YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)
9 päivänä helmikuuta 1999 *

Asiassa C-343/96,

jonka Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno (Italia) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Dilexport Srl

vastaan

Amministrazione delle Finanze dello Stato

ennakkoratkaisun perusteettoman edun palautusta koskevan yhteisön oikeuden tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-P. Puissochet (esittelevä tuomari) sekä tuomarit C. Gulmann, D. A. O. Edward, L. Sevón ja M. Wathelet,

julkisasiamies: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies D. Louterman-Hubeau,

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Dilexport Srl, edustajanaan asianajaja Bruno Telchini, Bolzano,

— Italian hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön diplomaattisten riita-asioiden osaston osastopäällikkö, professori Umberto Leanza, avustajanaan valtionasiamies Ivo Maria Braguglia,

— Ranskan hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston jaostopäällikkö Catherine de Salins ja saman osaston ulkoasiainsihteeri Gautier Mignot,

— Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään Treasury Solicitor's Departmentin virkamies Lindsey Nicoll,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään oikeudellisen yksikön virkamies Enrico Traversa,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Dilexport Srl:n, edustajanaan Bruno Telchini, Amministrazione delle Finanze dello Staton, edustajanaan Ivo Maria Braguglia, Ranskan hallituksen, asiamiehenään Gautier Mignot, Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen, asiamiehenään barrister Nicholas Paines, ja komission, asiamiehenään Enrico Traversa, 5.3.1998 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 28.4.1998 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno, on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 17.8.1996 tekemällään päätöksellä ja sitä täydentävällä 28.10.1996 tekemällään päätöksellä, jotka ovat saapuneet yhteisöjen tuomioistuimeen 30.9.1996 ja 31.10.1996, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla kuusi ennakkoratkaisukysymystä perusteettoman edun palautusta koskevan yhteisön oikeuden tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jossa vastapuolina ovat Dilexport Srl (jäljempänä Dilexport) ja Amministrazione delle Finanze dello Stato (Italian veroviranomainen, jäljempänä veroviranomainen) ja joka koskee tuoreista ja kuivatuista banaaneista ja banaanijauhoista kannettavan kulutusveron (jäljempänä banaaneista kannettava kulutusvero) palauttamista.

3 Banaaneista kannettava kulutusvero on otettu Italiassa käyttöön 9.10.1964 annetulla lailla nro 986 (Gazzetta Ufficiale di Repubblica Italiana, jäljempänä GURI, nro 264, 27.10.1964, s. 4580).

4 Yhteisöjen tuomioistuin totesi asiassa 184/85, komissio vastaan Italia, 7.5.1987 antamassaan tuomiossa (Kok. 1987, s. 2013), että Italian tasavalta ei ollut noudattanut perustamissopimuksen 95 artiklan 2 kohdasta johtuvia velvoitteitaan, koska se oli ottanut käyttöön ja pitänyt voimassa tuoreita banaaneja koskevan valmisteveron, jota kannettiin muista jäsenvaltioista ja erityisesti Ranskan merentakaisista departementeista peräisin olevista banaaneista. Lisäksi yhteisöjen tuomioistuin totesi samana päivänä asiassa 193/85, Co-Frutta, antamassaan tuomiossa (Kok. 1987, s. 2085), että sellainen kulutusvero, jota kannettiin tietyistä maahantuoduista hedelmistä, oli perustamissopimuksen 95 artiklan 2 kohdan vastainen, koska sillä suojeltiin kotimaista hedelmätuotantoa.

5 Asian käsittelyssä yhteisöjen tuomioistuimelle annettujen tietojen mukaan banaaneista kannettavan kulutusveron kaltaisten verojen palauttamiseen sovellettiin kyseisenä aikana muun muassa yhtäältä 23.1.1973 annetulla presidentin asetuksella nro 43 hyväksytyn Italian tullilakikirjan (Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, GURI nro 80, 28.3.1973; jäljempänä TUDL) 91 §:n säännöksiä ja toisaalta 27.11.1982 annetulla lailla nro 873 (GURI nro 328, 29.11.1982, s. 8599) laiksi muutetun, 30.9.1982 annetun asetuksen (decreto-legge) nro 688 (GURI nro 270, 30.9.1982, s. 7072; jäljempänä vuoden 1982 asetus) 19 §:ää.

6 TUDL:n 91 §:ssä säädetään seuraavaa: "Verovelvollisella on oikeus niiden määrien palautukseen, jotka hän on maksanut liikaa joko viranomaisen tekemän laskuvirheen vuoksi tai sen vuoksi, että asiassa on sovellettu muuta kuin sitä tullia, joka on vahvistettu tullitariffissa sen tavaran osalta, joka on kuvattu ilmoituksessa (tulliviranomaisten toimesta), mikäli palautusvaatimus tehdään preklusiivisessa viiden vuoden määräajassa, joka alkaa maksun suorittamisesta, ja mikäli vaatimukseen liitetään alkuperäinen maksutosite."

7 Vuoden 1982 asetuksen 19 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Jokaisella, joka on maksanut aiheettomasti tuontitulleja, valmisteveroja, kulutusveroja tai julkisia maksuja ennen tai jälkeen tämän asetuksen voimaantulon, on oikeus näiden maksamiensa määrien palautukseen, jos hän osoittaa asiakirjoilla, että kyseistä veroa tai maksua ei ole millään tavalla vyörytetty muiden henkilöiden maksettavaksi, paitsi jos vyöryttäminen on perustunut ilmeiseen virheeseen."

8 Komissio on täsmentänyt, ilman että yksikään asian osapuolista olisi sitä kiistänyt, että Corte suprema di cassazionen tulkinnan mukaan TUDL:n 91 §:n säännöksiä ei sovelleta sellaisiin palautusvaatimuksiin, jotka perustuvat siihen, että oikeussääntöä on rikottu; näihin vaatimuksiin sovelletaan Italian *Codice civilen* (siviililaki) 2946 §:ssä säädettyä kymmenen vuoden vanhentumisaikaa, joka koskee perusteettoman edun palautusta.

9 Banaaneista kannettava kulutusvero on kumottu 29.12.1990 annetun lain nro 428 32 §:llä; kyseisen lain nimi on *Disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee (legge comunitaria per il 1990)* (Italian kuulumisesta Euroopan yhteisöihin johtuvien velvollisuuksien täytäntöönpanosäännöksistä annettu laki eli vuotta 1990 koskeva yhteisön oikeuden täytäntöönpanolaki, GURI:n täydennysosa nro 10, 12.1.1991, s. 1; jäljempänä vuoden 1990 laki), ja se on tullut voimaan 27.1.1991.

