JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
VERICA TRSTENJAK
12 päivänä tammikuuta 2012 [1]
Oikeudenkäyntikieli: englanti.

Asia C-591/10

Littlewoods Retail Ltd ym.
vastaan
Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

(High Court of Justice (England & Wales), Chancery Divisionin (Yhdistynyt kuningaskunta) esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttaminen — Koron maksaminen — Yksinkertaiset korot — Koronkorot — Jäsenvaltioiden menettelyllinen itsemääräämisoikeus — Tehokkuusperiaate — Vastaavuusperiaate

I Johdanto

1. Unionin tuomioistuimelle esitetään käsiteltävällä High Court of Justice (England & Wales), Chancery Divisionin ennakkoratkaisupyynnöllä neljä kysymystä unionin oikeuteen perustuvasta velvoitteesta palauttaa unionin oikeuden vastaisesti kannettu arvonlisävero. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää kysymyksillään erityisesti, onko arvonlisäveroa unionin oikeuden arvonlisäverosäännösten vastaisesti kantaneella jäsenvaltiolla veron palauttamisen ohella velvollisuus myös maksaa korkoa kyseiselle pääomalle, ja jos on, niin missä määrin.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Kansallinen lainsäädäntö*

2. Vuoden 1994 arvonlisäverolaki (Value Added Tax Act 1994, jäljempänä vuoden 1994 VATA) sisältää kansalliset säännökset arvonlisäveron hallinnoinnista, kantamisesta ja maksamisesta sekä muutoksenhausta erityistuomioistuimeen.

3. Jos verovelvollinen maksaa liikaa arvonlisäveroa, verovelvollinen voi vuoden 1994 VATA:n 80 §:n nojalla vaatia liikaa maksetun määrän palauttamista. Vuoden 1994 VATA:n 80 §:ssä säädetään tässä asiassa merkityksellisiltä osin seuraavaa:

”80 Liikaa ilmoitetun tai liikaa maksetun arvonlisäveron hyvitys tai palautus

1) Jos henkilö

1 — Ratkaisuehdotuksen kieli: saksa.

a) on tilittänyt Commissionersille arvonlisäveroa määrätyltä tilityskaudelta (riippumatta sen päättymisajankohdasta) ja

b) näin tehdessään on tilittänyt myynnistä maksettavana verona rahamäärän, jota ei ollut suoritettava myynnistä maksettavana verona,

Commissioners on velvollinen hyvittämään kyseiselle henkilölle tällaisen rahamäärän.

– –

1B) Jos henkilö on määrätyltä tilityskaudelta (riippumatta sen päättymisajankohdasta) maksanut Commissionersille arvonlisäverona rahamäärän, joka ei ollut tälle suoritettavaa arvonlisäveroa, muutoin kuin sen seurauksena, että kyse on

a) rahamäärästä, joka ei ollut myynnistä maksettavaa veroa mutta joka ilmoitetaan myynnistä maksettavana verona, tai

– –

Commissioners on velvollinen palauttamaan kyseiselle henkilölle näin maksetun rahamäärän.

2) Commissioners on velvollinen hyvittämään tai palauttamaan tässä pykälässä tarkoitetun rahamäärän vain tässä tarkoituksessa tehdystä vaatimuksesta.

2A) Jos

a) tässä pykälässä tarkoitetun vaatimuksen seurauksena rahamäärä on edellä 1 tai 1A momentin nojalla hyvitettävä henkilölle ja

b) osa tästä rahamäärästä tai koko tämä rahamäärä jää hyvitettäväksi tälle henkilölle sen jälkeen, kun siitä on vähennetty vähennettävät määrät tämän lain mukaisesti tai sen nojalla,

Commissioners on velvollinen maksamaan (tai palauttamaan) kyseiselle henkilölle täten jäljelle jäävän osan kyseisestä rahamäärästä.

– –

7) Muissa kuin tässä pykälässä säädetyissä tapauksissa Commissioners ei ole velvollinen hyvittämään tai palauttamaan mitään sille arvonlisäverona tilitettyä tai maksettua rahamäärää, joka ei ollut sille suoritettavaa arvonlisäveroa.”

4. Jos vuoden 1994 VATA:n 80 §:ään perustuva vaatimus hyväksytään, verovelvollisella voi olla oikeus saada liikaa maksamalleen rahamäärälle korkoa, joka lasketaan vuoden 1994 VATA:n 78 §:n säännösten mukaisesti. Kyseisessä 78 §:ssä säädetään seuraavaa:

”78 Korko tietyissä viranomaisten tekemän virheen tapauksissa

1) Jos henkilö on Commissionersin virheen vuoksi

a) tilittänyt sille arvonlisäverona rahamäärän, joka ei ollut arvonlisäveroa, joka hänen olisi pitänyt maksaa, ja jos Commissionners on tämän seurauksena 80 §:n 2A momentin nojalla velvollinen maksamaan (tai palauttamaan) tälle henkilölle rahamäärän, tai

b) jättänyt vaatimatta 25 §:ään perustuvaa hyvitystä rahamäärästä, josta hänellä oli oikeus näin vaatia hyvitystä ja jonka Commissioners siis on velvollinen maksamaan hänelle, tai

c) (muussa kuin edellä olevan a tai b kohdan soveltamisalaan kuuluvassa tapauksessa) maksanut Commissionersille arvonlisäverona rahamäärän, joka ei ollut suoritettavaa arvonlisäveroa ja jonka Commissioners siis on velvollinen palauttamaan hänelle, tai

d) saanut viipeellä maksun rahamäärästä, joka Commissionersin oli suoritettava kyseiselle henkilölle arvonlisäverotuksen yhteydessä,

Commissionersin on maksettava, jos ja siltä osin kuin se ei olisi velvollinen niin tekemään muun kuin tämän pykälän nojalla, tälle henkilölle kyseiseltä ajanjaksolta kyseiselle rahamäärälle korkoa, jollei tämän pykälän seuraavista säännöksistä muuta johdu.

– –

3) Tähän pykälään perustuva korko on maksettava vuoden 1996 finanssilain (Finance Act 1996) 197 §:n nojalla sovellettavan korkokannan mukaan.

– –”

III Tosiseikat ja ennakkoratkaisupyyntö

5. Pääasian valittajat harjoittavat tai harjoittivat Yhdistyneessä kuningaskunnassa postimyyntiliiketoimintaa, jossa ne jakelivat ”asiamiehiksi” kutsutuista henkilöistä koostuvalle verkostolle kuvastoja ja myivät kuvastoissa esitettyjä tavaroita. Asiamiehet saivat omista myynneistään tai heidän kauttaan tapahtuneista myynneistä (jäljempänä kolmansien osapuolten tekemät ostot) provision, jonka he joko saivat käteisenä rahana tai saattoivat käyttää maksuksi omista aikaisemmista tai (määrältään suuremmalla provisio-osuudella) tulevista ostoistaan.

6. Pääasiassa on riidatonta, että kolmansien osapuolten tekemistä ostoista maksetut provisiot luokiteltiin vuoden 1973 ja lokakuun 2004 välisenä aikana arvonlisäveron laskennassa sekä unionin oikeuden että kansallisen oikeuden mukaan virheellisesti, jolloin tiettyjen luovutusten veron peruste määritettiin liian suureksi, minkä seurauksena arvonlisäveroa maksettiin liikaa.

