

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

CHRISTINE STIX-HACKL

5 päivänä lokakuuta 2006¹

I Johdanto

1. Finanzgericht Köln on 9.7.2004 tekemälleen päätöksellä esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksen lähinnä sen selvittämiseksi, onko saksalainen lainsäädäntö, jonka nojalla verovelvollisille myönnetään yhtiöveron hyvitys ainoastaan Saksaan sijoittautuneiden yhtiöiden heille maksamista osingoista, yhteensopiva EY 56 ja EY 58 artiklan kanssa.

oleva kansallinen lainsäädäntö on yhteisön oikeuden vastainen vasta asiassa Verkooijen 6.6.2000 annetusta tuomiosta alkaen. Yhteisön oikeuden vastaisuuteen ei julkisasiamies Tizzanon mukaan näin ollen voitaisi vedota yhtiöveron hyvityksen saamiseksi ennen asiaa Verkooijen koskevan tuomion antamista saatujen osinkojen osalta. Tämä ei kuitenkaan rajoita niiden oikeuksia, jotka nyt esillä olevaan oikeudenkäyntiin johtaneen ennakkoratkaisupyyntöön tiedoksiantamispäivään Euroopan unionin virallisessa lehdessä eli 11.9.2004 mennessä olivat esittäneet hakemuksen näiden hyvitysten myöntämiseksi tai riitauttaneet hyvitystä koskevan hylkäävän päätöksen. Tämä kuitenkin edellyttää, että heidän oikeutensa eivät ole kansallisen oikeuden mukaan vanhentuneet.
2. Yhteisöjen tuomioistuimen ensimmäinen jaosto kuuli asian käsittelyyn osallistuvia osapuolia 8.9.2005 pidetyssä istunnossa.
3. Julkisasiamies Tizzano antoi 10.11.2005 ratkaisuehdotuksensa, jossa hän esitti EY 56 ja EY 58 artiklan tulkitsemista siten, että ne ovat esteenä pääasiassa tarkasteltavana olevan lainsäädännön kaltaiselle lainsäädännölle. Lisäksi hän ehdotti tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamista siten, että kyseessä
4. Annettavan tuomion ajallisten vaikutusten mahdollisen rajoittamisen merkityksen vuoksi ensimmäinen jaosto päätti 19.1.2006 yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 44 artiklan 3 ja 4 kohdan nojalla siirtää asian yhteisöjen tuomioistuimeen, joka sitten antoi asian suuren jaoston ratkaistavaksi.

1 – Alkuperäinen kieli: saksa.

5. Suuri jaosto päätti 7.4.2006 aloittaa suullisen käsittelyn uudelleen. Suullisen käsittelyn uudelleen aloittamista koskevassa päätöksessä uuden suullisen käsittelyn ajankohdaksi määrättiin 30.5.2006, ja istuntoon osallistuvia osapuolia pyydettiin ottamaan kantaa seuraaviin kysymyksiin:

a) Millaisia vaikutuksia annettavan tuomion ajallisten vaikutusten mahdolliseen rajoittamiseen on sillä, että yhteisöjen tuomioistuin on aiemmissa tuomioissaan jo tulkinnut tätä asiaa koskevia yhteisön oikeuden säännöksiä tässä asiassa tarkasteltavana olevien säännösten kaltaisten kansallisten säännösten osalta ja että se ei ole rajoittanut näiden tuomioiden ajallisia vaikutuksia?

b) Lisäksi asian käsittelyyn osallistuvia osapuolia pyydetään ottamaan kantaa yhteisön oikeuden tulkinnan taloudellisiin vaikutuksiin, jonka ajallista rajoittamista vaaditaan.

6. Toisessa suullisessa käsittelyssä, joka pidettiin 30.5.2006, huomautuksia esittivät kymmenen jäsenvaltiota, komissio ja Wie-

nand Meilicke. Meilicke sekä Saksan, Tšekin, Ranskan ja Alankomaiden hallitusten edustajat ottivat kantaa kumpaankin kysymykseen. Sen sijaan komission edustaja ja muiden jäsenvaltioiden – Tanskan, Kreikan, Espanjan, Unkarin, Itävallan, Ruotsin ja Yhdistyneen kuningaskunnan – hallitusten edustajat keskittyivät kannanotoissaan lähinnä ensimmäiseen kysymykseen. Mainitut jäsenvaltiot ja komissio tähdensivät erityisesti sitä, että päätös ajallisesta rajoittamisesta voidaan niiden mukaan tehdä ainoastaan kulloisessakin jäsenvaltiossa vallitsevien konkreettisten olosuhteiden perusteella. Tämä koskee sitäkin enemmän kansallisia verojärjestelmiä, jotka ovat usein monimutkaisia. Mahdollinen ajallisten vaikutusten rajoittamista koskevan pyynnön preklusio on näin ollen rajoitettava poikkeustapauksiin.

7. Saksan hallitus katsoo annettavan tuomion taannehtivien vaikutusten² tapauksessa, että veromenetykset voivat johtaa vakaviin taloudellisiin seurauksiin. Ranskan, Kreikan ja Unkarin hallitukset periaatteessa yhtyvät tähän arvioon.

² – Vrt. vireillä olevassa asiassa C-475/03, Banca popolare di Cremona, 17.3.2006 antamani ratkaisuehdotuksen 137 kohta.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

8. Einkommensteuergesetzin³ (Saksan tuloverolaki, jäljempänä EStG) 36 §:n 2 momentin 3 kohdan, luettuna yhdessä saman lain 20 §:n kanssa, nojalla verovelvolliset voivat vähentää Saksan veroviranomaisten heiltä kantamasta tuloverosta 3/7 Saksaan sijoitautuneiden yhtiöiden heille maksamista osingoista. Tällä säännöksellä vältetään näiden voittojen verottaminen uudelleen silloin, kun ne jaetaan osinkoina osakkeenomistajille. Yhtiöveron hyvitystä ei sitä vastoin voida soveltaa muihin jäsenvaltioihin sijoitautuneiden yhtiöiden maksamiin osinkoihin.

9. Vuonna 2000 annetulla lailla,⁴ jota on sovellettu verovuodesta 2001 alkaen, Saksan liittotasavalta on luopunut edellä kuvaillusta järjestelmästä korvatakseen sen niin sano-

tulla ”puolittaisen vapautuksen järjestelmällä” (Halbeinkünfteverfahren), jossa tuloveron alaista tuloa on ainoastaan puolet osakkeenomistajien saamista osinkotuloista. Tällä tavoin on tarkoitus välttää osinkojen kaksinkertainen verotus tai ainakin rajoittaa sitä huomattavasti, ilman että kuitenkaan myönnetään yhtiöveron hyvityksiä.⁵

III Annettavan tuomion ajalliset vaikutukset

A EY 234 artiklan nojalla annettavan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion vaikutusten periaatteellinen taannehtivuus

10. Ennen vastaamista yhteisöjen tuomioistuimen 7.4.2006 tekemässä päätöksessä esitettyyn ensimmäiseen kysymykseen on ensin syytä palauttaa mieleen tähänastinen yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö, joka koskee tuomion vaikutusten ajalliseen rajoittamiseen liittyviä ongelmia.⁶

11. EY 234 artiklaa koskevan yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytän-

3 – Sellaisena kuin se julkaistiin Bundesgesetzblattissa (jäljempänä BGBl.) I 1990, s. 1898. Tosiseikkojen tapahtumahetkellä tätä tekstiä oli muutettu Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen zur Sicherung des Wirtschaftsstandorts Deutschland im Europäischen Binnenmarkt (Standortsicherungsgesetz – StandOG) -nimisen lain 1 §:llä (BGBl. I 1993, s. 1569) ja Jahressteuergesetz 1996 (JStG 1996) -nimisen lain 1 §:llä (BGBl. 1995, s. 1250).

