FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT GEORGES COSMAS

föredraget den 17 december 1998 *

I — Inledning

1. Kommissionen yrkar i förevarande mål, som anhängiggjorts med stöd av artikel 169 i EG-fördraget, att domstolen skall fastställa att Förbundsrepubliken Tyskland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt rådets direktiv 90/605/EEG av den 8 november 1990 om ändring av tillämpningsområdet för direktiv 78/660/EEG om årsbokslut och direktiv 83/349/EEG om sammanställd redovisning [1] genom att underlåta att inom den föreskrivna fristen vidta nödvändiga åtgärder för att följa direktivet.

II — Bakgrund och förfarande

2. I artikel 3.1 i direktiv 90/605 föreskrivs att medlemsstaterna före den 1 januari 1993 skulle sätta i kraft de lagar och andra författningar som behövs för att följa detta direktiv och genast underrätta kommissionen om detta.

3. Då kommissionen före fristens utgång inte hade fått något meddelande eller någon annan uppgift om att de tyska myndigheterna vidtagit åtgärder för att införliva direktiv 90/605 med nationell rätt, skickade denna institution den 12 mars 1993 en formell underrättelse till den tyska regeringen. I sitt svar av den 2 juni 1993 underrättade den tyska regeringen kommissionen om att den hade inlett förfarandet för införlivande av direktiv 90/605. I avsaknad av andra uppgifter om införlivande av direktivet skickade kommissionen ett motiverat yttrande till den tyska regeringen där den uppmanade denna regering att inom två månader vidta de nödvändiga åtgärderna för att uppfylla sina skyldigheter enligt direktivet. Eftersom den tyska regeringen inte inkom med svar på det motiverade yttrandet inom den uppställda fristen, väckte kommissionen denna talan. Kommissionen yrkar i målet att domstolen skall fastställa att Förbundsrepubliken Tyskland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt EG-fördraget genom att underlåta att inom den föreskrivna fristen vidta alla åtgärder som är nödvändiga för att följa rådets direktiv 90/605/EEG och att denna stat skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Den tyska regeringen yrkar däremot att talan skall avvisas eller i andra hand ogillas och att kommissionen skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

* Originalspråk: grekiska.

1 — EGT L 317, 1990, s. 60; svensk specialutgåva, område 17, volym 1, s. 107.

III — Kan talan upptas till sakprövning?

4. Den tyska regeringen har anfört att talan skall avvisas, eftersom det motiverade yttrandet av den 13 juni 1994 har avfattats i strid med den kollegialitetsprincip som framgår av artikel 163 i EG-fördraget och artikel 16 i kommissionens arbetsordning. [2] Den tyska regeringen utesluter inte möjligheten att det motiverade yttrandet utfärdades genom fullmakt. I detta fall är avgörandet således felaktigt av två skäl: för det första följde man inte det särskilda förfarande och de offentlighetskrav som har föreskrivits för beviljande av fullmakt, och för det andra kunde det motiverade yttrandet, såsom ett principiellt avgörande, inte utfärdas på grundval av en fullmakt utan endast av kommissionen som ett kollegialt organ. Kollegialitetsprincipen förutsätter enligt den tyska regeringen att avgörandena tas gemensamt, vilket förutsätter att kollegiets — i detta fall kommissionens — ledamöter vid sammanträdet underrättas såväl om beslutets lydelse som om dess motivering. Av de omständigheter som framgick under förhandlingen i målen C-191/95 och C-186/97 har den tyska regeringen slutit sig till att det förslag till motiverat yttrande som lades fram för kommissionsledamöterna endast var en administrativ handling, vilken endast innehöll direktivnumret i fråga, den skyldiga medlemsstatens namn och ett beslutsförslag som praktiskt taget bara bestod av ett enda ord från den behöriga tjänstegrenen. Detta innebär att kommissionsledamöterna inte vid mötet i fråga hade full kännedom om hela innehållet i och motiveringen till det motiverade yttrandet och att de inte kunde fatta ett kollegialt beslut avseende detta. Yttrandet avfattades först efter kommissionens sammanträde. Det ifrågavarande förfarandet strider direkt mot artikel 16 i kommissionens arbetsordning. Visserligen avser begreppet "beslut" i arbetsordningen enbart rättsakter enligt artikel 189 i EG-fördraget, men man kan ändå utgå från att det motiverade yttrandet, på grund av sin särskilda betydelse, faller inom tillämpningsområdet för bestämmelsen i fråga. Följaktligen kan åsidosättandet av detta väsentliga formkrav vid utfärdandet av det motiverade yttrandet enligt den tyska regeringen endast innebära att talan inte kan upptas till sakprövning.

