

Asia C-292/04

Wienand Meilicke ym.

vastaan

Finanzamt Bonn-Innenstadt

(Finanzgericht Kölnin esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Tulovero – Yhtiöveron hyvitys, joka myönnetään kyseisessä jäsenvaltiossa asuvien yhtiöiden maksamien osinkojen osalta – EY 56 ja EY 58 artikla – Tuomion ajallisten vaikutusten rajoittaminen

Tuomion tiivistelmä

1. *Pääomien vapaa liikkuvuus – Rajoitukset*

(EY 56 ja EY 58 artikla)

2. *Ennakkoratkaisukysymykset – Tulkinta – Tulkintatuomioiden ajalliset vaikutukset*

(EY 234 artikla)

1. EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle verolainsäädännölle, jonka mukaan pääomayhtiön osinkojen jakamisen yhteydessä jäsenvaltiossa yleisesti verovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnetään jaettuun voittoon sovellettavan yhtiöveron verokannan perusteella laskettava yhtiöveron hyvitys, jos osinkoja jakava yhtiö on sijoittautunut samaan jäsenvaltioon, mutta ei myönnetä silloin, jos tämä yhtiö on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon.

Senkaltaisella verolainsäädännöllä rajoitetaan pääomien vapaata liikkuvuutta, koska se on omiaan tekemään kyseisessä jäsenvaltiossa yleisesti tuloverovelvollisten henkilöiden kannalta vähemmän houkuttelevaksi pääomien sijoittamisen sellaisiin yhtiöihin, joiden kotipaikka on muissa jäsenvaltioissa, ja se voi vaikuttaa rajoittavasti myös viimeksi mainittujen yhtiöiden kannalta, sillä se on este niiden pääoman hankinnalle tästä jäsenvaltiosta.

Vaikka tämä verolainsäädäntö perustuu yhteyteen verotuksellisen edun ja sen kompensoivan veron välillä sillä tavalla, että kyseisessä jäsenvaltiossa yleisesti tuloverovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnettävä yhtiöveron hyvitys lasketaan käyttäen perusteena tähän jäsenvaltioon sijoittautuneen yhtiön jakamistaan voitoista maksamaa yhtiöveroa, tällainen lainsäädäntö ei kuitenkaan ole välttämätön kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuuden säilyttämiseksi. Kun otetaan nimittäin huomioon päämäärä, joka on estää yhtiöiden osingon muodossa jakamien voittojen kaksinkertainen verottaminen, sillä, että tässä jäsenvaltiossa yleisesti tuloverovelvolliselle osakkeenomistajalle, joka omistaa muuhun jäsenvaltioon sijoittautuneen yhtiön osakkeita, myönnettäisiin yhtiöveron hyvitys, joka laskettaisiin käyttäen perusteena tämän yhtiön viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa maksettavaksi kuuluvaa yhtiöveroa, ei asetettaisi kyseenalaiseksi kyseisen jäsenvaltion verojärjestelmän johdonmukaisuutta, ja sen myöntäminen rajoittaisi vähemmän pääomien vapaata liikkuvuutta.

Muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden yhtiöiden maksamien osinkojen verottamisesta saatujen verotulojen vähentymistä ei voida pitää yleistä etua koskevana pakottavana syynä, johon voidaan

vedota lähtökohtaisesti perusvapauden vastaisen toimenpiteen oikeuttamiseksi.

(ks. 20, 23, 24, 28, 29, 30 ja 31 kohta sekä tuomiolauselman)

2. Yhteisöjen tuomioistuin voi käyttäessään sille EY 234 artiklassa annettua toimivaltaa ainoastaan poikkeustapauksissa ryhtyä yhteisön oikeusjärjestykseen olennaisesti kuuluvaa yleistä oikeusvarmuuden periaatetta soveltaen rajoittamaan asianomaisten henkilöiden mahdollisuutta vedota säännökseen tai määräykseen, jota yhteisöjen tuomioistuin on tulkinnut, vilpittömässä mielessä perustettujen oikeussuhteiden pätevyyden kyseenalaistamiseksi. Tällainen rajoitus voidaan tehdä ainoastaan siinä samassa tuomiossa, jossa annetaan pyydetty tulkintaratkaisu. Yhteisöjen tuomioistuimelta pyydetyn yhteisön oikeussäännön tulkinnan ajalliset vaikutukset on nimittäin välttämättä määritettävä käyttäen lähtökohtana tiettyä yhtenäistä ajankohtaa. Tältä osin periaatteella, jonka mukaan tällainen rajoitus voidaan tehdä ainoastaan siinä samassa tuomiossa, jossa annetaan pyydetty tulkintaratkaisu, varmistetaan jäsenvaltioiden ja muiden oikeussubjektien yhdenvertainen kohtelu yhteisön oikeuteen nähden ja täytetään samalla oikeusvarmuuden periaatteesta johtuvat vaatimukset.

