JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

JÁN MAZÁK

24 päivänä maaliskuuta 2009 [1]

I Johdanto

1. Corte suprema di cassazione (Italia) (ylimmän oikeusasteen kassaatiotuomioistuin) on 10.10.2007 päivätyllä päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 2.1.2008, esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle EY 234 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen oikeusvoiman periaatteen soveltamisesta arvonlisäveron maksamista koskevassa oikeudenkäynnissä.

2. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa erityisesti varmistua siitä, edellytetäänkö yhteisön oikeudessa asiassa Lucchini annettuun tuomioon perustuvan oikeuskäytännön [2] perusteella sen jättävän soveltamatta oikeusvoiman periaatteen vahvistavaa kansallista oikeussääntöä, jonka mukaan toisen tuomioistuimen samassa asiassa antama tuomio on lopullinen, jos se tällä tavoin voi todeta arvonlisäveron maksamista koskevassa asiassa, että kysymyksessä olevan liiketoimen todellisena tarkoituksena on pelkästään veroedun saaminen ja että se merkitsee siten oikeuden väärinkäyttöä.

3. Kysymys on tullut esille oikeudenkäynnissä, jonka asianosaisina ovat Olimpiclub Srl, selvitystilassa (jäljempänä Olimpiclub), sekä Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (talous- ja finanssihallinto) ja Agenzia delle Entrate (verotoimisto) ja jossa on kysymys vuosia 1988–1991 koskevista arvonlisäveron maksuunpanopäätöksistä.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

4. Codice civilen (Italian siviililaki) 2909 §:ssä, jossa vahvistetaan oikeusvoiman periaate, säädetään seuraavaa:

”Lainvoimaisella tuomiolla vahvistetut seikat velvoittavat asianosaisia, heidän perillisiään, oikeudenomistajiaan ja luovutuksensaajiaan.”

1 – Alkuperäinen kieli: englanti.

2 – Asia C-119/05, tuomio 18.7.2007 (Kok., s. I-6199).

5. Tältä osin ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevassa päätöksessä todetaan, että veroasioissa Corte suprema di cassazione on pitkään tukeutunut periaatteeseen, joka tunnetaan nimellä ”frammentazione dei giudicati” (lainvoimaisten tuomioiden erillisyys) ja jonka mukaan kukin verovuosi eroaa käsitteellisesti muista verovuosista ja synnyttää verovelvollisen ja veroviranomaisten välille oikeussuhteen, joka on erillinen aikaisempia tai myöhempiä verovuosia koskevista oikeussuhteista. Sen vaikutuksena eri verovuosia koskevat riidat ratkaistaan erikseen eri tuomioilla eikä yhdellä tuomiolla, johon asiaa koskevat eri ratkaisut sisällytettäisiin, vaikka ne liittyisivät samaan veroon ja vaikka ne koskisivat kokonaan tai osittain samoja kysymyksiä. Tämä merkitsee sitä, ettei yksikään ratkaisu voi saada oikeusvoimaa eri verovuotta koskevaan asiaan nähden.

6. Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen mukaan ”frammentazione dei giudicati” -periaatetta on kuitenkin muutettu Corte suprema di cassazionen uudemmassa oikeuskäytännössä, jonka mukaan veroasioissa annetut aineelliset ratkaisut eivät välttämättä rajoitu riitautettuun toimenpiteeseen vaan saattavat kattaa myös viranomaisten verovaateen asiallisen sisällön ja oikeudellisen yhteyden. Tällä on pyritty korostamaan veron yhtenäistä luonnetta siitä huolimatta, että se koskee erillisiä, peräkkäisiä verokausia. [3]

3 – Corte suprema di cassazione viittaa asioissa 13919/06, 16258/07 ja 25681/06 antamiinsa tuomioihin.

7. Siten verotusta koskevassa oikeudenkäynnissä voidaan nyttemmin vedota myös sellaiseen tuomioon, joka on annettu muun kuin kyseisessä oikeudenkäynnissä kysymyksessä olevan verokauden osalta, kunhan se koskee molemmille tapauksille yhteistä perustavanlaatuista seikkaa. Syynä tälle on ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mukaan se, että periaate, jonka mukaan verovuosia on pidettävä erillisinä, ei estä katsomasta tiettyä verokautta koskevan tuomion sitovan myös muiden verokausien osalta, kun kysymys on useamman kuin yhden verokauden kannalta merkittävistä seikoista.

III Tosiseikat, oikeudenkäyntimenettely ja ennakkoratkaisukysymykset

8. Olimpiclub on osakeyhtiö, jonka toimialana on urheilutilojen rakentaminen ja hallinnointi ja joka omistaa valtion maalla sijaitsevan urheilukeskuksen.

9. Olimpiclub teki 27.12.1985 Associazione Polisportiva Olimpiclubin (Olimpiclubin urheiluyhdistys, jäljempänä yhdistys), jonka lähes kaikki perustajajäsenet omistivat osuuksia myös Olimpiclubista, kanssa käyttöoikeussopimuksen (contratto di comodato) eli sopimuksen, jolla toinen osapuoli siirtää toiselle osapuolelle irtainta tai kiinteää omaisuutta tämän osapuolen käyttöön määrätyksi tai määräämättömäksi ajaksi ja jonka nojalla luovutuksensaajalla on velvollisuus palauttaa omaisuus (jäljempänä 27.12.1985 tehty sopimus). Kyseisen sopimuksen perusteella kaikki urheilukeskuksen laitteet luovutettiin

yhdistyksen käyttöön siten, että vastikkeena oli ainoastaan valtion perimän käyttömaksun maksaminen eli suuruudeltaan 5 000 000 liiraa vuodessa olevan kiinteämääräisen korvauksen maksaminen sekä se, että kaikki yhdistyksen bruttotulot, jotka koostuivat jäsenmaksujen kokonaismäärästä, tilitettiin Olimpiclubille.

10. Vuonna 1992 Guardia di Finanza (verovalvontayksikkö) suoritti verotarkastuksia, jotka laajennettiin myöhemmin koskemaan myös yhdistystä ja joiden päätteeksi laadittiin kaksi selvityspöytäkirjaa (jäljempänä selvityspöytäkirjat), joissa todettiin 27.12.1985 tehdyn sopimuksen osalta havaitut sääntöjenvastaisuudet. Niissä katsottiin, ettei sopimukseen voitu vedota veroviranomaisia vastaan.

11. Tämän seurauksena tehtiin neljä vuosia 1988–1991 koskevaa arvonlisäveron maksuunpanopäätöstä. Olimpiclub riitautti nämä maksuunpanopäätökset Commissione tributaria provinciale di primo grado di Romassa (Rooman ensimmäisen oikeusasteen verotuomioistuin).

