URTEIL DES GERICHTSHOFES (Sechste Kammer)

10. September 2002 *

In den verbundenen Rechtssachen C-216/99 und C-222/99

betreffend dem Gerichtshof nach Artikel 234 EG vom Tribunale Mailand (Italien) (C-216/99) und von der Corte d'appello Rom (Italien) (C-222/99) in den bei diesen anhängigen Rechtsstreitigkeiten

Riccardo Prisco Srl

gegen

Amministrazione delle Finanze dello Stato (C-216/99),

und

Ministero delle Finanze

gegen

CASER SpA (C-222/99)

* Verfahrenssprache: Italienisch.

vorgelegte Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Artikel 10 und 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (ABl. L 249, S. 25) und des Gemeinschaftsrechts im Bereich der Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge

erlässt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin F. Macken sowie der Richter J.-P. Puissochet (Berichterstatter), R. Schintgen, V. Skouris und J. N. Cunha Rodrigues,

Generalanwältin: C. Stix-Hackl
Kanzler: L. Hewlett, Verwaltungsrätin

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— der Riccardo Prisco Srl, vertreten durch M. Costanza und A. Bozzi, avvocati,

— der CASER SpA, vertreten durch A. Crosta, A. Bozzi und G. Bozzi, avvocati,

— der italienischen Regierung, vertreten durch U. Leanza als Bevollmächtigten im Beistand von F. Quadri, avvocato dello Stato,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch E. Traversa und H. Michard als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Riccardo Prisco Srl, vertreten durch M. Costanza und A. Bozzi, der CASER SpA, vertreten durch A. Bozzi und G. Bozzi, der italienischen Regierung, vertreten durch G. de Bellis, avvocato dello Stato, und der Kommission, vertreten durch E. Traversa, in der Sitzung vom 22. November 2001,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 31. Januar 2002,

folgendes

Urteil

1 Das Tribunale Mailand und die Corte d'appello Rom haben mit Beschlüssen vom 15. und 12. Mai 1999, beim Gerichtshof eingegangen am 7. und 10. Juni 1999, gemäß Artikel 234 EG zwei Fragen nach der Auslegung der Artikel 10 und 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (ABl. L 249, S. 25, im Folgenden: Richtlinie) und des Gemeinschaftsrechts im Bereich der Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in Rechtsstreitigkeiten zwischen der Riccardo Prisco Srl (im Folgenden: Prisco) und der CASER SpA (im Folgenden: CASER) einerseits und der italienischen Finanzverwaltung (im Folgenden: Verwaltung) andererseits wegen der Erstattung von Abgaben, die die beiden genannten Gesellschaften zwischen 1985 und 1992 entrichteten und die später für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt wurden.

3 Die fraglichen Abgaben wurden als staatliche Konzessionsabgabe für die Eintragung von Handlungen, die die rechtliche Existenz einer Gesellschaft mit sich bringt, in das Unternehmensregister erhoben. Die Erstattungsanträge von Prisco und CASER betreffen Abgaben, die für die Eintragung des Gründungsakts und deren Aufrechterhaltung in den folgenden Jahren entrichtet wurden.

4 Die gemeinschaftsrechtliche Zulässigkeit dieser Abgaben und der Modalitäten ihrer Erstattung war bereits mehrfach Gegenstand von Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof, über die mit den Urteilen vom 20. April 1993 in den verbundenen Rechtssachen C-71/91 und C-178/91 (Ponente Carni und Cispadana Costruzioni, Slg. 1993, I-1915, im Folgenden: Urteil Ponente Carni) und vom 15. September 1998 in der Rechtssache C-231/96 (Edis, Slg. 1998, I-4951), in der Rechtssache C-260/96 (Spac, Slg. 1998, I-4997) und in den verbundenen Rechtssachen C-279/96, C-280/96 und C-281/96 (Ansaldo Energia u. a., Slg. 1998, I-5025) entschieden wurde.

Vorgeschichte der Rechtsstreitigkeiten und rechtlicher Rahmen

5 Die Konzessionsabgabe für die Eintragung der wesentlichen Handlungen, die die rechtliche Existenz von Gesellschaften betreffen, in das von den Geschäftsstellen der Gerichte geführte Unternehmensregister wurde durch das Dekret Nr. 641 des Präsidenten der Republik vom 26. Oktober 1972 (GURI Nr. 292 vom 11. November 1972, Supplemento Nr. 3) eingeführt.

6 Der Abgabe unterliegt die Eintragung folgender Handlungen: Gründung, Kapitalerhöhung, Verlängerung des Bestehens einer Gesellschaft, Änderung des Zwecks oder der Rechtsform der Gesellschaft, Fusionen, sonstige Änderungen des Gründungsakts und gesellschaftsrechtliche Handlungen, die nach dem Zivilgesetzbuch eintragungspflichtig sind.

7 Die Höhe der Konzessionsabgabe, die mehrfach geändert wurde, war bei der Eintragung einer Gesellschaftsgründung unterschiedlich je nach Rechtsform der Gesellschaft, für die Eintragung der übrigen Handlungen jedoch einheitlich. Nach dem Decreto-legge Nr. 853 vom 19. Dezember 1984 (GURI Nr. 347 vom 19. Dezember 1984), in ein Gesetz umgewandelt durch Gesetz Nr. 17 vom 17. Februar 1985 (GURI Nr. 41 bis vom 17. Februar 1985), fiel die Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung außerdem zum 30. Juni jedes folgenden Kalenderjahres erneut an.

8 Nachdem verschiedene Gesellschaften geltend gemacht hatten, dass die Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung und deren Aufrechterhaltung in den folgenden Jahren nicht mit den Artikeln 10 und 12 der Richtlinie in Einklang stünden, stellte der Gerichtshof auf Vorabentscheidungsersuchen im Urteil Ponente Carni fest, dass Artikel 10 der Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er es vorbehaltlich der in Artikel 12 vorgesehenen Ausnahmen verbietet, eine jährliche Abgabe wegen der Eintragung von Kapitalgesellschaften zu erheben, und zwar auch dann, wenn der Ertrag dieser Abgabe zur Finanzierung des Dienstes beiträgt, der mit der Führung des für die Eintragung von Gesellschaften bestimmten Registers betraut ist. Der Gerichtshof legte ferner Artikel 12 der Richtlinie dahin aus, dass die in Absatz 1 Buchstabe e genannten Abgaben mit Gebührencharakter Abgaben sein können, die als Gegenleistung für im Allgemeininteresse gesetzlich vorgeschriebene Vorgänge, wie etwa die Eintragung von Kapitalgesellschaften, erhoben werden. Nach dem Urteil Ponente Carni muss die Höhe dieser Abgaben, die je nach der Gesellschaftsform verschieden sein kann, nach den Kosten des Vorgangs, die pauschal ermittelt werden können, berechnet sein.

9 Auf ein Vorabentscheidungsersuchen eines Gerichts eines anderen Mitgliedstaats hat der Gerichtshof im Urteil vom 2. Dezember 1997 in der Rechtssache

C-188/95 (Fantask u. a., Slg. 1997, I-6783) seine Auslegung von Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie dahin präzisiert, dass die bei der Eintragung von Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung und bei der Erhöhung des Kapitals dieser Gesellschaften erhobenen Abgaben, um Gebührencharakter zu haben, allein auf der Grundlage der Kosten der betreffenden Förmlichkeiten berechnet werden müssen, wobei in diese Beträge auch die Kosten unbedeutenderer gebührenfreier Vorgänge eingehen dürfen. Für die Bemessung dieser Beträge kann ein Mitgliedstaat sämtliche Kosten berücksichtigen, die mit den Eintragungen zusammenhängen, einschließlich des auf diese Vorgänge entfallenden Teils der allgemeinen Kosten. Zudem kann ein Mitgliedstaat pauschale Abgaben vorsehen und deren Höhe zeitlich unbegrenzt festsetzen, wenn er sich in regelmäßigen Abständen vergewissert, dass diese Beträge nicht die durchschnittlichen Kosten der betreffenden Vorgänge übersteigen.

10 Nach dem Urteil Ponente Carni entschieden mehrere nationale Gerichte, dass die Erhebung der Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung und in den folgenden Jahren gemeinschaftsrechtswidrig sei, und die italienischen Behörden erließen dass Decreto-legge Nr. 331 vom 30. August 1993 (GURI Nr. 203 vom 30. August 1993), nach Änderungen in ein Gesetz umgewandelt durch das Gesetz Nr. 427 vom 29. Oktober 1993 (GURI Nr. 255 vom 29. Oktober 1993). In Artikel 61 Absatz 1 dieses Decreto-legge wurde für die Eintragung einer Gesellschaftsgründung ungeachtet der Rechtsform der Gesellschaft ein einheitlicher Abgabenbetrag von 500 000 ITL festgesetzt (diese Abgabe wurde später, vom 1. Januar 1998 an, durch das Gesetz Nr. 549 vom 28. Dezember 1995 endgültig abgeschafft); mit dieser Bestimmung wurde die Erhebung der Abgabe in den folgenden Jahren beseitigt und der Abgabenbetrag für alle übrigen gesellschaftsrechtlichen Handlungen einheitlich auf 250 000 ITL festgesetzt.