4 – Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz – StSenkG), annettu 23.10.2000 (BGBl. I 2000, s. 1433).

5 – Vrt. myös 19.12.2003 annettu komission tiedonanto neuvostolle, Euroopan parlamentille ja Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle – Yksityishenkilöiden osinkoverotus sisämarkkinoilla (KOM(2003) 810 lopullinen).

6 – Ks. yksityiskohtaisemmin alaviitteessä 2 mainitussa asiassa C-475/03 antamani ratkaisuehdotuksen 130 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

nön mukaan ”yhteisöjen tuomioistuimen yhteisön oikeuden säännölle antamalla tulkinnalla ainoastaan valaistaan ja täsmennetään säännön merkitystä ja ulottuvuutta sellaisena, kuin sitä olisi täytynyt tulkita ja soveltaa sen voimaantulosta lähtien”.⁷ Tästä seuraa, että näin tulkittuna tuomioistuinten on voitava soveltaa ja niiden on jopa pakko soveltaa tätä sääntöä myös oikeussuhteisiin, jotka ovat syntyneet ennen tulkintapyyntöä perusteella annetun tuomion antamista. Näiden yhteisöjen tuomioistuimen tuomioiden vaikutukset tulevat siis periaatteessa voimaan taannehtivasti.⁸

12. Yhteisöjen tuomioistuin salli asiassa *Defrenne II*⁹ ensimmäisen kerran poikkeamisen tästä periaatteesta. Se katsoi, että jokaisen tuomioistuinratkaisun käytännön vaikutuksia on aina tarkasteltava huolellisesti. Tämä tarkastelu ei kuitenkaan saa mennä niin pitkälle, että oikeuden objektiivisuus heikentyy ja oikeuden tuleva soveltaminen vaarantuu sillä perusteella, että ratkaisulla voi olla tiettyjä vaikutuksia menneen ajan osalta.

13. Myöhemmin antamissaan ratkaisuissa yhteisöjen tuomioistuin tähdensi, että se voi

7 – Ks. esim. asia C-209/03, *Bidar*, tuomio 15.3.2005 (Kok. 2005, s. I-2119, 66 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

8 – Ks. esim. asia 61/79, *Denkavit italiana*, tuomio 27.3.1980 (Kok. 1980, s. 1205, Kok. Ep. V, s. 149, 15 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

9 – Asia 43/75, *Defrenne*, tuomio 8.4.1976 (Kok. 1976, s. 455, Kok. Ep. III, s. 63, 69 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

vain poikkeustapauksissa, oikeusvarmuuden periaatetta soveltaen, ryhtyä rajoittamaan mahdollisuutta vedota yhteisöjen tuomioistuimen tulkitsemaan yhteisön oikeuden sääntöön vastaavien oikeussuhteiden pätevyyden kyseenalaistamiseksi.¹⁰ Asioissa *Edis*¹¹ sekä *Bautiaa ja Société française maritime*¹² yhteisöjen tuomioistuin korosti, että tuomion ajallisia vaikutuksia voidaan rajoittaa ainoastaan täysin poikkeuksellisesti.

14. Mikäli tuomion ajallisia vaikutuksia päätetään rajoittaa, rajoittaminen koskee lisäksi ainoastaan päätöksen kohteena olevaa jäsenvaltiota. Näin ollen poikkeukset tuomion taannehtivista vaikutuksista ovat alueellisesti rajattuja.¹³

15. Tässä yhteydessä on syytä muistuttaa myös oikeuskäytännöstä, joka koskee taloudellisista syistä tapahtuvan perusvapauksien rajoittamisen mahdollisia perusteluja. Mikäli ennakkoratkaisu koskee perusvapauksien

10 – Edellä alaviitteessä 8 mainittu asia *Denkavit italiana*, tuomion 15 kohta ja sitä seuraavat kohdat; ks. myös alaviitteessä 7 mainittu asia *Bidar*, tuomion 67 kohta.

11 – Asia C-231/96, *Edis*, tuomio 15.9.1998 (Kok. 1998, s. I-4951, 16 kohta).

12 – Yhdistetyt asiat C-197/94 ja C-252/94, *Bautiaa ja Société française maritime*, tuomio 13.2.1996 (Kok. 1996, s. I-505, 47 kohta).

13 – Ks. yksityiskohtaisesti alaviitteessä 2 mainitussa asiassa C-475/03 antamani ratkaisuehdotuksen 178 kohta ja sitä seuraavat kohdat. Ks. tältä osin myös julkisasiamies *Jacobson*in samassa asiassa 17.3.2005 esittämän ratkaisuohdotuksen 75 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

tulkintaa, perusvapauksien rajoittamisperusteita koskevaa vakiintunutta oikeuskäytäntöä ei saa heikentää rajoittamalla tuomion ajallisia vaikutuksia.

olla merkittävimpiä taloudellisia vaikutuksia jäsenvaltioihin. Lisäksi pelkästään tällaisiin seikkoihin perustuva tuomion ajallisten vaikutusten rajoittaminen johtaisi oikeussuojan olennaiseen rajoittumiseen tuomioistuimissa.¹⁶

16. Yhteisöjen tuomioistuin on aina tehnyt päätökset tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamisesta noudattaen perusvapauksien rajoittamisperusteita koskevaa oikeuskäytäntöään. Tämän vuoksi puhtaasti taloudellista tavoitetta ei voida pitää yleistä etua koskevana pakottavana synä, jolla voitaisiin perustella perusvapauksien rajoittaminen. Sama pätee kansallisten budjettitulojen turvaamiseen.¹⁴ Yhteisöjen tuomioistuin totesikin johdonmukaisesti tuomion vaikutusten ajallisesta rajoittamisesta, että ennakkoratkaisusta jäsenvaltiolle mahdollisesti aiheutuvat taloudelliset seuraukset eivät sellaisenaan oikeuta rajoittamaan kyseisen tuomion ajallisia vaikutuksia.¹⁵ Muutoin vakavimmat yhteisön oikeuden rikkomiset saatettaisiin käsitellä suopeammin, koska juuri niillä voi

17. Lopuksi on todettava vielä uudestaan, että yhteisöjen tuomioistuimen antaman tuomion vaikutusten periaatteellisesta taannehtivuudesta voidaan poiketa vain erittäin harvoin ja että tietyn yhteisön oikeuden tulkinnan mahdollisilla taloudellisilla seurauksilla sellaisenaan ei voida perustella mahdollista perusvapauksien rajoittamista eikä kyseisen tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamista. Mikäli yhteisöjen tuomioistuin poikkeuksellisesti pitää yhteisön oikeutta koskevan tulkintansa vaikutuksia kansallisiin budjettituloihin varteenotettavina, ne voidaan ottaa huomioon vain silloin, kun turvaamalla kansalliset budjettitulot voidaan torjua vakavien taloudellisten seurausten uhkaa.¹⁷

14 – Ks. esim. asia C-158/96, Kohll, tuomio 28.4.1998 (Kok. 1998, s. I-1931, 41 kohta) sekä asia C-120/95, Decker, tuomio 28.4.1998 (Kok. 1998, s. I-1831, 39 kohta); ks. myös yhdistetyt asiat 66/79, 127/79 ja 128/79, Salumi ym., tuomio 27.3.1980 (Kok. 1980, s. 1237, Kok. Ep. V, s. 165, 12 kohta) ja asia C-398/95, SETTG, tuomio 5.6.1997 (Kok. 1997, s. I-3091, 23 kohta).