10 Tämän lain 29 §:ssä säädetään uusista säännöistä, jotka koskevat "Euroopan yhteisön oikeussääntöjen vastaisiksi todettujen verojen ja maksujen palauttamista".

11 Tässä pykälässä säädetään seuraavaa:

"1. Sitä viiden vuoden preklusiivista määräaikaa, josta on säädetty 23.1.1973 annetulla presidentin asetuksella nro 43 hyväksytyn Italian tullilakikirjan 91 §:ssä, on tulkittava niin, että sitä sovelletaan kaikkiin vaatimuksiin ja kanteisiin, jotka koskevat tullimenettelyjen yhteydessä maksettujen rahamäärien takaisinsaantia. Kyseinen määräaika ja tullilakikirjan 84 §:ssä tarkoitettu vanhentumisaika lyhenee kolmen vuoden pituiseksi 90 päivän kuluttua tämän lain voimaantulopäivästä.

2. Sellaiset tuontitullit, valmisteverot, kulutusverot, sokerivero ja julkiset maksut, jotka on kannettu Euroopan yhteisöjen lainsäädännön kanssa ristiriidassa olevien kansallisten säännösten nojalla, palautetaan, mikäli näitä veroja tai maksuja ei ole vyörytetty muiden oikeussubjektien maksettaviksi.

3. Kun kannetut verot tai maksut eivät kuulu Euroopan yhteisöjen oikeusjärjestyksen piiriin, 27.11.1982 annetulla lailla nro 873 sisällöllisten muutosten jälkeen laiksi muutetun, 30.9.1982 annetun asetuksen nro 688 19 §:ää sovelletaan.

4. Edellä 2 ja 3 momentissa tarkoitettuja veroja ja maksuja koskevasta palautusvaatimuksesta on, mikäli niiden maksamisesta aiheutuneet kustannukset ovat vaikuttaneet yrityksen tulojen kertymiseen, myös ilmoitettava siihen verotoimistoon, jolle näitä tuloja koskeva veroilmoitus on tehty kyseiseltä verovuodelta, tai muussa tapauksessa vaatimusta ei voida tutkia.

— —

7. Tämän pykälän 2 momenttia sovelletaan niiden määrien palauttamiseen, jotka on maksettu ennen tämän lain voimaantuloa.

8. Tämän pykälän 4 momenttia sovelletaan siitä verovuodesta lähtien, jonka kuluessa tämä laki tulee voimaan."

12 Komissio ja Italian hallitus ovat esittäneet huomautuksissaan, ilman että yksikään asian osapuolista olisi sitä kiistänyt, että vuoden 1990 lain 29 §:n 1 momenttia on Corte suprema di cassazionen mukaan tulkittava niin, että laissa mainitulla kolmen vuoden preklusiivisella määräajalla ei voi olla taannehtivaa vaikutusta.

13 Ennakkoratkaisua pyytäneen kansallisen tuomioistuimen mukaan Italian tuomioistuimet tulkitsevat ja soveltavat tämän lain 29 §:n 2 momenttia niin, että veroviranomainen voi kieltäytyä palauttamasta aiheettomasti maksettuja tulleja tai veroja tukeutumalla siihen presumptioon, että nämä tullit ja verot tavallisesti vyörytetään kolmannen maksettaviksi.

14 Ennakkoratkaisupyynnöstä ja sen täydennyksestä ilmenee, että Dilexport on maksanut valtiolle 6 945 756 Italian liiraa (ITL) banaaneista kannettavana kulutusverona

sen vuoksi, että se oli tuonut Brennerin (Italia) tullitoimipaikan kautta vuonna 1988 banaanierän, joka oli luovutettu vapaaseen liikkeeseen toisessa yhteisön jäsenvaltiossa.

15 Dilexport katsoi maksaneensa tämän määrän aiheettomasti, koska kyseinen vero oli perustamissopimuksen 95 artiklan 2 kohdan vastainen, ja tämän vuoksi se esitti veroviranomaiselle tämän määrän palauttamista koskevan vaatimuksen, jota ei kuitenkaan hyväksytty. Tämän vuoksi Dilexport saattoi Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipitenossa vireille summaarisessa menettelyssä käsiteltävän velkomusasian vaatien sitä, että tämä tuomioistuin määräisi veroviranomaiset palauttamaan kyseiset määrät ja maksamaan kyseiselle pääomalle korkoa maksuajankohdasta lukien.

16 Ennakkoratkaisupyynnössään kansallinen tuomioistuin on todennut, että vuoden 1990 lain 29 §:n sanamuoto on omiaan synnyttämään epäilyksiä siitä, onko tämä pykälä ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa, sellaisena kuin yhteisöjen tuomioistuin sitä on tulkinnut asiassa 199/82, San Giorgio, 9.11.1983 antamassaan tuomiossa (Kok. 1983, s. 3595) ja asiassa 240/87, Deville, 29.6.1988 antamassaan tuomiossa (Kok. 1988, s. 3513), ja että näitä epäilyksiä vahvistavat asiassa C-125/94, Aprile, 5.10.1995 annettuun tuomioon (Kok. 1995, s. I-2919) liittyvät komission huomautukset ja se, miten kyseisiä säännöksiä on käytännössä sovellettu.

17 Tämän vuoksi Pretore de Vipiteno on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat kuusi ennakkoratkaisukysymystä:

"1) Onko yhteisön oikeutta tulkittava siten, että sellainen jäsenvaltion antama lainsäädäntö, kuten 29.12.1990 annetun Italian lain nro 428 29 §, jolla yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen verojen palauttamista koskevien vaatimusten esittämiselle asetetaan erilaiset ja tiukemmat vanhentumista ja oikeuden menettämistä koskevat määräajat ja näyttöedellytykset kuin siviilioikeuden yleisten oppien mukaan on mahdollista, on yhteisön oikeuden kanssa ristiriidassa? Kun erityisesti otetaan huomioon periaate, jonka mukaan ne kansalliset menettelysäännöt, jotka koskevat oikeutta vaatia palauttamista, 'eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat kansalliseen oikeuteen perustuvia

vastaavanlaisia vaatimuksia', on kysyttävä, mitä tarkoitetaan ilmauksella 'kansalliseen oikeuteen perustuvat vastaavanlaiset vaatimukset'?