5. Kommissionen har för sin del gjort gällande att det motiverade yttrandet utfärdades kollegialt. Kommissionsledamöterna fattade visserligen inte sitt beslut med tillgång till den fullständiga lydelsen av det slutgiltiga förslaget till det motiverade yttrandet, utan på grundval av en tablå över eventuella överträdelser i vilken samtliga nödvändiga uppgifter för och motiveringen till det föreslagna avgörandet intagits. I enlighet med detta fattade kommissionsledamöterna ett "principbeslut" som skulle genomföras av de behöriga tjänstegrenarna på den behöriga kommissionsledamotens ansvar och under hans överinseende. Det administrativa genomförandet av principbeslutet kan inte jämställas med ett bemyndigande för en kommissionsledamot, enligt artikel 11 första stycket i arbetsordningen eller åt en enskild kommissionär med en anförtrodd uppgift enligt artikel 11 andra stycket i arbetsordningen, att fatta det slutgiltiga beslutet. Det tillämpade förfarandet berättigas enligt kommissionen av dess arbetsbörda och omfattningen av dess utrymme att företa skönsmässig bedömning.

2 — Det rör sig om arbetsordningen av den 17 februari 1993 (EGT L 230, s. 15) som var gällande vid tidpunkten för utfärdandet av det motiverade yttrandet.

6. Kommissionen har för övrigt anfört att motiverade yttranden enbart är förberedande rättsakter utan tvingande rättsverkan. Domstolens rättspraxis avseende antagande av rättsakter med tvingande rättsverkningar kan följaktligen inte tillämpas på förfarandet för antagande av ett motiverat yttrande, och artikel 16 första stycket kan inte vara tillämplig på rättsakter av denna typ. Kommissionen anser likväl att även om ett förfarandefel skulle ha begåtts då det motiverade yttrandet utfärdades innebär detta fel inte nödvändigtvis att talan behöver avvisas. Om domstolen emellertid skulle anse att talan skall avvisas av skäl som anförts av den tyska regeringen, yrkar kommissionen att domstolen begränsar verkningarna i tiden av dess avgörande, så att ett förfarande inte behöver återupptas när ett domstolsavgörande där ett fördragsbrott slås fast redan har offentliggjorts och så att förfarandet inte behöver ändras i de pågående målen där invändning om rättegångshinder inte har framställts i samma ordalag som Förbundsrepubliken Tyskland har anfört i det aktuella fallet.

IV — Min ståndpunkt i frågan huruvida talan kan upptas till sakprövning

7. Domstolen har redan behandlat de uppfattningar som framförts av den tyska regeringen och kommissionen i mål C-191/95 där domstolen nyligen meddelat dom. [3] I detta mål anmodades jag två gånger att inkomma med ett förslag till avgörande. [4] Jag skall nedan återge de huvudsakliga punkterna i förslagen.