12. Tässä tuomioistuimessa Agenzia delle Entrate väitti Guardia di Finanzian tarkastuksissa ilmenneen, että allekirjoittaessaan 27.12.1985 muodollisesti laillisen sopimuksen sopimuspuolten tarkoituksena oli tosiasiassa vain verosäännösten kiertäminen, jotta Olimpiclub saattoi saada perusteettoman verosäästön. Olimpiclub oli käyttämällä välineenään käyttöoikeussopimusta siirtänyt voittoa tavoittelemattomalle yhdistykselle kaikki urheilukeskuksen hallinnolliset ja liikkeenjohdolliset tehtävät ja hyötynyt sen jälkeen yhdistyksen tuottamasta voitosta ilman, että siltä olisi kannettu asiaan kuuluvia veroja. Samalla kun yhtiön tilojen ja laitteiden hallinnointi kuului yhdistykselle, sen tuottama voitto jäi välittömän ja välillisen verotuksen ulkopuolelle, koska se hankittiin jäsenmaksuja keräämällä.

13. Commissione tributaria provinciale kuitenkin hyväksyi Olimpiclubin kanteen ja katsoi, ettei verohallinto voinut mitätöidä 27.12.1985 tehdyn sopimuksen oikeudellisia vaikutuksia ja että kyseessä ei ollut vilpillinen sopimus.

14. Commissione tributaria regionale del Lazio (Lazion alueellinen verotuomioistuin) pysytti muutoksenhaussa tämän päätöksen ja katsoi erityisesti, ettei vilpillisiä tarkoitusperiä ollut näytetty toteen, koska syy 27.12.1985 tehdyn sopimuksen laatimiseen oli verovel-

voitteiden välttämispyrkimyksen sijasta se, että liikeyritykselle ei ollut taloudellisesti järkevää hallinnoida suoraan ensisijaisesti urheiluun liittyvää toimintaa.

15. Pääasian oikeudenkäynnissä Corte suprema di cassazionen on ratkaistava verohallinnon tästä tuomiosta oikeuskysymyksen osalta tekemä valitus. Koska Olimpiclub oli tällä välin asetettu selvitystilaan, selvitysmies edusti sitä oikeudessa ja teki vastavalituksen.

16. Verohallinto on esittänyt yhden ainoan moniosaisen valitusperusteen, jonka mukaan kysymyksessä olevan asian erään ratkaisevan kohdan perustelut ovat epäloogisia ja riittämättömiä ja jonka mukaan asiassa on rikottu ja sovellettu virheellisesti siviiliprosessilain 116 §:ää sekä presidentin asetuksen 600/1973 37 a §:ää ja lain 408/1990 10 §:ää, joita kumpaakaan ei alueellisen verotuomioistuimen mukaan voitu soveltaa esillä olevassa asiassa. Valitusperusteella on ensisijaisesti tarkoitus riitauttaa Commissione tributaria regionale del Lazion toteamus, jonka mukaan tarkoituksena ei ole ollut veronkierto.

17. Olimpiclub on puolestaan vastauksessaan vedonnut lukuisiin Commissione tributaria provinciale di Roman ja Commissione tributaria regionale del Lazion antamiin lainvoimaisiin tuomioihin sellaisista verotuspäätöksistä, jotka liittyvät eri verotuskausiin mutta perustuvat samoihin selvityspöytäkirjoihin kuin ne, joiden vuoksi ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa esillä olevassa asiassa kysymyksessä olevat verotuspäätökset ja oikaisut on tehty.

18. Olimpiclub väitti, että nämä tuomiot, joiden mukaan 27.12.1985 tehdyssä sopimuksessa käyttöön otettu mekanismi ei ollut verotuksen kannalta lainvastainen, olivat saaneet Italian siviililain 2909 §:ssä vahvistetun oikeusvoiman ja että tämän seurauksena niillä on sitova vaikutus ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa vireillä olevaan asiaan nähden riippumatta siitä, että niissä vahvistetut seikat koskevat toista verovuotta kuin tässä asiassa. Tämän vuoksi ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin ei Olimpiclubin mukaan voi tutkia uudelleen kysymystä oikeuden väärinkäytöstä.

19. Tämän oikeusvoimavaikutukseen perustuvan oikeudenkäyntiväitteen osalta ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin toteaa, että vaikka Olimpiclubin mainitsemilla Commissione provinciale di Roman tuomioilla ei ole merkitystä tässä yhteydessä, Commissione tributaria regionale del Lazion arvonlisäverotusta koskevissa asioissa antamaan tuomioon nro 138/43/00 verovuoden 1987 osalta ja tuomioon nro 67/01/03 verovuoden 1992 osalta voidaan periaatteessa vedota.

20. Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevasta päätöksestä ilmenee, että Corte suprema di cassazione katsoo Italian siviililain 2909 §:ssä vahvistetun oikeusvoiman periaatteen nojalla, sellaisena kuin se on itse tätä periaatetta tulkinnut, näiden tuomioiden, jotka koskevat samoja tosiasiakysymyksiä ja oikeudellisia kysymyksiä kuin esillä oleva asia ja joissa katsottiin, ettei 27.12.1985 tehty sopimus merkinnyt oikeuden väärinkäyttöä tai ollut vilpillinen, sitovan sitä itseään.

21. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin toteaa kuitenkin, että tämä oikeudellinen tilanne, jossa sen käsiteltävänä olevan kaltaisissa asioissa verovelvollisen on mahdollista vedota toisen tuomioistuimen antamaan, eri verokautta koskevaan lainvoimaiseen tuomioon, näyttää tekevän tyhjäksi yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä erityisesti arvonlisäverotuksen alalla vahvistetun oikeuden väärinkäytön kieltävän periaatteen keinona taata yhteisön verotusjärjestelmän täysimääräinen soveltaminen, koska se voi estää sitä määrittämästä, onko kysymys oikeuden väärinkäytöstä. [4]

22. Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mukaan tältä osin epäselvyyttä aiheuttaa myös yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö, joka velvoittaa antamaan yhteisön oikeusnormeille tehokkaan oikeusvaikutuksen ja jättämään soveltamatta sellaisia kansallisia (menettely)säännöksiä, jotka ovat ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa ja voivat vaarantaa sen soveltamisen. [5]

23. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on erityisesti epävarma siitä, mikä merkitys esillä olevassa asiassa on annettava asiassa Lucchini annetulle tuomiolle, [6] jossa yhteisöjen tuomioistuin vahvisti periaatteen, jonka mukaan yhteisön oikeus on esteenä sellaisen kansallisen oikeuden säännöksen soveltamiselle, jossa, kuten Italian siviililain 2909 §:ssä, säädetään oikeusvoiman periaatteesta, siltä osin kuin sen soveltaminen estää sellaisen valtiontuen takaisinperimisen, joka on myönnetty yhteisön oikeuden vastaisesti. Corte suprema di cassazionen mukaan tämä tuomio näyttää olevan osa yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön yleisempää suuntausta, jonka mukaan kansallisten tuomioistuinten antamien tuomioiden sitovuus on suhteellista ja ne on jätettävä huomiotta yhteisön oikeuden ensisijaisuuden perusteella. [7]

24. Corte suprema di cassazione päätti tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää

4 – Tässä yhteydessä viitataan erityisesti asiaan C-255/02, Halifax, tuomio 21.2.2006 (Kok., s. I-1609) ja asiaan C-425/06, Part Service, tuomio 21.2.2008 (Kok., s. I-897).