15 – Ks. erityisesti asia C-137/94, Richardson, tuomio 19.10.1995 (Kok. 1995, s. I-3407, 37 kohta) sekä yhdistetyt asiat C-367/93–C-377/93, Roders ym., tuomio 11.8.1995 (Kok. 1995, s. I-2229, 48 kohta).

16 – Edellä alaviiteessä 7 mainittu asia Bidar, tuomion 68 kohta; asia C-184/99, Grzelczyk, tuomio 20.9.2001 (Kok. 2001, s. I-6193, 52 kohta); asia C-104/98, Buchner ym., tuomio 23.5.2000 (Kok. 2000, s. I-3625, 41 kohta); alaviiteessä 12 mainittu asia Bautiaa ja Société française maritime, tuomion 55 kohta ja alaviiteessä 14 mainittu asia Roders, tuomion 48 kohta.

17 – Ks. erityisesti asia C-437/97, EKW ja Wein & Co, tuomio 9.3.2000 (Kok. 2000, s. I-1157), 59 kohta: ” – oikeusvarmuutta koskevien pakottavien syiden takia ei voida kyseenalaistaa oikeussuhteita, joiden vaikutukset ovat jo lakanneet, koska muuten järkytettäisiin taannehtivasti Itävallan kuntien rahoitusjärjestelmän perusteita”.

B Mahdollinen ajallisten vaikutusten rajoittamista koskevan pyynnön preklusio

18. Ajallisten vaikutusten rajoittaminen ei tässä asiassa kenties tule kyseeseen siksiäkään, että yhteisöjen tuomioistuin on aiemmissa tuomioissaan jo tulkinnut esillä olevaa asiaa koskevia yhteisön oikeuden säännöksiä rajoittamatta tuomion ajallisia vaikutuksia.¹⁸

19. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan ajallisten vaikutusten rajoittamisesta on määrättävä siinä tuomioissa, jossa käsittelyn kohteena on kyseinen tulkintapyyntö.¹⁹ Mikäli esillä oleva asia siis koskee samaa tulkintakysymystä kuin asiat Verkooijen²⁰ ja Manninen,²¹ mainittu oikeuskäytäntö voidaan ymmärtää siten, että näissä oikeudenkäynneissä olisi jo pitänyt pyytää ajallisten vaikutusten rajoittamista. Näin ollen Saksan liittotasavallan tässä oikeudenkäynnissä esittämä pyyntö olisi hylättävä jo tästä syystä.

18 – Tarkasteltavana olevan kansallisen säännöksen rinnastettavuus kansallisiin säännöksiin muissa menettelyissä, vrt. julkisasiamies Tizzanon käsiteltävänä olevassa asiassa 10.11.2005 esittämän ratkaisuehdotuksen 15 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

19 – Asia C-262/96, Sürül, tuomio 4.5.1999 (Kok. 1999, s. I-2685, 108 kohta). Ks. myös asia C-35/97, komissio v. Ranska, tuomio 24.9.1998 (Kok. 1998, s. I-5325, 49 kohta), joka tosin annettiin jäsenysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevassa menettelyssä.

20 – Asia C-35/98, tuomio 6.6.2000 (Kok. 2000, s. I-4071).

21 – Asia C-319/02, tuomio 7.9.2004 (Kok. 2004, s. I-7477).

20. Onkin tarkasteltava sitä, onko mainittu oikeuskäytäntö esteenä ajallisten vaikutusten rajoittamiselle esillä olevassa asiassa.

21. Tältä osin on syytä muistuttaa siitä, että yhteisöjen tuomioistuin asettaa tiukkoja vaatimuksia kulloistenkin tulkintakysymysten samanlaisuudelle, joka puolestaan on edellytys tällaiselle preklusiolle. Yhteisöjen tuomioistuin onkin esimerkiksi asioissa Gravier²² ja Blaizot²³ kyennyt havaitsemaan riittävästi eroja, mikä on mahdollistanut eriyttämisen. Nämä erot olivat olemassa, vaikka ennakkoratkaisupyyntö perustui samaan kansalliseen sääntöön ja tulkintakysymykset siten olivat hyvin samankaltaisia.

22. Kun otetaan huomioon 30.5.2006 pidetyssä toisessa suullisessa käsittelyssä toistuvasti mainittu asiayhteyksien monitahoisuus kulloisessakin kansallisessa verolainsäädännössä, eri jäsenvaltioiden asiaa koskevien säännösten eriyttäminen on mahdollista kaikista pintapuolisista yhtäläisyyksistä huolimatta. Tällaiseen lähestymistapaan voi kuitenkin katkeytyä liiallisen tapauskohtaisuuden vaara.

22 – Asia 293/83, Gravier, tuomio 13.2.1985 (Kok. 1985, s. 593, Kok. Ep. VIII, s. 73).

23 – Asia 24/86, Blaizot, tuomio 2.2.1988 (Kok. 1988, s. 379, Kok. Ep. IX, s. 339, 25 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

23. Ei sovi myöskään unohtaa sitä, että myös sama kansallinen tuomioistuin, jolle aiempi ennakkoratkaisu oli osoitettu, voi saada uudestaan aikaan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion ennen pääasian ratkaisemista.²⁴ Uuden ennakkoratkaisukysymyksen esittäminen on nimittäin perusteltua silloin, kun kansallinen tuomioistuin esittää yhteisöjen tuomioistuimelle uuden oikeuskysymyksen tai kun se esittää yhteisöjen tuomioistuimelle sellaisia uusia näkökohtia, jotka saattavat johtaa siihen, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa eri tavalla jo esitettyyn kysymykseen.²⁵

24. Tätä taustaa vasten myös Saksan hallitukselle on annettava mahdollisuus esittää yhteisöjen tuomioistuimelle kantansa asioista Verkooijen ja Manninen poikkeavista oikeudellisista näkökohdista tuomion vaikutusten ajallisen rajoittamisen osalta.

25. Tällöin on kiinnitettävä erityistä huomiota siihen, että jos uuteen oikeuskysymykseen annetaan ennakkoratkaisumenettelyssä epäselvä tai avoin ratkaisu, jäsenvaltioiden on vaikeaa arvioida kyseisen ratkaisun merkitystä oman oikeusjärjestyksen kannalta riittävän täsmällisesti ja oikea-aikaisesti.

24 – Ks. esim. vireillä oleva asia C-466/03, Reiss.

25 – Ks. asia 69/85, Wünsche, määräys 5.3.1986 (Kok. 1986, s. 947, Kok. Ep. VIII, s. 517, 15 kohta).

26. Tämä koskee varsinkin tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamista koskevan määräyksen edellytyksiä, joita on käsiteltävä vielä yksityiskohtaisemmin. Esillä olevassa asiassa Saksan hallituksen olisi nimittäin asiaa Verkooijen koskevan menettelyn – tai asiaa Manninen koskevan menettelyn – vuoksi pitänyt selvittää, aiheutuuko sille yhteisön oikeuden tulkinnasta kyseisessä asiassa vakavien taloudellisten seurausten vaara. Kun otetaan huomioon se, että ennen asiassa Verkooijen annettua tuomiota kysymystä yhteisön oikeuden tulkinnasta kansallisten verohyvitysmenettelyjen osalta ei ollut käsitelty tyhjentävästi ja että erityisesti yhtiöveron hyvitysjärjestelmää tarkasteltiin laajasti vasta asiassa Manninen, tällaista ennakkoratkaisua on tuskin mahdollista esittää.