(ks. 34–37 kohta)

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (suuri jaosto)

6 päivänä maaliskuuta 2007 (*)

Tulovero – Yhtiöveron hyvitys, joka myönnetään kyseisessä jäsenvaltiossa asuvien yhtiöiden maksamien osinkojen osalta – EY 56 ja EY 58 artikla – Tuomion vaikutusten ajallinen rajoittaminen

Asiassa C-292/04,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyynnöstä, jonka Finanzgericht Köln (Saksa) on esittänyt 24.6.2004 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 9.7.2004, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Wienand Meilicke,

Heidi Christa Weyde ja

Marina Stöffler

vastaan

Finanzamt Bonn-Innenstadt,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (suuri jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti V. Skouris, jaostojen puheenjohtajat P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, R. Schintgen ja J. Klučka sekä tuomarit J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešić, J. Malenovský, U. Lohmus ja E. Levits (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: A. Tizzano ja sitten C. Stix-Hackl,

kirjaajat: hallintovirkamiehet B. Fülöp ja K. Sztranc-S?awiczek,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 8.9.2005 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Meilicke, Weyde ja Stöffler, edustajinaan Rechtsanwalt W. Meilicke ja Rechtsanwalt R. Portner,

– Saksan hallitus, asiamiehinään C. Quassowski, A. Tiemann ja R. Stotz, joita avustaa Rechtsanwalt K.-T. Stopp,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, edustajanaan barrister T. Ward,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään K. Gross ja R. Lyal,

kuultuaan julkisasiamies Tizzanon 10.11.2005 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

ottaen huomioon suullisen käsittelyn uudelleen aloittamisesta 7.4.2006 annetun määräyksen ja 30.5.2006 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Meilicke, Weyde ja Stöffler, edustajinaan Rechtsanwalt W. Meilicke ja Rechtsanwalt D. E. Rabbac,

– Saksan hallitus, asiamiehinään M. Lumma, R. Stotz ja V. Rietmeyer,

– Tšekin hallitus, asiamiehenään T. Bo?ek,

– Tanskan hallitus, asiamiehenään J. Molde,

– Kreikan hallitus, asiamiehenään K. Georgiadi,

– Espanjan hallitus, asiamiehenään J. M. Rodríguez Cárcamo,

– Ranskan hallitus, asiamiehenään J.-C. Gracia,

– Unkarin hallitus, asiamiehinään R. Somssich ja A. Müller,

– Alankomaiden hallitus, asiamiehenään M. de Grave,

– Itävallan hallitus, asiamiehenään H. Dossi,

– Ruotsin hallitus, asiamiehinään K. Wistrand ja A. Falk,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, edustajanaan P. Baker, QC,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään K. Gross ja R. Lyal,

kuultuaan julkisasiamies Stix-Hacklin 5.10.2006 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 56 ja EY 58 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa kantajina ovat W. Meilicke, H. C. Weyde ja M. Stöffler 3.5.1997 kuolleen H. Meilicken perillisinä ja vastaajana Finanzamt Bonn-Innenstadt (jäljempänä Finanzamt) ja jossa on kyse Tanskaan ja Alankomaihin sijoittautuneiden yhtiöiden vuosina 1995–1997 H. Meilickelle maksamien osinkojen verottamisesta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön oikeus

3 EY:n perustamissopimuksen kolmannen osan, joka koskee yhteisön politiikkaa, III osaston, jonka otsikkona on ”Henkilöiden, palvelujen ja pääomien vapaa liikkuvuus”, 4 luvussa, jonka otsikkona on ”Pääomat ja maksut”, olevan EY 56 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Tämän luvun määräysten mukaisesti kiellettyjä ovat kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.”