8. För att kunna ta ställning till den ställda frågan krävs enligt min mening god kännedom om den plats som tillkommer principen om kommissionens kollegialitet inom gemenskapernas rättssystem och betydelsen av det motiverade yttrandet inom ramen för reglerna i artikel 169 i fördraget. Vad gäller kollegialitetsprincipen skall det understrykas att dess genomförande inte enbart påverkar mottagarna av beslutet, för vilka det medför direkta rättsverkningar, utan även kommissionens möjlighet att på ett ändamålsenligt sätt bedriva verksamhet som gemenskapsinstitution. Principen rör följaktligen inte enbart utarbetandet av administrativa verkställighetsrättsakter utan samtliga avgöranden som ger uttryck för denna institutions slutliga politiska och rättsliga vilja. [5] Det motiverade yttrandet utgör ett avgörande av detta slag. Dess rättsliga art är inte beroende av dess direkta följder för mottagaren efter delgivningen utan av de rättsliga följderna inom ramen för förfarandet enligt artikel 169 genom att kommissionen är bunden av yttrandet vad beträffar innehållet i och omfattningen av de anmärkningar som den rättsligt kan göra gällande och genom att det följaktligen begränsar domstolskontrollens räckvidd. Med andra ord utgör formuleringen av det motiverade yttrandet genom sin politiska vikt och sina rättsverkningar kommissionens viktigaste bidrag till det förfarande som föreskrivs i artikel 169. Att yttrandet inte är en verkställbar administrativ rättsakt innebär således inte automatiskt att det är ett andrarangsavgörande, beträffande vilket det

3 — Dom av den 29 september 1998, kommissionen mot Tyskland (REG 1998, s. I-5449).

4 — Förslag till avgörande av den 5 juni 1997 och av den 17 februari 1998.

5 — Punkt 18 i mitt förslag till avgörande av den 17 februari 1998 i mål C-191/95.

skulle vara berättigat att göra avkall på den strikta formalism som skall kännetecka kommissionens verksamhet. [6]

9. Vad gäller denna verksamhet har jag i synnerhet betonat skyldigheten att kunna visa att man iakttagit kollegialitetsprincipen. Kommissionen är som ett kollegialt organ bunden av de särskilda förfaranderegler som följer av denna princip och som syftar till att säkerställa att den följs. Att principen iakttagits skall kunna bevisas lätt och säkert. Det enda säkra sättet att bevisa detta är att ta in innehållet i det fattade beslutet i en text som innehåller resultatet av kommissionsledamöternas kollegiala undersökning av ärendet och som avgränsar de deltagande kommissionärernas kollegiala ansvar. Kollegialitetsprincipen, som är grundläggande för gemenskapernas förvaltning, är oskiljaktigt förbunden med principen om att den faktiska vilja som kommissionsledamöterna har skall intas i en text innehållande de väsentliga punkterna i, motiveringen till och den bindande delen av det fattade beslutet. [7]

10. Detta är anledningen till att jag har hävdat och tror att kommissionens praxis att endast fatta ett kollegialt beslut avseende utfärdande av ett motiverat yttrande genom ett "grundbeslut" som praktiskt taget bara består av ett enda ord, samtidigt som förvaltningen får utarbeta lydelsen av detta meddelande, strider mot den ovannämnda skyldigheten att inta innehållet i ett fattat beslut i en text och mot regeln att det beslutsfattande organet (i det aktuella fallet kommissionärskollegiet) samtidigt skall fatta beslut om den bindande delen av och motiveringen till en gemenskapsrättsakt.

11. Domstolen har emellertid inte följt detta resonemang och har ansett att kommissionens ovannämnda praxis för att utarbeta motiverade yttranden på alla punkter följer kollegialitetsprincipen och gemenskapsrätten i allmänhet. Domstolen kan alltså följa sitt i mål C-191/95 [8] förda resonemang och uppta förevarande talan till sakprövning. Jag vidhåller för min del emellertid den av mig företrädda uppfattningen i mål C-191/95.

V — Är talan välgrundad?

A — Den relevanta gemenskapslagstiftningen

12. Direktiv 90/605 [9] utvidgar tillämpningsområdet för det fjärde direktivet 78/660 [10] och det sjunde direktivet

6 — Punkterna 28 och 32 i det ovannämnda förslaget till avgörande.

7 — Punkterna 17 och 21 i det ovannämnda förslaget till avgörande.

8 — Den ovannämnda domen i målet kommissionen mot Tyskland.

9 — Se ovan, fotnot 1.

10 — Rådets direktiv av den 25 juli 1978 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag (EGT L 222, s. 11; svensk specialutgåva, område 17, volym 1, s. 17).