5 – Se viittaa tältä osin erityisesti asiaan C-312/03, Peterbroeck, tuomio 14.12.1995 (Kok., s. I-4599); yhdistettyihin asioihin C-430/93 ja C-431/93, Van Schijndel, tuomio 14.12.1995 (Kok., s. I-4705) ja asiaan C-327/00, Santex, tuomio 27.2.2003 (Kok., s. I-1877).

6 – Mainittu alaviitteessä 2.

7 – Tässä yhteydessä viitataan erityisesti asiaan C-126/97, Eco Swiss, tuomio 1.6.1999 (Kok., s. I-3055); asiaan C-118/00, Larsy, tuomio 28.6.2001 (Kok., s. I-5063); asiaan C-201/02, Wells, tuomio 7.1.2004 (Kok., s. I-723) ja asiaan C-453/00, Kühne & Heitz, tuomio 13.1.2004 (Kok., s. I-837).

yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko yhteisön oikeus esteenä sellaisen kansallisen säännöksen soveltamiselle, jossa, kuten Italian siviililain 2909 §:ssä, säädetään oikeusvoiman periaatteesta, kun sen soveltamisella päädytään ratkaisuun, joka on yhteisön oikeuden vastainen ja joka haittaa yhteisön oikeuden soveltamista myös muilla aloilla kuin valtiontukien alalla (ks. tältä osin asia C-119/05, Lucchini, tuomio 18.7.2007, Kok., s. I-6199) ja erityisesti arvonlisäverotuksen alalla ja asiassa, joka koskee oikeuden väärinkäyttöä, jolla pyritään saavuttamaan perusteettomia verosäästöjä, varsinkin, kun otetaan huomioon muun muassa se kansallisen oikeuden periaate – sellaisena kuin sitä on tulkittu Corte suprema di cassazionen oikeuskäytännössä –, jonka mukaan verotusta koskevissa riita-asioissa jossakin toisessa asiassa annetulla lainvoimaisella tuomiolla, jossa on ratkaistu sellainen keskeinen seikka, joka on yhteinen tälle ja muille riita-asioille, on sitova oikeusvaikutus tämän seikan osalta, vaikka lainvoimaisessa tuomiossa olisikin kyse eri verotusjaksosta?”

sellaisena kuin kansalliset tuomioistuimet ovat sitä tulkinneet, estää kansallista tuomioistuinta tutkimasta – ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa vireillä olevan kaltaisessa arvonlisäveron suorittamista koskevassa asiassa –, merkitseekö tietty liiketoimi oikeuden väärinkäyttöä, kun tämä asia on jo ratkaistu toisen tuomioistuimen antamalla lainvoimaisella tuomiolla, joskin eri verokauden osalta.

A *Asianosaisten pääasialliset lausumat*

26. Esillä olevassa asiassa kirjallisia huomautuksia ovat esittäneet Italian hallitus, komissio ja Olimpiclub. Olimpiclubia lukuun ottamatta nämä osapuolet olivat edustettuina 22.1.2009 pidetyssä istunnossa, jossa myös Slovakian hallitus oli edustettuna.

IV Oikeudellinen tarkastelu

25. Kuten edellä esitetystä ilmenee, ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa kysymyksellään ennen kaikkea tietää, onko yhteisön oikeus esteenä Italian siviililain 2909 §:n kaltaisen, oikeusvoiman periaatteen vahvistavan kansallisen säännöksen soveltamiselle, jos tämän säännöksen soveltaminen,

27. Kaikki osapuolet ovat yhtä mieltä siitä, ettei yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Lucchini annettua tuomiota [8] voida soveltaa ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa kysymyksessä olevan

8 – Mainittu alaviitteessä 2.

kaltaisessa tilanteessa ja että näin ollen tällä tuomiolla ei ole merkitystä esillä olevan asian kannalta. Ne toteavat tältä osin erityisesti, että asiassa Lucchini annettua tuomiota on luettava sen erityisessä asiayhteydessä, toisin sanoen tilanteessa, jossa kansallinen tuomioistuin ei ole ottanut huomioon komission jo tekemää päätöstä tietyn valtiontuen soveltuvuudesta yhteismarkkinoille. Kun asiassa Lucchini annettu tuomio koski siis asiaa, jossa kansallisilla tuomioistuimilla ei periaatteessa ole lainkaan toimivaltaa, ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen käsiteltävänä olevassa tapauksessa on yksinomaan kansallisten veroviranomaisten ja tuomioistuinten asiana soveltaa arvonlisäverojärjestelmää ja ratkaista, onko kysymys oikeuden väärinkäytöstä.

28. Komissio väittää erityisesti ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mainitseman oikeuskäytännön perusteella olevan selvää, että yhteisön oikeuden periaatteiden ja kansallisten menettelysäännösten välisen suhteen osalta yhteisöjen tuomioistuin katsoo ainoastaan poikkeuksellisesti ja varsin tiukin edellytyksin, että esillä olevassa asiassa kysymyksessä olevan kaltainen kansallinen menettelysääntö ei täytä yhteisön oikeuden vaatimuksia. Komissio huomauttaa kuitenkin, että kansallisten tuomioistuinten antamat lainvoimaiset tuomiot, joihin Olimpiclub vetoaa tässä asiassa, koskevat muita verovuosia ja menettelyjä kuin ne, joihin ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen tulevassa päätöksessä viitattaisiin. Tältä osin esillä oleva asia on myös pidettävä erillään asian Eco Swiss [9] ja asian Kapferer [10] kaltaisissa asioissa annetuista tuomioista.

9 – Mainittu alaviitteessä 7.

10 – Asia C-234/04, tuomio 16.3.2006 (Kok., s. I-2585).

29. Komissio väittää vielä, että oikeusvoiman periaatteen, sellaisena kuin ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on sitä tulkinnut ja jonka nojalla tuomiot ovat sitovia eri verovuosiin nähden, yhteensopimattomuutta yhteisön oikeuden kanssa tukee arvonlisäverojärjestelmään kiinteästi kuuluva periaate, jonka mukaan kunkin verokausi johtaa erilliseen verovelvollisuuteen.

30. Tämän vuoksi komission mielestä ei ole perusteltua, että kansallista tuomioistuinta estettäisiin tutkimasta arvonlisäveron suorittamisen osalta, onko kysymys oikeuden väärinkäytöstä, pelkästään sen vuoksi, että tämä kysymys on ratkaistu ”ulkopuolisessa” lainvoimaisessa tuomiossa eri verokauden osalta, kun otetaan huomioon paitsi oikeusvarmuuden vaatimukset ja yhteisön oikeuden tehokkuusperiaate, myös yleisesti oikeusvoiman periaatteelle annettava merkitys.

31. Italian hallitus yhtyy pääosin kantaan, jonka mukaan oikeusvoiman periaatteen tulkinta on liian laaja ja ylittää sen, mitä yhteisön oikeudessa edellytetään. Niin perustavanlaatuinen kuin tämä periaate onkin, se on sovitettava yhteen yhtä perustavanlaatuisen säännön kanssa, jossa kielletään oikeuden väärinkäyttö verotusta koskevissa asioissa. Kuten ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevasta päätöksestä selvästi ilmenee, on varsin ilmeistä, että esillä olevassa asiassa on tapahtunut tällainen väärinkäyttö.