4 EY 58 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Mitä EY 56 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta:

a) soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella;

— —”

5 EY 58 artiklan 3 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Edellä 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut toimenpiteet ja menettelyt eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka EY 56 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista.”

Vuosien 1995–1997 osalta sovellettava Saksan oikeus

6 Saksan 7.9.1990 annetun tuloverolain (Einkommensteuergesetz) (BGBl. 1990 I, s. 1898), sellaisena kuin se on muutettuna 13.9.1993 annetulla lailla (BGBl. 1993 I, s. 1569; jäljempänä EStG), 1, 2 ja 20 §:n mukaan sellaisen henkilön, joka asuu Saksassa ja joka on täten yleisesti tuloverovelvollinen siellä, saamia osinkoja verotetaan Saksassa pääomatuloina.

7 Saksan 11.3.1991 annetun yhtiöverolain (Körperschaftsteuergesetz) (BGBl. 1991 I, s. 638), sellaisena kuin se on muutettuna edellä mainitulla 13.9.1993 annetulla lailla, 27 §:n 1 momentin mukaan Saksassa yleisesti yhtiöverovelvollisten pääomayhtiöiden jakamista osingoista kannetaan 30 prosentin suuruinen yhtiövero. Tämä merkitsee sitä, että voitosta ennen veroja jaetaan 70 prosenttia ja että yhtiöveron hyvitys on 30/70 eli 3/7 saaduista osingoista.

8 EStG:n 36 §:n 2 momentin 3 kohdan nojalla tätä yhtiöveron hyvitystä voidaan soveltaa ainoastaan Saksassa yleisesti verovelvollisilta pääomayhtiöiltä saatuihin osinkoihin. Näin olen Saksassa yleisesti tuloverovelvolliset henkilöt saavat tämän yhtiöveron hyvityksen, jos he saavat osinkoja saksalaisilta yhtiöiltä, mutta eivät saa silloin, kun he saavat osinkoja ulkomaisilta yhtiöiltä.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

9 Edesmennyt H. Meilicke, joka asui Saksassa, omisti Alankomaihin ja Tanskaan sijoittautuneiden yhtiöiden osakkeita. Hänen vuosina 1995–1997 niiden perusteella saamien osinkojen määrä oli yhteensä 39 631,32 Saksan markkaa (DEM) eli 20 263,17 euroa.

10 Pääasian kantajat vaativat 30.10.2000 päivätyllä kirjeellään Finanzamtia myöntämään yhtiöveron hyvityksen, jonka suuruus on 3/7 näistä osingoista ja joka vähennetään H. Meilickelle vahvistetusta tuloverosta.

11 Finanzamt hylkäsi tämän hakemuksen sillä perusteella, että ainoastaan sellainen vero, joka kannetaan Saksassa yleisesti yhtiöverovelvolliselta yhtiöltä, voidaan hyvittää tuloverotuksessa.

12 Pääasian kantajat nostivat tästä päätöksestä kanteen Finanzgericht Kölnissä.

13 Finanzgericht Köln on päättänyt tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko EStG:n 36 §:n 2 momentin 3 kohta, jonka mukaan ainoastaan yleisesti yhtiöverovelvollisen yhteisön yhtiövero hyvitetään tuloverosta, jolloin hyvitys on suuruudeltaan 3/7 EStG:n 20 §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitetuista tuloista, yhteensopiva EY 56 artiklan 1 kohdan ja EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan ja 3 kohdan kanssa?”

Ennakkoratkaisukysymys

Kysymykseen vastaaminen

14 Kuten pääasian kantajat ovat korostaneet pääasian oikeudenkäynnissä, Finanzgericht Köln on esittänyt ennakkoratkaisupyyntönsä ennen asiassa C-319/02, Manninen, 7.9.2004 annettua tuomiota (Kok. 2004, s. I-7477).