11 Im Rahmen von Rechtsstreitigkeiten, die aus Anträgen auf Erstattung der bis 1992 für Gesellschaftsgründungen und jährlich wiederkehrend erhobenen Abgaben entstanden waren, entschied die Corte suprema di cassazione mit Urteil Nr. 3458 vom 23. Februar 1996 (im Folgenden: Urteil Nr. 3458/1996), dass für

solche Erstattungen die Ausschlussfrist gemäß Artikel 13 Absatz 2 des Dekrets Nr. 641/1972 gelte; diese Vorschrift bestimmt:

„Der Steuerpflichtige kann die Erstattung irrtümlich entrichteter Abgaben binnen einer Ausschlussfrist von drei Jahren verlangen, die am Tag der Zahlung oder, im Fall der Ablehnung des steuerpflichtigen Vorgangs, am Tag der Mitteilung der Ablehnung zu laufen beginnt."

12 Auf die von mehreren italienischen Gerichten vorgelegte Frage, ob die Anwendung dieser Frist dem Gemeinschaftsrecht entspreche, stellte der Gerichtshof in den Urteilen Edis, Spac und Ansaldo Energia u. a. fest, dass das Recht eines Mitgliedstaats, sich gegenüber Klagen auf Erstattung gemeinschaftsrechtswidrig erhobener Abgaben auf eine nationale Ausschlussfrist zu berufen, nicht dadurch berührt wird, dass der Gerichtshof ein Vorabentscheidungsurteil über die Auslegung der einschlägigen gemeinschaftsrechtlichen Vorschrift erlassen hat, ohne die zeitlichen Wirkungen dieses Urteils zu begrenzen. Der Gerichtshof entschied weiter, dass das Gemeinschaftsrecht es einem Mitgliedstaat nicht verwehrt, sich gegenüber Klagen auf Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben worden sind, auf eine dreijährige nationale Ausschlussfrist zu berufen, die von der in der allgemeinen Regelung der Klagen gegen Private auf Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge vorgesehenen günstigeren Frist abweicht, wenn diese Ausschlussfrist in gleicher Weise auf alle Klagen auf Erstattung von Abgaben unabhängig davon angewandt wird, ob sie auf das Gemeinschaftsrecht oder auf das innerstaatliche Recht gestützt werden. Schließlich stellte der Gerichtshof fest, dass das Gemeinschaftsrecht es einem Mitgliedstaat unter Umständen wie denen der dortigen Ausgangsverfahrens nicht verwehrt, sich gegenüber Klagen auf Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen eine Richtlinie erhoben worden sind, auf eine nationale Ausschlussfrist, die vom Zeitpunkt der Entrichtung der fraglichen Abgabe an läuft, zu berufen, selbst wenn die Richtlinie zu diesem Zeitpunkt noch nicht ordnungsgemäß in das nationale Recht umgesetzt worden war.

13 Hinsichtlich des für solche Erstattungen anzuwendenden Zinssatzes entschied der Gerichtshof im Urteil Ansaldo Energia u. a. weiter, dass das Gemeinschaftsrecht im Fall der Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen das Gemein-

schaftsrecht erhoben worden sind, Berechnungsmodalitäten für Zinsen, die weniger günstig sind als die, die allgemein bei Klagen gegen Private auf Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge gelten, nicht entgegensteht, wenn diese Modalitäten für alle Klagen gegen solche Abgaben unabhängig davon gelten, ob sie auf das Gemeinschaftsrecht oder auf das innerstaatliche Recht gestützt werden.

14 Daraufhin wurde Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448 vom 29. Dezember 1998 mit den Finanzvorschriften für 1999 (GURI vom 29. Dezember 1998, Supplemento Nr. 302) erlassen, dessen Anwendung in den Ausgangsverfahren streitig ist und der rückwirkend die Erstattung von Konzessionsabgaben regelt, die in den Jahren 1985 bis 1992 — also vor Inkrafttreten der oben in Randnummer 10 genannten Vorschriften des Decreto-legge Nr. 331/1993 — erhoben worden waren.

15 Dieser Artikel bestimmt:

„(1) Artikel 61 Absatz 1 des Decreto-legge Nr. 331 vom 30. August 1993, mit Änderungen umgewandelt in das Gesetz Nr. 427 vom 29. Oktober 1993, ist dahin auszulegen, dass die Abgabe auf staatliche Konzessionen (Konzessionsabgabe) für die Eintragung in das Unternehmensregister nach Artikel 4 des dem Dekret Nr. 641 des Präsidenten der Republik vom 26. Oktober 1972 in der Fassung dieses Artikels 61 als Anlage beigefügten Tarifs für die Jahre 1985, 1986, 1987, 1988, 1989, 1990, 1991 und 1992 in Bezug auf die Eintragung des Gesellschaftsvertrags in Höhe von 500 000 ITL und in Bezug auf die Eintragung der übrigen Gesellschaftshandlungen für jedes der Jahre von 1985 bis 1992 in folgender Höhe geschuldet wird:

a) 700 000 ITL bei Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien,

b) 400 000 ITL bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung,

c) 90 000 ITL bei anderen Gesellschaften.

(2) Die Gesellschaften, die in den in Absatz 1 genannten Jahren die Abgabe auf staatliche Konzessionen für die Eintragung in das Unternehmensregister sowie die jährliche Abgabe nach Artikel 3 Absätze 18 und 19 des mit Änderungen in das Gesetz Nr. 17 vom 17. Februar 1985 umgewandelten Decreto-legge Nr. 853 vom 19. Dezember 1984 entrichtet haben, können die Differenz zwischen den gezahlten und den nach Absatz 1 geschuldeten Beträgen erstattet erhalten, sofern sie innerhalb der in Artikel 13 des Dekrets Nr. 641 des Präsidenten der Republik vom 26. Oktober 1972 vorgesehenen Frist einen Erstattungsantrag gestellt haben.

(3) Der Erstattungsbetrag ist von der Antragstellung an zu dem bei Inkrafttreten dieses Gesetzes geltenden gesetzlichen Zinssatz zu verzinsen.

...“

16 Danach wurde die Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gründung einer Gesellschaft somit unabhängig von ihrer Rechtsform rückwirkend auf einen Einheitsbetrag von 500 000 ITL festgesetzt und fällt nur einmal an (die gleiche Lösung galt seit 1993), während die Konzessionsabgaben für die Eintragung anderer gesellschaftsrechtlicher Handlungen je nach Rechtsform der Gesellschaft variieren und in Form eines jährlichen Pauschalbetrags zu entrichten sind, wobei

es auf die Anzahl der tatsächlich eingetragenen Handlungen nicht ankommt (diese Gestaltung weicht von der seit 1993 geltenden ab, denn nach dem Decreto-legge Nr. 331/1993 fällt ungeachtet der Rechtsform der Gesellschaft für jede eingetragene Handlung eine gesonderte Abgabe von 250 000 ITL an).

17 In seinen Absätzen 2 und 3 regelt Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 sodann die Erstattungsmodalitäten für Abgaben, die Gesellschaften zwischen 1985 und 1992 gemäß dem ursprünglich geltenden Decreto-legge Nr. 853/1984 für die Eintragung der Gesellschaftsgründung und jährlich wiederkehrend für deren Aufrechterhaltung zahlten und die nach dem Urteil Ponente Carni von verschiedenen italienischen Gerichten für mit den Artikeln 10 und 12 der Richtlinie unvereinbar erklärt wurden. Danach besteht die Erstattung in der Rückzahlung des Unterschiedsbetrags zwischen den rückwirkend durch Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 448/1998 eingeführten Abgaben und den nach der ursprünglichen Konzessionsabgabenregelung tatsächlich gezahlten Abgaben, sofern der Erstattungsantrag innerhalb der Frist gemäß Artikel 13 Absatz 2 des Dekrets Nr. 641/1972 eingereicht wurde.

18 Nach Angabe der Corte d'appello Rom liegt der für die Rückzahlung ab Antragstellung geltende Zinssatz gemäß Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr. 448/1998 unter den Zinssätzen, die für nach nationalem Recht beantragte Erstattungen dem Staat rechtsgrundlos geleisteter Beträge im Steuerrecht und für zivilrechtliche Ansprüche aus ungerechtfertigter Bereicherung gelten.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

Rechtssache C-216/99

19 Dem von Prisco eingereichten Antrag auf Erstattung der Beträge, die sie nach der ursprünglich geltenden Konzessionsabgabenregelung zwischen 1987 und 1992

für die Eintragung der Gesellschaftsgründung und jährlich wiederkehrend für deren Aufrechterhaltung entrichtete, hält die Verwaltung die Ausschlussfrist von drei Jahren gemäß Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 entgegen.