2) Onko yhteisön oikeuden perustavien periaatteiden vastaista, että jäsenvaltio antaa rajoitetusti ja ainoastaan sellaisen tietyn erityisalueen osalta, joka koskee yhtenäistä sellaisten verojen ryhmää, joista suurimpaan osaan sovelletaan yhteisön oikeutta, erityisen poikkeuslain, jolla rajoitetaan oikeutta esittää perusteettoman edun palauttamista koskeva vaatimus ja täten poiketaan siviililain 2033 §:ssä perusteettoman edun palauttamista koskevalle vaatimukselle asetetuista yleisistä edellytyksistä? Voidaanko erityisesti syrjintäkiellon periaate käsittää suppeassa merkityksessä ja tästä syystä katsoa, että jäsenvaltion lainsäädännössä, kuten 29.12.1990 annetun kansallisen lain nro 428 29 §:n 2 momentissa, noudatetaan tätä periaatetta, jo pelkästään siksi, että mainitussa säännöksessä yhteisön oikeuden kannalta merkityksellisten verojen palauttamiselle säädetyt edellytykset — vaikka ne ovatkin edunpalautusta koskevaan yleiseen sääntelyyn verrattuina epäedullisempia — ovat kuitenkin lievempiä kuin saman pykälän 2 momentissa säädetyt, palauttamista koskevat erityisedellytykset?

3) Onko edellä mainittujen yhteisön oikeuden perusperiaatteiden vastaista, että jäsenvaltio — sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on antanut useita tuomioita, joissa se on todennut erilaisten tuontitullien, valmisteverojen, kulutusverojen, sokeriverojen ja julkisten maksujen olevan yhteensopimattomia yhteisön oikeuden kanssa — antaa 29.12.1990 annetun lain nro 428 29 §:n kaltaisia menettelysääntöjä, joilla erityisesti rajoitetaan mahdollisuutta vaatia edellä mainittujen, yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen verojen ja maksujen palauttamista?

4) Onko edellä mainitun kaltainen laki, jonka antamisen perusteeksi on ilmoitettu kansallisen lainsäädännön saattaminen yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaiseksi ja joka on annettu yli kolme ja puoli vuotta edellä mainittujen yhteisöjen tuomioistuimen tuomioiden antamisen jälkeen, minkä vuoksi tähän viivästykseen syyllistynyt valtio on saanut perusteetonta etua, yhteensopimaton yhteisön oikeuden kanssa ja erityisesti yhteisöjen tuomioistuimen asiassa 199/82, San Giorgio, 9.11.1983 antaman tuomion (Kok. 1983, s. 3595) kanssa, joka koski sallittujen todistuskeinojen rajoittamista, ja onko yhteisön oikeuden ja erityisesti kyseisen tuomion kanssa yhteensopimaton sellainen kyseisen 29 §:n tulkinta ja soveltaminen, joka perustuu siihen, että — 'koska

on ilmeistä, että kulutusvero todellisuudessa sisällytetään tuotteen hintaan' — presumptioon perustuva näyttö on riittävä näyttö siitä, että veron vyöryttäminen katsotaan tapahtuneeksi, minkä vuoksi palautusvaatimus on hylättävä?

5) Onko tästä johtuen sellainen menettely yhteisön oikeuden mukaista, jossa kansallinen tuomioistuin tai sen käyttämä asiantuntija vahvistaa veron vyöryttämisen tapahtuneen käyttäen tällaisia yksinkertaisia olettamia, joiden väitetään kuuluvan tavanomaisen vapaan todistelun piiriin, aiheuttaen tällä menettelyllä sen, että palauttamisvaatimukset hylätään aina, kuten käytännössä näyttää tapahtuneen, eikä perusteetonta etua saanut viranomainen näin milloinkaan katso, että sen täytyisi ryhtyä palauttamista koskeviin toimenpiteisiin?

6) Onko mahdollista säätää edellä mainittuun 29 §:n 4 ja 8 momenttiin sisältyvän kaltaisista menettelysäännöistä (eli esimerkiksi velvollisuudesta tehdä ilmoitus tietyille perusteetonta etua saaneen viranomaisen toimipaikoille), joista ei aikaisemmin ollut säädetty palauttamisasioita koskevassa lainsäädännössä, ja soveltaa niitä taannehtivasti?"

18 Näiden kysymysten sanamuodosta, sellaisena kuin se on ennakkoratkaisupyynnön ja sen täydennyksen perusteluissa täsmennettynä, ilmenee kansallisen tuomioistuimen kysymysten koskevan sitä, onko yhteisön oikeuden mukaan sallittua, että jäsenvaltio

— asettaa yhteisön oikeuden vastaisten verojen ja maksujen — kuten banaaneista kannetun kulutusveron — palauttamiselle edellytyksiä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita sovelletaan perusteettoman edun palautukseen yksityisten oikeussubjektien välillä (ensimmäinen ja toinen kysymys)

— muuttaa näin rajoittavammaksi näihin veroihin ja maksuihin sovellettavaa palauttamisjärjestelmää sen jälkeen, kun yhteisöjen tuomioistuin on antanut tuomioita, joissa näiden verojen ja maksujen todetaan olevan yhteisön oikeuden vastaisia (kolmas kysymys)

— erityisesti asettaa verojen ja maksujen palauttamiselle edellytyksen, joka on muotoiltu niin, että olettamana on se, ettei palautusta vaativa oikeussubjekti täytä sitä, mistä esimerkkinä on se edellytys, ettei veroja ja maksuja saa olla vyörytetty kolmansien maksettavaksi (neljäs ja viides kysymys)

— asettaa sellaisen erityisedellytyksen, että näiden verojen ja maksujen palauttamisvaatimuksesta on ilmoitettava veroviranomaisille sillä uhalla, että muussa tapauksessa vaatimusta ei tutkita (kuudes kysymys)

Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimivalta

19 Siitä Italian hallituksen aluksi esittämästä väitteestä, että ennakkoratkaisua pyytäneellä tuomioistuimella ei selvästikään ole toimivaltaa ratkaista sen käsiteltävänä olevaa oikeusriitaa, on syytä todeta, että yhteisöjen tuomioistuin on vahvistanut asiassa 65/81, Reina, 14.1.1982 antamassaan tuomiossa (Kok. 1982, s. 33, 7 kohta), ettei sen asiana ole tutkia, onko se päätös, jolla kansallinen tuomioistuin on pyytänyt ennakkoratkaisua, tehty tuomioistuinjärjestelmää ja oikeudenkäyntimenettelyä koskevien kansallisen oikeuden oikeussääntöjen mukaisesti. Yhteisöjen tuomioistuimen on näin ollen noudatettava jäsenvaltion tuomioistuimen tekemää päätöstä, jos tätä päätöstä ei ole kumottu sellaisessa valitusmenettelyssä, jota kansallisen oikeuden mukaan voidaan soveltaa tällaisessa asiassa (ks. asia C-10/92, Balocchi, tuomio 20.10.1993, Kok. 1993, s. I-5105, 16 ja 17 kohta).

