JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER
14 päivänä lokakuuta 2003 [1]

1. Luonnollisten henkilöiden tuloveroa koskevan Ranskan lainsäädännön mukaan tiettyjen sijoitusten tuotto on verovapaata, mikäli verovelvollinen valitsee pidätyksen tulon lähteellä, kunhan näiden tulojen maksajan kotipaikka tai sijoittautumispaikka on Ranskassa.

2. Euroopan yhteisöjen komissio vaatii EY 226 artiklan toisen kohdan nojalla yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, kun se on pitänyt tämän säännöksen voimassa.

I Välitön verotus sekä palvelujen tarjoamisen vapaus ja pääomien vapaa liikkuvuus

3. Välitön verotus kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, jota näidenon käytettävä noudattaen yhteisön oikeuden säännöksiä ja määräyksiä, [2] erityisesti niitä säännöksiä ja määräyksiä, joissa vahvistetaan palvelujen tarjoamisen vapaus ja pääomien vapaa liikkuvuus.

4. Ensin mainittu vapaus on vahvistettu EY 49 artiklassa (aiemmin EY:n perustamissopimuksen 59 artikla), jossa edellytetään kaiken sellaisen palveluntarjoajaan kohdistuvan syrjinnän poistamista, joka perustuu hänen kansalaisuuteensa tai siihen seikkaan, että hän on sijoittautunut muuhun jäsenvaltioon kuin siihen, jossa palvelu tarjotaan. [3] Näin ollen kaikki verotukseen liittyvät toimenpiteet, joilla vähennetään toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden taloudellisten toimijoiden halukkuutta tarjota palvelujaan tai saadaan jäsenvaltion omat kansalaiset olemaan käyttämättä nii-

1 — Alkuperäinen kieli: espanja.

2 — Ks. asia C-279/93, Schumacker, tuomio 14.2.1995 (Kok. 1995, s. I-225, 21 kohta); asia C-264/96, ICI, tuomio 16.7.1998 (Kok. 1998, s. I-4695, 19 kohta); asia C-307/97, Saint-Gobain ZN, tuomio 21.9.1999 (Kok. 1999, s. I-6161, 58 kohta); asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000 (Kok. 2000, s. I-4071, 32 kohta) ja yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98, Metallgesellschaft ym., tuomio 8.3.2001 (Kok. 2001, s. I-1727, 37 kohta).

3 — Asia 33/74, Van Binsbergen, tuomio 3.12.1974 (Kok. 1974, s. 1299, Kok. Ep. II, s. 385, 25 kohta); yhdistetyt asiat 110/78 ja 111/78, Van Wesemael ym., tuomio 18.1.1979 (Kok. 1979, s. 35, Kok. Ep. IV, s. 285, 27 kohta); asia 279/80, Webb, tuomio 17.12.1981 (Kok. 1981, s. 3305, Kok. Ep. VI, s. 275, 14 kohta) ja asia 205/84, komissio v. Saksa, tuomio 4.12.1986 (Kok. 1986, s. 3755, Kok. Ep. VIII, s. 769, 25 kohta).

den tarjoamia palveluja, ovat lähtökohtaisesti tämän vapauden vastaisia. [4]

5. Pääomien vapaa liikkuvuus on puolestaan vahvistettu EY 56 artiklassa (aiemmin EY:n perustamissopimuksen 73 b artikla), jossa kielletään jäsenvaltioiden sellaiset toimenpiteet, joiden vuoksi niiden alueella asuvat henkilöt voivat olla vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia toisissa jäsenvaltioissa, [5] ja näin ollen todetaan lainvastaisiksi verosäännökset, joilla on tällaisia vaikutuksia. [6]

4 — Yhteisöjen tuomioistuin on todennut asiassa C-204/90, Bachmann, 28.1.1992 antamassaan tuomiossa (Kok. 1992, s. I-249, Kok. Ep. XII, s. I-1), että "säännökset, joissa edellytetään, että vakuutuksenantajan on oltava sijoittautunut tiettyyn jäsenvaltioon, jotta vakuutetut voisivat saada kyseisessä valtiossa tiettyjä verohelpotuksia, heikentävät vakuutettujen halua käyttää johonkin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneita vakuutuksenantajia ja ovat näin ollen jälkimmäisten kannalta palvelujen tarjoamisen vapautta rajoittavia" (31 kohta). Asiassa C-118/96, Safir, 28.4.1998 antamassaan tuomiossa (Kok. 1998, s. I-1897) yhteisöjen tuomioistuin on katsonut, että lainsäädäntö (kyseisessä tapauksessa Ruotsin lainsäädäntö), jolla otetaan käyttöön eri säännökset pääomahenkivakuutuksen verotuksesta sen mukaan, missä maassa vakuutusyhtiö sijaitsee, saattaa johtaa siihen, että ruotsalaiset vakuutuksenottajat eivät ehkä halua ottaa pääomahenkivakuutuksia sellaisilta vakuutusyhtiöiltä, jotka ovat sijoittautuneet ulkomaille, eivätkä vakuutusyhtiöt ehkä halua tarjota palveluitaan Ruotsin markkinoilla (24 ja 30 kohta).

5 — Ks. asia C-478/98, komissio v. Belgia, tuomio 26.9.2000 (Kok. 2000, s. I-7587, 18 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

6 — Em. asiassa Verkooijen antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että se, että luonnollisten henkilöiden yhtiöiden osingoista saaman tuoton verovapaus koskee ainoastaan osinkoja, joita jakavat kotimaiset yhtiöt, merkitsee pääomien liikkuvuuden rajoitusta, koska 1) sillä vähennetään oman maan sijoittajien halukkuutta sijoittaa ulkomaisiin yhtiöihin ja 2) estetään ulkomaisia yhteisöjä saamasta varoja verotuksen suorittavasta jäsenvaltiosta, koska niiden jakamia osinkoja kohdellaan verotuksessa epäedullisemmin kuin sen alueelle sijoittautuneiden yhtiöiden osinkoja, minkä vuoksi niiden osakkeet ja yhtiöosuudet eivät ole yhtä houkuttelevia (34–36 kohta). Julkisasiamies Tizzano on tehnyt ratkaisuehdotuksessa, jonka hän antoi 29.1.2002 asiassa C-516/99, Schmid, jossa annettiin tuomio 30.5.2002 (Kok. 2002, s. I-4573), saman päätelmän lainsäädännöstä, jonka mukaan kotimaisten pääomatulojen saajat saivat valita joko erityisen lopullisen verotuksen tai yleisen tuloverotuksen, jossa verokantaa alennettiin 50 prosenttia, mutta jonka mukaan muista pääomatuloista kannettiin kyseinen vero verokantaa alentamatta (39 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