27. Toisaalta se, että jäsenvaltiot pyytävät säännönmukaisesti ja loppujen lopuksi puhtaasti ennaltaehkäisevästi tulkintaratkaisun ajallisten vaikutusten rajoittamista ei ole myöskään prosessiekonomisten näkökohtien perusteella toivottavaa, kuten jäsenvaltiot totesivat perustellusti 30.5.2006 pidetyssä suullisessa käsittelyssä. Yhteisöjen tuomioistuimen olisi nimittäin tällöin tarkistettava kaikkien rajoittamista pyytäneiden jäsenvaltioiden esittämät väistämättä abstraktit näkökohdat, jotka koskevat tuomion kulloisiakin vaikutuksia.

28. Edellä esitetyn perusteella katson, että Saksan hallituksen pyyntöä ajallisten vaikutusten rajoittamiseksi ei voida pitää myöhästyneenä.

C Ajallisten vaikutusten rajoittamisen edellytysten olemassaoloa koskeva väittämis- ja todistustaakka

29. Ennen kuin ryhdytään tarkastelemaan mahdollisen ajallisten vaikutusten rajoittamisen edellytyksiä, on tarkasteltava niitä koskevaa väittämis- ja todistustaakkaa.

30. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sen, joka haluaa vedota – itsensä kannalta edulliseen – poikkeukseen yleisestä periaatteesta, on osoitettava, että poikkeukselle asetetut vaatimukset täyttyvät.²⁶

31. Tuomion vaikutusten ajallisen rajoittamisen osalta tämä periaate ilmenee myös asioissa Grzelczyk,²⁷ Bautiaa ja Société française maritime²⁸ sekä Dansk Denkavit²⁹ annetuista tuomioista.

32. Yhteisöjen tuomioistuin totesikin asiassa Grzelczyk antamassaan tuomiossa, että asian käsitteelyyn osallistunut Belgian hallitus ei ollut vedonnut kyseisen tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamista koskevan pyyntönsä tueksi mihinkään sellaiseen seikkaan, joka osoittaisi, että kyseisten perustamissopimuksen määräysten objektiivinen ja huomattava epäselvyys oli saanut kansalliset viranomaiset toimimaan näiden määräysten vastaisesti.³⁰

33. Yhteisöjen tuomioistuin hylkäsi tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamisen asioissa Bautiaa ja Société française maritime, koska niiden käsitteelyyn osallistunut Ranskan hallitus ei ollut osoittanut, että riidanalaisen kansallisen säännöksen soveltamisen aikana yhteisön oikeutta olisi voitu järkevästi ajatella tulkiten siten, että siinä olisi sallittu kyseisten säännösten säilyttäminen.³¹

26 – Vrt. mm. tavaroiden vapaata liikkuvuutta koskeva asia C-128/89, komissio v. Italia, tuomio 12.7.1990 (Kok. 1990, s. I-3239, 23 kohta); EY 88 artiklan 2 kohtaa koskeva asia C-157/94, komissio v. Alankomaat, tuomio 23.10.1997 (Kok. 1997, s. I-5699, 51 kohta) sekä asia C-318/94, komissio v. Saksa, tuomio 28.3.1996 (Kok. 1996, s. I-1949, 13 kohta) ja yhdistetyt asiat C-20/01 ja C-28/01, komissio v. Saksa, tuomio 10.4.2003 (Kok. 2003, s. I-3609, 58 kohta).

27 – Mainittu alaviitteessä 16.

28 – Mainittu alaviitteessä 12.

29 – Asia C-200/90, Dansk Denkavit ja Poulsen Trading, tuomio 31.3.1992 (Kok. 1992, s. I-2217, Kok. Ep. XII, s. I-43).

30 – Edellä alaviitteessä 16 mainittu asia Grzelczyk, tuomion 54 kohta.

31 – Edellä alaviitteessä 12 mainittu asia Bautiaa ja Société Française maritime, tuomion 50 kohta.

34. Yhteisöjen tuomioistuin totesi asiassa Dansk Denkvit, että Tanskan hallitus ei ollut osoittanut, että yhteisön oikeutta olisi kohtuudella voitu tulkita ajankohtana, jona riidanalainen maksu otettiin käyttöön, siten, että tällainen vero olisi sallittu. Pikemminkin kyseiseen oikeussääntöön sisältyy selvä kielto, jonka ulottuvuuden yhteisöjen tuomioistuin oli jo määritellyt toisessa tuomiossa, joka oli ratkaistavan asian kannalta merkityksellinen;³² vastakohtaispäätelmänä tämä osoittaa lisäksi, että yhteisöjen tuomioistuin ei aiemmasta asiaa koskevasta tuomiosta huolimatta ilmeisestikään katsonut, ettei asianomaisella jäsenvaltiolla enää ollut oikeutta pyynnön esittämiseen.

35. Annettavan tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamiseen liittyvän jäsenvaltion väittämistaakan vaatimuksia on viimeksi tarkastellut julkisasiamies Geelhoed asiaa *Test Claimants in the FII Group Litigation* koskevassa ratkaisuehdotuksessa.³³ Hän korosti siinä, että kun asianosainen esittää kanne- tai puolustautumisperusteen yhteisöjen tuomioistuimessa käytävässä menettelyssä, sen on varmistuttava siitä, että sen esittämät perustelut ovat riittävän selkeitä ja että yhteisöjen tuomioistuimella on riittävästi tietoa voidakseen antaa asiasta ratkaisun. Tämä on julkisasiamies Geelhoedin mukaan tarpeen sen välttämiseksi, että yhteisöjen tuomioistuin antaisi tuomion puhtaasti hypoteettisista tilanteista tai pelkkien oletta-

musten perusteella, jotka voivat osoittautua vääriksi.³⁴ Tätä taustaa vasten julkisasiamies Geelhoed esitti, että yhteisöjen tuomioistuimen pitäisi hylätä kyseisessä asiassa annettavan tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamista koskeva kyseisen jäsenvaltion pyyntö jo siksi, että tarvittavan poikkeuksen edellytysten täyttymiselle ei ollut esitetty riittäviä perusteluja.³⁵

36. Esillä olevassa asiassa Saksan liittotasavallan velvollisuutena on siis esittää perustelut ja tarvittaessa osoittaa, että jäljempänä esitetyt ajallisten vaikutusten rajoittamisen edellytykset täyttyvät.

D Annettavan tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamisen edellytykset eriteltyinä

37. Käyttäen lähtökohtanaan asiassa *Defrenne II*³⁶ soveltamaansa oikeusvarmuuden periaatetta yhteisöjen tuomioistuin on myöhemmässä oikeuskäytännössään määritellyt kaksi edellytystä ajallisten vaikutusten rajoittamiselle.

32 – Edellä alaviitteessä 28 mainittu asia *Dansk Denkvit*, tuomion 21 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

33 – Vireillä oleva asia C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, ratkaisuehdotus 6.4.2006.

34 – Mainitun ratkaisuehdotuksen 140 kohta ja sitä seuraavat kohdat, erityisesti 143 kohta.