Ensimmäinen ja toinen ennakkoratkaisukysymys

20 Ensimmäisellä ja toisella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin kysyy lähinnä, onko yhteisön oikeuden vastaista, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisissa kansallisissa säännöksissä asetetaan yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamiselle edellytyksiä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita sovelletaan yksityishenkilöiden välisiin edunpalautuskanteisiin.

21 Dilexport ja komissio ehdottavat, että tähän kysymykseen vastattaisiin myöntävästi. Ne muistuttavat siitä, että yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä (ks. erityisesti asia 33/76, Rewe, tuomio 16.12.1976, Kok. 1976, s. 1989 ja asia 45/76, Comet, tuomio 16.12.1976, Kok. 1976, s. 2043) on todettu, että vaikka yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamista voidaan vaatia ainoastaan noudattamalla niitä aineellisoikeudellisia ja menettelyllisiä edellytyksiä, joista on säädetty jäsenvaltioiden kansallisissa säännöksissä, nämä edellytykset eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat vastaavia kansalliseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia. Lisäksi Dilexport ja komissio väittävät, että lainvastaisesti kannettujen verojen palauttamiseen sovelletaan Italiassa niitä sääntöjä, jotka koskevat yksityishenkilöiden välistä perusteettoman edun palautusta, ja että näin ollen vuoden 1990 lain 29 §:llä loukataan yhteisöjen tuomioistuimen vahvistamaa syrjintäkiellon periaatetta, koska siinä säädetään yhteisön oikeuden vastaisten verojen palauttamista koskevista epäedullisemmista säännöistä.

22 Italian, Ranskan ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukset ovat tosin Dilexportin ja komission kanssa samaa mieltä niistä periaatteista, jotka on vahvistettu yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä, mutta ne ehdottavat, että tähän kysymykseen vastattaisiin kieltävästi. Näiden hallitusten mukaan vuoden 1990 lain 29 §:ssä mainittuihin vaatimuksiin ei sovelleta varsinkaan preklusiivisten määräaikojen osalta epäedullisempia sääntöjä kuin tullien ja välillisten verojen palauttamista koskeviin samankaltaisiin vaatimuksiin.

23 On syytä muistuttaa, että yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan oikeus saada takaisin sellaiset verot tai maksut, jotka jäsenvaltio on kantanut yhteisön oikeuden vastaisesti, täydentää niitä oikeuksia, joita yksityisille on

annettu niillä yhteisön oikeussäännöillä, joilla kielletään tulleja vaikutukseltaan vastaavat maksut tai syrjivät sisäiset verot ja maksut, sellaisena kuin yhteisöjen tuomioistuin on näitä oikeussääntöjä tulkinnut (em. asia San Giorgio, tuomion 12 kohta; asia 309/85, Barra, tuomio 2.2.1988, Kok. 1988, s. 355, 17 kohta ja asia C-62/93, BP Soupergaz, tuomio 6.7.1995, Kok. 1995, s. I-1883, 40 kohta). Jäsenvaltiolla on siten pääsääntöisesti velvollisuus palauttaa yhteisön oikeuden vastaisesti kannetut verot ja maksut (yhdistetyt asiat C-192/95—C-218/95, Comateb ym., tuomio 14.1.1997, Kok. 1997, s. I-165, 20 kohta).

24 Toisaalta yhteisöjen tuomioistuin on myös todennut useasti, että lainvastaisesti kannettujen verojen ja maksujen riitauttamiseen tai aiheettomasti maksettujen verojen ja maksujen palauttamiseen liittyvä ongelma ratkaistaan eri tavalla eri jäsenvaltioissa ja jopa saman jäsenvaltion sisällä kulloinkin kyseessä olevien vero- ja maksulajien mukaan. Tietyissä tapauksissa tämän tyyppisiin oikeusriitoihin tai vaatimuksiin sovelletaan laissa säädettyjä täsmällisiä muotoa ja määräaikaa koskevia edellytyksiä sekä veroviranomaisille tehtyjen oikaisuvaatimusten että tuomioistuinmenettelyjen osalta. Toisissa tapauksissa aiheettomasti maksettujen maksujen palauttamista koskevat vaatimukset on puolestaan saatettava yleisten tuomioistuinten käsiteltäviksi erityisesti perusteettoman edun palautusta koskevien kanteiden muodossa, ja kyseiset vaatimukset voidaan esittää eri pituisten määräaikojen kuluessa ja tietyissä tapauksissa yleisten vanhentumisaikojen kuluessa (ks. viimeksi asia C-228/96, Aprile, tuomio 17.11.1998, Kok. 1998, s. I-7141, 17 kohta).

25 Se, että kansalliset järjestelmät poikkeavat tällä tavalla toisistaan, johtuu erityisesti siitä, ettei yhteisö ole antanut säännöksiä perusteettomasti kannettujen kansallisten verojen ja maksujen palauttamisesta. Tällaisessa tilanteessa kunkin jäsenvaltion sisäisessä oikeusjärjestyksessä voidaan määrittää toimivaltaiset tuomioistuimet ja antaa menettelysäännöt sellaisia oikeussuojakeinoja varten, joilla pyritään turvaamaan yhteisön oikeuteen perustuvat oikeussubjektien oikeudet; edellytyksenä tältä osin on kuitenkin se, että nämä menettelysäännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia (vastaavuusperiaate), eivätkä ne saa olla sellaisia, että yhteisön oikeudessa vahvistettujen oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa (tehokkuusperiaate) (ks. viimeksi asia C-231/96, Edis, tuomio 15.9.1998, Kok. 1998, s. I-4951, 19 ja 34 kohta; asia C-260/96, Spac, tuomio 15.9.1998, Kok. 1998, s. I-4997, 18 kohta ja em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 18 kohta).