II Riidanalaiset verosäännökset

6. Yleisen tuloverolain (code général des impôts) 125 A §:n I momentissa säädetään seuraavaa:

" — — luonnolliset henkilöt, jotka saavat valtion joukkolainoista, joukkovelkakirjoista, pääomalainoista (titres participatifs), sijoitustodistuksista ja muista velkainstrumenteista, talletuksista, takauksista ja sekkitileiltä korkoa tai mitä tahansa tuottoa, *jonka suorittajan kotipaikka tai sijoittautumispaikka on Ranskassa*, voivat valita, että heihin sovelletaan veronpidätystä, joka vapauttaa tuloverosta tulot, joihin sitä sovelletaan.

Näistä tuotoista mahdollisesti pidätetty lähdevero vähennetään tämän pidätyksen määrästä.

Pidätyksen suorittaa maksuvelvollinen tai henkilö, joka hoitaa tulon maksamisen."

7. Kyseisen pykälän III bis momentissa vahvistetaan pidätysprosentti, joka vaihtelee 15 ja 60 prosentin välillä sen rahoitusinstrumenttien luokan, johon sitä sovelletaan, sopimuksen keston, arvopaperien liikkeeseenlaskupäivän tai korkojen erääntymisjakson mukaan.

8. Lain 125-0 A §:n II momentissa säädetään samalla tavoin rahastointitodistuksista tai -sopimuksista (bon ou contrats de capitalisation) ja saman luonteisista sijoituksista saatujen tulojen osalta. Kyseisissä tapauksissa pidätysprosentti vaihtelee 7,5 ja 60 prosentin välillä.

III Hallinnollinen menettely

9. Euroopan komissio osoitti Ranskan viranomaisille 30.10.2000 virallisen huomautuksen todeten, että kyseinen jäsenvaltio ei ollut noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, kun se oli säätänyt verovelvollisten valintaoikeudesta vain sellaisten tapausten osalta, joissa pääomatuloa suorittavat henkilöt, joiden sijoittautumispaikka tai kotipaikka on Ranskassa, ja antoi sille kahden kuukauden määräajan mahdollisten huomautusten esittämistä varten.

10. Ranskan hallitus vastasi 28.12.2000, ja koska sen perustelut eivät vakuuttaneet komissiota, tämä antoi 18.7.2001 perustellun lausunnon, jossa se pysytti alkuperäisen näkemyksensä.

IV Asianosaisten vaatimukset ja asian käsittelyn vaiheet yhteisöjen tuomioistuimessa

11. Komissio on nostanut 10.12.2002 nyt käsiteltävän kanteen, jossa se vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että edellä kuvattu verojärjestelmä merkitsee EY 49 ja EY 56 artiklan vastaista palvelujen tarjoamisen vapauden ja pääomien vapaan liikkuvuuden rajoittamista, koska yleensä edullisempaa tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokantaa ei voida soveltaa tuloihin, joita Ranskassa asuvat henkilöt saavat henkilöltä, jonka kotipaikka tai sijoittautumispaikka ei ole kyseisessä maassa.

12. Ranskan hallitus väittää, että tämä mekanismi on otettu käyttöön sovellettavaksi sellaisen tulon maksajan (yleensä rahalaitos) kanssa, joka on sijoittautunut sen alueelle ja joka joutuu suorittamaan valtion varoihin kunkin kuukauden 15 ensimmäisen päivän aikana summat, joita se on pidättänyt tuloverosta vapauttavana veronpidätyksenä edellisessä kuussa. Se lisää, että komission arvosteleman erilaisen verokohtelun merkitystä ei pitäisi liioitella, koska joissain tapauksissa lopullinen pidätysprosentti on suurempi kuin verokanta ja koska verovelvollisuus on taloudelliselta kannalta edullisempaa kuin tulon maksajan tulon lähteellä suorittama pidätys. Se väittää lopuksi, että valintaoikeuden rajoittaminen on joka tapauksessa perusteltavissa sillä, että on välttämätöntä taata veronmaksu ja verovalvonnan tehokkuus.

V Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen

A. *Erilainen kohtelu*

13. Henkilö, joka on velvollinen suorittamaan niiden luonnollisten henkilöiden tuloveroa, joiden verotuksellinen kotipaikka on Ranskassa,[7] ja joka saa jotakin yleisen tuloverolain 125 A §:ssä ja 125-0 A §:ssä mainituista tuloista, voi maksaa tuloveron tai korvata tämän velvoitteen tuloverosta vapauttavalla veronpidätyksellä, joka tulon maksajan on suoritettava ja tilitettävä valtiolle. Valintaoikeus pätee kuitenkin ainoastaan siinä tapauksessa, että tulon maksajan koti- tai sijoittautumispaikka on Ranskassa, tai mikäli näin ei ole, siinä tapauksessa, että arvopaperit, joista tuloa kertyy, on laskettu liikkeeseen Ranskassa.[8]

14. Kyseisiä tilanteita kohdellaan verotuksessa todellakin eri tavalla, ja molemmat asianosaiset ovat tästä yhtä mieltä. Valintaoikeus on olemassa ainoastaan silloin, kun verovelvollisilla ja pääomatulon maksamiseen velvollisilla henkilöillä on kotipaikka tai sijoittautumispaikka Ranskassa.[9] Ranskan hallitus vähättelee kuitenkin kohtelun erilaisuutta väittäen, että veroasteikko on toisinaan verovelvollisen kannalta houkuttelevampi kuin tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen pidätysprosentti ja että toisistaan poikkeavat maksamisajankohdat saattavat merkitä sitä, että verovelvollisuus on edullisempi vaihtoehto.

1) Tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen pidätysprosentit ja verokanta

15. Ranskan hallitus[10] ja komissio[11] ovat käyneet keskustelua siitä, onko tuloveroasteikon mukainen verokanta edullisempi kuin tuloverosta vapauttavassa veronpidätyksessä sovellettava prosenttimäärä. Kumpikaan niistä ei esitä kokonaisvaltaista näkemystä, eivätkä ne näin ollen pääse tästä yksimielisyyteen. Parametrit, joita on otettava huomioon, ovat niin monilukuisia ja moninaisia,[12] että on mahdotonta antaa yhtä yleispätevää vastausta. On kuitenkin varmaa, että kuten vastaajana oleva jäsenvaltio itsekin myöntää,[13] on aina olemassa

7 — Verovelvollisilla, joiden kotipaikka on muualla kuin Ranskassa, ei ole valintamahdollisuutta, ja heidän saamaansa pääomatuloon sovelletaan suhteellista pidätystä tulon lähteellä. Samaa säännöstä sovelletaan kyseisiin tuloihin, mikäli ne maksetaan Ranskan alueen ulkopuolella tai mikäli tulonsaajana ovat oikeushenkilöt, joiden kotipaikka on ulkomailla (yleisen verolain 125 A §:n III momentti).

8 — Yleisen tuloverolain liitteen III 41 duodecies H §.

9 — Mikäli verovelvollisen verotuksellinen kotipaikka on ulkomailla, on sovellettava kiinteämääräistä pidätystä; mikäli sitä vastoin tulon maksava yhteisö on sijoittautunut Ranskan ulkopuolelle, veroverollisuus on ainoa vaihtoehto.

10 — Vastinekirjelmän 22 ja 23 kohta sekä vastauskirjelmän 10–14 kohta.

11 — Vastauskirjelmän 3–7 kohta.

12 — Rahoitusinstrumentin luokka, sopimuksen kesto, arvopaperien liikkeeseenlaskupäivä ja korkojen erääntymisjakso, jotta kyetään määrittämään lopulliseen pidätykseen sovellettava prosenttimäärä (yleisen verolain 125 A §:n III bis momentti ja 125-0 A §); mm. veron peruste ja verovelvollisen perhetilanne (naimaton, naimisissa, leski, eronnut, huollettavien lukumäärä) verokannan määrittämiseksi (kyseisen lain 193 § ja sitä seuraavat pykälät).

13 — Ranskan hallitus väittää vastinekirjelmässään (22 ja 23 kohta), että 90 prosenttiin verovelvollisista sovelletaan enintään 15 prosentin verokantaa ja että keskimääräinen marginaalivero on 25 prosenttia. Sen mukaan alle 8 vuoden pituisten rahastointisopimusten tuottoihin sovelletaan 15 prosentin ja 35 prosentin lopullista pidätystä, joka on lähellä mainittua marginaaliverokantaa. Tämä Ranskan hallituksen väite osoittaa sen, että on olemassa tapauksia, joissa kiinteämääräinen pidätys on edullisempi kuin tulovero, kuten se nimenomaisesti myöntää kyseisen kirjelmän 24 kohdassa väittäessään, että sellaisen henkilön, jonka osalta pidätys suoritetaan, tilanne "saattaa osoittautua verokannan osalta edullisemmaksi".

tilanteita, joissa pidätysprosentti on houkuttelevampi kuin veroprosentti. Veroasiantuntijat arvioivat lisäksi, että "yleisesti arvioiden voidaan sanoa, että tuloverosta vapauttava veronpidätys on verovelvollisen kannalta edullinen, koska jos toisin ei ole valittu, veronalaisista tuloista (tai osasta tuloja) kannetaan tulovero, jonka verokanta on käytännössä suurempi kuin pidätys". [14]

16. Kun asiaa tarkastellaan sen pääomatulojen osuuden kannalta, joka tavalla tai toisella päätyy valtion varoihin, yleisen tuloverolain 125 A §:llä ja 125-0 A §:llä rajoitetaan näin ollen kyseisiä perusvapauksia, koska tietyissä tilanteissa sopimuksen tekeminen rahoitusinstrumenteista, joista tällaisia tuloja saadaan, sellaisten yhtiöiden kanssa, joiden kotipaikka tai sijoittautumispaikka on Ranskassa, on verovelvollisten kannalta houkuttelevampaa kuin sopimuksen tekeminen sellaisten yhtiöiden kanssa, joiden kotipaikka tai sijoittautumispaikka on toisessa yhteisön maassa. Tämän väitteen todentamiseksi riittää, kuten komissio muistuttaa, [15] että tämä tapahtuu vain joissain tässä säännöstössä mainituista tosiasiallisista tilanteista, koska kaikki näiden vapauksien rajoitukset ovat kiellettyjä, olivatpa ne miten vähäisiä hyvänsä. [16]

2) Velvoitteen suorittamisen ajankohta ja taloudelliset vaikutukset

17. Se, että tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen vähentää henkilö tai yhteisö, joka on velvollinen maksamaan verovelvollisen irtaimen omaisuuden tuoton, silloin kun tuotto maksetaan, kun tulovero puolestaan maksetaan sitä verovuotta seuraavan vuoden syyskuussa, jona tulo on saatu, jolloin jälkimmäisessä tapauksessa on käytettävissä varoja, jota ensin mainitussa tapauksessa ei ole, ei sinänsä ole veroetu, joka olisi objektiivisesti mitattavissa.

18. Se, halutaanko maksaa tietty (tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä vastaava) prosenttiosuus pääomatulosta tänään vai suorittaa korkeampi tulovero muutaman kuukauden kuluessa, on subjektiivinen päätös, johon vaikuttavat niin henkilökohtaiset tekijät, että on mahdotonta todeta, mikä vaihtoehto on yleisesti arvioiden tyydyttävin.