83/349. [11] Före den senaste ändringen i lagstiftningen var direktiven 78/660 och 83/349 tillämpliga i Tyskland på följande bolag: Aktiengesellschaft (aktiebolag), Kommanditgesellschaft auf Aktien (aktiekommanditbolag) och Gesellschaft mit beschränkter Haftung (bolag med begränsat ansvar). Syftet med direktiv 90/605 är att låta tillämpningsområdet för det fjärde och det sjätte direktivet omfatta även vissa grupper av bolag med begränsat ansvar vilkas ansvariga delägare även är aktiebolag. Av artiklarna 2 och 3 i direktiv 90/605 framgår att de åtgärder för samordning som föreskrivs i direktiven 78/660 och 83/349 även är tillämpliga på medlemsstaternas lagar och andra författningar avseende nedannämnda tyska bolagsformer: offene Handelsgesellschaft (handelsbolag) och Kommanditgesellschaft (kommanditbolag). För att direktiv 90/605 skall vara tillämpligt krävs att alla de delägare som är obegränsat ansvariga i bolag med begränsat ansvar har formen av ett aktiebolag enligt direktiven 78/660 och 83/349 [12] eller utgörs av bolag som inte omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat men som har en rättslig form som är jämförbar med de bolagsformer som avses i direktiv 68/151/EEG. [13]

13. Direktiv 90/605 utvidgar dessutom tillämpningsområdet för direktiven 78/660 och 83/349 till att omfatta handelsbolag och kommanditbolag när samtliga obegränsat ansvariga delägare är bolag vilkas rättsliga form föreskrivs i artikel 1.1 andra stycket i direktiv 78/660 i dess lydelse enligt direktiv 90/605. Tillämpningsområdet för rådets direktiv 78/660 och 83/349 har med andra ord utvidgats till att omfatta även handelsbolag och kommanditbolag vilkas samtliga obegränsat ansvariga delägare är andra handelsbolag eller kommanditbolag, som själva endast har aktiebolag, bolag med begränsat ansvar eller aktiekommanditbolag som obegränsat ansvariga delägare.

VI — Min uppfattning i frågan om talan är välgrundad

14. Jag anser att Förbundsrepubliken Tyskland inte har följt bestämmelserna i direktiv 90/605.

15. Såsom kommissionen på goda grunder har anfört har den tyska regeringen — åtminstone delvis — inte bestridit överträdelsen. Medgivandet att bestämmelserna i direktivet inte har införlivats följer av tre omständigheter. För det första hävdar den tyska regeringen att den tyska lagstiftningen till stora delar uppfyller kraven enligt direktiv 90/605, även om den medger att det inte har vidtagits några särskilda åtgärder för att införliva direk-

11 — Rådets direktiv av den 13 juni 1983 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om sammanställd redovisning (EGT L 193, s. 1; svensk specialutgåva, område 17, volym 1, s. 59.

12 — Det är med andra ord fråga om sådana bolag som anges i den ursprungliga lydelsen av artikel 1 i direktiv 78/660 och i artikel 4 i direktiv 83/349.

13 — Rådets första direktiv av den 9 mars 1968 om samordning av de skyddsåtgärder som krävs i medlemsstaterna av de i artikel 58 andra stycket i fördraget avsedda bolagen i bolagsmännens och tredje mans intressen, i syfte att göra skyddsåtgärderna likvärdiga inom gemenskapen (EGT L 65, s. 8; svensk specialutgåva, område 17, volym 1, s. 3).

tivet i fråga. Det följer härav *e contrario* att denna lagstiftning inte uppfyller alla krav enligt direktivet. För det andra har Förbundsrepubliken Tyskland låtit förstå att den kommer att ombesörja att direktivet införlivas med nationell rätt efter det att domstolens dom i målet C-191/95 offentliggjorts. Förbundsrepubliken Tyskland har vidare åberopat de svårigheter som följer för införlivande av direktivet av att de behöriga myndigheterna och de berörda institutionerna i Tyskland ännu inte har kommit överens om de nödvändiga och lämpliga nationella införlivandeåtgärderna för att tillnärma den nationella rätten med innehållet i direktiv 90/605.