20 Vor diesem Hintergrund hat das mit dem Rechtsstreit befasste Tribunale Mailand dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Verbieten es die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Rechtsschutzes — die, wie der Gerichtshof im Urteil vom 21. Juni 1988 in der Rechtssache 257/86 [Kommission/Italien, Slg. 1988, 3249] und in anderen Urteilen festgestellt hat, auf den vom Gemeinschaftsrecht erfassten Gebieten eine eindeutige Formulierung der Rechtsnormen der Mitgliedstaaten erfordern, die den betroffenen Personen die klare und genaue Kenntnis ihrer Rechte und Pflichten ermöglicht und die innerstaatlichen Gerichte in die Lage versetzt, deren Einhaltung sicherzustellen — sowie der gemeinschaftsrechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz einem Mitgliedstaat, sich auf eine innerstaatliche Ausschlussregelung wie die des Artikels 11 Absatz 2 des Gesetzes Nr. 448 vom 23. Dezember 1998 in Verbindung mit Artikel 13 Absatz 2 des Dekretes Nr. 641/72 des Präsidenten der Republik zu berufen, wobei zu berücksichtigen ist, dass der erwähnte Artikel 11 die dreijährige Ausschlussfrist rückwirkend auf die Erstattung zu Unrecht gezahlter Abgaben erstreckt hat, obwohl sie in dem erwähnten Artikel 13 Absatz 2 — nach der eigentlichen Bedeutung der Wörter, wie sie miteinander verbunden sind — ausdrücklich auf die „Erstattung irrtümlich gezahlter Abgaben" beschränkt war, so dass nicht nur die Betroffenen, sondern auch alle Instanzgerichte veranlasst wurden, sie in diesem Sinne auszulegen? Lässt es sich also mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit vereinbaren, dass ein nationales Gericht rückwirkend eine Ausschlussfrist nach einer Vorschrift anwendet, die nach dem gewöhnlichen Sinn des Wortlauts nicht auf den in Rede stehenden Fall anwendbar ist?

2. Sind die Artikel 10 und 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 69/335/EWG in dem Sinne auszulegen, dass sie dem Erlass einer nationalen Regelung wie der vom italienischen Gesetzgeber mit Artikel 11 Absätze 1 und 2 des Ge-

setzes Nr. 448/1998 geschaffenen entgegenstehen, die Erstattungen für zu Unrecht erfolgte Zahlungen auf die jährliche Abgabe nachträglich einem pauschalen Abschlag für die Eintragung von die Gesellschaft betreffenden Vorgängen in das Unternehmensregister (früher Geschäftsstellenregister) unterwirft, für die alle Gesellschaften bereits eine in der nationalen Regelung vorgesehene Vergütung geleistet haben? Kann der nationale Gesetzgeber also — vor dem Hintergrund der erwähnten Richtlinie — nachträglich mit einem als Auslegungsregelung bezeichneten Gesetz eine Verdoppelung bereits bezahlter Abgaben anordnen?

Rechtssache C-222/99

21 CASER erwirkte beim Tribunale Rom (Italien) ein am 4. Februar 1995 verkündetes Urteil, wonach die Verwaltung an CASER 78 000 000 ITL zuzüglich gesetzlicher Zinsen ab Klageerhebung zurückzahlen musste; dieser Betrag entsprach den von CASER gemäß der ursprünglich geltenden Konzessionsabgabenregelung zwischen 1985 und 1992 entrichteten Abgaben für die Aufrechterhaltung der Eintragung der Gesellschaftsgründung.

22 Die Verwaltung legte Berufung bei der Corte d'appello Rom ein. Dabei berief sie sich auf die rückwirkende Regelung von Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998, wonach der zu erstattende Hauptbetrag sowohl geringer ausfalle (nämlich durch Abzug der rückwirkend geschuldeten jährlichen Pauschalabgaben für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung zwischen 1985 und 1992) als auch niedriger als nach dem erstinstanzlichen Urteil zu verzinsen sei.

23 Unter diesen Umständen hat die Corte d'appello Rom dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist die Bestimmung des Artikels 11 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 448 vom 23. Dezember 1998, mit der rückwirkend für die Eintragung des Gesellschaftsvertrags der einheitliche Betrag von 500 000 ITL und für die Eintragung der sonstigen Gesellschaftshandlungen verschiedene Pauschalbeträge (je nach Gesellschaftstyp von 750 000 ITL bis 90 000 ITL) festgesetzt worden sind, angesichts einer von einer Gesellschaft bei den italienischen Gerichten erhobenen Klage wegen Erstattung der staatlichen Konzessionsabgabe, die in den Jahren 1985 bis 1992 aufgrund gegen Artikel 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 verstoßender Gesetze gezahlt wurde (siehe Urteil [Ponente Carni]), mit den Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts und der Auslegung dieser Richtlinie durch den Gerichtshof in diesem Urteil vereinbar?

   Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die genannte Bestimmung (Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 448/98) zwar angesichts der objektiv maßvollen Höhe der Beträge und der erneuten Bezugnahme auf die Eintragung der Gesellschaftshandlungen offenbar auf Pauschalbeträge, die anscheinend den Kosten für die Dienstleistung entsprechen, (und damit auf Abgaben mit Gebührencharakter gemäß Artikel 12 Buchstabe e der Richtlinie 69/335) hat abstellen wollen, dass sie in Wirklichkeit jedoch erlassen wurde, ohne dass irgendeine vorherige Ermittlung oder Berechnung der Kosten der den Gesellschaften erbrachten Dienstleistung (diese Kosten lassen sich, da es sich um Aufwendungen für nunmehr zurückliegende Jahre handelt, anhand der Anzahl und des Rangs der beteiligten Bediensteten, der von diesen aufgewendeten Zeit und der für den Vorgang anfallenden Sachkosten leicht ermitteln) stattgefunden hat und ohne dass sich ein glaubwürdiger Zusammenhang zwischen den verlangten Beträgen und der Dienstleistung feststellen lässt, die den Unternehmen damals konkret erbracht wurde, die überdies eine Abgabe für die Eintragung und deren jährliche Erneuerung und nicht für die pauschale Eintragung von Gesellschaftshandlungen gezahlt hatten.

2. Sind die gesetzlichen Zinsen, die dieser Staat nach der ausdrücklichen Regelung des Absatzes 3 dieses Artikels 11 neben den Erstattungsbeträgen ab

Stellung des Erstattungsantrags an die Gesellschaften zu zahlen hat und deren Höhe sich konkret auf jährlich 2,5 % beläuft — womit dieser Jahreszinssatz als solcher niedriger ist als derjenige, der allgemein im Zusammenhang mit einem nichtgeschuldeten Abgabenbetrag in den Artikeln 1 und 5 des Gesetzes Nr. 29 vom 29. Januar 1961 (und den späteren Verweisungsvorschriften) oder im Zusammenhang mit einem nichtgeschuldeten sonstigen Betrag in Artikel 2033 des Zivilgesetzbuches vorgesehen ist —, unabhängig von der Frage, ob die Beträge, deren Zahlung der italienische Staat nach Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 448/98 verlangt, Gebührencharakter haben, mit dem vom Gerichtshof in den Urteilen [Spac, Edis und Ansaldo Energia u. a.] mehrfach bestätigten Grundsatz der Äquivalenz der beiden Regelungen (der innerstaatlichen und der gemeinschaftlichen) über den Schutz des Einzelnen und/oder dem vom Gerichtshof dort ebenfalls bestätigten Grundsatz der Effektivität der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung zuerkannten Rechte vereinbar?

24 Mit Beschluss vom 17. September 2001 hat der Präsident des Gerichtshofes die Rechtssachen C-216/99 und C-222/99 zu gemeinsamer mündlicher Verhandlung und Entscheidung verbunden.

25 Mit am 23. April 2002 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangenem Schriftsatz haben Prisco und CASER beantragt, die am 31. Januar 2002 nach den Schlussanträgen der Generalanwältin geschlossene mündliche Verhandlung wieder zu eröffnen.

26 Der Gerichtshof kann gemäß Artikel 61 seiner Verfahrensordnung die mündliche Verhandlung von Amts wegen, auf Vorschlag des Generalanwalts oder auch auf Antrag der Parteien wieder eröffnen, wenn er sich für unzureichend unterrichtet hält oder ein zwischen den Parteien nicht erörtertes Vorbringen für entscheidungserheblich erachtet (Urteil vom 10. Februar 2000 in den verbundenen Rechtssachen C-270/97 und C-271/97, Deutsche Post, Slg. 2000, I-929, Randnr. 30).

27 Zur Begründung ihres Antrags machen Prisco und CASER als neue Tatsache geltend, dass die Corte costituzionale auf das Ersuchen des Tribunale Florenz (Italien), über die Verfassungsmäßigkeit von Artikel 13 Absatz 2 des Dekrets Nr. 641/1992 zu entscheiden, am 10. April 2002 den Beschluss Nr. 113/2002 erlassen habe.