19. Vaikka vastaajan arviointi hyväksyttäisiin ja voitaisiin katsoa, että verovelvollisen kannalta taloudellisesti edullisempaan tulokseen johtaa se, että hän maksaa tuloveron, kuin se, että hän maksaa tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen, pääomien vapaan liikkuvuuden ja palvelujen tarjoamisen vapauden este ei poistuisi, sillä

14 — *Mémento pratique Francis Lefebvre*, julkaisussa *Fiscal 1998*, 2158 kohta.

15 — Ks. vastauskirjelmän 2 kohta.

16 — Yhteisöjen tuomioistuin esitti saman toteamuksen asiassa C-34/98, komissio v. Ranska, 15.2.2000 antamassaan tuomiossa (Kok. 2000, s. I-995, 49 kohta) ja asiassa C-169/98, komissio v. Ranska, samana päivänä antamassaan tuomiossa (Kok. 2000, s. I-1049, 46 kohta) vastauksena Ranskan hallituksen väitteisiin, joiden mukaan yleinen sosiaaliturvamaksu, jonka soveltaminen merkitsi yhteisön oikeuden rikkomista, koski vain pientä määrää työntekijöistä ja oli määrältään hyvin pieni. Yhteisöjen tuomioistuin oli esittänyt saman näkemyksen jo asiassa C-49/89, Corsica Ferries France, 13.12.1989 antamassaan tuomiossa (Kok. 1989, s. 4441, 8 kohta).

kuten komissio muistuttaa [17] ja Ranskan hallitus itsekin myöntää, [18] yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että perusvapauden vastaista verokohtelua ei voida perustella muilla veroeduilla. [19]

20. Välttääkseen edellä mainitun oikeuskäytännön soveltamisen jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä vastaamassa oleva valtio väittää, että taloudellinen etu, joka liittyy siihen, että tulovero maksetaan tietyllä viiveellä, on erottamaton osa tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen järjestelmää, joka muodostaa johdonmukaisen kokonaisuuden, joten se ei kuulu edellä mainitun oikeuskäytännön soveltamisalaan. Se pyrkii tällä näkemyksellään esittämään, että se, että vero maksetaan myöhemmin kuin pidätys suoritetaan, on tarkoitettu korvaukseksi vahingosta, joka aiheutuu niille, jotka valintaoikeuden puuttumisen vuoksi joutuvat aina maksamaan tuloveron.

21. Tämä selitys on ilmeisen perusteeton. Nyt käsiteltävässä asiassa käyty keskustelu ei liity siihen, sovelletaanko joihinkin pidätystä ja toisiin tavanomaista tuloveroa, jolloin ensin mainittujen tilanne olisi edullisempi kuin jälkimmäisten. Esitetty kysymys on aivan toinen: joillain on valintaoikeus ja toisilla ei, mistä syystä verovelvolliset, jotka saavat pääomatuloa Ranskaan sijoittautuneilta yksiköiltä, voivat valita, haluavatko he tänään suoritettavaksi pidätyksen vai haluavatko he maksaa veron osuuden muutaman kuukauden kuluessa, eikä tätä vaihtoehtoa ole niillä, joiden sopimuskumppaneina ovat muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneet yritykset. Tästä näkökulmasta se, että (vapaaehtoisen tai pakollisen) tuloverovelvollisuuden vuoksi verovelvollisella on jonkin aikaa käytössään ne varat, joilla tulovero sittemmin maksetaan, on tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen järjestelmään kuulumaton etu, jota ei ole tarkoitettu korvaukseksi erilaisesta kohtelusta.

22. Vaikka katsottaisiinkin, että kyseessä on etu, sillä ei missään tapauksessa poisteta estettä, joka riidanalaisissa Ranskan säännöksissä asetetaan komission kanteessaan mainitsemille vapauksille.

23. On ilmeistä, että Ranskan lainsäätäjän päätös veronmaksusta ja -kannosta verotettavien tulojen saamista seuraavan verovuoden syyskuussa ei liity millään tavoin pidätystä koskevaan valintaoikeuteen, josta säädetään yleisen tuloverolain 125 A §:ssä ja 125-0 A §:ssä. Toisaalta säännöksellä, jonka mukaan tulon maksaja suorittaa pidätyksen tulon lähteellä, ei pyritä rankaisemaan niitä, jotka valitsevat tämän järjestelmän, verrattuna niihin, joiden on väistämättä maksettava tulovero. Ranskan hallitus selittää itsekin, että sen tavoitteena on valvoa sijoitussäästämisinstrumentteja ja varmistaa se, että valtio saa tällaiset verotulot, minkä osalta oikeuskirjallisuudessa

17 — Vastauskirjelmän 21 kohta.

18 — Vastauskirjelmän 16 kohta.

19 — Ks. em. asiassa Verkooijen annetun tuomion 61 kohta ja siinä mainittu oikeuskäytäntö.

on lisäksi todettu, että sillä "kannustetaan säästäjiä sijoittamaan varojaan mieluummin ranskalaisiin kuin ulkomaisiin arvopapereihin". [20]

24. Katson, että yleisen verolain mainituissa pykälissä säädetyllä valintajärjestelmällä rajoitetaan palvelujen tarjoamisen vapautta ja pääomien vapaata liikkuvuutta, koska sillä vähennetään Ranskassa asuvien veronmaksajien halukkuutta sijoittaa ulkomaisten yhtiöiden tarjoamiin rahoitusinstrumentteihin ja estetään se, että nämä yhtiöt tarjoaisivat kyseisiä instrumentteja Ranskan alueella, koska niiden maksamia tuottoja kohdellaan yleisesti arvioiden verotuksessa epäedullisemmin kuin tuottoja, joita maksavat niiden kilpailijat, joiden kotipaikka tai sijoittautumispaikka on Ranskassa.

B. *Yleiseen etuun liittyvät seikat, joilla erilainen kohtelu olisi perusteltavissa: verovalvonnan tehokkuuden takaamisen välttämättömyys*

25. Ranskan tasavallan mukaan komission arvostelema järjestelmä selittyy sillä, että on välttämätöntä taata veronmaksu ja verovalvonnan tehokkuus. Se väittää, että kun rahoitusinstrumenteista tuloa maksavan yhtiön kotipaikka on Ranskan ulkopuolella, verohallinnolla ei ole keinoja taata tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen soveltamisedellytyksiä varsinkaan silloin, jos yhtiö sijaitsee jäsenvaltiossa, jossa vallitsee pankkisalaisuus tai jonka lainsäädännössä rajoitetaan tietojenvaihdon laajuutta.