15 Yhteisöjen tuomioistuin on todennut tuon tuomion 54 kohdassa, että kun lasketaan Ruotsiin sijoittautuneelta yhtiöltä osinkoja saaneelle Suomessa yleisesti verovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnettävää yhtiöveron hyvitystä, on otettava huomioon Ruotsiin sijoittautuneen yhtiön todellisuudessa maksama vero, sellaisena kuin se ilmenee tässä toisessa jäsenvaltiossa sovellettavista yhtiöveron laskentaperusteiden määrittämisestä koskevista yleisistä säännöistä ja yhtiöverokannasta.

16 Yhteisöjen tuomioistuimelle toimitetuista asiakirjoista käy ilmi, että kyseisinä vuosina yhtiöverokanta oli Tanskassa 34 prosenttia ja Alankomaissa 35 prosenttia. Pääasian kantajat esittivät yhteisöjen tuomioistuimelle jättämissään huomautuksissa, että Saksan veroviranomaisille jätetty hakemus on siis ymmärrettävä siten, että siinä vaadittu yhtiöveron hyvitys ei ole suuruudeltaan 3/7:aa EStG:n 20 §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitetuista tuloista vaan 34/66 näistä tuloista Tanskasta peräisin olevien osinkojen osalta ja 35/65 Alankomaista peräisin olevien osinkojen osalta.

17 Saksan hallitus esittää, että asiassa Manninen annetussa tuomiossa todettua ei voida soveltaa pääasian oikeusriitaan, ja jatkaa, että täysimääräisen hyvityksen järjestelmässä, jota Saksan oikeuden mukaan sovelletaan Saksasta peräisin olevien osinkojen jakamiseen, tässä lainsäädännössä säädetty 3/7:n osuus ei ole kiinteämääräinen hyvitys, vaan se on sidoksissa osinkojen jakamisen yhteydessä kannettavan yhtiöveron verokantaan, jonka suuruus on 30 prosenttia. Ulkomaisten osinkojen osalta ei voida myöntää suuruudeltaan 3/7 saatujen osinkojen määrästä olevaa yhtiöveron hyvitystä, joka ei olisi sidoksissa verokantaan, jota sovelletaan

voittoihin, jotka jaetaan sen jäsenvaltion yhtiöverolainsäädännön mukaan, jonka alueelle nämä osingot jakanut yhtiö on sijoittautunut.

18 Tässä tilanteessa ennakkoratkaisukysymys on ymmärrettävä siten, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää, onko EY 56 ja EY 58 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle verolainsäädännölle, jonka mukaan pääomayhtiön osinkojen jakamisen yhteydessä jäsenvaltiossa yleisesti verovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnetään jaettuun voittoon sovellettavan yhtiöveron verokannan perusteella laskettava yhtiöveron hyvitys, jos osinkoja jakava yhtiö on sijoittautunut tähän samaan jäsenvaltioon, mutta ei myönnetä silloin, jos tämä yhtiö on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon.

19 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan välitön verotus kuuluu tosin jäsenvaltioiden toimivaltaan, mutta jäsenvaltioiden on tätä toimivaltaansa käyttäessään noudatettava yhteisön oikeutta (ks. asia C-311/97, Royal Bank of Scotland, tuomio 29.4.1999, Kok. 1999, s. I-2651, 19 kohta ja em. asia Manninen, tuomion 19 kohta).

20 Pääasiassa kysymyksessä olevan kaltainen verolainsäädäntö muodostaa kuitenkin EY 56 artikkelissa tarkoitetun rajoituksen.

21 Pääasiassa kysymyksessä olevassa Saksan verolainsäädännössä säädetyllä yhtiöveron hyvityksellä nimittäin on, kuten edellä mainitussa asiassa Manninen annetussa tuomiossa kuvatussa Suomen verolainsäädännössä säädetyllä yhtiöveron hyvityksellä, tarkoitus estää saksalaisten yhtiöiden osakkeenomistajilleen jakamien voittojen kaksinkertainen verotus siten, että osinkoja jakavan yhtiön maksettavaksi kuuluva yhtiövero vähennetään siitä tuloverosta, joka osakkeenomistajan on maksettava pääomatuloistaan. Tällaisesta järjestelmästä seuraa, että loppujen lopuksi osakkeenomistajaa verotetaan osingoista vain siltä osin kuin niistä ei jo ole kannettu veroa yhtiöltä sen jakaman voiton perusteella (ks. vastaavasti em. asia Manninen, tuomion 20 kohta).