32. Italian hallitus huomauttaa, että ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa vireillä olevan asian aineellisesta kysymyksestä, joka liittyy verovuosiin 1988–1991, ei ole vielä tuomioistuimen ratkaisua. Näissä olosuhteissa täytyy olla mahdollista, että ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tutkii kysymyksen oikeuden väärinkäytöstä.

33. Olimpiclub sitä vastoin väittää, että Italian siviililain 2909 §, sellaisena kuin ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on sitä tulkinnut, ei ole yhteisön oikeuden vastainen. Se esittää esillä olevan asian ja ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevassa päätöksessä mainittujen yhteisöjen tuomioistuimen antamien eri tuomioiden väliset erot ja väittää, ettei tätä kantaa ole saatettu kyseenalaiseksi näissä tuomioissa. Se korostaa vielä oikeusvarmuuden periaatteen – ja oikeusvoiman periaatteen – perustavanlaatuista merkitystä sekä kansallisessa että yhteisön oikeusjärjestyksessä.

34. Slovakian hallitus yhtyy pääosin Olimpiclubin kantaan painottamalla oikeusvoiman periaatteen keskeistä asemaa ja pitää sen noudattamista yleisen edun mukaisena. Esillä oleva asia pitäisi sen mielestä ratkaista pikemminkin asioissa Kühne & Heitz [11] ja Eco Swiss [12] annettujen tuomioiden mukaisen linjan perusteella. Vaikka tämä periaate ei ole ehdoton, sen soveltamatta jättämisen tiukat edellytykset, jotka on vahvistettu asiassa Lucchini annetussa tuomiossa, [13] eivät täyty esillä olevassa asiassa. Viime kädessä on kansallisten tuomioistuinten asiana ratkaista, onko kahta asiaa pidettävä samanlaisina vai ei.

B *Asian arviointi*

35. Jotta tässä tapauksessa esille tulleita kysymyksiä voitaisiin tarkastella laajemmassa yhteydessä, on ensinnäkin muistettava, että yhteisön oikeuden soveltaminen ja täytäntöönpano kuuluvat – paitsi silloin, kun ne on uskottu nimenomaisesti yhteisön toimielimille – ensisijaisesti jäsenvaltioiden kansallisille viranomaisille ja tuomioistuimille, [14] joiden velvollisuutena on EY 10 artiklan nojalla toteuttaa kaikki erityis- ja yleistoimenpiteet, jotka ovat aiheellisia yhteisön oikeuden velvoitteiden täyttämisen varmistamiseksi.

36. Kun yhteisön oikeudessa ei ole erityisiä säännöksiä, jäsenvaltioiden on noudatettava kyseisen yhteisön oikeuden täytäntöönpanossa kansalliseen oikeuteen kuuluvia menettelysääntöjä ja aineellisoikeudellisia sääntöjä. Yhteisöjen tuomioistuin on vakiintuneesti katsonut, että yhteisön lainsäädännön puuttuessa kunkin jäsenvaltion kansallisessa

11 – Mainittu alaviitteessä 7.
12 – Mainittu alaviitteessä 7.
13 – Mainittu alaviitteessä 2.
14 – Ks. tältä osin esim. asia C-476/93 P, Nutral v. komissio, tuomio 23.11.1995 (Kok., s. I-4125, 14 kohta).

oikeusjärjestyksessä on osoitettava toimivaltaiset tuomioistuimet ja vahvistettava oikeussuojakeinoja koskevat yksityiskohtaiset menettelysäännöt, joilla turvataan yhteisön oikeuden välittömään oikeusvaikutukseen perustuvat yksityisten oikeudet. [15]

37. Tämän vuoksi voidaan sanoa, että yhteisön oikeuden lähteistä peräisin olevat oikeudet ja velvollisuudet ”virtaavat” pääsääntöisesti eri kansallisissa oikeusjärjestyksissä säädettyjä institutionaalisia ja prosessuaalisia ”kanavia” pitkin.

38. Näiden yhteisön oikeuden soveltamista koskevien kansallisten puitteiden on kuitenkin täytettävä tietyt yhteisön oikeuden vaatimukset, joilla pyritään varmistamaan sen täysimääräinen soveltaminen.

39. Yhteisöjen tuomioistuin on vakiintuneesti katsonut, että jäsenvaltioiden säätäessä prosessiautonomiansa rajoissa menettelysääntöjä, joilla turvataan yhteisön oikeuden välittömään oikeusvaikutukseen perustuvat yksityisten oikeudet, niiden on varmistettava, että nämä säännöt eivät ole epäedullisempia kuin ne säännöt, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion kansalliseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia (vastaavuusperiaate), ja ettei niillä tehdä yhteisön oikeusjärjestyksessä tunnustettujen oikeuksien käyttämistä kohtuuttoman vaikeaksi tai käytännössä mahdottomaksi (tehokkuusperiaate). [16]

40. Näiden yhteisöjen tuomioistuimen prosessiautonomian periaatteen osalta vahvistamien, kansallisia menettelysääntöjä koskevien rajoitusten ohella useat yhteisön oikeuden soveltamista koskevat jäsenvaltioiden velvoitteet perustuvat suoraan – ja ”objektiivisesti” eli riippumatta siitä, onko kyse tilanteesta, jossa ”yksityiset vaativat yhteisön oikeuteen perustuvia oikeuksiaan” – yhteisön oikeuden ensisijaisuuden periaatteeseen ja velvollisuuteen varmistaa sen tehokas oikeusvaikutus.

41. Kuten tiedetään, näiden periaatteiden ydinsisällön mukaisesti mikä tahansa yhteisön oikeuden säännösten kanssa ristiriidassa

15 – Ks. tältä osin erityisesti yhdistetyt asiat 205/82–215/82, Deutsche Milchkontor ym., tuomio 21.9.1983 (Kok., s. 2633, Kok. Ep. VII, s. 229, 17 kohta); asia 33/76, Rewe v. Landwirtschaftskammer Saarland, tuomio 16.12.1976 (Kok., s. 1989, Kok. Ep. III, s. 271, 5 kohta) ja edellä alaviitteessä 5 mainittu asia Peterbroeck, tuomion 12 kohta.