26 Yhteisöjen tuomioistuin on todennut tämän viimeksi mainitun periaatteen osalta, että yhteisön oikeuden mukaista on se, että oikeussuojakeinojen käyttämiselle asetetaan kohtuulliset määräajat, joilla edistetään sekä asianomaista maksuvelvollista että kyseistä viranomaista suojaavaa oikeusvarmuutta (em. asia Rewe, tuomion 5 kohta; em. asia Comet, tuomion 17 ja 18 kohta; asia 61/79, Denkavit italiana, tuomio 27.3.1980, Kok. 1980, s. 1205, 23 kohta; ks. myös asia C-261/95, Palmisani, tuomio 10.7.1997, Kok. 1997, s. I-4025, 28 kohta ja asia C-90/94, Haahr Petroleum, tuomio 17.7.1997, Kok. 1997, s. I-4085, 48 kohta). Tällaiset määräajat eivät nimittäin ole sellaisia, että niillä tehtäisiin yhteisön oikeusjärjestyksessä taattujen oikeuksien käyttäminen käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi. Tältä osin kansallinen kolmen vuoden preklusiivinen määräaika, joka alkaa kulua riitautetun veron tai maksun maksamispäivästä, vaikuttaa kohtuulliselta (em. asia Edis, tuomion 35 kohta; em. asia Spac, tuomion 19 kohta ja em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 19 kohta).

27 Vastaavuusperiaatteen noudattaminen edellyttää puolestaan, että riidanalaista menettelysääntöä sovelletaan samalla tavalla sekä yhteisön oikeuteen perustuviin vaatimuksiin että kansalliseen oikeuteen perustuviin vaatimuksiin, kun kysymys on saman tyyppisistä veroista tai maksuista. Tätä periaatetta ei sen sijaan voida tulkita niin, että jäsenvaltion olisi sovellettava kaikkein edullisinta sääntelyä kaikkiin yhteisön oikeuden vastaisesti kannettuja veroja ja maksuja koskeviin palautusvaatimuksiin (em. asia Edis, tuomion 36 kohta; em. asia Spac, tuomion 20 kohta ja em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 20 kohta).

28 Näin ollen ei ole yhteisön oikeuden vastaista, että jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään paitsi sellaisesta yleisestä vanhentumisajasta, jota sovelletaan yksityisten oikeussubjektien välisiin perusteettoman edun palautusta koskeviin kanteisiin, myös tätä vanhentumisaikaa epäedullisemmista oikaisumenettelyä ja tuomioistuinmenettelyä koskevista erityissäännöistä, joita sovelletaan verojen ja maksujen riitauttamiseen. Toisin olisi vain siinä tapauksessa, että näitä menettelysääntöjä sovellettaisiin vain niihin verojen ja maksujen palauttamista koskeviin vaatimuksiin, jotka perustuvat yhteisön oikeuteen (em. asia Edis, tuomion 37 kohta; em. asia Spac, tuomion 21 kohta, ja em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 21 kohta).

29 Nyt esillä olevassa asiassa on ensinnäkin todettava, että vuoden 1990 lain 29 §:n 1 momentissa säädetyn kaltaista preklusiivista määräaikaa ei voida katsoa sovellet-

tavan pelkästään niihin vaatimuksiin, jotka perustuvat yhteisön oikeuteen (ks. em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 22 kohta).

30 Toiseksi on syytä todeta, että vuoden 1990 lain 29 §:n 2 momentin kaltainen säännös, jonka mukaan sellaisten verojen ja maksujen palauttaminen on mahdollista, joita ei ole vyörytetty muiden oikeussubjektien maksettavaksi, ei ole vastaavuusperiaatteen näkökulmasta tarkasteltuna epäedullisempi kuin kansalliseen oikeuteen perustuviin vaatimuksiin sovellettavat säännökset, vaikka kyseistä säännöstä sovelletaankin vain yhteisön oikeuteen perustuviin vaatimuksiin. Kyseisen 29 §:n 3 momentissa säädetään nimittäin tältä osin, että kansalliseen oikeuteen perustuviin palautusvaatimuksiin sovelletaan edelleen aiemmin voimassa ollutta sääntelyä, joka sisältyy vuoden 1982 asetuksen 19 §:ään.

31 Lisäksi niistä tiedoista, jotka Italian hallitus on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle, ilmenee, että kolmen vuoden preklusiivinen määräaika, joka koskee kaikkia tullaustoimenpiteiden yhteydessä maksettujen määrien palautusvaatimuksia, on yhtä pitkä kuin se määräaika, jota Italian lainsäädännön mukaan sovelletaan useiden välillisten verojen palauttamisvaatimuksiin (em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 29 kohta), joiden kohteen voidaan ainakin katsoa vastaavan hyvin pitkälle niiden vaatimusten kohdetta, joista on kysymys nyt esillä olevassa asiassa, vaikka näiden vaatimusten kohteita ei pidettäisikään keskenään täysin samanlaisina.

32 Kansallisen tuomioistuimen asiana on kuitenkin viime kädessä ensinnäkin sen varmistaminen, ettei edullisempia menettelysääntöjä olisi sovellettu siinä tapauksessa, että riidanalainen vero olisi ollut kansallisen oikeussäännön vastainen eikä yhteisön oikeussäännön vastainen, kuten tässä tapauksessa, ja toiseksi sen varmistaminen, että yhteisön oikeuteen perustuvien oikeuksien käyttäminen ei ole sovellettavien menettelysääntöjen vuoksi käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa.

33 Näin ollen ensimmäiseen ja toiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, ettei ole yhteisön oikeuden vastaista, että kansallisissa säännöksissä asetetaan yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamiselle määräaikoja ja menettelyä koskevia edellytyksiä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita sovel-

letaan yksityishenkilöiden välisiin perusteettoman edun palautusta koskeviin kanteisiin, jos ensin mainittuja edellytyksiä sovelletaan samalla tavalla sekä yhteisön oikeuteen perustuviin palautusvaatimuksiin että kansalliseen oikeuteen perustuviin palautusvaatimuksiin ja jos niillä ei tehdä takaisinsaantioikeuden käyttämistä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi.

Kolmas ennakkoratkaisukysymys

34 Kolmannella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin kysyy, onko se, että sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on todennut tietynlaiset tullit tai verot yhteisön oikeuden vastaisiksi, jäsenvaltio antaa säännöksiä, joissa säädetyt edellytykset näiden tullien tai verojen palauttamiselle ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita olisi sovellettu ilman näiden säännösten antamista, yhteisön oikeuden vastaista.