22 Koska yhtiöveron hyvitys myönnetään vain Saksaan sijoittautuneiden yhtiöiden jakamien osinkojen osalta, kyseisellä sääntelyllä kohdellaan epäedullisemmin niitä tässä jäsenvaltiossa yleisesti tuloverovelvollisia henkilöitä, jotka saavat osinkoja muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneilta yhtiöiltä. Näitä henkilöitä verotetaan nimittäin vähentämättä heidän pääomatulostaan maksettavasta verosta sitä yhtiöveroa, joka näiden yhtiöiden on maksettava sijoittautumisvaltiossaan (ks. vastaavasti em. asia Manninen, tuomion 20 kohta).

23 Tästä seuraa, että pääasiassa kysymyksessä oleva verolainsäädäntö on omiaan tekemään Saksassa yleisesti tuloverovelvollisten henkilöiden kannalta vähemmän houkuttelevaksi pääomien sijoittamisen sellaisiin yhtiöihin, joiden kotipaikka on muissa jäsenvaltioissa.

24 Tämä verosääntely voi toisaalta vaikuttaa rajoittavasti myös viimeksi mainittujen yhtiöiden kannalta, sillä se on este niiden pääoman hankinnalle Saksasta. Koska muualta kuin Saksasta peräisin olevia osinkoja kohdellaan verotuksessa epäedullisemmin kuin Saksaan sijoittautuneiden yhtiöiden jakamia osinkoja, muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden yhtiöiden osakkeet ovat Saksassa asuvien sijoittajien kannalta vähemmän houkuttelevia kuin sellaisten yhtiöiden osakkeet, joiden kotipaikka on tässä jäsenvaltiossa (ks. asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000, Kok. 2000, s. I-4071, 35 kohta; em. asia Manninen, tuomion 23 kohta ja asia C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomio 12.12.2006, 64 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

25 Saksan hallitus katsoo asiassa C-204/90, Bachmann (Kok. 1992, s. I-249, Kok. Ep. XII, s. I-1), ja asiassa C-300/90, komissio vastaan Belgia (Kok. 1992, s. I-305), 28.1.1992 annettujen tuomioiden perusteella, että pääasiassa kysymyksessä oleva sääntely voidaan perustella tarpeella

turvata kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuus.

26 Tämän osalta on syytä muistuttaa, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan on yhtäältä niin, että jotta tähän perusteeseen tukeutuva argumentti voitaisiin hyväksyä, on selvitettävä, että kyseinen verotuksellinen etu on suorassa yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero (ks. em. asia Manninen, tuomion 42 kohta).

27 Toisaalta verojärjestelmän johdonmukaisuuden turvaamisen tarpeeseen tukeutuva argumentti tarkasteltaessa on otettava huomioon se, mihin päämäärään kyseessä olevilla verosäännöksillä pyritään (ks. em. asia Manninen, tuomion 43 kohta).

28 Vaikka Saksan verolainsäädäntö perustuu siis yhteyteen verotuksellisen edun ja sen kompensoivan veron välillä sillä tavalla, että Saksassa yleisesti tuloverovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnettävä yhtiöveron hyvitys lasketaan käyttäen perusteena tähän jäsenvaltioon sijoittautuneen yhtiön jakamistaan voitoista maksamaa yhtiöveroa, tällainen lainsäädäntö ei kuitenkaan ole välttämätön Saksan verojärjestelmän johdonmukaisuuden säilyttämiseksi (ks. vastaavasti em. asia Manninen, tuomion 45 kohta).

29 Saksan verolainsäädännön päämääränä nimittäin on estää yhtiöiden osingon muodossa jakamien voittojen kaksinkertainen verottaminen. Kun otetaan huomioon tämä päämäärä, tämän järjestelmän johdonmukaisuus ei vaarannu, mikäli osakkeenomistajalle myönnettävä verotuksellinen etu vastaa kannettavaa yhtiöveroa. Niinpä pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaisessa tapauksessa sillä, että Saksassa yleisesti tuloverovelvolliselle osakkeenomistajalle, joka omistaa muuhun jäsenvaltioon sijoittautuneen yhtiön osakkeita, myönnettäisiin yhtiöveron hyvitys, joka laskettaisiin käyttäen perusteena tämän yhtiön viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa maksettavaksi kuuluvaa yhtiöveroa, ei asetettaisi kyseenalaiseksi Saksan verojärjestelmän johdonmukaisuutta, ja sen myöntäminen rajoittaisi pääomien vapaata liikkuvuutta vähemmän kuin kyseisessä Saksan verolainsäädännössä säädetty toimenpide (ks. analogisesti em. asia Manninen, tuomion 46 kohta).