26. Tässä yhteydessä ei voida ottaa huomioon edellä mainitussa asiassa Bachmann annettua tuomiota, jossa yhteisöjen tuomioistuin täsmensi, että kyseisessä asiassa riidanalainen verojärjestelmä oli perusteltavissa verojärjestelmän johdonmukaisuudella ja jossa se kuitenkin hylkäsi sen, että se olisi perusteltavissa verovalvonnan tehokkuuden takaamisen välttämättömyydellä. [21] Pitää paikkansa, että yhteisön oikeuskäytännössä on hyväksytty perusvapauksien käyttämisen rajoittaminen, kun kyseessä on ollut verovalvonnan tehokkuuden turvaaminen, [22] erityisesti silloin, kun tavoitteena on ollut veropetosten ehkäiseminen, jolloin pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksista voidaan määrätä EY 58 artiklan 1 kohdan b alakohdan nojalla (aikaisemmin EY:n perustamissopimuksen 73 d artiklan 1 kohdan b alakohta). [23]

27. Tämä yleisen edun mukainen tavoite ei kuitenkaan ole jäsenvaltiolle perusvapauk-

20 — Grosclaude, J. ja Marchessou, P., *Droit fiscal général*, toim. Dalloz, 2. painos, 1999, s. 167, 230 kohdan lopussa.

21 — 18–20 kohta.

22 — Ks. asia 120/78, Rewe Zentral, tuomio 20.2.1979 (Kok. 1979, s. 649, Kok. Ep. IV, s. 403, 8 kohta); C-250/95, Futura Participations ja Singer, tuomio 15.5.1997 (Kok. 1997, s. I-2471, 31 kohta); asia C-254/97, Baxter ym., tuomio 8.7.1999 (Kok. 1999, s. I-4809, 18 kohta) ja em. asiassa komissio v. Belgia annetun tuomion 39 kohta.

23 — Ks. em. asiassa komissio v. Belgia annetun tuomion 38 ja 39 kohta, joissa vahvistetaan oikeuskäytäntö, joka on vakiinnutettu yhdistetyissä asioissa C-358/93 ja C-416/93, Bordessa ym., 23.2.1995 annetulla tuomiolla (Kok. 1995, s. I-361, 21 ja 22 kohta) ja yhdistetyissä asioissa C-163/94, C-165/94 ja C-250/94, Sanz de Lera ym., 14.12.1995 annetulla tuomiolla (Kok. 1995, s. I-4821, 22 kohta).

sien rajoittamiseen annettu avoin valtakirja, vaan sitä on, kuten kaikkia poikkeuksia yhteisön oikeuden perusperiaatteista, tulkittava suppeasti ja sovellettava suhteellisuusperiaatteen vaatimuksia noudattaen.[24] Näin ollen vaikeudet veron täytäntöönpanossa ja verovalvonnassa eivät ole riittävä peruste perusvapauksia rajoittaville säännöksille, jotka on muotoiltu ehdottomiksi, ilman että olisi otettu huomioon muita vähemmän tehokkaita mutta myös vähemmän rajoittavia keinoja saman päämäärän saavuttamiseksi.[25] Ainoastaan silloin, kun rajoitus on välttämätön verovalvonnan tehokkuuden varmistamiseksi, sitä voidaan yhteisön oikeudessa pitää perusteltuna.

24 — Ks. em. asiassa komissio v. Belgia annetun tuomion 41 kohta.

25 — Yhteisöjen tuomioistuin on esimerkiksi kieltänyt sen, että työntekijöiden vapaata liikkuvuutta ja palvelujen tarjoamisen vapautta voitaisiin vaikeuttaa belgialaisella tuloverosäännöksellä, jonka mukaan ainoastaan Belgiassa maksettujen vakuutusmaksujen vähentäminen oli mahdollista sillä perusteella, että oli vaikeaa valvoa muissa jäsenvaltioissa suoritettuihin maksuihin liittyviä tositteita, koska mikään ei estä kyseisiä veroviranomaisia vaatimasta asianomaiselta tarvittaviksi katsomiaan todisteita (em. asiassa Bachmann annetun tuomion 20 kohta). Se on myös todennut, että verovalvonnan tehokkuuden takaamisella ei voida perustella sitä, että lainsäädännössä (kyseessä oli Tanskan lainsäädäntö) oletetaan verotettavan tulon määrittelemiseksi, että ammatilliseen koulutukseen liittyvästä kurssista, joka pidetään toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevassa tavanomaisessa turistikohteessa, aiheutuvia kuluja ei voida katsoa vähennyskelpoisiksi tulonhankkimismenoiksi, vaikka tällainen olettamus ei koske samanlaisia kursseja, jotka pidetään Tanskassa sijaitsevissa vastaavanlaisissa kohteissa, koska mikään ei estä veroviranomaisia vaatimasta verovelvollista esittämään niiden tarpeelliseksi katsomat todisteet sen arvioimiseksi, voidaanko vaadittu vähennys myöntää (asia C-55/98, Vestergaard, tuomio 28.10.1999, Kok. 1999, s. I-7641, 25 ja 26 kohta). Samalla tavoin on arvioitu Ranskassa sovellettua erityisveroa, jota kannetaan yrityksiltä, joiden liiketoimintaan kuuluu yksi tai useampi lääkevalmiste; kyseisen lainsäädännön mukaan veron määräytymisperusteesta voidaan vähentää vain Ranskassa toteutuneet tutkimusmenot, koska kyseisessä säännöksessä, jota on perusteltu verotarkastuksen tehokkuuden vaatimuksilla, ehdottomasti estetään verovelvollista esittämästä selvitystä muissa jäsenvaltioissa tehtyyn tutkimustyöhön liittyvien menojen todenperäisyydestä (em. asiassa Baxter ym. annetun tuomion 19 ja 20 kohta). Yhteisöjen tuomioistuin on arvostellut Luxemburgin tuloverosäännöstä, jota sovellettiin myös yrityksiin ja jonka mukaan tappiontasauksen soveltaminen verovelvollisiin, joilla ei ollut kotipaikkaa vaan sivuliike Luxemburgissa, edellytti sitä, että nämä olivat pitäneet ja säilyttäneet Luxemburgissa harjoittamastaan toiminnastaan kirjanpitoa, joka olisi asiaa koskevien kansallisten säännösten mukainen. Yhteisöjen tuomioistuimen mielestä vaatimus oli suhteeton, koska verovelvollista voidaan pyytää osoittamaan selvästi ja täsmällisesti, että sen tappion määrä, jota hän väittää aiheutuneen, on sama kuin Luxemburgissa aiheutunut tappio (em. asiassa Futura Participations ja Singer annetun tuomion 32 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

28. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti Ranskassa asuvilta verovelvollisilta, jotka saavat pääomatuloa yhtiöiltä, joiden kotipaikka tai sijoittautumispaikka on Ranskan alueen ulkopuolella, ehdottomalla tavalla evätty oikeus valita tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen järjestelmä ei ole perusteltavissa verovalvonnan tehokkuuden varmistamisen välttämättömyydellä ja erityisesti vaikeuksilla, joita tietyn pidätysprosentin soveltamiseen tarvittavien edellytysten täyttymisen varmistaminen aiheuttaa (instrumentin luonne, sopimuksen kesto, liikkeeseenlaskupäivä, korkojen erääntymisjakso). Kuten edellä mainitussa asiassa Baxter ym.,[26] ei pidä etukäteen poissulkea sitä, että verovelvollinen kykenee osoittamaan asiakirjatodistein, että kaikki edellytykset tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen soveltamiseksi siihen täyttyvät, sen sijaan, että häneen sovelletaan tuloveroa. Tällä tavoin välttämättömän verovalvonnan kohteena ei enää ole maksajana oleva yhtiö vaan sijoittaja, joka on verovelvollinen.

26 — Tuomion 20 kohta.

1) Verotuksen toimittamiseen liittyvät vaikeudet

29. Kuten Ranskan hallitus toteaa, edellä esitetty näkemys edellyttää muutosta pidätyksen suorittamiseen liittyvässä järjestelmässä sekä veronmaksuvelvollisuuden siirtämistä tulon maksavalta yksiköltä verovelvolliselle, joka on tulon saava sijoittaja.[27] Kuten olen jo todennut, sen maksutapa ja maksuhetki eivät kuulu yleisen tuloverolain 125 A ja 125-0 A §:ssä luodun valintajärjestelmän perusteisiin. Julkisasiamies Tizzano on todennut vastaavanlaisessa asiassa, että lopullinen vero ei edellytä veron pidättämistä tulon lähteellä, eikä mikään estä lopullisen veron kantamista esimerkiksi siten, että vero maksetaan oma-aloitteisesti, mikä mahdollistaa pidätyksen soveltamisen silloin, kun ulkomaiset yhtiöt maksavat pääomatuloa.[28]

30. Ne hankaluudet, joita verotuksen toimittamiselle aiheutuisi siitä, että yksinkertainen yleiseen ennakkovalvontaan perustuva menetelmä, johon ei sisälly mitään petoksen vaaraa, korvataan toisella satunnaisella jälkikäteisvalvontaan perustuvalla menetelmällä, eivät ole riittävä peruste sille, että palvelujen tarjoamisen vapautta ja pääomien vapaata liikkuvuutta rajoitetaan sillä tavoin kuin riidanalaisessa Ranskan lainsäädännössä on tehty. Kun on osoitettu, että tavoiteltu päämäärä on saavutettavissa muilla keinoin, suhteellisuusperiaate estää sen, että pelkistä hallinnollisista vaikeuksista tulisi ehdottomia perusteluja syrjivälle kohtelulle, ja tällaisen kohtelun sallittavuus edellyttää painavia perusteluja, koska se on edellä mainittujen vapauksien vastaista.

31. Ranskan hallitus myöntää itsekin, että nämä käytännön häiriöt voidaan välttää säätämällä siitä, että muissa jäsenvaltioissa sijaitsevilta yhtiöiltä saaduista pääomatuloista maksetaan vero oma-aloitteisesti tuloverosta vapauttavana veronpidätyksenä vuosittain samaan aikaan kuin tuloveroilmoitus annetaan, mutta lisää, että tämä menettelytapa horjuttaisi järjestelmän tasapainoa ja että sillä syrjittäisiin taloudelli-

27 — Ranskan hallitus esittää em. asiassa Safir annettuun tuomioon vedoten, että tämä verovelvollisuuden siirtäminen on ristiriidassa palvelujen tarjoamisen vapauden kanssa, koska verovelvolliselle asetetut rasitteet saattavat vähentää hänen halukkuuttaan tehdä sopimuksia rahoitusinstrumenteista ulkomaille sijoittautuneiden yritysten kanssa. Tämä perustelu, joka esitetään puolustettaessa suurempaa tälle vapaudelle asetettua rajoitusta, jolla verovelvolliselle ei edes aseteta tiettyjä säännöksen mukaisen valintaoikeuden saamiseksi välttämättömien edellytysten täyttymisen osoittamista koskevia velvoitteita vaan yksinkertaisesti kielletään valintaoikeus kokonaan, jolloin sijoittamishalukkuutta vähentävä vaikutus on vieläkin huomattavampi, on paradoksaalinen. Asiassa Safir asetetuilla edellytyksillä ei ole mitään tekemistä sen kanssa, että verovelvolliselle asetetaan velvoite toimittaa tiettyjä tietoja verohallinnolle, jos hän haluaa saada veroedun; niillä mentiin paljon pidemmälle sellaisten henkivakuutusten haltijoiden osalta, jotka oli tehty muualla kuin Ruotsissa sijaitsevien yhtiöiden kanssa (rekisteröinti ja vakuutusmaksun suorittamista koskeva ilmoitus keskuselimessä; kalliimpi takaisinostohinta lyhyen vakuutusajan jälkeen; velvollisuus toimittaa tietoja verosta, joka vakuutusyhtiön on suoritettava, mikäli vakuutuksenottaja haluaa saada vapautuksen tai alennuksen vakuutusmaksusta suoritettavasta verosta ym.). Loppujen lopuksi kyse on suhteellisuusperiaatteesta: kyseisessä tapauksessa Ruotsin lainsäädännön mukaiset toimenpiteet olivat suhteellisuusperiaatteen vastaisia; verovelvolliselle asetettava velvoite toimittaa viranomaisille veroedun saamiseksi tarvittavat tiedot ei kuitenkaan ylitä kyseisen periaatteen rajoja.