16 – Ks. tältä osin mm. alaviitteessä 10 mainittu asia Kapferer, tuomion 22 kohta; alaviitteessä 7 mainittu asia Wells, tuomion 67 kohta ja asia C-78/98, Preston ym., tuomio 16.5.2000 (Kok., s. I-3201, 31 kohta).

oleva kansallisen oikeuden säännös, olipa se aineellisoikeudellinen tai prosessuaalinen, on periaatteessa jätettävä soveltamatta ja kyseiset yhteisön oikeuden säännökset syrjäyttävät ne. [17]

42. Yhteisöjen tuomioistuin on täsmentänyt yhteisön oikeuden ensisijaisuuden periaatteesta seuraavien velvollisuuksien osalta, että sekä kansallisten viranomaisten että kaikkien tuomioistuinten on varmistettava yhteisön oikeussääntöjen noudattaminen omalla toimivalta-alueellaan ja tarvittaessa jätettävä omasta aloitteestaan soveltamatta kansallista säännöstä, joka estää yhteisön oikeuden tehokkaan oikeusvaikutuksen. [18]

43. Nyt esillä olevan kaltainen, oikeusvoiman periaatteen vahvistava kansallinen säännös on omiaan vaikuttamaan juuri tähän kansallisille tuomioistuimille asetettuun velvollisuuteen noudattaa yhteisön oikeuden ensisijaisuutta ja varmistaa sen tehokas oikeusvaikutus – tai yleisemmin niiden velvollisuuteen puolustaa oikeusvaltion periaatteita yhteisössä –, sillä tämän säännöksen perusteella kansallisten tuomioistuinten on mahdotonta soveltaa yhteisön oikeussääntöä asianmukaisesti. Näin ollen tätä kansallista säännöstä pitäisi arvioida kyseisen velvollisuuden kannalta. [19]

44. Ensinnäkin on huomattava yhteisöjen tuomioistuimen toistuvasti korostaneen, että tuomioistuimen päätösten tai hallintopäätösten lopullisuuden vahvistavat säännöt myötävaikuttavat oikeusvarmuuteen, joka on yhteisön oikeuden perustavanlaatuinen periaate. [20]

45. Tämän periaatteen valossa yhteisöjen tuomioistuin on – erityisesti tuomioistuinten päätösten ja välimiesratkaisujen lainvoimaisuutta koskevissa asioissa Eco Swiss, Köbler ja Kapferer antamissaan tuomioissa – tunnustanut oikeusvoiman periaatteen merkityksen sekä yhteisön oikeusjärjestyksessä että kansallisissa oikeusjärjestyksissä. Se on katsonut, että sekä oikeusrauhan ja oikeussuhteiden vakauden että hyvän lainkäytön varmistamiseksi on tärkeää, että kaikkien käytettävissä olevien oikeussuojakeinojen käytön tai näitä

17 – Ks. jo asia 6/64, Costa v. ENEL, tuomio 15.7.1964 (Kok., s. 585, Kok. Ep. I, s. 211). Huomattakoon, että tämän periaatteen nojalla ratkaistava normiristiriitaa koskeva kysymys voi yleensä osoittautua monimutkaisemmaksi tapauksissa, joissa yhteisön oikeuden soveltamista vaikeuttavat välillisesti kansalliset prosessuaaliset ja institutionaaliset puitteet, kuin esimerkiksi tapauksissa, joissa yhteisön oikeus on suoraan ristiriidassa kansallisen aineellisoikeudellisen säännöksen kanssa. Aikaisempaan vertaukseeni viitatakseni kysymystä siitä, ovatko kansalliset prosessuaaliset ja institutionaaliset ”kanavat”, joiden kautta yhteisön oikeuden on toimittava, ”riittävän leveitä” – siten, että kysymyksessä olevaa yhteisön oikeussääntöä voidaan tosiasiallisesti soveltaa –, on arvioitava asteittain, ja se edellyttää tasapainon löytämistä yhtäältä kysymyksessä olevien kansallisten säännösten yhtenäisyyden säilyttämisen ja toisaalta yhteisön oikeuden ensisijaisuutta ja tehokasta oikeusvaikutusta koskevien yhteisön vaatimusten välillä.

18 – Ks. tältä osin mm. asia 106/77, Simmenthal, tuomio 9.3.1978 (Kok., s. 629, Kok. Ep. IV, s. 73, 21–24 kohta); asia C-213/89, Factortame ym., tuomio 19.6.1990 (Kok., s. I-2433, Kok. Ep. X, s. 453, 19–21 kohta); alaviitteessä 7 mainittu asia Larsy, 51 ja 52 kohta; alaviitteessä 7 mainittu asia Kühne & Heitz, 20 kohta ja alaviitteessä 2 mainittu asia Lucchini, tuomion 61 kohta.

19 – Ks. vastaavasta lähestymistavasta julkisasiamies Léger'n ratkaisuehdotus alaviitteessä 7 mainitussa asiassa Kühne & Heitz, erityisesti 45, 58 ja 75 kohta ja julkisasiamies Ruiz-Jarabo Colomerin ratkaisuehdotus yhdistetyissä asioissa C-392/04 ja C-422/04, i-21 Germany ja Arcor, tuomio 19.9.2006 (Kok., s. I-8559, 69 kohta).

20 – Ks. tältä osin mm. alaviitteessä 7 mainittu asia Kühne & Heitz, tuomion 24 kohta; alaviitteessä 7 mainittu asia Eco Swiss, tuomion 46 kohta ja asia C-2/06, Willy Kempter, tuomio 12.2.2008 (Kok., s. I-411, 37 kohta).

oikeussuojakeinoja varten säädettyjen määräaikojen päättymisen jälkeen lopullisiksi tulleita tuomioistuinten päätöksiä ei voida enää saattaa kyseenalaisiksi. [21]

46. Kuten Olimpiclub ja Slovakian hallitus ovat korostaneet, asioissa Eco Swiss ja Kapferer annetuista tuomioista ilmenee erityisesti, että yhteisön oikeudessa ei näin ollen lähtökohtaisesti edellytetä, että kansallisen tuomioistuimen olisi jätettävä soveltamatta kansallisia menettelysääntöjä, joiden perusteella ratkaisu on lopullinen, vaikka siten olisi mahdollista lopettaa kyseiseen ratkaisuun sisältyvä yhteisön oikeuden loukkaus. [22]

47. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön perusteella on niin ikään selvää, että oikeusvarmuuden periaate – ja tästä periaatteesta seuraava päätösten lopullisuus – ei ole absoluuttinen siten, että se olisi asetettava kaikissa tilanteissa etusijalle: pikemminkin se on sovitettava yhteen muiden turvattavien arvojen kanssa, kuten laillisuusperiaatteen ja yhteisön oikeuden ensisijaisuuden periaatteen sekä tehokkuusperiaatteen kanssa. [23]

48. Näin ollen sikäli kuin päätösten lopullisuutta koskevat kansalliset säännökset estävät näiden periaatteiden toteutumisen, kansallisten tuomioistuinten – ja tarvittaessa hallintoviranomaisten – saatetaan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti tietyissä olosuhteissa edellyttää jättävän soveltamatta näitä säännöksiä. [24]

49. Siten yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa Kühne & Heitz antamassaan tuomiossa, että hallintopäätöksen tekemisestä vastuussa olevalla hallintoelimellä on EY 10 artiklaan perustuvan yhteistyön periaatteen mukaisesti velvollisuus tutkia uudelleen tämä päätös ja mahdollisesti muuttaa sitä neljän erityisen edellytyksen täyttyessä. [25]

50. Kun otetaan huomioon asiassa Kühne & Heitz annetussa tuomiossa [26] tapauksen erityisille olosuhteille annettu merkitys samoin kuin sen jälkeen yhdistetyissä asioissa i-21 Germany ja Arcor annettu tuomio, jonka yhteisöjen tuomioistuin katsoi olevan erilainen kuin asiassa Kühne & Heitz

21 – Ks. tältä osin alaviitteessä 7 mainittu asia Eco Swiss, tuomion 46 ja 47 kohta; asia C-224/01, Köbler, tuomio 30.9.2003 (Kok., s. I-10239, 38 kohta) ja alaviitteessä 10 mainittu asia Kapferer, tuomion 20 kohta; ks. hallintopäätösten osalta myös alaviitteessä 19 mainitut yhdistetyt asiat i-21 Germany ja Arcor, tuomion 51 kohta ja alaviitteessä 7 mainittu asia Kühne & Heitz, tuomion 24 kohta.