30 Tosin yhtiöveron hyvityksen myöntäminen silloin, kun kyse on toisessa jäsenvaltiossa maksettavasta yhtiöverosta, voi johtaa Saksan liittotasavallan niiden verotulojen vähentymiseen, joita se saa verottamalla muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden yhtiöiden maksamia osinkoja. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee kuitenkin, että verotulojen vähentymistä ei voida pitää yleistä etua koskevana pakottavana syynä, johon voidaan vedota lähtökohtaisesti perusvapauden vastaisen toimenpiteen oikeuttamiseksi (em. asia Verkooijen, tuomion 59 kohta ja em. asia Manninen, tuomion 49 kohta).

31 Kaiken edellä olevan perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle verolainsäädännölle, jonka mukaan pääomayhtiön osinkojen jakamisen yhteydessä jäsenvaltiossa yleisesti verovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnetään jaettuun voittoon sovellettavan yhtiöveron verokannan perusteella laskettava yhtiöveron hyvitys, jos osinkoja jakava yhtiö on sijoittautunut samaan jäsenvaltioon, mutta ei myönnetä silloin, jos tämä yhtiö on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon.

Tämän tuomion ajalliset vaikutukset

32 Saksan hallitus on viitannut huomautuksissaan yhteisöjen tuomioistuimen mahdollisuuteen rajoittaa tämän tuomion ajallisia vaikutuksia siinä tapauksessa, että se katsoo, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen lainsäädäntö on ristiriidassa EY 56 ja EY 58 artiklan kanssa.

33 Vaatimuksensa perusteluina tämä hallitus yhtäältä kiinnittää yhteisöjen tuomioistuimen

huomion niihin vakaviin taloudellisiin seurauksiin, joita sellaisen toteamuksen sisältävällä tuomiolla olisi. Toisaalta se toteaa, että Saksan liittotasavalta saattoi siihen asti, kunnes edellä mainitussa asiassa Verkooijen annettiin tuomio, olettaa, että riidanalainen lainsäädäntö oli yhteisön oikeuden mukainen.

34 Tämän osalta on viitattava siihen, että yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tulkinnalla, jonka yhteisöjen tuomioistuin EY 234 artiklassa sille annettua toimivaltaa käyttäen antaa yhteisön oikeussäännölle, selvennetään ja täsmennetään kyseisen oikeussäännön merkitystä ja ulottuvuutta niin, että yhteisöjen tuomioistuimen tulkinnasta ilmenee, miten tätä oikeussääntöä täytyy tai olisi täytynyt tulkita ja soveltaa sen voimaantulosta lähtien. Tästä seuraa, että tuomioistuimet siis voivat ja niiden täytyy soveltaa näin tulkittua sääntöä myös oikeussuhteisiin, jotka ovat syntyneet ja jotka on perustettu ennen tulkintapyyntöä annettua tuomiota, jos edellytykset kyseisen oikeussäännön soveltamista koskevan asian käsittelylle toimivaltaisissa tuomioistuimissa muuten täyttyvät (ks. mm. asia C-347/00, Barreira Pérez, tuomio 3.10.2002, Kok. 2002, s. I-8191, 44 kohta ja yhdistetyt asiat C-453/02 ja C-462/02, Linneweber ja Akritidis, tuomio 17.2.2005, Kok. 2005, s. I-1131, 41 kohta).