28 — Em. asiassa Schmid annetun ratkaisuehdotuksen 47 ja 48 kohta.

sesti verovelvollisia, jotka ovat sijoittaneet kotimaisten yhtiöiden rahoitusinstrumentteihin, koska heidän osaltaan kyseinen pidätys suoritettaisiin jo tulon lähteellä.[29] Tämän väitteen perusta ei ole kuitenkaan pitävä, koska ajallinen ero, joka käytössä olevan valintajärjestelmän mukaan on olemassa prosenttiosuuden pidätyshetken ja veron kanto- ja maksuhetken välillä, ei ole erottamaton osa järjestelmää vaan hallinnollisten ratkaisujen seurausta. Se, että ne, joilla ei ole valintaoikeutta, täyttävät velvoitteensa tietyllä viiveellä, ei toisin sanoen johdu siitä, että heille täytyisi korvata se, että he ovat verovelvollisia ilman valintaoikeutta ja maksavat siten suuremman veron, vaan siitä, että se on keino välttää vaikeudet, joita ulkomailla maksettujen suoritusten valvonta tuo mukanaan,[30] mikä edellä esitetyn mukaisesti ei ole hyväksyttävä peruste rajoittaa pääomien vapaata liikkuvuutta ja palvelujen tarjoamisen vapautta sillä tavoin kuin edellä on kuvattu.

32. En kykene ymmärtämään vastaajana olevan jäsenvaltion näkemystä, kun se väittää,[31] että jos otettaisiin käyttöön oma-aloitteisen veronmaksun järjestelmä, verokanta olisi sama kaikille, niille, jotka valitsisivat pidätyksen, ja niille, jotka olisivat edelleen tuloverovelvollisia, jolloin valinnaista järjestelmää ei enää tarvittaisi, koska kaikki maksaisivat aikanaan saman prosenttiosuuden. Tässä perustelussa otetaan huomioon kaksi seurausta, jotka eivät mielestäni ole väistämättömiä: tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen yhteydessä tapahtuvan oma-aloitteisen veronmaksun ei tarvitse tapahtua samaan aikaan kuin tuloveroilmoitus annetaan, eikä tämä samanaikaisuus välttämättä johda siihen, että veroprosentti on sama molemmissa tapauksissa.

33. Tilanne on todellisuudessa se, että jos yleisen tuloverolain 125 A ja 125-0 A §:ää luetaan tarkasti ja otetaan huomioon oikeuskirjallisuudessa esitetyt näkemykset, huomataan, että mikä tahansa onkaan lopullinen päämäärä ja mitkä tahansa ovatkaan syyt, joiden vuoksi ulkomaille sijoittavat verovelvolliset jätetään valintaoikeuden ulkopuolelle, lopputuloksena on, että sen vuoksi ranskalaisen veronmaksajan on houkuttelevampaa sijoittaa säästönsä Ranskaan sijoittautuneiden yhtiöiden rahoitusinstrumentteihin.

2) Viranomaisten keskinäinen yhteistyö ja direktiivin 77/799/ETY vaikutukset[32]

34. Yhteisöjen tuomioistuin on muistuttanut monissa yhteyksissä kyseisen direktiivin tarjoamista mahdollisuuksista;[33] jäsenval-

29 — Ks. vastauskirjelmän 24–26 kohta.

30 — Ks. Grosclaude, J. ja Marchessou, P., em. teos, s. 167, 230 kohta.

31 — Vastauskirjelmän 27 ja 28 kohta.

32 — Jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19 päivänä joulukuuta 1977 annettu neuvoston direktiivi (EYVL L 336, s. 15).

33 — Ks. uusimmasta oikeuskäytännöstä asia C-136/00, Danner, tuomio 3.10.2002 (Kok. 2002, s. I-8147, 49 kohta ja sitä seuraavat kohdat) ja asia C-422/01, Skandia ja Ramstedt, tuomio 26.6.2003 (42 kohta ja sitä seuraavat kohdat, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

tion viranomaiset voivat vedota tähän direktiiviin saadakseen toisesta yhteisön maasta kaikki tiedot, joita tarvitaan, jotta voidaan määrittää ja laskea sovellettavan lainsäädännön mukaisesti veronmaksajan tulosta kannettavan veron osuus. [34]

35. Ranskan hallitus esittää kuitenkin kolme vastaväitettä. Ensinnäkin se väittää, että mainitulla säädöksellä ja yleisesti arvioiden keskinäistä avunantoa koskevalla yhteisön lainsäädännöllä [35] ei ole juurikaan merkitystä, kun on saatava todisteet siitä, että tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen soveltamisedellytyksiä on noudatettu, koska sattumanvarainen turvautuminen avunantoon jälkikäteen ei voi korvata tämänhetkistä mekanismia, johon kuuluu järjestelmällinen etukäteisvalvonta. Viittaan vastaukseen, jonka olen antanut tämän hankaluuden osalta jo edellä 29 kohdassa ja sitä seuraavissa kohdissa.