28 Das Ersuchen des Tribunale Florenz betraf somit eine der nationalen Bestimmungen, die in der ersten dem Gerichtshof in der Rechtssache C-216/99 vom Tribunale Mailand vorgelegten Frage genannt sind. Jedoch hat die Corte costituzionale das Ersuchen des Tribunale Florenz als offensichtlich unzulässig zurückgewiesen, da in dem bei ihm anhängigen Verfahren nicht unmittelbar und speziell Artikel 13 Absatz 2 des Dekrets Nr. 641/1972 anwendbar sei, sondern unmittelbar Artikel 11 Absatz 2 des Gesetzes Nr. 448/1989 gelte. Der Beschluss der Corte costituzionale erörtert Artikel 13 Absatz 2 des Dekrets Nr. 641/1972 daher nicht in der Sache und ändert folglich nicht den Rahmen des nationalen Rechts, wie er sich in den Ausgangsverfahren darstellt.

29 Daher kann dieser Beschluss im Hinblick auf die dem Gerichtshof gestellten Vorlagefragen nicht als eine neue Tatsache betrachtet werden, die eine Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung rechtfertigte; der Antrag von Prisco und CASER ist deshalb zurückzuweisen.

30 Die Fragen der beiden vorlegenden Gerichte betreffen im Wesentlichen drei Aspekte.

31 Sie wünschen erstens Hinweise zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts, um darüber entscheiden zu können, ob die mit Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 448/1998 rückwirkend eingeführten Abgaben für die Eintragung der Gesell-

schaftsgründung und sonstiger gesellschaftsrechtlicher Handlungen mit den Artikeln 10 und 12 der Richtlinie vereinbar sind, zumal diese Abgaben bei der Erstattung der nach dem ursprünglich geltenden Decreto-legge Nr. 853/1984 gezahlten Abgaben vom Erstattungsbetrag abgezogen wurden (zweite Frage des Tribunale Mailand und erste Frage der Corte d'appello Rom).

32 Zweitens möchte das Tribunale Mailand — mit seiner ersten Frage — wissen, ob die Ausschlussfrist von drei Jahren, der die Verwaltung gemäß Artikel 11 Absatz 2 des Gesetzes Nr. 448/1998 in Verbindung mit Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 Anträge auf Erstattung, nach dem ursprünglich geltenden Decreto-legge Nr. 583/1984 gezahlter Abgaben unterwirft, mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist.

33 Schließlich möchte die Corte d'appello Rom — mit ihrer zweiten Frage — wissen, ob der Zinssatz gemäß Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr. 448/1998 für die Erstattung von Abgaben, die nach der ursprünglichen Regelung des Decreto-legge Nr. 853/1984 gezahlt wurden, mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist.

Zu den rückwirkend geltenden Abgaben, die von den beantragten Erstattungen abgezogen werden

Vorbringen der Beteiligten

34 Prisco und CASER weisen zunächst darauf hin, dass sie für die streitige Zeit von 1985 bis 1992 bereits Gesellschaftsteuer und außerdem bei jeder Eintragung einer Handlung oder Tatsache gemäß dem Zivilgesetzbuch „Kanzleiabgaben" (diritti

di cancelleria) sowie Stempelabgaben mit Gebührencharakter entrichtet hätten. Die Konzessionsabgaben fielen daher für dieselben Vorgänge oder Eintragungen zusätzlich zur Gesellschaftsteuer gemäß den Artikeln 2 bis 9 der Richtlinie und den speziell durch Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie zugelassenen Abgaben mit Gebührencharakter an.

35 Was erstens die rückwirkend erhobene Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung angeht, so tragen Prisco und CASER vor, dass die Vergütung für den Dienst dieser Eintragung bereits durch die Kanzleiabgaben gedeckt sei. Prisco und CASER haben hierzu eine Berechnung vorgelegt, die belegen soll, dass der von 1985 bis 1992 als Kanzleiabgaben verlangte Betrag von 8 000 ITL die Kosten für das Tätigwerden der Geschäftsstellen bei weitem decke. Die Abgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung laufe daher jedenfalls den Artikeln 10 und 12 der Richtlinie zuwider, da damit dieselbe Amtshandlung zweimal bezahlt werde.

36 Hilfsweise machen Prisco und CASER geltend, dass es vor der Festsetzung der Höhe der rückwirkend erhobenen Abgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung erforderlich gewesen wäre, die behördlichen Kosten für diesen Eintragungsakt in der Zeit von 1985 bis 1992 zu ermitteln. Der Betrag von 500 000 ITL sei überhöht, da schon der als Kanzleiabgaben verlangte Betrag von 8 000 ITL ausreiche. Auch eine zeitliche Anpassung der geschuldeten Beträge sei nicht erforderlich, weil sowohl die Kanzleiabgaben als auch die nach den ursprünglich geltenden Vorschriften geschuldeten Konzessionsabgaben fristgemäß an die Verwaltung abgeführt worden seien. Nach dem Urteil Fantask u. a. müsse ein Pauschalbetrag angemessen sein, wobei insbesondere die Zahl und die Qualifikation der mit dem Vorgang betrauten Bediensteten, ihr Zeitaufwand und die für die Erledigung nötigen Sachkosten zu berücksichtigen seien; in den Ausgangsfällen deute aber nichts darauf hin, dass diese Grundsätze beachtet worden wären. Die fragliche Abgabe habe daher keinen Gebührencharakter und laufe den Artikeln 10 und 12 der Richtlinie zuwider.

37 Was zweitens die rückwirkend erhobene jährliche Pauschalabgabe für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung anbelangt, so verweisen Prisco und CASER auf das Urteil vom 11. Juni 1996 in der Rechtssache C-2/94 (Denkavit Internationaal u. a., Slg. 1996, I-2827), wonach Artikel 10 Buchstabe c der Richtlinie dahin auszulegen sei, dass er Abgaben verhindern solle, die zwar nicht auf Kapitalzuführungen als solche, aber wegen der Formalitäten im Zusammenhang mit der Rechtsform der Gesellschaft, d. h. des für die Kapitalansammlung eingesetzten Instruments, erhoben würden.

38 Es stehe jedoch außer Zweifel, dass die Abgaben für die Eintragung anderer gesellschaftsrechtlicher Handlungen als der Gesellschaftsgründung eine mit der Rechtsform der fraglichen Gesellschaften zusammenhängende Förmlichkeit beträfen. Daraus, dass Artikel 10 Buchstabe c der Richtlinie auf „die der Ausübung einer Tätigkeit vorangehende Eintragung oder sonstige Formalität" Bezug nehme, lasse sich nicht herleiten, dass das mit dieser Bestimmung ausgesprochene Verbot die Konzessionsabgaben für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung nicht erfasse. Vielmehr habe der Gerichtshof im Urteil Fantask u. a. klargestellt, dass die Förmlichkeiten im Sinne dieser Bestimmung all diejenigen seien, die Gesellschaften nicht nur für die Aufnahme, sondern auch für die Fortführung ihrer Tätigkeit vornehmen müssten.

39 Die rückwirkend erhobene Abgabe für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung in den Jahren 1985 bis 1992 könne nicht als eine nach Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie zulässige Abgabe mit Gebührencharakter angesehen werden, da die Abgabe auch dann, wenn es in diesen Jahren zu keinerlei Eintrag gekommen sei, erhoben worden sei und jedenfalls die entstandenen Kosten bereits durch die Kanzleiabgaben gedeckt seien. Gesellschaften, die in den Jahren 1985 bis 1992 tatsächlich andere Handlungen als die Gesellschaftsgründung zur Eintragung gebracht hätten, könnten sich überdies gezwungen sehen, diese Eintragungen dreimal zu bezahlen, nämlich erstens in Form der ursprünglich geltenden Konzessionsabgaben, zweitens mit den Kanzleiabgaben und drittens mit der rückwirkend erhobenen Pauschalabgabe.

40 Für den Fall, dass der Gerichtshof einen Gebührencharakter dieser Pauschalabgabe gleichwohl für möglich halten sollte, sei darauf hinzuweisen, dass deren Höhe, wie die Corte d'appello ausgeführt habe, ohne eine vorherige Festsetzung oder Berechnung der Kosten für die den Gesellschaften erbrachten Dienste festgelegt worden sei.

41 Die italienische Regierung hebt zunächst hervor, dass unter die gemäß Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie zulässigen Abgaben mit Gebührencharakter nach dem Urteil Ponente Carni nur die bei der Eintragung der Gesellschaftsgründung oder jährlich erhobenen Abgaben fielen, deren Betrag nach den Kosten des erbrachten Dienstes berechnet seien, nicht aber nach den Gesamtkosten für die betreffende Behörde. Auf dieser Grundlage hätten die italienischen Gerichte die ursprüngliche, von 1985 bis 1992 angewandte Konzessionsabgabenregelung für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt.