35 – Mainitun ratkaisuehdotuksen 144 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

36 – Mainittu alaviitteessä 9, 74 kohta.

38. Tällainen rajoittaminen on mahdollista vain, jos on olemassa vakavien taloudellisten seurausten vaara, joka johtuu erityisesti vilpittömässä mielessä perustettujen sellaisten oikeussuhteiden lukuisuudesta, jotka perustuvat pätevästi voimassa olevana pidettyyn kansalliseen säännöstyön.³⁷ Lisäksi edellytetään, että objektiivinen ja huomattava epäselvyys – johon on mahdollisesti myötävaikuttanut myös muiden jäsenvaltioiden tai komission toiminta – yhteisön säännösten ulottuvuudesta on saanut yksityiset ja kansalliset viranomaiset toimimaan yhteisön säännösten vastaisesti.³⁸

39. Seuraavaksi on tarkasteltava näitä kahta edellytystä.

1. Objektiivinen ja huomattava oikeudellinen epäselvyys

40. Yhteisöjen tuomioistuin totesi yhteisön säännösten ulottuvuuden objektiivisen ja huomattavan epäselvyyden vaatimuksesta

37 – Ks. myös edellä 3 kohdassa ja alaviitteessä 17 mainitun julkisasiamies Tizzanon tässä asiassa esittämän ratkaisuehdotuksen 34 kohta.

38 – Ks. myös edellä 3 kohdassa ja alaviitteessä 17 mainitun julkisasiamies Tizzanon tässä asiassa esittämän ratkaisuehdotuksen 34 kohta.

yhdistetyissä asioissa Ampafrance ja Sanofi³⁹ – joskin toisessa asiayhteydessä eli yhteisön toimielimen antaman säädöksen pätevyyttä koskevassa oikeudenkäynnissä – että tätä kriteeriä ei saa tulkita luottamuksensuojan tapaan jäsenvaltioiden hyväksi.

41. Yhteisöjen tuomioistuin on toistuvasti kiinnittänyt huomiota siihen, että oikeudellisen epäselvyyden on oltava *objektiivista*. Jonkin jäsenvaltion subjektiivisesti kokema oikeudellinen epäselvyys ei riitä. Varmistaakseen jäsenvaltioiden yhdenvertaisen kohtelun ja yhteisön oikeuden yhdenmukaisen soveltamisen yhteisöjen tuomioistuimen onkin tarkistettava, vallitsiko ratkaisevana ajankohdana objektiivinen oikeudellinen epäselvyys vai ei.

42. Yhteisöjen tuomioistuin hylkäsi jäsenvaltioiden väitteet ratkaistavana olleen ennakkoratkaisukysymyksen uutuudesta, koska olemassa oli jo oikeuskäytäntöä, jonka perusteella kulloisenkin jäsenvaltion oli mahdol-

39 – Yhdistetyt asiat C-177/99 ja C-181/99, Ampafrance ja Sanofi, tuomio 19.9.2000 (Kok. 2000, s. I-7013), 65 kohta ja sitä seuraavat kohdat: ”– hallitus ei voi vedota luottamuksensuojan periaatteeseen välttääkseen yhteisöjen tuomioistuimen sellaisen tuomion seuraukset, jossa yhteisön säädös todetaan pätemättömäksi, sillä tämä kyseenalaisitaisi yksityishenkilöiden mahdollisuuden saada suojaa laitomiin sääntöihin perustuvalla julkisen vallan toiminnalta.”

lista tarkistaa kyseisen kansallisen säännösten⁴⁰ yhteensopivuus yhteisön oikeussääntöjen kanssa.⁴¹

43. Toisaalta yhteisöjen tuomioistuin päätyi asiassa Barber⁴² tuomion vaikutusten ajalliseen rajoittamiseen, koska tasa-arvoisen kohtelun periaatteen ajallista soveltamista koskevan yhteisön oikeussäännön perusteella jäsenvaltiot ja eri tahot, joita asia koskee, ovat kohtuudella voineet olettaa, että poikkeukset mies- ja naispuolisten työntekijöiden tasa-arvoisen kohtelun periaatteesta olivat edelleen sallittuja kyseisellä alalla.

44. Vastaavia uskottavuuteen liittyviä näkökohtia esiintyy muissakin tuomioissa. Esimerkiksi asiassa Bosman⁴³ myönnettiin annettavan tuomion ajallisten vaikutusten yhteydessä, että osittain päällekkäisten lukuisten määräysten olemassaolo aiheutti oikeudellista epäselvyyttä.⁴⁴

40 – Edellä alaviiteessä 16 mainittu asia Buchner ym., tuomion 38 kohta ja sitä seuraavat kohdat. Ks. myös asia C-347/00, Ángel Barreira Pérez, tuomio 3.10.2002 (Kok. 2002, s. I-8191, 46 kohta); alaviiteessä 15 mainitut yhdistetyt asiat Roders ym., tuomion 45 kohta; yhdistetyt asiat C-453/02 ja C-462/02, Linneweber ym., tuomio 17.2.2005 (Kok. 2005, s. I-1131, 43 kohta) sekä viimeksi mainituissa asioissa 8.7.2004 annettu ratkaisuehdotuksen 60 kohta.

41 – Ks. edellä alaviiteessä 29 mainittu asia Dansk Denkvit, tuomion 21 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

42 – Ks. asia C-128/93, Fisscher, tuomio 28.9.1994 (Kok. 1994, s. I-4583, Kok. Ep. XVI, s. I-129, 40 kohta ja sitä seuraavat kohdat). Ks. myös alaviiteessä 19 mainittu asia Sirül, tuomion 109 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

43 – Asia C-415/93, Bosman, tuomio 15.12.1995 (Kok. 1995, s. I-4921, 143 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

44 – Ks. myös asia C-163/90, Legros ym., tuomio 16.7.1992 (Kok. 1992, s. I-4625, Kok. Ep. XIII, s. I-53, 31 kohta ja sitä seuraavat kohdat) ja asia 41/84, Pinna, tuomio 15.1.1986 (Kok. 1986, s. I, Kok. Ep. VIII, s. 369, 26 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

45. Esillä olevasta asiasta on todettava seuraavaa: Kuten edellä jo totesin,⁴⁵ yhteisöjen tuomioistuin käsitteli asiassa Verkooijen ensimmäisen kerran asiaa koskevien yhteisön oikeuden säännösten tulkintaa maksettujen osinkojen tuloverokohtelun osalta. Asiassa Manninen tarkasteltiin ensimmäisen kerran kansallista – suomalaista – hyvitysmenettelyä, joka luultavasti oli rinnastettavissa tämän oikeudenkäynnin kohteena oleviin Saksan EStG:n säännöksiin. Ainakin asiassa Verkooijen annetussa tuomiossa tehtyyn täsmennykseen asti asiasta on näin ollen voinut vallita objektiivinen ja huomattava oikeudellinen epäselvyys.

46. On tarkasteltava myös sitä, missä määrin komission toiminta on tämän näkökohdan kannalta merkityksellistä. Julkisasiamies Tizzano esitti tämän kysymyksen jo tätä asiaa koskevassa ratkaisuehdotuksessaan.⁴⁶

47. Komissio ilmoitti Saksan hallitukselle 31.10.1995 päivätyllä kirjeellään pitävänsä Saksan hyvitysmenettelyä EY:n perustamis-sopimuksen perusvapauksien vastaisena. Tämän jälkeen komissio ei kuitenkaan aloittanut jäsenyysselvöitteiden noudattamatta jättämistä koskevaa menettelyä. Toisessa suullisessa käsittelyssä, joka pidettiin 30.5.2006, komissio esitti pyynnöstä selityk-

45 – Ks. edellä oleva 26 kohta.