36. Toinen väite, jonka mukaan keskinäinen avunanto on tehotonta niiden jäsenvaltioiden osalta, joissa vallitsee pankkisalaisuus, on asiaankuulumaton vastaajana olevan jäsenvaltion esittämien tarkoitusperien kannalta kahdestakin syystä. Yhteisön oikeussäännöissä otetaan ensinnäkin jo huomioon se, että on olemassa tietoja, joita ei voida toimittaa, [36] ja tästä seikasta huolimatta yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että keskinäistä avunantoa voidaan käyttää keinona tehokkaan verovalvonnan varmistamiseksi. [37] Koska toiseksi se seikka, että tietoja ei joissain tilanteissa pystytä tarkastamaan, ei ole hyväksyttävä peruste sille, että verovelvolliset, jotka saavat pääomatuloa muissa jäsenvaltioissa sijaitsevilta yhtiöiltä, jätetään ehdottomasti ja yleispätevästi Ranskan lainsäätäjän laatiman valintajärjestelmän ulkopuolelle. Kuten olen jo todennut, tämä on suhteeton seuraus kyseisen säännöstön tavoitteeseen nähden, kun otetaan huomioon ennen kaikkea se, että mikään ei estä näitä veroviranomaisia vaatimasta veronmaksajalta, joka hakee tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä, todisteita, joiden perus-

34 — Em. asiassa Vestergaard annetun tuomion 26 ja 28 kohta.

35 — Kuten esimerkiksi keskinäisestä avunannosta Euroopan maatalouden ohjaus- ja tukirahaston rahoitusjärjestelmään kuuluvista toimista aiheutuvien saatavien sekä maatalousmaksujen ja tullien perinnässä 15 päivänä maaliskuuta 1976 annettu neuvoston direktiivi 76/308/ETY (EYVL L 73, s. 18), joka on 15.6.2001 annetulla neuvoston direktiivillä 2001/44/EY (EYVL L 175, s. 17) tehtyjen muutosten jälkeen nimeltään "direktiivi — — keskinäisestä avunannosta tiettyihin maksuihin, tulleihin, veroihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä" ja jota sovelletaan muun muassa tulo- ja varallisuusveroihin (1 artiklan 1 kohta ja 2 kohdan g alakohta).

36 — Ks. direktiivin 77/799/ETY 8 artiklan 1 ja 2 kohta sekä direktiivin 76/308/ETY 4 artiklan 3 kohdan a ja b alakohta.

37 — Erityisesti asiassa C-300/90, komissio v. Belgia, 28.1.1992 antamassaan tuomiossa (Kok. 1992, s. I-305) se on todennut, että se, että ei ole mahdollista saada apua toiselta jäsenvaltiolta, kun tämän lainsäädäntö tai hallinnollinen käytäntö ei anna toimivaltaiselle viranomaiselle mahdollisuutta tehdä tutkimuksia eikä saada tai käyttää tietoja omia tarpeitaan varten, ei ole hyväksyttävä peruste olla soveltamatta veroetua kyseisestä jäsenvaltiosta saatuihin tuloihin (13 kohta).

teella voidaan arvioida, täyttyvätkö sen soveltamisen edellytykset. [38]

37. Kolmas ja viimeinen Ranskan tasavallan väittämistä hankaluuksista on se, että jotta voitaisiin henkivakuutuksista saatavien tulojen osalta määrittää, voidaanko tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä soveltaa ja mikä pidätysprosentti siinä tapauksessa on, on veron perusteen lisäksi otettava huomioon sopimuksen tekemiseen liittyvät ehdot, jotka eivät aina ole kaikkien jäsenvaltioiden viranomaisten käytettävissä. Tämä väite on edellä yleisemmällä tasolla esitetyn väitteen toistoa tämän erityisen sijoitustuotteiden luokan osalta. Mahdolliset vaikeudet tarvittavien tietojen saamisessa tai mahdolliset jäsenvaltioiden välisen yhteistyön puutteet eivät voi olla hyväksyttävä peruste perusvapauksia rajoittaville ehdottomiksi ja poikkeuksettomiksi säädetyille toimenpiteille. En malta olla muistuttamatta tässä yhteydessä siitä, mitä julkisasiamies Jacobs totesi osuvasti asiassa Danner antamassaan ratkaisuehdotuksessa, jossa hän vetosi verotuksen suorittavan jäsenvaltion ja ulkomaille sijoittautuneiden vakuutusyhtiöiden välisen yhteistyön välttämättömyyteen ja vakuutusyhtiöiltä odotettavissa olevaan lojaaliin käyttäytymiseen, sillä ne "ovat varsin hyvämaineisia ja pysyviä sijoittautumisvaltionsa tarkasti valvomia yrityksiä". [39] Veropetoksen olettamalla tai vaaralla ei voida perustella toimenpidettä, jolla kielletään perustamissopimuksessa taatun perusvapauden käyttäminen. [40]

38. Kaiken kaikkiaan katson, että perusteluilla, joita Ranskan hallitus on esittänyt, ei tehdä komission riitauttamaa Ranskan lainsäädäntöä hyväksyttäväksi.

39. Näin ollen katson, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, kun se on estänyt ehdottomalla tavalla valintaoikeuden tuloveron maksamisen ja tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen välillä verovelvollisilta, jotka saavat tuloja yleisen tuloverolain 125 A ja 125-0 A §:ssä tarkoitetuista rahoitusinstrumenteista, kun näiden tulojen maksajan kotipaikka tai sijoittautumispaikka ei ole Ranskassa.

VI Oikeudenkäyntikulut

40. Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan vastaajana oleva jäsenvaltio on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

38 — Ks. em. asiassa Bachmann annetun tuomion 20 kohta; em. asiassa C-300/90, komissio v. Belgia, annetun tuomion 13 kohta; em. asiassa Danner annetun tuomion 50 kohta ja em. asiassa Skandia ja Ramstedt annetun tuomion 43 kohta.

39 — 74 kohta.

40 — Ks. em. asiassa C-478/98, komissio v. Belgia, annetun tuomion 45 kohta.

VII Ratkaisuehdotus

41. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin hyväksyy komission kanteen ja

1) toteaa, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, kun se on estänyt ehdottomalla tavalla valintaoikeuden tuloveron maksamisen ja tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen välillä verovelvollisilta, jotka saavat henkilöiltä tai yhtiöiltä, joiden kotipaikka tai sijoittautumispaikka on toisessa jäsenvaltiossa, tuloja yleisen tuloverolain 125 A ja 125-0 A §:ssä tarkoitetuista rahoitusinstrumenteista, ja

2) velvoittaa Ranskan tasavallan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.