42 Die rückwirkende Neuregelung, die verhindern solle, dass die von 1985 bis 1992 erbrachten Registrierungsdienste unvergütet blieben, genüge hingegen den im Urteil Ponente Carni niedergelegten Grundsätzen. So führe sie erstens zu keinerlei Doppelvergütung eines Dienstes. Dass einige Behörden zwischen 1985 und 1992 für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung gesonderte Konzessionsabgaben erhoben hätten, beruhe auf einer Fehlinterpretation des Decreto-legge Nr. 853/1984, denn tatsächlich seien diese Eintragungen durch die jährlich zum 30. Juni erhobene Abgabe in diesem Zeitraum abgedeckt worden. Zweitens falle die rückwirkend erhobene jährliche Pauschalabgabe für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung für ein gegebenes Jahr nur dann an, wenn in diesem Jahr wirklich Eintragungen vorgenommen worden seien. Drittens verlange die Richtlinie keine Korrelation zwischen dem Pauschalbetrag der erhobenen Abgaben und den tatsächlichen Kosten der Verwaltung für die Erbringung des speziellen Dienstes an eine bestimmte Gesellschaft. Forderte man eine solche Korrelation, so entfiele die Möglichkeit einer

Festsetzung von Pauschalabgaben überhaupt, die der Gerichtshof in den Urteilen Ponente Carni und Fantask u. a. aber anerkannt habe. Im vorliegenden Fall sei die Höhe der erhobenen Abgaben angemessen und entspreche den durchschnittlichen Abgaben für gleichartige Förmlichkeiten in den anderen Mitgliedstaaten.

43 Zur rückwirkend erhobenen Abgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung führt die Kommission aus, es stehe außer Zweifel, dass diese Abgabe, die sich angesichts der Bezugnahme des Dekrets Nr. 641/1972 auf Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 als eine Fortführung der vorherigen Abgabe darstelle, unter den Verbotstatbestand des Artikels 10 Buchstabe c der Richtlinie falle, sofern sie nicht gemäß Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie gerechtfertigt sei.

44 Den erforderlichen Voraussetzungen, um den fraglichen Abgaben Gebührencharakter zu verleihen, genüge ein Mitgliedstaat, wenn der Abgabenbetrag „angemessen" sei. In ihren schriftlichen Erklärungen hat die Kommission, die sich auf eine von ihr anlässlich der Rechtssache Ponente Carni erstellte und seither aktualisierte Vergleichsstudie der Eintragungsabgaben in zwölf Mitgliedstaaten stützt, ausgeführt, dass der Abgabenbetrag von 500 000 ITL, der nach Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 von 1985 bis 1992 für die Eintragung von Gesellschaftsgründungen erhoben wurde, angemessen festgesetzt sei. Nach dem jetzigen Umtauschkurs zwischen Euro und Lira habe sich der durchschnittliche Abgabenbetrag in diesen zwölf Mitgliedstaaten 1991 auf 314 000 ITL belaufen, und angesichts der inzwischen verstrichenen acht Jahre und der unvermeidlichen Unterschiede zwischen den Durchschnittskosten in den einzelnen Staaten erscheine der 1991 verlangte Betrag von 500 000 ITL nicht übermäßig.

45 In der mündlichen Verhandlung hat die Kommission allerdings erklärt, ihr sei zur Kenntnis gelangt, dass zwischen 1985 und 1992 auch die Kanzleiabgaben für die Eintragung von Gesellschaftsgründungen erhoben worden seien. Deshalb führe die Erhebung der neuen, rückwirkend erhobenen Abgabe auch dann, wenn die ursprünglich für die Eintragung der Gründung und sodann jährlich wiederkehrend entrichteten Konzessionsabgaben erstattet würden, zur Doppelbelastung des fraglichen Vorgangs. Dass Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie

Abgaben mit Gebührencharakter vom Verbot der Abgabenerhebung ausnehme, ergebe aber nur Sinn, wenn für einen bestimmten Dienst nur eine einzige Abgabe erhoben werde. Würden für die Erbringung nur eines einzigen Dienstes zwei oder mehrere Abgaben verlangt, so könne nur die Abgabe, die die Verwaltung konkret im Zeitpunkt der Vornahme des Dienstes erhebe, Gebührencharakter haben. Im vorliegenden Fall komme dieser Charakter nur den zwischen 1985 und 1992 erhobenen Kanzleiabgaben zu, und — gleichviel, wie hoch die neue Abgabe sei — nur sie könnten durch Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie gerechtfertigt sein.

46 Zu der neuen, rückwirkend erhobenen Jahrespauschalabgabe für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung führt die Kommission im Wesentlichen aus, dass diese Abgabe aus den auch von Prisco und CASER dargelegten Gründen gleichfalls in den Anwendungsbereich von Artikel 10 Buchstabe c der Richtlinie falle und nicht von der Verbotsausnahme für Abgaben mit Gebührencharakter gemäß Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie erfasst werde. Da diese Abgabe automatisch zu entrichten sei, selbst wenn es im fraglichen Jahr zu keiner Eintragung gekommen sei, weiterhin Kanzleiabgaben erhoben würden und schließlich im Fall von Eintragungen schon Abgaben nach der ursprünglich geltenden Konzessionsabgabenregelung erhoben worden seien, könne sich die rückwirkende Neuregelung dahin auswirken, dass eine Gesellschaft Abgaben ohne jeden Dienst entrichten oder denselben Dienst zwei- oder sogar dreimal bezahlen müsse.

Würdigung durch den Gerichtshof

47 Vorab ist zu prüfen, ob Abgaben wie die streitigen gemäß Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes Nr. 448/1998 unter einen der Verbotstatbestände des Artikels 10 der Richtlinie fallen. Dabei ist unstreitig, dass diese Abgaben keine Gesellschaftsteuern sind.

48 Artikel 10 der Richtlinie verbietet nach der letzten Begründungserwägung dieser Richtlinie insbesondere indirekte Steuern, die die gleichen Merkmale aufweisen wie die Gesellschaftsteuer. Es werden also u. a. ungeachtet ihrer Form Belastungen erfasst, die bei der Gründung einer Kapitalgesellschaft und der Erhöhung ihres Kapitals (Artikel 10 Buchstabe a) oder bei der der Ausübung einer Tätigkeit vorangehenden Eintragung oder sonstigen Formalität anfallen, der eine Gesellschaft aufgrund ihrer Rechtsform unterworfen werden kann (Artikel 10 Buchstabe c). Dieses Verbot ist dadurch gerechtfertigt, dass die fraglichen Belastungen zwar nicht wegen der Kapitalzuführungen als solcher, wohl aber wegen der Formalitäten im Zusammenhang mit der Rechtsform der Gesellschaft, also des Instruments zur Kapitalansammlung, anfallen, so dass ihre Beibehaltung die von der Richtlinie verfolgten Ziele ebenfalls gefährden würde (Urteile Denkavit Internationaal u. a., Randnr. 23, und Fantask u. a., Randnr. 21).

49 Im vorliegenden Fall fällt die Abgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung, da sie bei der Erstregistrierung neuer Gesellschaften zu entrichten ist, unmittelbar unter das Verbot des Artikels 10 Buchstabe c der Richtlinie. Das Gleiche muss gelten, wenn Abgaben für die Eintragung anderer gesellschaftsrechtlicher Handlungen anfallen, da sie wegen Förmlichkeiten im Zusammenhang mit der Rechtsform der betroffenen Gesellschaften erhoben werden. Auch wenn die Eintragung solcher Handlungen formell kein der Tätigkeit der Kapitalgesellschaften vorangehendes Verfahren darstellt, so ist sie doch eine Bedingung für die Ausübung und Fortführung dieser Tätigkeit (in diesem Sinne Urteil Fantask u. a., Randnr. 22).

50 Demgemäß ist weiter zu prüfen, ob für Abgaben wie die in den Ausgangsverfahren streitigen die Verbotsausnahme für Abgaben mit Gebührencharakter gemäß Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie eingreifen kann.

51 Insoweit bringt es die Unterscheidung zwischen den nach Artikel 10 der Richtlinie verbotenen Belastungen und den Abgaben mit Gebührencharakter mit sich, dass zu diesen Abgaben nur bei der Eintragung erhobene Abgaben zu rechnen sind,

deren Höhe sich nach den Kosten des geleisteten Dienstes richtet. In einer Abgabe, deren Höhe keinen Zusammenhang mit den Kosten des besonderen Dienstes aufwiese oder deren Höhe sich nicht nach den Kosten des Vorgangs, für den sie die Gegenleistung darstellt, richtete, sondern nach den gesamten Verwaltungs- und Investitionskosten des mit dem Vorgang betrauten Dienstes, müsste eine Belastung gesehen werden, für die allein das Verbot des Artikels 10 der Richtlinie gilt (Urteile Ponente Carni, Randnrn. 41 und 42, und Fantask u. a., Randnr. 27).