16. De ovan anförda påståendena kan likställas med ett indirekt medgivande av den påtalade överträdelsen. Det framgår nämligen av fast rättspraxis att de medlemsstater till vilka ett direktiv riktas i enlighet med artikel 189 tredje stycket och artikel 5 första stycket i EG-fördraget skall genomföra ett direktivs samtliga mål inom den i detta syfte föreskrivna fristen så att bestämmelserna i dessa direktiv har full effekt när sagda frist för införlivande löper ut. Påståendet att den gällande nationella lagstiftningen motsvarar en stor del av de gemenskapsrättsliga mål som anges i direktivet skall tillbakavisas som irrelevant. [14] Det finns också skäl att tillbakavisa en medlemsstats påståenden att införlivandet av ett direktiv rättsenligt kan bli försenat fram till dess att domstolen har tolkat en annan bestämmelse i samma direktiv inom ramen för ett fördragsbrottsförfarande mot samma stat. En medlemsstat kan inte åberopa de underlåtenheter som har lagts den till last och på grund av vilka talan har väckts mot den vid domstolen för att motivera en försening med att genomföra andra gemenskapsrättsliga bestämmelser med liknande lydelse. Slutligen skall det anses att påståendet att införlivandet av direktivet på den nationella nivån har försenats på grund av att det finns olika uppfattningar vad beträffar behovet och lämpligheten av nationella införlivandeåtgärder saknar relevans. Det står faktiskt klart [15] att en medlemsstat inte kan åberopa förhållanden i sin interna rättsordning som grund för att underlåta att iaktta skyldigheter som följer av ett direktiv.

Om man emellertid, oberoende av det ovan anförda, utgick från att den tyska regeringen helt ifrågasätter det fördragsbrott som kommissionen har lagt den till last är det dock så att denna regerings påståenden om att de nationella lagarna för införlivande av direktivet utgör ett fullständigt införlivande inte är riktiga. Den tyska regeringen har hänvisat till 6 § första stycket i Handelsgesetzbuch (den tyska handelslagen, nedan kallad HGB) som beskriver handelsbolag och kommanditbolag såsom näringsidkare och automatiskt hänför dem till tillämpningsområdet för bestämmelserna i avsnitt I i del III i HGB (artiklarna 238—261). Dessa bestämmelser införlivar enligt regeringen bestämmelserna i direktiv 78/660. Den tyska regeringen har till sitt yttrande fogat en analytisk tabell avseende de direktivbestämmelser som enligt dess uppfattning har intagits i de motsvarande bestämmelserna i avsnitt I i del III i HGB.

14 — Se dom av den 28 maj 1998 i mål C-298/97, kommissionen mot Spanien (REG 1998, s. I-3301).

15 — Se exempelvis dom av den 2 oktober 1997 i mål C-208/96, kommissionen mot Belgien (REG 1997, s. I-5375), punkt 9, och av den 19 februari 1998 i mål C-8/97, kommissionen mot Grekland (REG 1998, s. I-823), punkt 8.