7. Her Majesty’s Commissioners of Revenue and Customs (jäljempänä pääasian vastaaja) on lokakuusta 2004 lähtien palauttanut liikaa maksettua arvonlisäveroa pääasian kantajille noin 204 774 763 Englannin puntaa (GBP) vuoden 1994 VATA:n 80 §:n nojalla. Pääasian vastaaja on tämän lisäksi maksanut vuoden 1994 VATA:n 78 §:n säännösten mukaisesti yksinkertaista korkoa 268 159 135 GBP.

8. Pääasian kantajat vaativat lisäksi maksettavaksi rahamääriä, jotka ovat yhteensä noin miljardi GBP. Niiden käsityksen mukaan Yhdistynyt kuningaskunta sai mainitunsuuruisen varallisuusedun siitä, että liikaa maksettujen verojen pääomat olivat sen käytettävissä. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päätti 19.5.2010 antamallaan tuomiolla, että kanne oli hylättävä kansallisen oikeuden perusteella ilman, että unionin oikeutta tarvitsee ottaa huomioon.

9. Koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on epävarma siitä, onko tällainen lopputulos unionin oikeuden säännösten mukainen, se on esittänyt unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Kun verovelvollinen on maksanut liikaa arvonlisäveroa, jota jäsenvaltio on kantanut vastoin [unionin] arvonlisäverolainsäädännön vaatimuksia, onko jäsenvaltion tarjoama oikeuskeino [unionin] oikeuden mukainen, jos tämä oikeuskeino sisältää vain a) liikaa maksettujen pääomien palautuksen ja b) yksinkertaisen koron näille pääomille [vuoden 1994 VATA:n] 78 §:n kaltaisen kansallisen lainsäädännön mukaisesti?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, edellytetäänkö [unionin] oikeudessa, että jäsenvaltion tarjoama oikeuskeino sisältää a) liikaa maksettujen pääomien palautuksen ja b) sen, että maksetaan koronkorkoja, jotka heijastavat sitä, kuinka suuri käyttöarvo liikaa maksetuilla rahamäärillä on ollut jäsenvaltiolle ja/tai kuinka suuri käyttöarvon menetys on aiheutunut verovelvolliselle?

3) Jos sekä ensimmäiseen että toiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, mitä oikeuskeinon, jonka jäsenvaltio on [unionin] oikeuden mukaan velvollinen tarjoamaan, on sisällettävä liikaa maksettujen pääomien palautuksen lisäksi siltä osin kuin kyse on liikamaksun ja/tai koron käyttöarvosta?

4) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, edellyttääkö [unionin] oikeuden tehokkuusperiaate sitä, että jäsenvaltio jättää soveltamatta ([vuoden 1994 VATA:n] 78 ja 80 §:n kaltaisen) kansallisen oikeuden rajoituksia kaikkiin sellaisiin sisäisiin vaatimuksiin tai oikeuskeinoihin, jotka muutoin olisivat verovelvollisen käytettävissä [unionin] oikeuteen perustuvaan siihen oikeuteen vetoamiseksi, joka vahvistetaan unionin tuomioistuimen vastauksessa kolmeen ensimmäiseen kysymykseen, vai riittääkö, että kansallinen tuomioistuin jättää soveltamatta tällaisia rajoituksia vain yhteen tällaiseen kansalliseen vaatimukseen tai oikeuskeinoon?

Mitä muita periaatteita kansallisen tuomioistuimen olisi seurattava tämän [unionin] oikeuteen perustuvan oikeuden täytäntöönpanossa siten, että noudatetaan [unionin] oikeuden tehokkuusperiaatetta?”

IV Asian käsittely unionin tuomioistuimessa

10. Ennakkoratkaisupyyntö, joka on päivätty 4.11.2010, saapui unionin tuomioistuimen kirjaamoon 14.12.2010. Kirjallisessa menettelyssä huomautuksensa esittivät pääasian kantajat, Yhdistynyt kuningaskunta, Saksan liittotasavalta, Kyproksen tasavalta, Alankomaiden kuningaskunta, Ranskan tasavalta, Suomen tasavalta ja Euroopan komissio. Pääasian kantajien, Yhdistyneen kuningaskunnan sekä komission edustajat osallistuivat 22.11.2011 pidettyyn istuntoon.

V Asianosaisten ja muiden osapuolten lausumat

A *Ensimmäinen, toinen ja kolmas ennakkoratkaisukysymys*

11. Komission näkemyksen mukaan ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava siten, että kun verovelvollinen on maksanut liikaa arvonlisäveroa, jota jäsenvaltio on kantanut vastoin unionin arvonlisäverolainsäädännön vaatimuksia, oikeuskeino, joka sisältäisi vain liikaa maksettujen pääomien palautuksen ja yksinkertaisen koron näille pääomille, on unionin oikeuden mukainen, jos oikeuskeino johtaa asianmukaiseen palautukseen tai asianmukaiseen hyvitykseen rahan käyttöarvon menetyksestä ja jos kansallisessa lainsäädännössä ei säädetä muita veroja koskevasta edullisemmasta oikeuskeinosta.

12. Yhdistyneen kuningaskunnan, Kyproksen tasavallan, Ranskan tasavallan ja Saksan liittotasavallan hallitukset vastaavat ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen siten, että jäsenvaltion tarjoama oikeuskeino, jossa säädetään sen tilanteen varalta, että arvonlisäveroa on kannettu unionin oikeuden vastaisesti, liikaa maksetun pääoman palauttamisesta sekä yksinkertaisen koron maksamisesta sen määrälle kansallisen lainsäädännön mukaisesti, on sopusoinnussa unionin oikeuden kanssa. Myös Suomen hallitus vastaa ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen tällä tavalla ja korostaa, että tehokkuus- ja yhdenvertaisuusperiaatteet on otettava huomioon. Alankomaiden hallitus esittää samaan tapaan, ettei unionin oikeudessa velvoiteta jäsenvaltioita maksamaan koronkorkoa unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttamisen yhteydessä. Tämän johdosta Yhdistyneen kuningaskunnan ja Kyproksen hallitukset sekä Alankomaiden ja Suomen hallitukset katsovat, ettei toiseen, kolmanteen ja neljänteen ennakkoratkaisukysymykseen ole tarpeen vastata.

13. Pääasian kantajien näkemys ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen annettavasta vastauksesta on, että oikeuskeinon, joka jäsenvaltioiden on tarjottava unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttamiseksi, on johdettava hyvitykseen hyödystä, jonka jäsenvaltio on saanut unionin oikeuden vastaisesti kannetun pääoman käytöstä. Niiden mukaan sen toteaminen, onko oikeuskeinoon tätä varten sisällyttävä liikaa maksetun pääoman palauttamisen lisäksi myös yksinkertainen korko, koronkorko tai muu koronmaksutapa, kuuluu kansallisille tuomioistuimille.

B *Neljäs ennakkoratkaisukysymys*

14. Pääasian kantajien mukaan neljänteen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava siten, että kahta erilaista kansallista oikeuskeinoa koskevaa unionin oikeuden vastaista (vuoden 1994 VATA:n 78 ja 80 §:n kaltaista) kansallista rajoitusta unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien täytäntöönpanolle on jätettävä soveltamatta näihin molempiin oikeuskeinoihin, jos korvaukseen oikeutetulla on kansallisen oikeuden perusteella vapaus valita kumpi tahansa niistä.

15. Komission näkemyksen mukaan neljänteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata. Jos unionin tuomioistuin kuitenkin päättää vastata neljänteen kysymykseen, vastauksen on komission mukaan oltava se, että vuoden 1994 VATA:n 78 §:ää on jätettävä kaikilta osiltaan soveltamatta, jos kyseinen säännös todetaan unionin oikeuden vastaiseksi.