46 – Käsiteltävänä oleva asia, 36 kohta ja sitä seuraavat kohdat. Ks. myös alaviiteessä 2 mainitussa asiassa Banca popolare di Cremona samankaltaisesta kysymyksestä antamani ratkaisuehdotuksen 156 kohta.

sen, jonka mukaan se jätti jäsenyysoikeuksien noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn aloittamatta, koska Saksan hallitus oli ilmoittanut kyseisten säännösten muutoksesta ja komissio oli pitänyt parempana Saksan hallituksen pyrkimysten seuranta.

48. Julkisasiamies katsoo 10.11.2005 antamassaan ratkaisuehdotuksessa, että jäsenyysoikeuksien noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn jatkamisen laiminlyönti on saattanut aiheuttaa objektiivista oikeudellista epäselvyyttä.⁴⁷ Jotta komission toimintaa – myös sen toisessa suullisessa käsittelyssä esittämien seikkojen osalta – voitaisiin arvioida kattavasti esillä olevan asian kannalta, vaikuttaa kuitenkin tarkoituksenmukaiselta palauttaa ensin mieleen yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö, joka koskee jäsenyysoikeuksien noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn aloittamisen oikeudellista merkitystä.⁴⁸

49. Tämän oikeuskäytännön mukaan komissiolla ei ole valtaa määrittää lopullisesti EY 226 artiklan nojalla annettujen lausuntojen tai muiden tämän menettelyn yhteydessä annettujen kannanottojen avulla jäsenvaltion

oikeuksia ja velvollisuuksia tai antaa jäsenvaltiolle takeita tietyn toiminnan yhteensopivuudesta yhteisön oikeuden kanssa.⁴⁹ EY 227 artiklan ja EY 228 artiklan mukaan ainoastaan yhteisöjen tuomioistuimen tuomiossa voidaan lopullisesti määrittää jäsenvaltioiden oikeudet ja velvollisuudet ja ratkaista jäsenvaltioiden toiminnan lainmukaisuus.⁵⁰

50. Perustellun lausunnon antaminen on siis osa oikeudenkäyntiä edeltävää menettelyä. Oikeudenkäyntiä edeltävän menettelyn tarkoituksena on antaa jäsenvaltiolle mahdollisuus ”vapaaehtoisesti noudattaa perustamis-sopimuksen velvoitteita tai tarvittaessa perustella kantansa”.⁵¹ Saman voitaneen katsoa pätevän varsinkin mahdolliseen jäsenvaltiolle osoitettuun epäviralliseen komission kysymykseen.

51. Yhteisöjen tuomioistuin on lisäksi tähdentänyt, että komission päätös aloittaa tai olla aloittamatta jäsenyysoikeuksien noudattamatta jättämistä koskeva menettely on vapaaseen harkintaan perustuva päätös, jota ei voida tarkistaa oikeusteitse.⁵² Näin ollen komission ei jäsenyysoikeuksien noudatta-

47 – Em. asia, 36 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

48 – Ks. myös alaviitteessä 39 mainituissa yhdistetyissä asioissa Linneweber ym. antamani ratkaisuehdotuksen 60 kohta.

49 – Asia C-135/01, komissio v. Saksa, tuomio 20.3.2003 (Kok. 2003, s. I-2837, 24 kohta). Vrt. tältä osin myös yhdistetyt asiat 142/80 ja 143/80, Essevi ja Salengo, tuomio 27.5.1981 (Kok. 1981, s. 1413, Kok. Ep. VI, s. 117, 16 kohta).

50 – Asia C-393/98, Gomes Valente, tuomio 22.2.2001 (Kok. 2001, s. I-1327, 18 kohta).

51 – Asia C-191/95, komissio v. Saksa, tuomio 29.9.1998 (Kok. 1998, s. I-5449, 44 kohta).

52 – Vrt. asia C-477/03, komissio v. Saksa, tuomio 21.10.2004 (11 kohta, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa (EUVL C 300, s. 23), jossa viitataan asiassa 247/87, Star Fruit v. komissio, 14.2.1989 annettuun tuomioon (Kok. 1989, s. 291, 11 kohta).

matta jättämistä koskevassa menettelyssä tarvitse osoittaa erityisen oikeussuojan tarpeen olemassaoloa. Pikemminkin komission tehtävänä on yhteisön yleisen edun vuoksi viran puolesta huolehtia siitä, että jäsenvaltiot noudattavat perustamissopimusta ja yhteisön toimielinten perustamissopimuksen nojalla antamia säännöksiä ja saada vahvistetuksi niistä johtuvien velvollisuuksien mahdolliset noudattamatta jättämiset.⁵³ Se onkin yksin toimivaltainen päättämään, onko jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn aloittaminen tarkoituksenmukaista.⁵⁴

52. Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn jatkamatta jättämiseen epävirallisen oikeudenkäyntiä edeltävän menettelyn jälkeen voi näin ollen olla oikeudellisten syiden ohella lukuisia muita syitä, jotka perustuvat muun muassa tarkoituksenmukaisuusnäkökohtiin. Myös esillä olevassa asiassa komissiolla lienee ollut tällaisia syitä. Mielestäni komissio on ainakin toisessa suullisessa käsittelyssä osoittanut täysin uskottavasti, että se ei ole syyllistynyt toimimattomuuteen vaan on tarkoituksenmukaisuussyistä pitänyt parempana toimintamallina odottaa ilmoitettua kansallisten säännösten muutosta riittäytymättä asiaa yhteisöjen tuomioistuimessa. Näin tarkasteltuna minun on kuitenkin vaikea tarkastella erikseen komission tähän mennessä yhteisöjen tuomioistuimelle esittämiä huomautuksia, joiden mukaan se ei aloittanut

jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevaa menettelyä, koska yhtiöveron hyvitystä koskeva saksalainen lainsäädäntö on sittemmin kumottu.⁵⁵ Tätä näkemystä tukevat myös komission varsinkin toisessa suullisessa käsittelyssä mainitsevat komission yksikköjen ja Saksan viranomaisten edelleen olemassa olevat yhteydet, joita Saksan hallitus ei ole kiistänyt.

53. Vaikuttaa siis siltä, että komission toimintatapa ja varsinkin Saksan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan virallisen menettelyn aloittamatta jättäminen ovat tässä asiassa – toisin kuin asiassa Defrenne II⁵⁶ – tuskin lisänneet mahdollista oikeudellista epäselvyyttä, kun tarkastellaan Saksan EStG:n yhteensopivuutta yhteisön oikeuden kanssa.

54. Vaikka edellä mainitut yhteydet olisivatkin olleet olemassa pitkähkön aikaa, niitä tuskin voidaan tulkita luottamusta aikaan saavaksi luopumiseksi mahdollisesta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn aloittamisesta. Tässä yhteydessä on syytä muistuttaa myös siitä,

53 – Ks. mm. asia C-431/92, komissio v. Saksa, tuomio 11.8.1995 (Kok. 1995, s. I-2189, 21 kohta).