22 – Ks. tältä osin alaviitteessä 10 mainittu asia Kapferer, tuomion 21 kohta ja alaviitteessä 7 mainittu asia Eco Swiss, tuomion 46 ja 47 kohta.

23 – Ks. tältä osin yhdistetyt asiat 42/59 ja 49/59 SNUPAT v. korkea viranomainen, tuomio 22.3.1961 (Kok., s. 105, Kok. Ep. I, s. 95); alaviitteessä 19 mainitut yhdistetyt asiat i-21 Germany ja Arcor, tuomion 52 kohta ja julkisasiamies Ruiz-Jarabo Colomerin samassa asiassa antaman ratkaisuehdotuksen 76 kohta.

24 – Ks. tältä osin alaviitteessä 7 mainittu asia Kühne & Heitz, tuomion 27 kohta; alaviitteessä 19 mainitut yhdistetyt asiat i-21 Germany ja Arcor, tuomion 52 kohta; alaviitteessä 20 mainittu asia Willy Kempter, tuomion 38 kohta ja alaviitteessä 2 mainittu asia Lucchini, tuomion 63 kohta.

25 – Ks. asia Kühne & Heitz, tuomion 26 ja 27 kohta: Ensinnäkin hallintoelimellä on oltava kansallisen lainsäädännön mukaan toimivalta muuttaa kyseistä päätöstä. Toiseksi kyseisestä päätöksestä on tullut lopullinen sitä viimeisenä oikeusasteena käsitelleen kansallisen tuomioistuimen tuomion takia. Kolmanneksi on niin, että kun otetaan huomioon yhteisöjen tuomioistuimen tämän tuomion jälkeen antama oikeuskäytäntö, tuomio perustui virheelliseen yhteisön oikeuden tulkintaan, johon päädyttiin esittämättä yhteisöjen tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymystä, vaikka EY 234 artiklan kolmannessa kohdassa määrätyt edellytykset täyttyivät. Neljänneksi kyseessä oleva henkilö on kääntynyt hallintoelimen puoleen välittömästi saatuaan tietää kyseisestä oikeuskäytännöstä.

26 – Ks. tuomion 26 ja 28 kohta.

annettu tuomio näiden olosuhteiden vuoksi, [27] on selvää, että kansalliset säännökset, joilla vahvistetaan päätösten lopullisuus oikeusvarmuuden turvaamiseksi, voidaan vain poikkeuksellisesti ja hyvin tiukkojen edellytysten täyttyessä kyseenalaistaa yhteisön oikeuden soveltamisen ja oikeusvaikutuksen perusteella.

51. Lisäksi on huomattava, että asiassa Kapferer antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin ei vahvistanut eikä myöskään pitänyt mahdottomana sitä, että asiassa Kühne & Heitz annetussa tuomiossa vahvistettuja periaatteita – jotka koskivat hallintoelimelle asetettua velvollisuutta muuttaa yhteisön oikeuden vastaista lopullista hallintopäätöstä – voitaisiin soveltaa asiassa Kapferer kysymyksessä olleen kaltaisessa, tuomioistuimen päätöstä koskevassa yhteydessä: yhteisöjen tuomioistuin tyytyi toteamaan, että joka tapauksessa yksi asiassa Kühne & Heitz annetussa tuomiossa asetetuista edellytyksistä oli jäänyt täyttymättä. [28]

52. Asiassa Lucchini antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin kuitenkin katsoi viittaamalla kansallisten tuomioistuinten tehtävään varmistaa yhteisön oikeussääntöjen tehokas oikeusvaikutus ja niiden ensisijaisuus, että yhteisön oikeus on esteenä sellaisen kansallisen oikeuden säännöksen soveltamiselle, jossa säädetään oikeusvoiman periaatteesta – ja joka on sama kuin tässä tapauksessa – siltä osin kuin sen soveltaminen estää perimästä takaisin yhteisön oikeuden vastaisesti myönnettyä valtiontukea, jonka on todettu komission lopulliseksi jääneellä päätöksellä olevan yhteismarkkinoille soveltumaton. [29]

53. Yhteisöjen tuomioistuin näyttää pitäneen tässä tapauksessa ratkaisevana sitä, että antaessaan riidanalaisen ratkaisunsa, jonka mukaan Lucchini oli oikeutettu valtiontukeen, vaikka se oli jo komission päätöksellä todettu yhteismarkkinoille soveltumattomaksi, kansallinen tuomioistuin oli ylittänyt yhteisön oikeudessa rajatun toimivaltansa, koska sen arvioiminen, ovatko tukitoimenpiteet yhteismarkkinoille soveltuvia, kuuluu – kuten yhteisöjen tuomioistuin korosti – komission yksinomaiseen toimivaltaan, jonka käyttämistä yhteisöjen tuomioistuimet valvovat. [30]

54. Yhteisöjen tuomioistuimen omaksumalle lähestymistavalle näissä yhteisön oikeuden vastaisten lopullisten päätösten uudelleen tutkimista tai muuttamista koskevaa velvollisuutta koskeneissa asioissa on varmasti ominaista keskittyminen kunkin yksittäistapauksen olosuhteisiin. Viime kädessä kukin näistä tuomioista heijastaa kuitenkin tasapainoa, joka on löydettävä asian erityisissä

27 – Ks. kyseisen tuomion 52–54 kohta.

28 – Nimittäin edellytys, jonka mukaan kyseisellä elimellä on oltava kansallisen lainsäädännön nojalla toimivalta muuttaa päätöstä; ks. alaviitteessä 10 mainittu asia Kapferer, tuomion 23 kohta.

29 – Ks. alaviitteessä 2 mainittu asia Lucchini, tuomion 60–63 kohta.

30 – Ks. tältä osin erityisesti tuomion 52, 59 ja 62 kohta.

tosiasiallisissa ja oikeudellisissa olosuhteissa oikeusvarmuuden, joka on tarkoitus turvata päätösten lopullisuudella, ja yhteisön laillisuusperiaatteen vaatimusten välillä. [31]

55. Näin ollen en yhdy ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen kantaan, jonka mukaan edellä selostetuissa tuomioissa voitaisiin havaita yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön yleinen suuntaus, jonka tarkoituksena on heikentää oikeusvoiman periaatetta tai vesittää se.

56. Jotta edellä esitetyn perusteella voitaisiin arvioida kysymystä siitä, edellyttääkö yhteisön oikeus, ettei ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin sovella esillä olevassa asiassa oikeusvoiman periaatetta kyseisen tuomioistuimen kuvaamassa merkityksessä, tätä kysymystä koskevaa asiayhteyttä pitäisi tarkastella yksityiskohtaisemmin.