VI Oikeudellinen arviointi

A *Ensimmäinen, toinen ja kolmas ennakkoratkaisukysymys*

16. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa ensimmäisellä, toisella ja kolmannella ennakkoratkaisukysymyksellä selvittää pääasiallisesti sen, millaista korkoa unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle on pääasian kaltaisessa tapauksessa maksettava korvaukseen oikeutetulle arvonlisäverovelvolliselle. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee tässä yhteydessä erityisesti sitä, onko kansallisessa oikeudessa säädettävä liikaa maksetun pääoman palauttamisen lisäksi ”yksinkertaisen” koron (ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys), ”koronkoron” (toinen ennakkoratkaisukysymys) tai muun unionin tuomioistuimen lähemmin määrittämän koron (kolmas ennakkoratkaisukysymys) maksamisesta kyseiselle määrälle.

17. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tarkoittaa ”yksinkertaisella” korolla koron maksamista ilman aikaisempien laskentakausien korkojen pääomittamista. ”Koronkorko”-tyyppisen koron maksaminen sen sijaan tarkoittaa, että aikaisempien laskentakausien korko liitetään pääomaan, jolloin se muodostaa osan seuraavan korkokauden veron perustetta.

18. Lähtökohtana ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen vastaamiselle on toteamus, ettei koron maksamista unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle koskevia kysymyksiä ole nimenomaisesti ratkaistu toisessa arvonlisäverodirektiivissä [2] eikä kuudennessa direktiivissä. [3]

19. Tässä yhteydessä on korostettava, etteivät pääasian kantajat ole vaatineet vahingonkorvausta sillä perusteella, että Yhdistynyt kuningaskunta olisi rikkonut unionin oikeutta. [4] Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan pääasiassa on riidatonta, etteivät edellytykset oikeudelle saada korvausta unionin oikeuteen perustuvan jäsenvaltion korvausvastuun perusteella täyty. Pääasiassa on siten kysymys unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttamisvaatimuksista, joita ei voida luokitella vahingonkorvausvaatimuksiksi.

20. Tämän toteamuksen perusteella ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen vastaamisessa on otettava lähtökohdaksi unionin tuomioistuimen vakiintunut oikeuskäytäntö, jonka mukaan jäsenvaltioilla on lähtökohtaisesti velvollisuus palauttaa unionin oikeuden vastaisesti kannetut verot tai maksut. [5] Tähän perustuva maksuvelvollisen oikeus saada takaisin unionin oikeuden vastaisesti kannetut verot tai maksut seuraa niistä oikeuksista, joita yksityisille on annettu unionin oikeussäännöillä, joilla tällaiset verot tai maksut kielletään, ja se täydentää näitä oikeuksia. [6]

2 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenne ja yksityiskohtaiset soveltamissäännöt – 11.4.1967 annettu toinen neuvoston direktiivi 67/228/ETY (EYVL 1967, 71, s. 1303).

3 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1).

4 — Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin oikeus ei ole esteenä sille, että aiheettomasti maksetun määrän palauttamista koskevan vaatimuksen yhteydessä vaaditaan vahingonkorvausta unionin oikeuden rikkomisen perusteella; ks. asia C-94/10, Danfoss ja Sauer-Danfoss, tuomio 20.10.2011 (Kok., s. I-9963, 32 kohta).

5 — Asia C-310/09, Accor, tuomio 15.9.2011 (Kok., s. I-8115, 71 kohta); asia C-147/01, Weber’s Wine World ym., tuomio 2.10.2003 (Kok., s. I-11365, 93 kohta) ja yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98, Metallgesellschaft ym., tuomio 8.3.2001 (Kok., s. I-1727, 84 kohta).

6 — Ks. edellä alaviitteessä 4 mainittu asia Danfoss ja Sauer-Danfoss, tuomion 20 kohta; asia C-398/09, Lady & Kid ym., tuomio 6.9.2011 (Kok., s. I-7375, 17 kohta); asia C-264/08, Direct Parcel Distribution Belgium, tuomio 28.1.2010 (Kok., s. I-731, 45 kohta); yhdistetyt asiat C-192/95-C-218/95, Comateb ym., tuomio 14.1.1997 (Kok., s. I-165, 20 kohta) ja asia 199/82, San Giorgio, tuomio 9.11.1983 (Kok., s. 3595, Kok. Ep. VII, s. 373, 12 kohta).

21. Palautukseen oikeutettujen on tällaisten unionin oikeuteen perustuvien palauttamista koskevien oikeuksien täytäntöön panemiseksi saatettava asiat jäsenvaltioiden tuomioistuinten käsiteltäviksi. [7]

22. Koska unioni ei ole antanut asiaa koskevia säännöksiä, myös palauttamisvaatimusta koskevista konkreettisista menettelytavoista säätäminen kuuluu jäsenvaltioille, joiden on tässä yhteydessä otettava huomioon vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteet. [8] Kunkin jäsenvaltion asiana on määrittää toimivaltaiset tuomioistuimet ja antaa palauttamisvaatimuksia koskevat menettelysäännöt, kuitenkin siten, että nämä menettelysäännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat samankaltaisia luonteeltaan jäsenvaltion sisäisiä oikeussuojakeinoja (vastaavuusperiaate), eivätkä sellaisia, että unionin oikeusjärjestyksessä vahvistettujen oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa (tehokkuusperiaate). [9]

23. Tämä jäsenvaltioille kuuluva tehtävä säätää menettelystä luonnollisten henkilöiden ja oikeushenkilöiden unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien täytäntöönpanoa varten ja jäsenvaltioiden tähän liittyvä harkintavalta tiivistetään perinteisesti käsitteeksi ”jäsenvaltioiden menettelyllinen itsemääräämisoikeus”. Käsite on tosin hieman harhaanjohtava ja epätäsmällinen. Vaikka ilmaisu ”itsemääräämisoikeus” näyttää viittaavan jäsenvaltioiden laajaan harkintavaltaan menettelyoikeudellisten säännösten antamisessa, ei tällaista absoluuttista harkintavaltaa unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan ole. Unionin tuomioistuin pitää ensinnäkin tässä oikeuskäytännössä omaksutussa linjassa lähtökohtana jäsenvaltioiden unionin oikeuteen perustuvaa velvoitetta mahdollistaa menettelyllisesti unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien täytäntöönpano. [10] Sen ratkaiseminen, säädetäänkö menettelysäännöksistä unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien täytäntöön panemiseksi, ei siten kuulu jäsenvaltioiden harkintavaltaan. Toiseksi jäsenvaltioille käytettävien menettelyjen ja menettelysääntöjen määrittelyssä kuuluvaa harkintavaltaa rajoittavat tehokkuus- ja vastaavuusperiaatteet.