52 Was die gemäß Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 rückwirkend als Jahrespauschalbeträge geschuldeten Konzessionsabgaben für die Eintragung anderer Handlungen als der Gesellschaftsgründung angeht, so ist festzustellen, dass die italienischen Behörden, wenn diese Abgaben zusätzlich zu den von 1985 bis 1992 bereits entrichteten Konzessionsabgaben für die Eintragung derselben Handlungen gemäß der ursprünglich geltenden Regelung erhoben werden und zudem die betroffenen Gesellschaften, besonders wegen der Ausschlussfrist nach Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972, keine Erstattung der letztgenannten Abgaben erlangen können, für die Eintragung dieser Handlungen bereits gleichartige Abgaben erhoben haben, die als Vergütung für den erbrachten Dienst anzusehen sind. Unter diesen Umständen kann den fraglichen Pauschalabgaben, ohne dass eine etwaige Abdeckung der Eintragungskosten für diese Handlungen durch die Kanzleiabgaben geprüft zu werden braucht, kein Gebührencharakter zuerkannt werden.

53 Erst recht kein Gebührencharakter kann den rückwirkend als Jahrespauschalbeträge erhobenen Konzessionsabgaben zukommen, soweit sie Jahre betreffen, in denen keine andere Handlung als die Gesellschaftsgründung eingetragen wurde.

54 Was die ebenfalls mit Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 rückwirkend eingeführte Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung betrifft, so gilt das oben in Randnummer 52 Gesagte gleichermaßen für Gesellschaften, die zwischen 1985 und 1992 bereits eine Konzessionsabgabe für die Eintragung der Gesellschaftsgründung entrichteten und, insbesondere wegen der Ausschlussfrist nach Absatz 2 des vorgenannten Artikels und Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972, keinen Anspruch auf deren Erstattung haben.

55 Im Fall von Gesellschaften, die eine Erstattung der zwischen 1985 und 1992 bereits entrichteten Konzessionsabgaben für die Eintragung der Gesellschaftsgründung oder anderer Handlungen beanspruchen können, obliegt es den vorlegenden Gerichten, nachzuprüfen, ob die rückwirkend erhobenen neuen Abgaben für diese Vorgänge nach den oben in den Randnummern 8 und 9 dargelegten Grundsätzen Gebührencharakter haben oder nicht.

56 Naturgemäß keinen Gebührencharakter hätten sie, wenn sich erwiese, dass schon die für diese Vorgänge parallel entrichteten Kanzleiabgaben die Kosten für den erbrachten Dienst vollständig deckten. Entgegen der von der Kommission in der mündlichen Verhandlung vertretenen Auffassung steht es den Mitgliedstaaten jedoch frei, für einen erbrachten Dienst parallel verschiedene Vergütungen zu erheben, sofern der Gesamtbetrag die Kosten für diesen Dienst nicht übersteigt (in diesem Sinne, zu Gebühren für die Erfüllung von Zollformalitäten, u. a. Urteil vom 21. März 1991 in der Rechtssache C-209/89, Kommission/Italien, Slg. 1991, I-1575, Randnr. 10). Der bloße Umstand, dass für dieselben Eintragungen parallel Kanzleiabgaben und rückwirkend Konzessionsabgaben erhoben würden, genügte daher nicht, um Letzteren die Anerkennung als nach Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie zulässige Abgaben mit Gebührencharakter zu versagen.

57 Auf die zweite Frage des Tribunale Mailand und die erste Frage der Corte d'appello Rom ist deshalb zu antworten, dass Artikel 10 der Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er vorbehaltlich der Ausnahmebestimmungen des Artikels 12 der Richtlinie rückwirkend geltende Abgaben für die Eintragung gesellschaftsrechtlicher Handlungen in das Unternehmensregister verbietet, da sie keine nach der Richtlinie zulässige Gesellschaftsteuer sind. Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie ist dahin auszulegen, dass solche rückwirkend erhobenen Abgaben keine nach dieser Vorschrift zulässigen Abgaben mit Gebührencharakter sind, wenn für die Eintragungen in das Unternehmensregister, für die sie anfallen, bereits Abgaben erhoben wurden, die durch die rückwirkenden Abgaben ersetzt werden sollen, aber denen, die sie entrichtet haben, nicht erstattet werden. In sonstigen Fällen sind solche rückwirkend erhobenen Abgaben nur dann zulässige

Abgaben mit Gebührencharakter im Sinne von Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie, wenn ihre Höhe, die je nach der Rechtsform der Gesellschaft unterschiedlich sein darf, allein auf der Grundlage der Kosten für die betreffenden Förmlichkeiten berechnet worden ist, wobei in diese Beträge auch die Kosten unbedeutenderer gebührenfreier Vorgänge eingehen dürfen und gegebenenfalls parallel entrichtete sonstige Abgaben, die den gleichen erbrachten Dienst vergüten sollen, zu berücksichtigen sind. Für die Bemessung dieser Beträge darf ein Mitgliedstaat sämtliche Kosten einbeziehen, die mit den Eintragungen zusammenhängen, einschließlich des auf diese Vorgänge entfallenden Teils der allgemeinen Kosten. Ein Mitgliedstaat kann auch Pauschalabgaben vorsehen und ihre Höhe zeitlich unbegrenzt festsetzen, wenn er sich regelmäßig vergewissert, dass diese Beträge nicht die Durchschnittskosten der betreffenden Vorgänge überschreiten.

Zur Ausschlussfrist

Vorbringen der Beteiligten

58 Prisco beruft sich auf die Urteile vom 2. Februar 1988 in der Rechtssache 309/85 (Barra u. a., Slg. 1988, 355) und vom 29. Juni 1988 in der Rechtssache 240/87 (Deville, Slg. 1988, 3513), aus denen sich ergebe, dass ein Mitgliedstaat keine Bestimmungen erlassen dürfe, die die Erstattung einer Abgabe, die durch ein Urteil des Gerichtshofes für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden sei oder deren Unvereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht sich aus einem solchen Urteil ergebe, Voraussetzungen unterwerfen, die speziell diese Abgabe beträfen und ungünstiger seien als diejenigen, die ohne diese Bestimmungen für die Erstattung der Abgabe gälten.

59 Der vom Gerichtshof in der Rechtssache Edis geprüfte Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 stamme aus der Zeit vor Verkündung des Urteils Ponente Carni und

habe sich auch nicht speziell auf die streitigen Abgaben bezogen, so dass der Gerichtshof entschieden habe, dass der vorstehende Grundsatz nicht anwendbar sei. Hingegen sei der hier fragliche Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 jünger als das Urteil Ponente Carni und gelte speziell für die Abgaben, die aufgrund dieses Urteils für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden seien. Dieser Artikel ermögliche es den nationalen Gerichten nicht mehr, Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 dahin auszulegen, dass dieser nur irrtümlich entrichtete Abgaben betreffe, nicht aber Abgaben, deren Erstattung wegen ihrer Gemeinschaftsrechtswidrigkeit verlangt werde. Dem in den Urteilen Barra u. a. und Deville betonten Äquivalenzgrundsatz genüge Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 deshalb nicht.

60 Die Bestimmung laufe auch den Grundsätzen der Rechtssicherheit, des Vertrauensschutzes und der Verhältnismäßigkeit zuwider. Das ergebe sich vor allem aus ihrer Rückwirkung und dem weiteren Umstand, dass zu dem Zeitpunkt, zu dem diese Bestimmung erlassen worden sei, die in ihr festgelegte Ausschlussfrist von drei Jahren seit Zahlung der letzten Abgaben, deren Erstattung begehrt werde, im Jahr 1992 längst zu Ende gegangen sei.

61 Die italienische Regierung macht geltend, dass Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 den Geltungsbereich der Ausschlussfrist von drei Jahren für die Erstattung der in der Vorschrift genannten Abgaben keineswegs erweitert habe. Nach Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 in seiner Auslegung durch das Urteil Nr. 3458/1996 der Corte suprema di cassazione habe diese Frist für Anträge auf Erstattung gemeinschaftsrechtswidriger Konzessionsabgaben auch schon vorher gegolten. Jedenfalls sei die Tragweite von Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 ausschließlich eine Frage des innerstaatlichen Rechts, die der Gerichtshof nicht zu beurteilen habe. Im Übrigen sei die Sachlage die gleiche wie die, die der Gerichtshof in den Rechtssachen Edis, Spac und Ansaldo Energia u. a. geprüft habe, in denen er entschieden habe, dass es das Gemeinschaftsrecht einem Mitgliedstaat nicht verwehre, sich gegenüber Klagen auf Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht vereinnahmt worden seien, auf eine nationale Ausschlussfrist von drei Jahren zu prüfen, die von der günstigeren allgemeinen Frist für Klagen gegen Private auf Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge abweiche, sofern diese Ausschlussfrist in gleicher Weise für alle Klagen auf Erstattung von Abgaben unabhängig davon gelte, ob sie auf das Gemein-

schaftsrecht oder auf das innerstaatliche Recht gestützt würden (Äquivalenzgrundsatz), und die Ausübung der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung verliehenen Rechte nicht praktisch unmöglich mache oder übermäßig erschwere (Effektivitätsgrundsatz).