35 Komissio muistuttaa, että edellä mainitussa asiassa Deville yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että on yhteisön oikeuden vastaista, että sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on antanut tuomion, jossa tietty vero tai maksu todetaan perustamissopimuksen vastaiseksi, jäsenvaltion lainsäätäjä antaa säännöksiä, joilla vähennetään erityisesti mahdollisuuksia vaatia näiden verojen tai maksujen palauttamista. Komissio ei sulje pois sitä mahdollisuutta, että näin olisi nyt esillä olevassa asiassa, mutta se katsoo, että tämän tutkiminen kuuluu kansalliselle tuomioistuimelle.

36 Ranskan hallitus puolestaan esittää, että jäsenvaltiot saavat antaa tai muuttaa jopa taannehtivasti sääntöjä, joita sovelletaan tullien ja verojen palauttamismenettelyyn, ja että tämä on sallittua myös yhteisöjen tuomioistuimen antamien tuomioiden jälkeen, kunhan nämä säännöt eivät ole syrjiviä tai sellaisia, että niiden vuoksi verovelvolliset eivät käytännössä voi käyttää yhteisön oikeusjärjestykseen perustuvia oikeuksiaan tai näiden oikeuksien käyttäminen on suhteettoman vaikeaa. Ranskan hallituksen mukaan on erityisesti varmistuttava siitä, ettei preklusiivisen määräajan lyhentämisestä seuraa se, että sellaiset palautusvaatimukset, jotka verovelvolliset olisivat pätevästi voineet esittää aikaisemman lainsäädännön perusteella, yhtäkkiä

jätetäänkin tutkimatta, tai joka tapauksessa on varmistuttava siitä, että verovelvollisilla on ollut käytössään kohtuullinen määräaika oikeuksiensa säilyttämiseksi.

37 On syytä muistuttaa, että yhteisöjen tuomioistuin totesi edellä mainitussa asiassa Barra annetun tuomion 19 kohdassa, että yhteisön oikeuden vastaisena on pidettävä sellaista kansallisen lain säännöstä, jonka mukaan maksu, jonka yhteisöjen tuomioistuin on tuomiossaan katsonut olevan perustamissopimuksen vastainen, palautetaan vain niille kantajille, jotka ovat nostaneet kanteen tämän maksun palauttamiseksi ennen kyseisen tuomion julistamisajankohtaa. Tällaisella säännöksellä nimittäin evätään selvästi ja yksiselitteisesti niiltä henkilöiltä, jotka eivät täytä tätä edellytystä, oikeus saada takaisin aiheettomasti maksamansa määrät, ja sillä tehdään näin mahdottomaksi yhteisön oikeudessa annettujen oikeuksien käyttäminen.

38 Lisäksi edellä mainitussa asiassa Deville antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on antanut tuomion, jonka vuoksi tietty kansallinen lainsäädäntö on katsottava perustamissopimuksen vastaiseksi, jäsenvaltion lainsäätäjä ei voi antaa menettelysääntöä, jolla vähennetään erityisesti mahdollisuuksia vaatia niiden verojen tai maksujen palauttamista, jotka on kannettu perusteettomasti tämän lainsäädännön nojalla.

39 Edellä mainituista tuomioista ilmenee, että jäsenvaltio ei voi antaa säännöksiä, joiden mukaan sellaisen veron tai maksun palauttamiseen, jonka yhteisöjen tuomioistuin on tuomiossaan vahvistanut yhteisön oikeuden vastaiseksi tai joka on katsottava tällaisen tuomion perusteella yhteisön oikeuden vastaiseksi, sovelletaan erityisesti tätä veroa tai maksua koskevia edellytyksiä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne, joita sovellettaisiin kyseisen veron tai maksun palauttamiseen siinä tapauksessa, ettei näitä säännöksiä olisi annettu (em. asia Edis, tuomion 24 kohta).

40 Nyt esillä olevassa asiassa riittää, kun muistutetaan, että yhteisöjen tuomioistuin on jo edellä mainitussa asiassa Aprile 17.11.1998 antamansa tuomion 29 ja 31 kohdassa todennut, että vaikka riidanalaisella säännöksellä lyhennetään sitä määräaikaa, jonka kuluessa banaaneista kannettavana kulutusverona aiheettomasti maksettujen määrien palauttamista voidaan vaatia, sitä sovelletaan kaikkiin tullimenettelyiden yhteydessä aiheettomasti maksettuihin määriin, ja näihin sovelletaan samoja vanhentumis- ja

prekluusioaikoja kuin useisiin sisäisiin veroihin ja maksuihin. Yhteisöjen tuomioistuin on näin vahvistanut, että vuoden 1990 lain 29 §:n kaltainen säännös on sopusoinnussa yhteisön oikeuden kanssa.

41 Näin ollen kyseistä lainsäädäntöä ei voida pitää toimenpiteenä, jolla on tarkoitus rajoittaa erityisesti niitä seurauksia, joita aiheutuu banaaneista kannettavia kulutusveroja koskevista yhteisöjen tuomioistuimen tuomioista.

42 Lisäksi — kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut edellä mainitussa asiassa Aprile 17.11.1998 antamansa tuomion 28 kohdassa — riidanalaisessa säännöksessä säädetään niin pitkästä määräajasta, että sillä turvataan verojen ja maksujen takaisinsaantioikeus. Yhteisöjen tuomioistuimessa esitetyistä suullisista ja kirjallisista huomautuksista ilmenee tältä osin, että Italian tuomioistuimet, myös Corte suprema di cassazione mukaan lukien, ovat tulkinneet tätä säännöstä niin, että tämän säännöksen nojalla voidaan vaatia verojen ja maksujen palauttamista kolmen vuoden kuluessa tämän säännöksen voimaantulosta. Näin ollen ei voida katsoa, että tällä säännöksellä tosiasiallisesti olisi taannehtivaa vaikutusta.

43 Edellä esitetyn perusteella kolmanteen kysymykseen on vastattava, ettei ole yhteisön oikeuden vastaista, että sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on todennut tietynlaiset tullit tai verot yhteisön oikeuden vastaisiksi, jäsenvaltio antaa säännöksiä, joissa säädetyt edellytykset näiden tullien tai verojen palauttamiselle ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita olisi sovellettu ilman näiden säännösten antamista, kunhan tämän muutoksen kohteena eivät ole erityisesti kyseiset tullit ja verot ja kunhan uusilla säännöksillä ei tehdä takaisinsaantioikeuden käyttämistä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi.