24. ”Menettelyllisen itsemääräämisoikeuden” periaatteella ei siten anneta jäsenvaltioille todellista itsemääräämisoikeutta vaan pikemminkin tietty harkintavalta unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien, joiden täytäntöönpanoa tuomioistuimessa ei ole yksityiskohtaisesti säännelty unionin oikeudessa, täytäntöönpanoa koskevista menettelyistä säätämisessä. [11] Jäsenvaltioiden ”menettelyllistä itsemääräämisoikeutta” ei ole unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä myöskään rajoitettu

7 — EUT-sopimuksessa annetaan yksityisille välitön kanneoikeus unionin tuomioistuimessa vain tietyissä erityisissä asioissa, joista ovat esimerkkeinä luonnollisten henkilöiden tai oikeushenkilöiden SEUT 263 artiklan 4 kohtaan, SEUT 268 artiklaan tai SEUT 270 artiklaan perustuvat kanteet. Ks. tässä yhteydessä myös Basedow, J., ”Der Europäische Gerichtshof und das Privatrecht”, *Archiv für die civilistische Praxis*, nide 210, 2010, s. 157, 192 ja 193. jonka mukaan unionin menettelyllisen ja aineellisen oikeuden välillä on epätyydyttävä epäjohdonmukaisuus, koska yksityisten toimijoiden on mahdotonta saattaa unionin oikeuteen perustuvia oikeuksia koskevia riitoja unionin tuomioistuinten käsiteltäväksi.

8 — Ks. edellä alaviitteessä 4 mainittu asia Danfoss ja Sauer-Danfoss, tuomion 24 kohta; asia C-291/03, MyTravel, tuomio 6.10.2005 (Kok., s. I-8477, 17 kohta) ja edellä alaviitteessä 5 mainittu asia Weber’s Wine World ym., tuomion 103 kohta.

9 — Ks. edellä alaviitteessä 5 mainittu asia Accor, tuomion 79 kohta; asia C-246/09, Bulicke, tuomio 8.7.2010 (Kok., s. I-7003, 25 kohta); asia C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, tuomio 13.3.2007 (Kok., s. I-2107, 111 kohta) ja asia C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomio 12.12.2006 (Kok., s. I-11753, 203 kohta).

10 — Ks. tältä osin jo asia 33/76, Rewe-Zentralfinanz ja Rewe-Zentral, tuomio 16.12.1976 (Kok., s. 1989, Kok. Ep. III, s. 271), joka on keskeinen jäsenvaltioiden menettelyllisen itsemääräämisoikeuden käsitettä koskeva tuomio unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä. Kyseisessä tuomiossa, joka koski unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien tuomioistuimessa tapahtuvaa täytäntöönpanoa koskevien kansalliseen oikeuteen perustuvien määräaikojen unionin oikeuden mukaisuutta, unionin tuomioistuin liitti jäsenvaltioiden menettelyllisen itsemääräämisoikeuden käsitteen nykyisin SEU 4 artiklan 3 kohtaan perustuvaan unionin ja jäsenvaltioiden välisen vilpittömän yhteistyön periaatteeseen. Mainitusta periaatteesta seurasi erityisesti, että kansallisten tuomioistuinten on taattava kansalaisille unionin oikeuden välittömään vaikutukseen perustuva oikeussuoja. Tällä jäsenvaltioille kuuluvalla tehtävällä pyritään varmistamaan unionin oikeuden täysi vaikutus, ja se liittyy kiinteästi tehokkaan oikeussuojan periaatteeseen sekä perusoikeuskirjan 47 artiklassa tarkoitettuun tehokasta oikeussuojakeinoa koskevaan perusoikeuteen. Tästä yhteydestä SEU 4 artiklaan perustuvien jäsenvaltioiden velvoitteiden, unionin oikeuden täyden vaikutuksen varmistamisen ja oikeutta tehokkaaseen oikeussuojaan koskevan periaatteen sekä perusoikeusasiakirjan 47 artiklassa tarkoitetun tehokasta oikeussuojakeinoa koskevan perusoikeuden välillä ks. asia C-268/06, Impact, tuomio 15.4.2008 (Kok., s. I-2483, 41 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

11 — Ks. erityisesti Kakouris, C. N., ”Do the Member States possess judicial procedural ’autonomy’?”, CML Rev., 1997, s. 1389 ja sitä seuraavat sivut. Ks. myös Van Gerven, W., ”Of Rights, Remedies and Procedures”, CML Rev., 2000, s. 501 ja 502, jossa ehdotetaan mm. menettelyllisen itsemääräämisoikeuden käsitteen korvaamista jäsenvaltioiden menettelyllisellä toimivallalla. Näin myös Delicostopoulos, J., ”Towards European Procedural Primacy in National Legal Systems”, ELJ, 2003, s. 599 ja sitä seuraavat sivut. jossa lähdetään tältä osin jäsenvaltioiden menettelyllisen toimivallan ja unionin menettelyoikeuden etusijan sekoittumisesta.

menettelyoikeudellisiin kysymyksiin. Se pikemminkin ulottuu osittain myös unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien aineelliseen sisältöön,[12] siten että menettelyllinen itsemääräämisoikeus käsittää samalla jäsenvaltioiden tietyn oikeuskeinoja koskevan itsemääräämisoikeuden (remedial autonomy).[13]

25. Vaikka käsite ”jäsenvaltioiden menettelyllinen itsemääräämisoikeus” on tästä syystä kahdella tavalla epätäsmällinen, siitä on kuitenkin kehittynyt unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä erityisen merkityksellinen käsite.[14] Käytän sitä myös jäljempänä edellä esitetyistä toteamuksista ilmenevin varauksin.

26. Unionin tuomioistuin on jo useasti ottanut kantaa koron maksamiseen unionin oikeuden vastaisesti kannetuille määrille jäsenvaltioiden menettelyllistä itsemääräämisoikeutta koskevassa oikeuskäytännössään. Se on tosin yksittäisissä tuomioissa esittänyt erilaisia vivahteita, joiden perusteella voidaan erottaa kaksi oikeuskäytännössä omaksuttua linjaa.

27. Ensimmäisessä – ennen kaikkea vanhempien – tuomioiden ryhmässä on todettu, että koronmaksua unionin oikeuden vastaisesti kannetuille määrille koskevat kysymykset ovat toissijaisia ja että niistä on säädettävä kansallisessa oikeudessa. Tässä yhteydessä jäsenvaltioiden erityisenä tehtävänä on säätää korkojen maksamisesta, mukaan lukien ajankohdat, joista lähtien korko lasketaan, ja korkokannoista. Tähän ratkaisuun on päädytty asiassa Roquette Frères vastaan komissio[15] ja asiassa Express Dairy Foods[16]. Tämä oikeuskäytännön linja on vahvistettu muun muassa yhdistetyissä asioissa Ansaldo Energia ym.[17] sekä asiassa N[18] annetuissa tuomioissa.

28. Toisessa – ennen kaikkea uudempia tuomioita sisältävässä – tuomioiden ryhmässä on sen sijaan todettu, että maksuvelvollisella on unionin oikeuden perusteella oikeus korkoihin unionin oikeuden vastaisesti kannetusta verosta tai maksusta. Tällainen oikeuskäytännössä noudatettu linja sai alkunsa yhdistetyissä asioissa Metallgesellschaft ym. annetusta tuomiosta,[19] jossa käsiteltiin unionin oikeuden vastaisia veroennakkoja koskevaa asiaa. Kyseisessä tuomiossa vahvistettiin aluksi aikaisempi oikeuskäytäntö, jonka mukaan kansallisessa oikeudessa on säänneltävä kaikki perusteettomasti kannettuihin veroihin liittyvät liitännäiskysymykset, kuten mahdollinen koron maksu, mukaan lukien päivä, josta lukien korko on laskettava, sekä koron suuruus.[20] Tämän jälkeen kuitenkin todettiin, että tapauksessa, jossa veroja vaaditaan unionin oikeuden vastaisesti maksettavaksi ennakolta, unionin oikeus edellyttää korkojen määräämistä. Tässä yhteydessä mainittiin erityisesti, että unionin oikeuden säännöksellä, joka on esteenä sille, että vero tai maksu vaaditaan maksettavaksi ennakolta, annetaan verovelvolliselle oikeus korkoihin – unionin oikeuden vastaisen – ennakkomaksun ja – unionin oikeuden mukaisen – tavanomaisen erääntymisajankohdan väliseltä ajalta.[21]