54 – Vrt. tältä osin asia C-476/98, komissio v. Saksa, tuomio 5.11.2002 (Kok. 2002, s. I-9855, 38 kohta), jossa viitataan alaviitteessä 52 mainittuun asiaan C-431/92, tuomion 22 kohta. Ks. lisäksi alaviitteessä 51 mainittu asiassa 247/87 annettu tuomio, jonka mukaan luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön nostama laiminlyöntikanne, jossa vaaditaan toteamaan, että komissio on jättäessään jäsenvaltioon kohdistuvan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn aloittamatta jättänyt perustamissopimuksen vastaisesti päätöksen tekemättä, on jätettävä tutkimatta.

55 – Julkisasiamies Tizzanon ensimmäisen suullisen käsittelyn jälkeen 10.11.2005 esittämän ratkaisuehdotuksen 37 kohta.

56 – Tuomio mainittu alaviitteessä 9. Ks. kuitenkin julkisasiamies Tizzanon tässä asiassa esittämän ratkaisuehdotuksen 38 kohta.

että yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan pelkkää komission vaitioloa ei voida pitää osoituksena jäsenvaltion tietynlaisen toiminnan hyväksymisestä.⁵⁷

lakien perusteluissa ja usein ne hyväksytään myös ilman konkreettista viittausta yhteisön oikeuteen.⁵⁹ Tämä vastaväite ei ole kovin vakuuttava ainakaan sikäli, että Saksan hallitus ei ole kiistänyt komission väitettä jatkuvista yhteyksistä.

55. Myöskään Saksan hallituksen toiminta ei ole ristiriidassa sen kanssa, että se oli ainakin tietoinen yhteisön oikeuteen liittyvistä ongelmista Saksan EStG:n hyvitysmenettelyn osalta. Toisessa suullisessa käsittelyssä, joka pidettiin 30.5.2006, Saksan hallitus ei nimittäin kiistänyt sitä, että kyseisen hyvitysmenettelyn poistaminen on aloitettu joitakin kuukausia *ennen* asiassa Verkooijien annettua tuomiota.⁵⁸ On esitetty vastaväite, jonka mukaan tällä on yhtä vähän merkitystä kuin esitöihin sisältyvällä perustelulla, jonka mukaan kyseiset uudet säännökset on laadittava yhteisön oikeuden mukaisesti, koska tämänkaltaiset sanamuodot ovat yleisiä

56. Objektiviisen ja huomattavan oikeudellisen epäselvyyden lopullinen arviointi voi kuitenkin osoittautua tarpeettomaksi, jos vakavien taloudellisten seurausten vaaralle ei ole esitetty perusteluja.

2. Vakavien taloudellisten seurausten vaara

57. Menettelyn uudelleen aloittamista koskevassa, 7.4.2006 tehdyssä päätöksessä pyy-

57 – Alaviitteessä 15 mainittu asia Richardson, tuomion 35 kohta, yhdessä neuvoston direktiivin 79/7/ETY kanssa. Ks. myös alaviitteessä 44 mainittu asia Legros, tuomion 31 kohta ja sitä seuraavat kohdat; alaviitteessä 17 mainittu asia EKW ja Wein & Co, tuomio 9.3.2000, 56 ja 58 kohta ja alaviitteessä 23 mainittu asia Blaizot, tuomion 32 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

58 – 15.2.2000 – SPD:n ja BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN -ryhmittymän luonnos: Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz), Saksan hallituksen luonnos 30.3.2000. Tältä osin julkisasiamies Tizzano toteaa tätä asiaa koskevassa ratkaisuehdotuksessaan ilmeisesti virheellisesti, että ”tämän tuomion antamisen jälkeen Saksan hallitus ryhtyi välittömästi mukauttamaan silloista lainsäädäntöä tuomion mukaiseksi” (40 kohta).

59 – Verokantojen laskemista koskevan lain (Steuersenkungsgesetz) 15.2.2000 päivätyn luonnoksen perusteluihin (Deutscher Bundestag – 14. Wahlperiode, Drucksache 14/2683) sisältyy sivun 95 oikeanpuoleisella palstalla ee kohdassa kuitenkin myös seuraava kappale:

”Täysimääräinen hyvitysmenettely sitä vastoin vaikuttaa vain kansallisella tasolla ja koskee siis Saksan sisäisiä asioita. Sillä ainoastaan poistetaan osakkeenomistajien ja heidän yhtiöidensä kaksinkertainen verotus Saksan liittotasavallan alueella. Saksalaisen yhtiön ulkomainen osakkeenomistaja hyöttyy tästä helpotuksesta yhtä vähän kuin ulkomaisen yhtiön saksalainen osakkeenomistaja. Saksalaisten ja ulkomaisten osinkojen verotusta koskeva vertailu onkin johtanut siihen, että Euroopan komissio on moittinut Saksan täysimääräistä hyvitysmenettelyä pääomien vapaan liikkuvuuden ja sijoittautumisvapauden vastaiseksi” (kursivointi tässä).

dettiin asian käsittelyyn osallistuvia osapuolia ottamaan kantaa yhteisön oikeuden tulkinna, jonka ajallista rajoittamista vaaditaan, taloudellisiin vaikutuksiin.

58. Ensinnäkin on korostettava, että suuntaa antavassa asiaa Defrenne II koskevassa tuomiossa⁶⁰ jätettiin avoimeksi se, minkäsuuruisia taloudellisia seurauksia taannehtivalla vaikutuksella ylipäänsä arvioitiin olevan. Lisäksi on syytä viitata vakiintuneeseen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan ennakkoratkaisusta jäsenvaltiolle aiheutuvat taloudelliset seuraukset eivät sellaisenaan koskaan oikeuta rajoittamaan kyseisen tuomion ajallisia vaikutuksia.⁶¹

59. On myös huomattava, että tuomion vaikutukset tulevat voimaan taannehtivasti riippumatta siitä, ovatko vaikutukset asianomaisille edullisia vai epäedullisia. Merkitystä ei ole varsinkaan sillä, ovatko kyseessä maksut, jotka jäsenvaltio on kantanut yhteisön oikeuden vastaisesti.⁶²

60. Edellä esitetyn perusteella katson, että taloudellisten seurausten suuruus ei sellaisenaan voi olla tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamisen kannalta ratkaiseva tekijä. Vakavien taloudellisten seurausten vaaraa ei voida perustella yksinomaan numerotiedoilla; pikemminkin vaaran toteaminen edellyttää sitä, että yhteisöjen tuomioistuin tekee arvioivan päätöksen rajoittamista pyytäneen jäsenvaltion esittämien tosiseikkojen perusteella. Tämän vuoksi yhteisöjen tuomioistuimen olisi mielestäni vältettävä kiusausta määrittellä taloudellisten vaikutusten vakavuusaste mahdollisten taloudellisten seurausten tai maksujen suuruuden perusteella. Kun otetaan huomioon erot jäsenvaltioiden taloudellisessa voimassa, pidän pitkällä aikavälillä arveluttavana sellaista lähtökohtaa, jonka mukaan tietyt (joskin huomattavat) rahamäärät ovat ilman muuta osoitus vakavien taloudellisten seurausten vaarasta.⁶³ Tämä voi pahimmassa tapauksessa johtaa jopa keskusteluun kynnyksarvoista.⁶⁴

61. Tältä osin on mielestäni tutkittava sitä, onko Saksan hallitus vastaavasti osoittanut vakavien taloudellisten seurauksien vaaran todeksi. Ilmoitetut veromenetykset, joiden määrää alennettiin ensimmäisessä suullisessa käsittelyssä viiteen miljardiin euroon, eivät ole riittäviä, sillä vaikka ne saattavatkin

60 – Mainittu alaviitteessä 9.