Neljäs ja viides ennakkoratkaisukysymys

44 Neljännellä ja viidennellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin kysyy, onko yhteisön oikeuden vastaista, että jäsenvaltio asettaa yhteisön oikeuden vastaisten tullien ja verojen palauttamiselle edellytyksen — eli esimerkiksi sen, että näitä tulleja tai veroja ei ole vyörytetty kolmansien maksettaviksi — jonka täyttymisen toteen näyttäminen on palautusta vaativan oikeussubjektin velvollisuutena.

45 Dilexportin ja komission mukaan näihin kysymyksiin on vastattava myöntävästi. Ne muistuttavat, että yhteisöjen tuomioistuin on todennut erityisesti edellä mainitussa asiassa San Giorgio, että sellaiset presumptiot ja todistussäännöt ovat yhteisön oikeuden vastaisia, joiden mukaan verovelvollisen velvollisuutena on osoittaa, että aiheettomasti maksettuja veroja tai maksuja ei ole vyörytetty muiden oikeussubjektien maksettaviksi, ja sallittuja todistuskeinoja koskevat erityiset rajoitukset eli esimerkiksi se, että tältä osin saadaan käyttää vain asiakirjaselvitystä. Ranskan hallitus korostaa sitä, että vuoden 1990 lain 29 §:n 2 momentti ei sanamuotonsa perusteella sisällä minkäänlaista todistustaakkaa koskevaa sääntöä, ja jakaa Dilexportin ja komission näkemyksen siinä tapauksessa, että kansallista lainsäädäntöä tulkitaan ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen esittämällä tavalla.

46 Italian hallitus väittää, että toisin kuin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on todennut, Corte suprema di cassazione on tulkinnut vuoden 1990 lain 29 §:n 2 momenttia vakiintuneesti niin, että veroviranomaisen on osoitettava, että kyseessä oleva tulli tai vero on vyörytetty kolmansien maksettavaksi, käyttämällä kansallisessa oikeudessa sallittuja todistuskeinoja kuten painavia, täsmällisiä ja yhtäpitäviä presumptioita tai tilintarkastajien asiantuntijalausuntoja.

47 On syytä muistuttaa, ettei yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan ole yhteisön oikeuden vastaista, että perusteettomasti kannettuja veroja tai maksuja ei kansallisen oikeusjärjestyksen mukaan palauteta siinä tapauksessa, että kyseinen oikeussubjekti saisi palauttamisen vuoksi perusteetonta etua. Yhteisön oikeuden näkökulmasta mikään ei siis estä sitä, että tuomioistuimet ottavat kansallisen oikeutensa mukaisesti huomioon sen, että perusteettomasti kannetut verot tai maksut on voitu sisällyttää tavaroiden hintaan ja vyöryttää näin ostajien maksettaviksi. Näin

ollen yhteisön oikeuden vastaisena ei voida pääsääntöisesti pitää sellaisia kansallisen lain säännöksiä, joiden mukaan yhteisön oikeuden vastaisesti kannettuja veroja ja maksuja ei palauteta, jos on osoitettu, että näiden osalta maksuvelvollinen oikeussubjekti on vyöryttänyt ne muiden oikeussubjektien maksettaviksi (em. asia San Giorgio, tuomion 13 kohta; em. asia Comateb ym., tuomion 21 kohta ja asia 68/79, Just, tuomio 27.2.1980, Kok. 1980, s. 501, 26 kohta).

48 Yhteisön oikeuden vastaisia ovat sitä vastoin kaikki sellaiset todistussäännöt, joiden vaikutuksesta kyseisten yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen verojen tai maksujen takaisinsaanti on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa. Tällaisia ovat erityisesti sellaiset presumptiot ja todistussäännöt, joiden mukaan verovelvollisen velvollisuutena on osoittaa, että aiheettomasti maksettuja veroja tai maksuja ei ole vyörytetty muiden oikeussubjektien maksettaviksi, ja sallittuja todistuskeinoja koskevat erityiset rajoitukset eli esimerkiksi se, että tältä osin saadaan käyttää vain asiakirjaselvitystä (em. asia San Giorgio, tuomion 14 kohta ja yhdistetyt asiat 331/85, 376/85 ja 378/85, Bianco ja Girard, tuomio 25.2.1988, Kok. 1988, s. 1099, 12 kohta).

49 Nyt esillä olevan asian osalta on todettava, että vuoden 1990 lain 29 §:n 2 momentissa säädetään, että siinä mainitut tullit, verot ja maksut palautetaan, jos ne ovat yhteisön lainsäädännön vastaisia, mikäli niitä ei ole vyörytetty muiden oikeussubjektien maksettaviksi.

50 Italian hallitus ja ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ovat kuitenkin eri mieltä siitä tulkinnasta, jonka Italian tuomioistuimet ovat antaneet tälle säännökselle.

51 On syytä muistuttaa, ettei yhteisöjen tuomioistuimella ole toimivaltaa tulkita kansallista oikeutta (ks. mm. em. asia Deville, tuomion 17 kohta) ja että ainoastaan kansallisen tuomioistuimen asiana on määrittää kansallisten lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten täsmällinen sisältö (ks. vastaavasti asia C-347/89,

Eurim-Pharm, tuomio 16.4.1991, Kok. 1991, s. I-1747, 15 kohta ja yhdistetyt asiat C-132/91, C-138/91 ja C-139/91, Katsikas ym., tuomio 16.12.1992, Kok. 1992, s. I-6577, 39 kohta).

52 Jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on oikeassa todetessaan, että Italian oikeudessa on sellainen presumptio, jonka mukaan laittomasti vaaditut tai perusteettomasti kannetut verot ja maksut oletetaan vyörytetyiksi kolmansien maksettaviksi, ja että palautusta vaativan oikeussubjektin on kumottava tämä presumptio saadakseen maksamansa veron tai maksun takaisin, olisi katsottava, että kyseiset säännökset ovat ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa.

53 Jos sitä vastoin — kuten Italian hallitus on esittänyt — veroviranomaisen velvollisuutena on osoittaa kaikkia kansallisessa oikeudessa yleisesti sallittuja todistuskeinoja käyttäen, että vero tai maksu on vyörytetty muiden henkilöiden maksettavaksi, olisi katsottava, että kyseiset säännökset eivät ole ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa.