12 — Ks. asia C-212/04, Adeneler ym., tuomio 4.7.2006 (Kok., s. I-6057, 90 kohta ja sitä seuraavat kohdat), jossa tukeuduttiin mm. menettelyllisen itsemääräämisoikeuden periaatteeseen, kun vastattiin kysymykseen siitä, mistä toimenpiteistä tai sanktioista jäsenvaltioiden on säädettävä kyseisessä asiassa käsitellyn unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien loukkaamisen hyvittämiseksi. Ks. myös asia C-53/04, Marrosu ja Sardino, tuomio 7.9.2006 (Kok., s. I-7213, 50 kohta ja sitä seuraavat kohdat) ja asia C-180/04, Vassallo, tuomio 7.9.2006 (Kok., s. I-7251, 35 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

13 — Ks. tähän liittyen Trstenjak, V. ja Beysen, E., ”European Consumer Protection Law: Curia semper dabit remedium?”, CML Rev., 2011, s. 95 ja 104 ja sitä seuraavat sivut.

14 — Jäsenvaltioiden menettelyllisen itsemääräämisoikeuden roolista eurooppalaisessa siviiliprosessioikeudellisessa järjestelmässä ks. myös Wagner, G., teoksessa Stein ja Jonas, *Kommentar zur Zivilprozessordnung*, 22. painos, Tübingen, 2011, Einleitung vor Art 1, 68 ja 69 kohta.

15 — Asia 26/74, Roquette Frères v. komissio, tuomio 21.5.1976 (Kok., s. 677, 11 ja 12 kohta).

16 — Asia 130/79, Express Dairy Foods, tuomio 12.6.1980 (Kok., s. 1887, Kok. Ep. V, s. 235, 16 ja 17 kohta).

17 — Yhdistetyt asiat C-279/96, C-280/96 ja C-281/96, Ansaldo Energia ym., tuomio 15.9.1998 (Kok., s. I-5025, 28 kohta).

18 — Asia C-470/04, N, tuomio 7.9.2006 (Kok., s. I-7409, 60 kohta).

19 — Yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98, Metallgesellschaft ym., tuomio 8.3.2001 (Kok., s. I-1727).

20 — Ibid., tuomion 86 kohta.

21 — Ibid., tuomion 87 ja 89 kohta.

29. Uusi oikeuskäytännön linja vahvistetaan asiassa Test Claimants in the FII Group Litigation [22] ja asiassa Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation [23] annetuissa tuomioissa. Molemmista tuomioista käy selvästi ilmi, että edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Metallgesellschaft ym. kehitellyt unionin oikeuden vastaisia veroennakkoja koskevat seikat voidaan saattaa koskemaan myös sellaisia tapauksia, joissa verojen tai maksujen kantaminen on kokonaisuudessaan ollut unionin oikeuden vastaista. Tämä on myös loogista. Tuomiossa perusteltiin unionin oikeuteen perustuvaa oikeutta korkoihin unionin oikeuden vastaisesti kannettujen veroennakkojen tapauksessa toteamuksella, jonka mukaan maksuvelvolliselle on aiheutunut kustannuksia siitä, etteivät rahamäärät olleet käytettävissä sen vuoksi, että vero vaadittiin maksettavaksi ennenaikaisesti, ja että tällaisina kustannuksina on pidettävä jäsenvaltion unionin oikeuden vastaisesti pidättämiä tai sille unionin oikeuden vastaisesti maksettuja rahamääriä. [24] Koska myös unionin oikeuden vastainen verojen tai maksujen kantaminen johtaa siihen, etteivät nämä rahamäärät ole käytettävissä ennen niiden palauttamisajankohtaa, ei ole nähtävissä mitään perustetta erotella toisistaan maksuvelvollisen unionin oikeuteen perustuvaa oikeutta korkoihin unionin oikeuden vastaisten ennakkomaksujen yhteydessä ja tällaista oikeutta sinällään unionin oikeuden vastaisten maksujen yhteydessä.

30. Näistä seikoista ilmenee, että unionin oikeuden vastaisesti veroja tai maksuja kantaneen jäsenvaltion on uudemman oikeuskäytännön mukaan lähtökohtaisesti sekä palautettava unionin oikeuden vastaisesti kannetut verot ja maksut että myös maksettava korkoa hyvityksenä siitä, etteivät kyseiset rahamäärät olleet käytettävissä. Maksuvelvollisella on siten oikeus verojen ja maksujen palautukseen sekä oikeus koronmaksuun. Nämä maksuvelvollisen oikeudet perustuvat unionin oikeuden säännöksiin, joissa kannetut verot ja maksut kielletään.

31. Jäsenvaltioiden menettelyllistä itsemääräämisoikeutta koskevan oikeuskäytännön mukaan maksuvelvollisten unionin oikeuteen perustuviin korkovaatimuksiin liittyvistä konkreettisista sisällöllisistä ja menettelyoikeudellisista seikoista säätäminen kuuluu jäsenvaltioille. Sen mukaan jäsenvaltioiden on säädettävä koronmaksua koskevista säännöistä tehokkuus- ja vastaavuusperiaatteita noudattaen. Näihin sääntöihin kuuluu myös sen ratkaiseminen, sovelletaanko koronmaksussa ”yksinkertaista korkoa” vai pikemminkin ”koronkorkoa” koskevaa järjestelmää.

32. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen esittämistä seikoista käy ilmi, että Yhdistynyt kuningaskunta on täyttänyt unionin oikeuteen perustuvan velvollisuutensa taata palautukseen oikeutetuille arvonlisäverovelvollisille oikeus korkoihin. Riitaista sen sijaan on se, onko Yhdistynyt kuningaskunta loukannut korkovaatimuksia koskevien sääntöjen määrittämisessä tehokkuusperiaatetta tai vastaavuusperiaatetta, koska vain yksinkertaisen koron maksaminen pääomalle on taattu.

33. Näkemykseni mukaan kysymykseen siitä, onko tehokkuusperiaatetta noudatettu, voidaan suoralta kädeltä vastata myöntävästi.

34. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tehokkuusperiaate on esteenä sille, että jäsenvaltiot tekevät unionin oikeuteen perustuvien oikeuksien käyttämisen käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi. [25] Niinpä tehokkuusperiaatetta voidaan unionin oikeuteen perustuvaa korkojensaantioikeutta koskevien sääntöjen määrittämisen yhteydessä loukata vain, jos korkoa maksetaan loppujen lopuksi niin vähän, että se suhteettomasti rajoittaa unionin oikeuteen perustuvaa oikeutta korkoon sisällöllisesti.

35. Tässä yhteydessä on todettava ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenevän, että Yhdistynyt kuningaskunta maksoi pääasian kantajilta unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle korkoa vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukaisesti.

22 — Edellä alaviitteessä 9 mainittu asia, tuomion 202 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

23 — Edellä alaviitteessä 9 mainittu asia, tuomion 112 kohta.

24 — Ks. erityisesti edellä alaviitteessä 9 mainittu asia Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomion 205 kohta.

25 — Ks. edellä alaviitteessä 5 mainittu asia Accor, tuomion 79 kohta ja asia C-262/09, Meilicke ym., tuomio 30.6.2011 (Kok., s. I-5669, 55 kohta).

36. Vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukaisesti maksettavat korot lasketaan vuoden 1996 finanssilain 197 §:n ja vuoden 1998 lentomatkustajaveroa ja muita välillisiä veroja (korkokanta) koskevan asetuksen (Air Passenger Duty and Other Indirect Taxes (Interest Rate) Regulations 1998) mukaisesti. Näistä säännöksistä seuraa yleisesti, että 78 §:ää sovellettaessa korkokannat on vuodesta 1998 lähtien vahvistettu kaavalla, joka viittaa kuuden clearingpankin keskimääräiseen antolainausta koskevaan peruskorkoon, jota kutsutaan ”viitekoroksi”. Vuosien 1973 ja 1998 välisten ajanjaksojen osalta korkokannat eritellään vuoden 1998 asetuksen taulukossa 7. Korkokanta, jota sovelletaan 78 §:n mukaan, on viitekorko, josta vähennetään 1 prosenttiyksikkö. Mainitussa 78 §:ssä määritellään ”sovellettava ajanjakso”, jolta korkoa on maksettava. Pääasiassa se alkaa päivänä, jona Commissioners sai liikamaksun, ja päättyy päivänä, jona Commissioners antoi luvan maksuun rahamäärästä, jolle on maksettava korkoa.

37. Yhdistynyt kuningaskunta palautti pääasian kantajille näiden säännösten mukaisesti vuosien 1973 ja 2004 välisenä aikana unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron, jonka määrä oli noin 204 774 763 GBP, sekä maksoi määrältään 268 159 135 GBP:n yksinkertaisen koron. Pääasian kantajille tunnustettiin vuoden 1994 VATA:n 78 §:n perusteella oikeus yksinkertaisiin korkoihin, ja kyseisen pykälän mukaan yli 30 vuoden aikana kertyneiden korkojen määrä (268 159 135 GBP) ylitti pääoman määrän (204 774 763 GBP) yli 25 prosentilla. Vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukainen koronmaksu täyttää mielestäni selkeästi tehokkuusperiaatteen vaatimukset.

38. Kysymykseen siitä, täyttääkö vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukainen koronmaksu käsiteltävän asian kaltaisessa tapauksessa myös vastaavuusperiaatteen vaatimukset, on sen sijaan vaikeampi vastata.

39. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan vastaavuusperiaate edellyttää, että kaikkia muutoksenhakuun sovellettavia sääntöjä sovelletaan samalla tavalla riippumatta siitä, onko kyse muutoksenhausta unionin oikeuden perusteella vai samanlaisesta muutoksenhausta kansallisen oikeuden rikkomisen perusteella.[26] Käsiteltävässä asiassa tämä merkitsee, etteivät unionin oikeuden vastaisesti kannettuun arvonlisäveroon liittyviä korkovaatimuksia koskevat säännöt saa olla epäedullisempia kuin samankaltaisia, sisäisen oikeuden rikkomiseen perustuvia korkovaatimuksia koskevat säännöt (jäljempänä samankaltaiset sisäiset korkovaatimukset). Tässä yhteydessä vertailukohtana käytettävien valtionsisäisten korkovaatimusten samankaltaisuus edellyttää, että niitä voidaan pitää niiden kohteet ja olennaiset piirteet huomioon ottaen samankaltaisina.[27]

40. Voidakseen vastata kysymykseen siitä, onko vastaavuusperiaatetta noudatettu, ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen, joka yksin tuntee välittömästi valtioon kohdistuviin palautusvaatimuksiin sovellettavat koronmaksusäännöt, on tämän seurauksena tutkittava, vastaavatko vuoden 1994 VATA:n 78 §:n säännökset koronmaksusta unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle samankaltaisiin sisäisiin korkovaatimuksiin sovellettavia säännöksiä.

41. Tässä yhteydessä on mainittava, että käsiteltävän asian asianosaiset ja muut osapuolet määrittävät vertailukohtana toimivien samankaltaisten sisäisten korkovaatimusten piirin toisistaan poikkeavasti.

42. Komission käsityksen mukaan vastaavuusperiaatetta koskevan tutkinnan yhteydessä on suoritettava vertailu unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvolisäverolle maksettavan koron ja oikeudenvastaisesti kannetuille muille veroille maksettavan koron välillä. Tämän näkemyksen mukaan koron maksamista unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle on tästä syystä verrattava sellaiseen koronmaksamiseen, joka kansallisen oikeuden mukaan tapahtuu silloin, kun muita välittömiä ja välillisiä veroja kuin arvonlisäveroa kannetaan oikeudenvastaisesti.

26 — Ks. asia C-542/08, Barth, tuomio 15.4.2010 (Kok., s. I-3189, 19 kohta); asia C-118/08, Transportes Urbanos y Servicios Generales, tuomio 26.1.2010 (Kok., s. I-635, 33 kohta) ja yhdistetyt asiat C-392/04 ja C-422/04, i-21 Germany ja Arcor, tuomio 19.9.2006 (Kok., s. I-8559, 62 kohta).

27 — Ks. edellä alaviitteessä 26 mainittu asia Transportes Urbanos y Servicios Generales, tuomion 35 kohta; edellä alaviitteessä 9 mainittu asia Bulicke, tuomion 28 kohta ja asia C-78/98, Preston ym., tuomio 16.5.2000 (Kok., s. I-3201, 49 kohta).

43. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus esittää sitä vastoin, että koron maksamista unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle voidaan verrata vain koron maksamiseen oikeudenvastaisesti kannetuille välillisille veroille, ei sen sijaan koron maksamiseen oikeudenvastaisesti kannetuille välittömille veroille.

44. Alankomaiden hallituksen käsityksen [28] mukaan vastaavuusperiaate edellyttää käsiteltävän asian kaltaisessa tapauksessa sen sijaan sitä, että oikeudenvastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttamisvaatimuksia kohdellaan samalla tavalla kuin sisäisiä samankaltaisten maksujen tai verojen palauttamisvaatimuksia. Tämän näkemyksen mukaan tästä syystä on ensin selvitettävä, mitkä verot ja maksut rinnastuvat arvonlisäveroon. Tämän jälkeen on verrattava siinä tilanteessa, että tällaisia samankaltaisia veroja ja maksuja on kannettu oikeudenvastaisesti, sovellettavia koronmaksusääntöjä arvonlisäverotuksen alalla sovellettaviin koronmaksusääntöihin.

45. Ranskan hallitus [29] viittaa tässä yhteydessä unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan palauttamisvelvollisuutta koskeva kansallinen sääntely on vastaavuusperiaatteen mukainen, jos sitä sovelletaan samalla tavalla sekä unionin oikeuteen perustuviin oikeussuojakeinoihin että kansalliseen oikeuteen perustuviin oikeussuojakeinoihin, kun kysymys on samantyyppisistä veroista tai maksuista.

46. Komission sekä Yhdistyneen kuningaskunnan, Alankomaiden ja Ranskan hallitusten eriävät näkemykset osoittavat selkeästi, että samankaltaisten sisäisten korkovaatimusten konkreettinen selvittäminen voi pääasian kaltaisessa tapauksessa olla erityisen vaikeaa.