61 – Ks. edellä esitetyt seikat ja vastaavat oikeuskäytäntöviittaukset, 16 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

62 – Edellä alaviitteessä 14 mainittu asia Salumi ym., tuomion 12 kohta.

63 – Vrt. julkisasiamies Tizzanon tässä asiassa esittämän ratkaisuehdotuksen 35 kohdan loppu.

64 – Lisäksi on otettava huomioon se, että vakavia taloudellisia seurauksia ei aina voida esittää numeroina, kuten esimerkiksi asiassa C-147/03, komissio v. Itävalta, 7.7.2005 annettu tuomio (Kok. 2005, s. I-5969) osoittaa.

epäsuorasti viitata pelättyihin vakaviin taloudellisiin seurauksiin, näitä seurauksia ei voida osoittaa todeksi pelkästään veromenetysten avulla. Edellä mainitun suuruisia veromenetyksiä, joiden laskentatavan Saksan hallitus esitti sinänsä ymmärrettävästi 30.5.2006 pidetyssä toisessa suullisessa käsittelyssä,⁶⁵ pidetään taloudellisten budjettivai-
kutusten kuvauksena, joka vakiintuneen oikeuskäytännön⁶⁶ mukaan ei yksin riitä osoittamaan vakavien taloudellisten seurausten vaaraa todeksi.

63. Lisäksi on otettava huomioon se, että Saksan hallituksen mainitsema määrä koskee nelivuotista kautta (1998–2001), kun taas mainitut muuttujat koskevat yhtä varainhoitovuotta kerrallaan. Mainittu viiden miljardin euron määrä tarkoittaa taloudellisten riskien mahdollista suuruutta siinä tapauksessa, että *kaikki* hyvitysmenettelyn piiriin kuuluvat verovelvolliset käyttävät hyväkseen oikeussuojakeinot, minkä Saksan hallitus nimenomaisesti vahvisti toisessa suullisessa käsittelyssä. Vaikka budjettiriskit johtuvatkin säännöksestä, joka ei ole enää voimassa, Saksan hallitus ei ole onnistunut esittämään edes suurin piirtein, kuinka moni verovelvollinen on tosiasiallisesti käyttänyt hyväkseen oikeussuojakeinoja merkityksellisen ajanjakson kuluessa. Esillä oleva asia eroaa tältä osin asiasta Banca popolare di Cremona,⁶⁸ jossa tarkasteltavana oleva kansallinen säännös on edelleen voimassa ja on Italian hallituksen kiistattoman esityksen mukaisesti olennainen osa alueellisten itsehallintoyksikköjen rahoitusta.

62. Vakavien taloudellisten seurausten vaaraa ei voida osoittaa myöskään vertailemalla viiden miljardin euron määrää Saksan budjettivajeeseen ja siihen liittyvään investointeihin käytettävissä olevien varojen määrään supistumiseen,⁶⁷ yritysverotuloihin ja muihin muuttujiin, koska tällaiset tiedot (edelleen) selventävät annettavan tuomion puhtaasti taloudellisia seurauksia.

65 – Saksan hallitus ei kuitenkaan ilmoittanut, kuinka yleispäteviä Finanzamt Hamburgin tietoihin perustuvat arviot veromenetyksistä ovat.

66 – Ks. oikeuskäytäntöviittaukset 16 kohdassa ja sitä seuraavissa kohdissa.

67 – Saksan liittotasavallan talousarviossa vuodelle 2006 on dpa:n toimittamien tietojen mukaan varattu 23,2 miljardia euroa investointeihin; uuden velan määrä on 38,2 miljardia euroa ja kokonaismenojen määrä 261,6 miljardia euroa.

64. Mielestäni on siis oikeutettua katsoa, että vakavien taloudellisten seurausten vaaralle ei ole esitetty riittäviä perusteluja.

68 – Mainittu alaviitteessä 2.

65. Myöskään Saksan liittotasavallan vasta-aitettä, jonka mukaan annettavan tuomion taannehtiva vaikutus on suhteeton ja muuttaa ennakkoratkaisumenettelyn luonteeltaan rankaisevaksi, ei voida hyväksyä.

66. Pitää tosin paikkansa, että yhteisön oikeusjärjestyksen ja siten myös ennakkoratkaisumenettelyn tarkoituksena on yksinomaan palvella lain noudattamista ja turvaamista. Jäsenvaltioiden rankaiseminen on sille periaatteessa vierasta. Kuten julkisasiamies Tizzano toteaa, ei myöskään pidä vaikeuttaa jäsenvaltioiden tilannetta enempää kuin on ehdottoman välttämätöntä.⁶⁹ Tämä ei kuitenkaan millään tavalla muuta sitä seikkaa, että esitetyt seuraukset ovat vakiintuneen oikeuskäytännön perusteella sivuvaikutusta tulkintaratkaisun taannehtivasta perusvaikutuksesta.

67. Täydellisyyden vuoksi on mainittava myös jäsenvaltioiden järjestelymahdollisuudet. Yhteisöjen tuomioistuin päätti asiassa Edis,⁷⁰ että kansallinen tuomioistuin voi soveltaa tuomiota sen taannehtivasta vaikutuksesta.

69 – Tässä asiassa 10.11.2005 annettu ratkaisuehdotuksen 42 kohta.

70 – Tuomio mainittu alaviitteessä 10.

tuksesta huolimatta tuomiota edeltäviin seikkoihin vain silloin, kun oikeussuojakeinoja koskevia kansallisia menettelysääntöjä on noudatettu sekä aineellisesti että muodollisesti.⁷¹

Koska perusteettomasti kannettujen kansallisten verojen ja maksujen palauttamisesta ei ole annettu yhteisön säännöksiä, vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kunkin jäsenvaltion sisäisessä oikeusjärjestyksessä voidaan antaa menettelysäännöt sellaisia oikeussuojakeinoja varten, joilla pyritään turvaamaan yhteisön oikeuteen perustuvat oikeussubjektien oikeudet. Nämä menettelysäännöt eivät kuitenkaan saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia, eivätkä ne saa olla sellaisia, että yhteisön oikeuteen perustuvien oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa.⁷²

Yhteisön oikeuden mukaan ei ole lähtökohteisesti kiellettyä asettaa oikeussuojakeinojen käyttämiseksi kohtuullisia määräaikoja, joilla edistetään sekä asianomaista maksuvelvollista että kyseistä viranomaista suojaavaa oikeusvarmuutta.⁷³

71 – Edellä alaviitteessä 70 mainittu asia, tuomion 17 kohta.

72 – Edellä alaviitteessä 11 mainittu asia Edis, tuomion 19 kohta. Ks. myös asia 33/76, Rewe, tuomio 16.12.1976 (Kok. 1976, s. 1989, Kok. Ep. III, s. 271, 5 kohta) ja asia 45/76, Comet, tuomio 16.12.1976 (Kok. 1976, s. 2043, 13 ja 16 kohta).

73 – Edellä alaviitteessä 71 mainittu asia Rewe, tuomion 5 kohta; alaviitteessä 71 mainittu asia Comet, tuomion 17 ja 18 kohta ja alaviitteessä 8 mainittu asia Denkvit italiana, tuomion 23 kohta.

IV Ratkaisuehdotus

68. Edellä esitettyjen näkökohtien perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin ei rajoita tuomion ajallisia vaikutuksia esillä olevassa asiassa.