57. Tältä osin on huomattava, että ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on ilmeisen epävarma alemman oikeusasteen tuomioistuimen – jonka päätöksestä sille on valitettu oikeuskysymyksen osalta – esittämän toteamuksen oikeellisuudesta siltä osin kuin sen mukaan Olimpiclubin valitsema sopimusmekanismi eli 27.12.1985 tehty käyttöoikeussopimus ei merkinnyt oikeuden väärinkäyttöä eikä siten lainvastaista liiketoimea arvonlisäveron perimisen kannalta.

58. Vaikka – kuten komissio on todennut – ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin ei ole yksilöinyt, mihin seikkoihin tämän arvioinnin oikeellisuuteen kohdistuvat epäilyt perustuvat, ennakkoratkaisupyynnöstä kuitenkin ilmenee ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen epäilevän, ettei tämä arviointi vastaa arvonlisäverotusta koskevassa yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä vahvistettua oikeuden väärinkäytön käsitettä. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin viittaa tältä osin asiassa Halifax annettuun tuomioon [32] sekä asiassa Part Service annettuun tuomioon, [33] joka oli vielä vireillä yhteisöjen tuomioistuimessa tätä ennakkoratkaisupyyntöä esitettäessä. Näissä asioissa yhteisöjen tuomioistuin vahvisti kuudennen direktiivin [34] mukaisen oikeuden väärinkäytön kieltoa koskevan periaatteen ja totesi, millä edellytyksillä liiketoimien voidaan katsoa merkitsevän oikeuden väärinkäyttöä arvonlisäverotuksessa.

59. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa siten varmistaa pääasian oikeudenkäynnissä arvonlisäveroasioissa oikeuden väärinkäytön kieltävän yhteisön

31 – Huomioon on otettava tuomioistuimen tai hallintoelimen toimintaa sääntelevät erityiset menettelysäännöt, se, ovatko ja missä määrin tuomioistuimet tai hallintoelimet täyttäneet velvollisuutensa noudattaa ja panna täytäntöön yhteisön lainsäädäntöä, ja se, ovatko asianosaiset käyttäneet käytettävissä olevia keinoja oikeuksiensa toteuttamiseksi.

32 – Mainittu alaviitteessä 4.

33 – Mainittu alaviitteessä 4.

34 – Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18) (jäljempänä kuudes direktiivi).

oikeussäännön asianmukaisen soveltamisen, mutta se katsoo, ettei se voi tehdä näin Italian lain mukaisen oikeusvoiman periaatteen vuoksi. Tämän periaatteen johdosta ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen on hyväksyttävä toisen tuomioistuimen antamaan lainvoimaiseen tuomioon sisältyvä toteamus, joka koskee eri verokausia ja jonka mukaan sen käsiteltävänä oleva liiketoimi ei merkitse oikeuden väärinkäyttöä, riippumatta siitä, että ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen näkemyksen mukaan tämä toteamus on virheellinen.

60. Kuten tämän oikeudenkäynnin asianosaiset ovat korostaneet, asian olosuhteet eivät juuri muistuta asian Lucchini [35] taustalla olleita olosuhteita. Esillä olevassa tilanteessa ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on kiinnittänyt erityistä huomiota siihen, että riita koskee arvonlisäverotuksen alaa eli alaa, jota hallinnoivat kansalliset veroviranomaiset ja kansalliset tuomioistuimet ja jossa ei käytetä yhteisön yksinomaista toimivaltaa.

61. Mielestäni asiassa Lucchini annetulle tuomiolle ei kuitenkaan ole ominaista ”ainutlaatuisuus” siten, että yhteisön oikeus voisi olla esteenä oikeusvoiman periaatteen kansallisten käsitteiden soveltamiselle *ainoastaan* tapauksissa, joissa komissio käyttää yksinomaista toimivaltaa, kuten valtiontukiasioissa.

62. Tässä yhteydessä voidaan esittää kaksi huomautusta. Ensinnäkin on syytä pitää mielessä, että ensisijaisuuden ja tehokkuuden vaatimuksia sovelletaan yleisesti yhteisön oikeuden säännöksiin ja myös kuudennen direktiivin säännöksiin, ja tässä yhteydessä on merkityksetöntä, perustuvatko säännökset komission yksinomaisen toimivallan käyttöön, kuten asiassa Lucchini kyseessä olleessa päätöksessä, [36] jossa valtiontuki oli todettu yhteismarkkinoille soveltumattomaksi.

63. Toiseksi voidaan katsoa, että yhteisön oikeussäännön rikkominen tai sen virheellinen soveltaminen komission käyttäessä yksinomaista toimivaltaa liittyy läheisesti siihen, ettei jäsenvaltioiden ja yhteisön välistä toimivallan jakoa ole noudatettu. Toisin sanoen, jos esimerkiksi kansallinen tuomioistuin tekee yhteisön asetuksen tai direktiivin vastaisen päätöksen, se korvaa todellisuudessa tältä osin omalla päätöksellään yhteisön toimivaltaisten toimielinten jo tekemän päätöksen, joka ilmenee näin rikotuista yhteisön säännöksistä. Silloin kun yhteisön oikeuden säännöksen soveltaminen estetään jäsenvaltiossa, kaksi aina – ainakin liitännäisesti – esille tulevaa kysymystä ovat kysymys yhteisön oikeusjärjestyksen ja kansallisen oikeusjärjestyksen välisten rajojen määrittämisestä ja kysymys kansallisten tuomioistuinten toimivallasta näiden järjestelmien osalta.

35 – Mainittu alaviitteessä 2.

36 – Mainittu alaviitteessä 2.

64. Tosiasia on toisaalta se, että kun kansallisen tuomioistuimen päätöksellä puututaan alaan, joka kuuluu komission yksinomaiseen toimivaltaan, kuten asiassa Lucchini, ja kun tämä tuomioistuin ei siten selvästikään ole lainkaan toimivaltainen, yhteisön ja jäsenvaltioiden välinen toimivallan jako on suoraan kyseenalaistettu ja yhteisön oikeutta on rikottu kyseisellä tuomiolla erityisen räikeästi. Kun otetaan huomioon yhteisön oikeuden räikeä rikkominen, johon asiassa Lucchini annettu tuomio perustui, oikeusvoimavaikutuksen täytyi siten väistyä yhteisön oikeuden ensisijaisuuden ja tehokkuuden tieltä.

65. Sitä vastoin tapauksissa, jotka koskevat yhteisön arvonlisäverojärjestelmän kaltaisia aloja, jotka on vain osittain yhdenmukaistettu, [37] jako yhteisön oikeuden ja kansallisen oikeuden välillä – ja näin kansallisen tuomioistuimen toimivallan rajaaminen – voi olla hienovaraisempi kysymys.

66. Siten mitä tahansa kansallisen tuomioistuimen erehdystä oikeuden väärinkäytön määrittämisessä arvonlisäverotuksessa ei ole tarkasteltava yhteisön laillisuusperiaatteen kannalta: näin on esimerkiksi silloin, jos tässä määrittämisessä on pikemminkin arvioitu virheellisesti näyttöä kuin jätetty soveltamatta oikeuden väärinkäytön oikeaa käsitettä, sellaisena kuin se on määritelty yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä.