47. Samankaltaisten sisäisten korkovaatimusten selvittämisessä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on otettava lähtökohdaksi oikeudenvastaisesti kannettua arvonlisäveroa koskevan unionin oikeuteen perustuvan korkovaatimuksen olennaiset piirteet. Tässä yhteydessä samankaltaisia ovat joka tapauksessa kansallisen oikeuden vastaisesti kannettuihin välillisiin veroihin liittyvät korkovaatimukset. Kysymykseen siitä, onko myös kansallisen oikeuden vastaisesti kannettuihin välittömiin veroihin tai maksuihin liittyviä korkovaatimuksia pidettävä pääasian kaltaisessa tapauksessa samankaltaisina sisäisinä korkovaatimuksina, ei sen sijaan voida vastata in abstracto. [30] Jos mainittu kysymys nousee de facto esiin pääasiassa vastaavuusperiaatteen tutkimisen yhteydessä, on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen pyydettävä unionin tuomioistuimelta uudella ennakkoratkaisupyynnöllä lisäselvitystä merkityksellisten sisäisten korkovaatimusten samankaltaisuudesta.

48. Jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päätyy edellä esitettyjen seikkojen huomioon ottamisen jälkeen sellaiseen lopputulokseen, että samankaltaisia sisäisiä korkovaatimuksia on useampia ja että niitä koskevat säännöt poikkeavat toisistaan, on todettava, ettei vastaavuusperiaatteen loukkaamista kuitenkaan merkitse pelkästään se, ettei unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle makseta korkoa yhteen tai useampaan toisiinsa rinnastettavaan sisäiseen korkovaatimukseen sovellettavien kaikkein edullisimpien sääntöjen mukaisesti. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaanhan vastaavuusperiaatteen ei voida ymmärtää tarkoittavan, että jäsenvaltion olisi sovellettava kaikkein edullisinta kansallista sääntelyä kaikkiin tietyllä oikeudenalalla käytettävissä oleviin oikeussuojakeinoihin. [31]

28 — Alankomaiden hallituksen kirjallisten huomautusten 21 kohta.

29 — Ranskan hallituksen kirjallisten huomautusten 55 kohta.

30 — Ks. tässä yhteydessä asia C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, tuomio 15.3.2007 (Kok., s. I-2425, 43 kohta ja sitä seuraavat kohdat), jossa tultiin välittömien ja välillisten verojen vertailukelpoisuutta koskevassa arvioinnissa siihen tulokseen, ettei välitöntä verottamista koskevalla järjestelmällä kokonaisuutena tarkastellen ole yhteyttä arvonlisäverojärjestelmään.

31 — Edellä alaviitteessä 9 mainittu asia Bulicke, tuomion 27 kohta; edellä alaviitteessä 26 mainittu asia Transportes Urbanos y Servicios Generales, tuomion 34 kohta; asia C-63/08, Pontin, tuomio 29.10.2009 (Kok., s. I-10467, 45 kohta) ja edellä alaviitteessä 17 mainittu asia Ansaldo Energia ym., tuomion 29 kohta.

49. Kaiken edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että verovelvollisella, joka on maksanut liikaa arvonlisäveroa, jota jäsenvaltio on kantanut unionin oikeuden arvonlisäverosäännösten vastaisesti, on unionin oikeuden perusteella oikeus unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttamiseen sekä korkoon palautettavalle pääomalle. Kysymys siitä, onko palautettavalle pääomalle maksettava korkoa ”yksinkertaista” korkoa koskevan järjestelmän vai pikemminkin ”koronkorkoa” koskevan järjestelmän mukaan, liittyy unionin oikeuteen perustuvaa korkovaatimusta koskeviin sääntöihin, joista säätäessään jäsenvaltioiden on otettava huomioon tehokkuus- ja vastaavuusperiaate.

B *Neljäs ennakkoratkaisukysymys*

50. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa neljännellä ennakkoratkaisukysymyksellään saada selvitystä unionin oikeudessa edellytetyistä menettelytavoista siinä tilanteessa, että vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukainen yksinkertainen korko 1973 ja 2004 välisenä aikana liikaa kannetulle arvonlisäverolle on unionin oikeuteen perustuvan tehokkuusperiaatteen asettamien vaatimusten kannalta riittämätön.

51. Kuten olen edellä esittänyt, vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukainen yksinkertainen korko 1973 ja 2004 välisenä aikana liikaa kannetulle arvonlisäverolle on ilman muuta tehokkuusperiaatteen mukainen. Toteamus ei kuitenkaan merkitse sitä, että olisi katsottava, että neljänneltä ennakkoratkaisukysymykseltä puuttuu kohde. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen neljänteen ennakkoratkaisukysymykseen liittyvästä taustaselvityksestä ilmenee nimittäin, että mainittu kysymys koskee huolimatta nimenomaisesta viittauksesta tehokkuusperiaatteeseen olennaiselta osin vastaavuusperiaatteen vaikutusta.

52. Neljännen ennakkoratkaisukysymyksen ymmärtämiseksi paremmin on tutkittava ensin pääasiassa käsiteltäviä erilaisia perusteita unionin oikeuden vastaisesti kannettua arvonlisäveroa koskeville korkovaatimuksille. Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee erityisesti, että vuoden 1994 VATA:n 78 §:ään perustuvan yksinkertaista korkoa koskevan vaatimuksen ohella kyse on myös kahdesta muusta sisäisestä vaatimuksesta tai oikeuskeinosta. Kyseessä on yhtäältä erityisesti niin sanottu *mistake-based claim* ja toisaalta niin sanottu *Woolwich claim*. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan vuoden 1994 VATA:n 78 §:n sovellettavuus on esteenä kummankin *Common law'n* mukaisen oikeusperusteen soveltamiselle.

53. Siltä varalta, että näiden *Common law'n* mukaisten vaatimusten poissulkeminen vuoden 1994 VATA:n 78 §:n tultua sovellettavaksi osoittautuu ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen vastaamisen yhteydessä unionin oikeuden vastaiseksi, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ehdottaa, että unionin oikeuden mukainen ratkaisu voidaan saavuttaa, jos pääasian kantajille sallitaan *Woolwich claimiin* vetoaminen, vaikka *mistake-based claim* olisi edelleen pois suljettu.

54. Tästä syystä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee neljännellä kysymyksellään pääasiallisesti sitä, voiko vuoden 1994 VATA:n 78 ja 80 §:ään sisältyvän rajoituksen soveltamatta jättäminen johtaa pääasiassa unionin oikeuden mukaiseen koronmaksuun siinä tapauksessa, että mainitut säännökset todetaan unionin oikeuden vastaisiksi, vai onko asiassa jätettävä lisäksi soveltamatta rajoituksia kaikkiin vuoden 1994 VATA:n 78 ja 80 §:ään sisältyviin *Common law'n* mukaisiin vaatimuksiin tai oikeuskeinoihin.

55. Pääasian kantajat ovat kirjallisissa ja suullisissa huomautuksissaan esittäneet tästä,[32] että pääasiassa merkityksellisiä *Common law'n* mukaisia vaatimuksia koskee oikeuskeinojen päällekkäisyyden periaate ja että oikeudenhaltija voi – kaikkien soveltamisedellytysten täyttyessä – valita oman harkintansa mukaan yhden valittavissa olevista vaatimuksista. Molempia pääasian vastaajien pääasiassa käytettävissä olevia *Common law'n* mukaisia vaatimuksia (*mistake-based claim* ja *Woolwich claim*) koskee kuuden vuoden vanhentumisaika. *Woolwich claimin* vanhentumisaika alkaa jo maksuajankohdasta, kun taas *mistake-based claimin* vanhentumisaika alkaa vasta ajankohdasta, jolloin palautukseen oikeutettu sai tai kohtuudella katsoen olisi voinut saada tiedon maksunsa oikeudenvastaisuudesta. Koska pääasian kantajat ovat oman ilmoituksensa mukaan vedonneet oikeuteensa tiedoksisaamisesta laskettavassa kuuden vuoden määräajassa, heillä on erityinen intressi vedota pääasiassa *mistake-based claimiin* vaatimuksen perusteena.