17. De ovannämnda nationella bestämmelserna i avsnitt I i del III i HGB, vilka hänför sig till upprättandet av redovisning och bokslut, förefaller faktiskt att vara förenliga med bestämmelserna i direktiv 78/660. De utgör emellertid inte ett införlivande av bestämmelserna i direktivet med den nationella rätten. Såsom kommissionen på goda grunder har hävdat, föreskrevs i det omtvistade direktivet vid tidpunkten för dess antagande vissa strikta krav som skulle vara uppfyllda avseende uppbyggnaden av och innehållet i årsbokslut, årsrapporter, bedömningsmetoder samt offentligheten av handlingarna, *särskilt i fråga om bolag med begränsat ansvar*. Direktiv 83/349, som rör den mer specifika frågan om sammanställd redovisning, avser samma bolag. De ovannämnda rättsakterna om gemenskapens handelsrätt begränsas inte till att innehålla en del osammanhängande bestämmelser om bokslut utan uppställer sammanhängande och detaljerade krav och villkor avseende aktiebolags verksamhet. De ger med andra ord upphov till ett *fristående regelverk*. Detta särskilda regelverk har på ett specifikt sätt inlemmats i tysk rätt, i en mycket distinkt del av den nationella lagstiftningen, nämligen i avsnitt II i del III i HGB, vilket uttryckligen hänför sig till bolag med begränsat ansvar. Denna del av HGB består av sex underavdelningar av vilka den första hänför sig till årsbokslut och aktiebolags förvaltningsrapporter, den andra delen avser sammanställda redovisningar, den fjärde offentlighetsregler och den sjätte de påföljder som skall tillämpas med avseende på överträdelser av de ovannämnda bestämmelserna. Jag avser inte att ta upp frågan huruvida avsnitt II i del III i HGB utgör ett riktigt införlivande av direktiven 78/660 och 83/349. Denna fråga omfattas nämligen inte av förevarande tvist. Det är likväl så att de omtvistade direktivens införlivande med tysk rätt skall sökas i avsnitt II och inte i avsnitt I i del III i HGB. Även om avsnitt I i del III i HGB förefaller att innehålla bestämmelser som är förenliga med kraven i dessa direktiv, innebär detta inte i något fall att denna del av den tyska lagstiftningen utgör ett införlivande av dessa direktiv. Dessa direktiv innehåller faktiskt för det första inte ett antal ofullständiga bestämmelser utan utgör ett sammanhängande regelverk och täcker för det andra en annan del av den tyska lagstiftningen än det materiella tillämpningsområdet för direktiven i fråga.

Jag skall nu undersöka den särskilda rättsliga ramen för den aktuella talan. Direktiv 90/605 syftar till att utvidga tillämpningsområdet för direktiven 78/660 och 83/349 till bolag som faktiskt ägs av andra bolag, med begränsat ansvar, även om de förefaller vara obegränsat ansvariga personer. Det är följaktligen, åtminstone vad gäller direktiv 90/605, fråga om bolag som "kan likställas med aktiebolag". Det enda godtagbara sättet att införliva direktiv 90/605 med den tyska rättsordningen är att utvidga tillämpningsområdet för avsnitt II i del III i HGB från aktiebolag, som den för tillfället avser, till att även omfatta bolag "som kan likställas med aktiebolag", såsom beskrivs i direktiv 90/605. [16]

16 — Oberoende av om denna del av den tyska rätten helt utgör ett rättsenligt genomförande av det fjärde och det sjunde direktivet.

Vad slutligen beträffar den särskilda frågan om de krav som det fjärde och det sjunde direktivet uppställer i fråga om offentlighet skall den tyska regeringens påstående att 1969 års Publizitätsgesetz [17] är tillräcklig för att det skall anses att gemenskapsbestämmelserna har införlivats med nationell rätt tillbakavisas. Såsom kommissionen har anfört är kretsen av de bolag som berörs av Publizitätsgesetz mycket mer begränsad än kretsen av de bolag på vilka gemenskapslagstiftningens offentlighetskrav är tillämpliga. Kretsen motsvarar nämligen endast en procent av det totala antalet bolag. Under dessa omständigheter kan den relevanta nationella lagstiftningen inte anses utgöra ett riktigt och komplett införlivande av de omtvistade gemenskapsrättsliga bestämmelserna.

VII — Förslag till avgörande

Jag föreslår således, med förbehåll för mina reservationer vad gäller talans upptagande till sakprövning, att domstolen skall

1) uppta talan till sakprövning och fastställa att Förbundsrepubliken Tyskland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt rådets direktiv 90/605/EEG av den 8 november 1990 om ändring av tillämpningsområdet för direktiv 78/660/EEG om årsbokslut och direktiv 83/349/EEG om sammanställd redovisning genom att underlåta att inom den föreskrivna fristen vidta nödvändiga åtgärder för att följa direktivet, samt

2) förplikta Förbundsrepubliken Tyskland att ersätta rättegångskostnaderna.

17 — Lagen om bokföringens offentlighet: Gesetz über die Rechnungslegung vom bestimmten Unternehmen und Konzernen, *BGBl.* I, 1969, s. 1189 och *BGBl.* I, 1970, s. 1113.