62 Die Kommission führt aus, dass die von dem vorlegenden Gericht aufgeworfene Frage, ob die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Schutzes des Einzelnen eingehalten seien, eher Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 in seiner Auslegung durch das Urteil Nr. 3458/1996 durch die Corte suprema di cassazione als Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 und darüber hinaus eher das italienische Recht als das Gemeinschaftsrecht betreffe.

63 Dem Urteil Edis und den Urteilen vom 17. November 1998 in der Rechtssache C-228/96 (Aprile, Slg. 1998, I-7141) und vom 9. Februar 1999 in der Rechtssache C-343/96 (Dilexport, Slg. 1999, I-579) ließen sich hinsichtlich der Erstattungsmodalitäten für gemeinschaftsrechtswidrige Abgaben folgende Grundsätze entnehmen. Die Mitgliedstaaten dürften nicht nach einem Urteil des Gerichtshofes, das die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der fraglichen Abgaben festgestellt habe, Modalitäten festlegen, die ausschließlich für diese Abgaben gälten und für die Abgabenschuldner ungünstiger seien als die Regelung, die ohne diese Modalitäten anwendbar wäre.

64 Im Ausgangsverfahren seien die ersten beiden Voraussetzungen erfüllt. Ob aber auch die dritte Voraussetzung vorliege, hänge von der Auslegung des Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 ab: Wenn die darin festgelegte Ausschlussfrist von drei Jahren bereits für Anträge auf Erstattung rechtswidrig erhobener Abgaben gegolten habe, so bewirke Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 keine Neuerung und könne nicht für gemeinschaftsrechtswidrig erachtet werden. Anders verhalte es sich, wenn Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972 nur für Anträge auf Erstattung irrtümlich entrichteter Abgaben gegolten habe. Damit hänge die Entscheidung von der Auslegung nationaler Rechtsvorschriften ab, die der Gerichtshof nicht selbst vornehmen könne.

Würdigung durch den Gerichtshof

65 Die Geltung des Artikels 13 des Dekrets Nr. 641/1972 für Anträge auf Erstattung von Abgaben, die nach dem Urteil Ponente Carni für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden waren, ist bereits im Urteil Edis behandelt worden. Der Gerichtshof hat dort entschieden, dass sich die Auslegung der Corte suprema di cassazione auf eine nationale Bestimmung bezog, die zum Zeitpunkt des Erlasses des Urteils Ponente Carni seit langem in Kraft war und die nicht nur die Erstattung der Abgabe, um die es in jenem Urteil ging, sondern auch die aller staatlichen italienischen Konzessionsabgaben betraf. Daraus hat der Gerichtshof geschlossen, dass die in den Urteilen Barra und Deville entwickelte Rechtsprechung nicht anwendbar war (Urteil Edis, Randnr. 25).

66 Der Gerichtshof hat weiter ausgeführt, dass eine vergleichbare Frist nach den unbestrittenen Angaben der italienischen Regierung auch für Klagen auf Erstattung einer bestimmten Anzahl indirekter Abgaben galt und dem Wortlaut der streitigen Bestimmung nicht zu entnehmen war, dass sie nur auf Klagen anwendbar wäre, die auf das Gemeinschaftsrecht gestützt werden. Der Gerichtshof hat ferner darauf verwiesen, dass nach der Rechtsprechung der Corte suprema di cassazione die Fristen in Steuersachen auch für Klagen auf Erstattung von Abgaben oder Steuern galten, die aufgrund von Gesetzen erhoben wurden, die gegen die italienische Verfassung verstießen (Urteil Edis, Randnr. 38).

67 Demgemäß hat der Gerichtshof entschieden, dass das Gemeinschaftsrecht es einem Mitgliedstaat nicht verwehrt, sich gegenüber Klagen auf Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben worden sind, auf eine nationale Ausschlussfrist von drei Jahren zu berufen, die von der günstigeren allgemeinen Frist für Klagen gegen Private auf Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge abweicht, wenn diese Ausschlussfrist in gleicher Weise auf alle

Klagen auf Erstattung von Abgaben unabhängig davon angewandt wird, ob sie auf das Gemeinschaftsrecht oder auf das innerstaatliche Recht gestützt werden (Urteil Edis, Randnr. 39).

68 Was Artikel 11 Absatz 2 des Gesetzes Nr. 448/1998 anbelangt, so verweist diese Bestimmung lediglich auf Artikel 13 des Dekrets Nr. 641/1972, der vom Gerichtshof im Urteil Edis geprüft worden ist, und ändert nicht dessen Anwendungsbereich. Im vorliegenden Verfahren hat sich auch kein neuer Gesichtspunkt ergeben, der zu einer anderen Beurteilung als im Urteil Edis führen könnte.

69 Insbesondere wird die Ausübung der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung verliehenen Rechte durch eine Bestimmung wie Artikel 11 Absatz 2 des Gesetzes Nr. 448/1998 nicht praktisch unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert, da für die Einhaltung der Ausschlussfrist von drei Jahren, die die Bestimmung als eine der Voraussetzungen für die Erstattung zwischen 1985 und 1992 entrichteter Abgaben festlegt, der Zeitpunkt der Einreichung des Erstattungsantrags und nicht der des Erlasses der Bestimmung im Jahr 1998 maßgebend ist. Eine solche Bestimmung kann, obgleich sie formell Rückwirkung besitzt, jedenfalls auch nicht den Grundsätzen der Rechtssicherheit, des Vertrauensschutzes und der Verhältnismäßigkeit zuwiderlaufen, da sie selbst die Tragweite der bereits vor ihrem Erlass geltenden Regelung nicht ändert.

70 Dem vorlegenden Gericht ist deshalb ebenso wie im Urteil Edis zu antworten, dass das Gemeinschaftsrecht es einem Mitgliedstaat nicht verwehrt, sich gegenüber Klagen auf Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben worden sind, auf eine nationale Ausschlussfrist von drei Jahren zu berufen, die von der günstigeren allgemeinen Frist, die für Klagen gegen Private auf Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge abweicht, wenn diese Ausschlussfrist in gleicher Weise auf alle Klagen auf Erstattung von Abgaben unabhängig davon angewandt wird, ob sie auf das Gemeinschaftsrecht oder auf das innerstaatliche Recht gestützt werden.

Zu den Modalitäten der Berechnung der für die Erstattungen geltenden Zinsen

Vorbringen der Beteiligten

71 CASER führt aus, dass das Gesetz Nr. 29 vom 25. Januar 1961 (GURI Nr. 53 vom 1. März 1961) in geänderter Fassung allgemein die zugunsten des Staates bzw. der Abgabenschuldner geltenden Zinssätze für geschuldete Abgaben und indirekte Steuern auf Unternehmensumsätze bei verspäteter Zahlung von Abgaben durch die Abgabenschuldner und bei Rückzahlung vom Staat rechtswidrig erhobener Abgaben regele. CASER macht geltend, dass die ihr ab Einreichung ihres Erstattungsantrags zu zahlenden Zinsen bei Anwendung dieses Gesetzes höher wären (30 810 000 ITL zum 30. Juni 1999) als nach Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr. 448/1998 (17 550 000 ITL). Ebenso verhielte es sich, wenn die gesetzlichen Zinsen gemäß Artikel 1284 des Zivilgesetzbuchs für die Rückzahlung rechtsgrundlos gezahlter Beträge ab Klageerhebung berechnet würden (40 950 000 ITL). Dass diese verschiedenen Zinsarten zu unterschiedlichen Zinsbeträgen führten, belege ganz konkret, dass Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr. 448/1998 nicht dem Äquivalenzgrundsatz entspreche.

72 Der vom Gerichtshof zu prüfende Sachverhalt unterscheide sich vom Ausgangssachverhalt des Urteils Ansaldo Energia u. a. Dort sei es um die Frage gegangen, ob es dem Gemeinschaftsrecht zuwiderlaufe, wenn im Steuerrecht andere Zinsen gälten als im Zivilrecht. Das Ausgangsverfahren betreffe hingegen die Geltung unterschiedlicher Zinssätze innerhalb des Steuerrechts, wobei der ungünstigere — und im Übrigen rückwirkend festgesetzte — Zinssatz speziell für die Erstattung von Abgaben gelte, die aufgrund des Urteils Ponente Carni für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden seien.

73 Die italienische Regierung erinnert daran, dass der Gerichtshof in der Rechtssache Ansaldo Energia u. a. für Recht erkannt habe, dass ein Mitgliedstaat nicht verpflichtet werden könne, die günstigste innerstaatliche Erstattungsregelung auf alle Klagen auf Erstattung von Abgaben und Gebühren zu erstrecken, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben worden seien. Im Übrigen werde der Äquivalenzgrundsatz dadurch gewahrt, dass Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr. 448/1998 den darin festgelegten Zinssatz von 2,5 % (gesetzlicher Zinssatz bei Inkrafttreten des Gesetzes) nicht allein auf Fälle der Erstattung gemeinschaftsrechtswidrig erhobener Konzessionsabgaben anwende, sondern auf alle Erstattungsanträge einschließlich derjenigen, die sich auf nationales Recht stützten.