67. Tämän perusteella esillä olevaa asiaa pitäisi tarkastella jälleen eri näkökulmasta. Ratkaiseva tekijä, joka mielestäni puoltaa myöntävän vastauksen antamista esitettyyn kysymykseen, liittyy oikeusvoiman periaatteen erityiseen ja nähdäkseni varsin epäortodoksiseen soveltamisalaan, josta on kysymys pääasian oikeudenkäynnissä, sellaisena kuin sitä on tässä arvioitava.

68. Yleisesti tuomion oikeusvoimavaikutuksen ymmärretään estävän sen, että uudelleen myöhemmissä oikeudenkäynneissä riitautetaan sama asia, joka määritellään oikeudenkäynnin kohteen, oikeudellisen perustan ja asianosaisten perusteella. Tällaiset samanlaiset oikeudenkäynnit johtavat yleensä asian tutkimatta jättämiseen.

69. Esillä olevan tapauksen kaltaisessa tilanteessa oikeusvoiman saaneet tuomiot on kuitenkin annettu arvonlisäverotusta koskevissa erillisissä oikeudenkäynneissä, ja niitä koskevat maksuunpanopäätökset on tehty verovuosina 1987 ja 1992, kun taas pääasiassa kysymyksessä ovat verovuodet 1988–1991.

37 – Asia C-462/05, komissio v. Portugali, tuomio 12.6.2008 (Kok., s. I-4183, 51 kohta).

Lisäksi vuoden 1987 ja 1992 arvonlisäverotuksesta on lainvoimaiset ratkaisut, kun taas pääasian oikeudenkäynnissä kysymyksessä olevat verotusta koskevat riidat ovat edelleen vireillä.

70. Vaikka ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen käsiteltävänä oleva asia on monilta osin päällekkäinen kahdessa edellä mainitussa lainvoimaisessa tuomiossa ratkaistujen verotusta koskevien riitojen kanssa, sen on siten, koska se liittyy eri verotuskausiin, katsottava olevan olennaisesti erilainen oikeudenkäynnin kohteen osalta.

71. Kuten ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin ei näin ollen suunnittele jättävänsä asiaa kokonaisuudessaan tutkimatta. Se katsoo oikeusvoiman periaatteen (sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian oikeudenkäynnissä) johdosta pikemminkin tiettyjen kyseisissä lainvoimaisissa tuomioissa ratkaistujen seikkojen, nimittäin 27.12.1985 tehdyn sopimuksen arvioinnin, sitovan itseään siten, että se ei voi siinä vireillä olevassa oikeudenkäynnissä määrittää, merkitseekö tämä sopimus oikeuden väärinkäyttöä, sellaisena kuin se on määritelty yhteisön oikeudessa.

72. Tältä osin on huomattava ensinnäkin, että oikeusvarmuutta koskevat perusteet liittyvät näissä olosuhteissa ainoastaan tiettyyn osaan oikeusvoiman saaneisiin tuomioihin sisältyvistä toteamuksista, eivätkä näihin tuomioihin kokonaisuudessaan.

73. Toiseksi ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan asian olosuhteet poikkeavat olosuhteista asiassa Eco Swiss [38] tai asiassa Kapferer, [39] joihin Olimpiclub on vedonnut ja joissa yhteisöjen tuomioistuimen oli ratkaistava, onko oikeusvoiman saanut päätös kumottava tai tutkittava uudelleen, jos se on yhteisön oikeuden vastainen. Esillä olevassa asiassa kysymyksessä olevia lainvoimaisia tuomioita, jotka on annettu eri verovuosilta, ei *sellaisinaan* kyseenalaistettaisi päätöksellä, jonka ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tekee sen käsiteltävänä olevassa asiassa arvonlisäveron maksamisesta kysymyksessä olevina verovuosina.

74. Tässä valossa esillä oleva tilanne on rinnastettavissa pikemminkin asiassa Köbler kysymyksessä olleeseen tilanteeseen, jossa yhteisöjen tuomioistuin hylkäsi oikeusvoimavaikutukseen perustuvan väitteen, jolla vastustettiin sen periaatteen tunnustamista, että valtio on vahingonkorvausvastuussa asiaa ylimpänä oikeusasteena käsitelleen tuomioistuimen ratkaisun johdosta, koska tästä tunnustamisesta *ei sinänsä* seuraa, että tällaisen lopullisen ratkaisun oikeusvoima saatetaan kyseenalaiseksi. [40]

38 – Mainittu alaviitteessä 7.
39 – Mainittu alaviitteessä 10.
40 – Mainittu alaviitteessä 21, tuomion 39 kohta. Yhteisöjen tuomioistuin totesi tässä yhteydessä, että menettelyllä, jossa vaaditaan valtion vahingonkorvausvastuun toteamista, ei ole sama kohde eikä välttämättä samat asianosaiset kuin menettelyssä, joka on johtanut oikeusvoiman saaneeseen lopulliseen ratkaisuun.

75. Esillä olevan asian olosuhteissa ei siten ole mielestäni oikeusvarmuuteen liittyviä merkittäviä intressejä, joilla olisi suurempi painoarvo kuin ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen velvollisuudella soveltaa yhteisön oikeutta, tässä tapauksessa oikeuden väärinkäyttöä koskevaa kieltoa arvonlisäveron alalla, ja antaa sille tehokas oikeusvaikutus. Tämän vuoksi on katsottava, että yhteisön oikeus on esteenä sellaisen säännöksen soveltamiselle, jossa vahvistetaan oikeusvoiman periaate esillä olevassa asiassa kysymyksessä olevan soveltamisalan ja vaikutusten osalta.

76. Kaiken edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen pitäisi vastata siten, että yhteisön oikeus on esteenä Italian siviililain 2909 §:n kaltaiselle kansalliselle säännökselle, jossa on tarkoitus vahvistaa oikeusvoiman periaate, siltä osin kuin sen soveltaminen – sellaisena kuin kansalliset tuomioistuimet ovat sitä tulkinneet – estää kansallista tuomioistuinta määrittämästä ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan kaltaisessa arvonlisäveron maksamista koskevassa asiassa asianmukaisesti ja yhteisön oikeuden kanssa yhteensopivalla tavalla, onko kysymys oikeuden väärinkäytöstä, kun tästä samasta asiasta on jo annettu toisen tuomioistuimen lainvoimainen tuomio eri verokauden osalta.

V Ratkaisuehdotus

77. Tämän vuoksi ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa esitettyyn kysymykseen seuraavasti:

Yhteisön oikeus on esteenä Codice civilen (Italian siviililaki) 2909 §:n kaltaiselle kansalliselle säännökselle, jossa on tarkoitus vahvistaa oikeusvoiman periaate, siltä osin kuin sen soveltaminen – sellaisena kuin kansalliset tuomioistuimet ovat sitä tulkinneet – estää kansallista tuomioistuinta määrittämästä ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan kaltaisessa arvonlisäveron maksamista koskevassa asiassa asianmukaisesti ja yhteisön oikeuden kanssa yhteensopivalla tavalla, onko kysymys oikeuden väärinkäytöstä, kun tästä samasta asiasta on jo annettu toisen tuomioistuimen lainvoimainen tuomio eri verokauden osalta.