35 Yhteisöjen tuomioistuin voi ainoastaan poikkeustapauksissa ryhtyä yhteisön oikeusjärjestykseen olennaisesti kuuluvaa yleistä oikeusvarmuuden periaatetta soveltaen rajoittamaan asianomaisten henkilöiden mahdollisuutta vedota säännökseen tai määräykseen, jota yhteisöjen tuomioistuin on tulkinnut, vilpittömässä mielessä perustettujen oikeussuhteiden pätevyyden kyseenalaistamiseksi (ks. mm. asia C-104/98, Buchner ym., tuomio 23.5.2000, Kok. 2000, s. I-3625, 39 kohta ja em. yhdistetyt asiat Linneweber ja Akritidis, tuomion 42 kohta).

36 Sitä paitsi tällainen rajoitus voidaan yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tehdä ainoastaan siinä samassa tuomiossa, jossa annetaan pyydetty tulkintaratkaisu (asia 309/85, Barra, tuomio 2.2.1988, Kok. 1988, s. 355, Kok. Ep. IX, s. 327, 13 kohta; asia 24/86, Blaizot, tuomio 2.2.1988, Kok. 1988, s. 379, Kok. Ep. IX, s. 339, 28 kohta; asia C-163/90, Legros ym., tuomio 16.7.1992, Kok. 1992, s. I-4625, Kok. Ep. XIII, s. I-53, 30 kohta; asia C-415/93, Bosman ym., tuomio 15.12.1995, Kok. 1995, s. I-4921, 142 kohta ja asia C-437/97, EKW ja Wein & Co, tuomio 9.3.2000, Kok. 2000, s. I-1157, 57 kohta).

37 Yhteisöjen tuomioistuimelta pyydetyn yhteisön oikeussäännön tulkinnan ajalliset vaikutukset on nimittäin välttämättä määritettävä käyttäen lähtökohtana tiettyä yhtenäistä ajankohtaa. Tältä osin periaatteella, jonka mukaan tällainen rajoitus voidaan tehdä ainoastaan siinä samassa tuomiossa, jossa annetaan pyydetty tulkintaratkaisu, varmistetaan jäsenvaltioiden ja muiden oikeussubjektien yhdenvertainen kohtelu yhteisön oikeuteen nähden ja täytetään samalla oikeusvarmuuden periaatteesta johtuvat vaatimukset.

38 Nyt kysymyksessä olevassa ennakkoratkaisupyyntöissä pyydetty tulkinta koskee sellaista verokohtelua, joka jäsenvaltion on myönnettävä taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseen tai lieventämiseen tähtäävän kansallisen järjestelmän rajoissa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen yhtiön jakamien osinkojen osalta. Tämän osalta edellä mainitussa asiassa Verkooijen annetun tuomion 62 kohdasta käy ilmi, että yhteisön oikeus on esteenä sellaiselle jäsenvaltion oikeussäännölle, jonka mukaan edellytyksenä sille, että osakkeenomistajina oleville luonnollisille henkilöille maksettavat osingot vapautetaan tuloverosta, on se, että osingot maksaa yhtiö, jonka kotipaikka on kyseisessä jäsenvaltiossa.

39 Yhteisöjen tuomioistuin ei ole kuitenkaan rajoittanut tämän tuomion ajallisia vaikutuksia.

40 Lisäksi edellä mainitussa asiassa Verkooijen annetussa tuomiossa asetetut periaatteet, joilla selvennetään pääomien vapaata liikkuvuutta koskevasta periaatteesta johtuvia vaatimuksia siltä osin kuin kyse on kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan ulkomaisilta yhtiöiltä saamista osingoista, on

vahvistettu asiassa C-315/02, Lenz, 15.7.2004 annetussa tuomiossa (Kok. 2004, s. I-7063) ja edellä mainitussa asiassa Manninen annetussa tuomiossa (ks. myös em. asia Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomion 215 kohta).

41 Näin ollen nyt esillä olevan tuomion ajallisia vaikutuksia ei ole syytä rajoittaa.

Oikeudenkäyntikulut

42 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (suuri jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle verolainsäädännölle, jonka mukaan pääomayhtiön osinkojen jakamisen yhteydessä jäsenvaltiossa yleisesti verovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnetään jaettuun voittoon sovellettavan yhtiöveron verokannan perusteella laskettava yhtiöveron hyvitys, jos osinkoja jakava yhtiö on sijoittautunut samaan jäsenvaltioon, mutta ei myönnetä silloin, jos tämä yhtiö on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.