74 Die Kommission hebt hervor, dass anders als im Ausgangssachverhalt des Urteils Ansaldo Energia u. a. aus dem Wortlaut von Artikel 11 des Gesetzes Nr. 448/1998 ausdrücklich hervorgehe, dass diese Bestimmung speziell nur für die Erstattung der Abgaben gelte, die für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden seien, die aber zu mehreren Dutzend staatlicher Konzessionsabgaben gehörten, die ihrerseits in die weitere Kategorie anderer indirekter Steuern als die Umsatzsteuer fielen.

75 Da der Zinssatz gemäß Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr. 448/1998 für die fraglichen Zeiträume im Übrigen insgesamt geringer ausfalle als der nach dem Gesetz Nr. 29/1961 für Steuerschulden geltende Zinssatz, sei der Äquivalenzgrundsatz nicht eingehalten. Zum gleichen Ergebnis führe es, wenn man — im Fall einer anderen Einstufung des Rechtsverhältnisses, das zwischen der Verwaltung und den Gesellschaften, die die staatlichen Konzessionsabgaben entrichtet hätten, infolge der Feststellung, dass die Abgaben gemeinschaftsrechtswidrig seien, entstanden sei — den gesetzlichen Zinssatz für zivilrechtliche Schulden in denselben Zeiträumen als Bezugspunkt wählte.

Würdigung durch den Gerichtshof

76 Der Gerichtshof hat im Urteil Ansaldo Energia u. a. entschieden, dass eine nationale Ausgestaltung der Erstattung dem Äquivalenzgrundsatz entspricht, wenn sie in gleicher Weise auf alle Klagen unabhängig davon anwendbar ist, ob diese auf die Verletzung des Gemeinschaftsrechts oder des innerstaatlichen Rechts gestützt werden, sofern es sich um dieselbe Art von Abgaben oder Gebühren handelt, dass aber dieser Grundsatz nicht so verstanden werden kann, dass er einen Mitgliedstaat verpflichtet, die günstigste innerstaatliche Erstattungsregelung auf alle Klagen auf Erstattung von Abgaben und Gebühren zu erstrecken, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben worden sind (Urteil Ansaldo Energia u. a., Randnr. 29). Demgemäß steht das Gemeinschaftsrecht nach dem Urteil Ansaldo Energia u. a. (Randnr. 30) Vorschriften eines Mitgliedstaats nicht entgegen, die Berechnungsmodalitäten für Zinsen vorsehen, die bei der Erstattung von rechtsgrundlos erhobenen Abgaben weniger günstig sind als bei der Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge durch Private, sofern diese Modalitäten für Klagen unabhängig davon gelten, ob diese auf das innerstaatliche Recht oder auf das Gemeinschaftsrecht gestützt sind.

77 Der Gerichtshof hat jedoch weiter entschieden, dass ein Mitgliedstaat keine Bestimmungen erlassen darf, die die Erstattung einer Abgabe, die durch ein Urteil des Gerichtshofes für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden ist oder deren Unvereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht sich aus einem solchen Urteil ergibt, Voraussetzungen unterwerfen, die speziell diese Abgabe betreffen und die ungünstiger sind als diejenigen, die auf die Erstattung der fraglichen Steuer anwendbar gewesen wären, wenn diese Bestimmung nicht erlassen worden wäre (Urteile Edis, Randnr. 24, Aprile, Randnr. 26, und Dilexport, Randnr. 39).

78 Der Ausgangssachverhalt, der insoweit von dem dem Urteil Ansaldo Energia u. a. zugrunde liegenden Sachverhalt abweicht, liegt jedoch offenbar so, dass die Modalitäten der Zinsberechnung gemäß Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes Nr.

448/1998, die speziell die aufgrund des Urteils Ponente Carni für gemeinschaftsrechtswidrig erklärten Konzessionsabgaben für die Eintragung einer Gesellschaftsgründung und, jährlich wiederkehrend, für die Aufrechterhaltung dieser Eintragung betreffen, ungünstiger sind als die Modalitäten, die für die Rückzahlung anderer Steuerschulden einschließlich der anderer Konzessionsabgaben gleicher Art gelten. Unter solchen Umständen, deren Vorliegen das nationale Gericht festzustellen hat, liefen Rechtsvorschriften wie die in den Ausgangsverfahren streitigen dem Gemeinschaftsrecht zuwider und wären zugunsten jener Vorschriften außer Anwendung zu lassen, die die Verzinsung der Rückzahlung anderer Konzessionsabgaben gleicher Art regeln.

79 Dem vorlegenden Gericht ist deshalb zu antworten, dass es das Gemeinschaftsrecht einem Mitgliedstaat verwehrt, Bestimmungen zu erlassen, die die Erstattung einer Abgabe, die durch ein Urteil des Gerichtshofes für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden ist oder deren Unvereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht sich aus einem solchen Urteil ergibt, Voraussetzungen unterwerfen, die speziell diese Abgabe betreffen und die ungünstiger sind als diejenigen, die auf die Erstattung der fraglichen Abgabe anwendbar gewesen wären, wenn diese Bestimmungen nicht erlassen worden wären.

Kosten

80 Die Auslagen der italienischen Regierung und der Kommission, die Erklärungen vor dem Gerichtshof abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien der Ausgangsverfahren ist das Verfahren ein Zwischenstreit in den bei den vorlegenden Gerichten anhängigen Rechtsstreitigkeiten; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieser Gerichte.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

auf die ihm vom Tribunale Mailand mit Beschluss vom 15. Mai 1999 und von der Corte d'appello Rom mit Beschluss vom 12. Mai 1999 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1. Artikel 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital ist dahin auszulegen, dass er vorbehaltlich der Ausnahmebestimmungen des Artikels 12 der Richtlinie rückwirkend geltende Abgaben für die Eintragung gesellschaftsrechtlicher Handlungen in das Unternehmensregister verbietet, da sie keine nach der Richtlinie zulässige Gesellschaftsteuer sind. Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 69/335 ist dahin auszulegen, dass solche rückwirkend erhobenen Abgaben keine nach dieser Vorschrift zulässigen Abgaben mit Gebührencharakter sind, wenn für die Eintragungen in das Unternehmensregister, für die sie anfallen, bereits Abgaben erhoben wurden, die durch die rückwirkenden Abgaben ersetzt werden sollen, aber denen, die sie entrichtet haben, nicht erstattet werden. In sonstigen Fällen sind solche rückwirkend erhobenen Abgaben nur dann zulässige Abgaben mit Gebührencharakter im Sinne von Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 69/335, wenn ihre Höhe, die je nach der Rechtsform der Gesellschaft unterschiedlich sein darf, allein auf der Grundlage der Kosten für die betreffenden Förmlichkeiten berechnet worden ist, wobei in diese Beträge auch die Kosten unbedeutenderer gebührenfreier Vorgänge eingehen dürfen und gegebenenfalls parallel entrichtete sonstige Abgaben, die den gleichen erbrachten Dienst vergüten sollen, zu berücksichtigen sind. Für die Bemessung dieser Beträge darf ein Mitgliedstaat sämtliche Kosten einbeziehen, die mit den Eintragungen zusammenhängen, einschließlich des auf diese Vorgänge

entfallenden Teils der allgemeinen Kosten. Ein Mitgliedstaat kann auch Pauschalabgaben vorsehen und ihre Höhe zeitlich unbegrenzt festsetzen, wenn er sich regelmäßig vergewissert, dass diese Beträge nicht die Durchschnittskosten der betreffenden Vorgänge überschreiten.

2. Das Gemeinschaftsrecht verwehrt es einem Mitgliedstaat nicht, sich gegenüber Klagen auf Erstattung von Abgaben, die unter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht erhoben worden sind, auf eine nationale Ausschlussfrist von drei Jahren zu berufen, die von der günstigeren allgemeinen Frist, die für Klagen gegen Private auf Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Beträge abweicht, wenn diese Ausschlussfrist in gleicher Weise auf alle Klagen auf Erstattung von Abgaben unabhängig davon angewandt wird, ob sie auf das Gemeinschaftsrecht oder auf das innerstaatliche Recht gestützt werden.

3. Das Gemeinschaftsrecht verwehrt es einem Mitgliedstaat, Bestimmungen zu erlassen, die die Erstattung einer Abgabe, die durch ein Urteil des Gerichtshofes für gemeinschaftsrechtswidrig erklärt worden ist oder deren Unvereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht sich aus einem solchen Urteil ergibt, Voraussetzungen unterwerfen, die speziell diese Abgabe betreffen und die ungünstiger sind als diejenigen, die auf die Erstattung der fraglichen Abgabe anwendbar gewesen wären, wenn diese Bestimmungen nicht erlassen worden wären.

Macken Puissochet Schintgen

Skouris Cunha Rodrigues

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 10. September 2002.

Der Kanzler

R. Grass

Die Präsidentin der Sechsten Kammer

F. Macken