56. Neljänteen ennakkoratkaisukysymykseen vastaamisessa on otettava lähtökohdaksi periaate, jonka mukaan jäsenvaltioiden on säädettävä unionin oikeuden vastaisesti kannetuille veroille ja maksuille maksettavaan korkoon liittyvistä säännöistä ja otettava siinä huomioon tehokkuus- ja vastaavuusperiaatteet. Olen jo edellä todennut tästä, että Yhdistyneen kuningaskunnan säätämä vuoden 1994 VATA:n 78 §:ään perustuva yksinkertaisen koron maksaminen unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle täyttää tehokkuusperiaatteen vaatimukset.[33]

57. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on edellä esiteltyjen perusteiden valossa vastattava kysymykseen siitä, täyttääkö vuoden 1994 VATA:n 78 §:n mukainen yksinkertainen korko ja mainittuun säännökseen liittyvä laajempien *Common law'n* mukaisten vaatimusten poissulkeminen myös vastaavuusperiaatteen asettamat vaatimukset.[34] Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on neljännen ennakkoratkaisukysymyksen yhteydessä vastattava erityisesti kysymykseen siitä, voiko verovelvollinen, joka vaatii kansallisen oikeuden vastaisesti kannettujen samankaltaisten verojen tai maksujen palauttamista korkoineen, valita korkovaatimukseen liittyvän perusteen vapaasti *Common law'n* mukaan vai lainsäädännön mukaan ja tästä syystä valita – jos kaikki soveltamisedellytykset täyttyvät – *Woolwich claimin*, *mistake-based claimin* tai muun vaatimuksen ja määrittää näin itse koronmaksua koskevat säännöt.

58. Jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päätyy siihen, että säännöt koronmaksusta unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle ovat epäedullisemmat kuin samankaltaisia sisäisiä korkovaatimuksia koskevat säännöt sen vuoksi, että verovelvolliset voivat vaatimuksen valinnan avulla vaikuttaa samankaltaisten sisäisten korkovaatimusten vanhentumisajan sekä muiden keskeisten piirteiden määräytymiseen, kun taas unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron tapauksessa tämä ei ole mahdollista, olisi samankaltaisia sisäisiä korkovaatimuksia koskevia edullisempia sääntöjä sovellettava myös koronmaksuun unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle ja antaa siten verovelvollisille vapaus valita vaatimuksen peruste.

59. Ennakkoratkaisua pyytäneellä tuomioistuimella olisi tällaisessa tilanteessa velvollisuus unionin oikeuden tehokkaan oikeusvaikutuksen varmistamiseksi tarvittaessa syrjäyttää kansalliset säännökset, jotka ovat esteenä sille, että unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle maksetaan korkoa samankaltaisiin sisäisiin korkovaatimuksiin sovellettavien edullisempien sääntöjen mukaisesti, ja soveltaa unionin oikeuteen perustuviin korkovaatimuksiin kansallisia säännöksiä, joissa säädetään

32 — Kirjallisten huomautusten 34 kohta ja sitä seuraavat kohdat sekä 112 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

33 — Ks. tämän ratkaisuehdotuksen 33 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

34 — Ks. tämän ratkaisuehdotuksen 38 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

samankaltaisia sisäisiä korkovaatimuksia koskevista edullisemmista säännöistä.[35] Mainittu velvollisuus seuraa välittömästi unionin oikeuden säännösten, joihin palautukseen oikeutettujen arvonlisäverovelvollisten korkovaatimus perustuu, välittömästä vaikutuksesta ja niiden soveltamisen ensisijaisuudesta.[36]

60. Siksi myös tässä kohtaa on jälleen muistutettava, ettei vastaavuusperiaatetta voida ymmärtää siten, että jäsenvaltion olisi sovellettava kaikkein edullisinta kansallista sääntelyä unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle maksettavaa korkoa koskeviin samankaltaisiin vaatimuksiin.[37] Jos kuitenkin käy ilmi, että palautukseen oikeutetut maksuvelvolliset voivat oikeusperusteen valinnalla vaikuttaa vanhentumisajan ja muiden koronmaksua koskevien sääntöjen määräytymiseen vain yhden samankaltaisen sisäisen korkovaatimuksen osalta, sen ollessa muiden samankaltaisten sisäisten korkovaatimusten osalta mahdotonta, jäsenvaltio voi sulkea oikeusperusteen valinnan vapauden pois myös unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle maksettavan koron osalta.

61. Neljänteen ennakkoratkaisukysymykseen on kaiken edellä esitetyn perusteella vastattava siten, että jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päätyy siihen, että pääasian kohteena olevat koronmaksua unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle koskevat säännöt ovat epäedullisempia kuin samankaltaisia sisäisiä korkovaatimuksia koskevat säännöt ja että vastaavuusperiaatetta on sen vuoksi loukattu, sen on tulkittava ja sovellettava kansallisia säännöksiä siten, että unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle maksetaan korkoa samankaltaisiin sisäisiin vaatimuksiin sovellettavien edullisempien sääntöjen mukaisesti.

VII Ratkaisuehdotus

62. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavalla tavalla:

1) Verovelvollisella, joka on maksanut liikaa arvonlisäveroa, jota jäsenvaltio on kantanut unionin oikeuden arvonlisäverosäännösten vastaisesti, on unionin oikeuden perusteella oikeus unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palauttamiseen sekä korkoon palautettavalle pääomalle. Kysymys siitä, onko palautettavalle pääomalle maksettava korkoa ”yksinkertaista” korkoa koskevan järjestelmän vai pikemminkin ”koronkorkoa” koskevan järjestelmän mukaan, liittyy unionin oikeuteen perustuvaa korkovaatimusta koskeviin sääntöihin, joista säätäessään jäsenvaltioiden on otettava huomioon tehokkuus- ja vastaavuusperiaate.

2) Jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päätyy siihen, että pääasian kohteena olevat koronmaksua unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle koskevat säännöt ovat epäedullisempia kuin samankaltaisia valtionsisäisiä korkovaatimuksia koskevat säännöt ja että vastaavuusperiaatetta on sen vuoksi loukattu, sen on tulkittava ja sovellettava kansallisia säännöksiä siten, että unionin oikeuden vastaisesti kannetulle arvonlisäverolle maksetaan korkoa samankaltaisiin valtionsisäisiin vaatimuksiin sovellettavien edullisempien sääntöjen mukaisesti.

35 — Ks. asia C-256/09, Purrucker, tuomio 15.7.2010 (Kok., s. I-7353, 99 kohta); asia C-233/08, Kyrian, tuomio 14.1.2010 (Kok., s. I-177, 61 kohta) ja asia C-443/03, Leffler, tuomio 8.11.2005 (Kok., s. I-9611, 51 kohta).

36 — Unionin oikeuden soveltamisen ensisijaisuudesta sekä välittömästä vaikutuksesta ks. 8.3.2011 annettu lausunto 1/09 (Kok., s. I-2099, 65 kohta) ja 14.12.1991 annettu lausunto 1/91 (Kok., s. I-6079, Kok. Ep. XI, s. I-565, 21 kohta).

37 — Ks. tähän liittyen alaviitteessä 31 mainittu oikeuskäytäntö.