54 Näin ollen neljänteen ja viidenteen kysymykseen on vastattava, että on yhteisön oikeuden vastaista, että jäsenvaltio asettaa yhteisön oikeuden vastaisten tullien ja verojen palauttamiselle edellytyksen — eli esimerkiksi sen, että näitä tulleja tai veroja ei ole vyörytetty kolmansien maksettaviksi — jonka täyttymisen toteen näyttäminen on palautusta vaativan oikeussubjektin velvollisuutena.

Kuudes ennakkoratkaisukysymys

55 Kuudennella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa tietää, onko yhteisön oikeuden vastaista, että yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamiselle asetetaan edellytys, jonka mukaan sille veroviranomaiselle, joka on saanut asianomaisen verovelvollisen tuloista veroilmoituksen kyseiseltä verovuodelta, on ilmoitettava palautusvaatimuksesta, tai muussa tapauksessa sitä ei voida tutkia.

56 Italian hallitus on esittänyt, ettei tätä kysymystä voida ottaa tutkittavaksi, koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole selittänyt, miksi tämä kysymys on merkityksellinen sen käsiteltävänä olevan asian ratkaisemisen kannalta; tältä osin on ainoastaan viitattava siihen yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneeseen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan kansallinen tuomioistuin kykenee parhaiten arvioimaan, onko sen pyydettävä ennen tuomion antamista yhteisöjen tuomioistuimelta ennakkoratkaisua (ks. vastaavasti em. asia Aprile, 17.11.1998 annetun tuomion 11 kohta).

57 Dilexport esittää, että vuoden 1990 lain 29 §:n 4 ja 8 momentista johtuva menettelyllinen velvollisuus on sekä syrjivä että taannehtiva. Suullisessa käsittelyssä Dilexport on kuitenkin myöntänyt, että julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksen 59 kohdassa mainitun Corte suprema di cassazionen viimeaikaisen oikeuskäytännön mukaan tämä velvollisuus ei koske vuoden 1990 lain voimaantuloa edeltäneitä verovuosia.

58 Komissio ja yhteisöjen tuomioistuimessa huomautuksia esittäneet hallitukset katsovat puolestaan, että velvollisuus ilmoittaa palautusvaatimuksesta sille verotoimistolle, jolle asianomaisen verovelvollisen tuloja koskeva veroilmoitus on jätetty, ei loukkaa yhteisön oikeuteen sisältyvää vastaavuusperiaatetta.

59 Tältä osin on katsottava, että vuoden 1990 lain 29 §:n 4 momenttia sovelletaan kaikkiin tämän pykälän 2 ja 3 momentissa mainittuihin tulleihin, veroihin ja maksuihin riippumatta siitä, perustuuko palautusvaatimus kansalliseen oikeuteen vain yhteisön oikeuteen.

60 Riidanalaisilla säännöksillä, joilla ei ennakkoratkaisumenettelyn minkään osapuolen mukaan voi olla taannehtivaa vaikutusta, ei näin ollen riistetä asianomaisilta henkilöiltä yhteisön oikeuden soveltamisesta koituvaa etua eikä aseteta näitä henkilöitä epäedullisempaan asemaan kuin siinä tapauksessa, että he vaatisivat kansallisen oikeuden vastaisten tullien, verojen tai maksujen palauttamista.

61 Kuudenteen kysymykseen on näin ollen vastattava niin, ettei ole yhteisön oikeuden vastaista, että yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamiselle asetetaan edellytys, jota ei sovelleta taannehtivasti ja jonka mukaan sille veroviranomaiselle, joka on saanut asianomaisen verovelvollisen tuloista veroilmoituksen kyseiseltä verovuodelta, on ilmoitettava palautusvaatimuksesta, tai muussa tapauksessa sitä ei voida tutkia.

Oikeudenkäyntikulut

62 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Italian, Ranskan ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksille ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipitenon 17.8.1996 tekemällään päätöksellä, jota se on täydentänyt 28.10.1996 tekemällään päätöksellä, esittämät kysymykset seuraavasti:

1) Ei ole yhteisön oikeuden vastaista, että kansallisissa säännöksissä asetetaan yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamiselle määräaikoja ja menettelyä koskevia edellytyksiä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita sovelletaan yksityishenkilöiden välisiin perusteettoman edun

palautusta koskeviin kanteisiin, jos ensin mainittuja edellytyksiä sovelletaan samalla tavalla sekä yhteisön oikeuteen perustuviin palautusvaatimuksiin että kansalliseen oikeuteen perustuviin palautusvaatimuksiin ja jos niillä ei tehdä takaisinsaantioikeuden käyttämistä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi.

2) Ei ole yhteisön oikeuden vastaista, että sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on todennut tietynlaiset tullit tai verot yhteisön oikeuden vastaisiksi, jäsenvaltio antaa säännöksiä, joissa säädetyt edellytykset näiden tullien ja verojen palauttamiselle ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita olisi sovellettu ilman näiden säännösten antamista, kunhan tämän muutoksen kohteena eivät ole erityisesti kyseiset tullit ja verot ja kunhan uusilla säännöksillä ei tehdä takaisinsaantioikeuden käyttämistä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi.

3) On yhteisön oikeuden vastaista, että jäsenvaltio asettaa yhteisön oikeuden vastaisten tullien ja verojen palauttamiselle edellytyksen — eli esimerkiksi sen, että näitä tulleja tai veroja ei ole vyörytetty kolmansien maksettavaksi — jonka täyttymisen toteen näyttäminen on palautusta vaativan oikeussubjektin velvollisuutena.

4) Ei ole yhteisön oikeuden vastaista, että yhteisön oikeuden vastaisten tullien tai verojen palauttamiselle asetetaan edellytys, jota ei sovelleta taannehtivasti ja jonka mukaan sille veroviranomaiselle, joka on saanut asianomaisen verovelvollisen tuloista veroilmoituksen kyseiseltä verovuodelta, on ilmoitettava palautusvaatimuksesta, tai muussa tapauksessa sitä ei voida tutkia.

Puissochet Gulmann Edward

Sevón Wathelet

Julistettiin Luxemburgissa 9 päivänä helmikuuta 1999.

R. Grass J.-P. Puissochet

kirjaaja viidennen jaoston puheenjohtaja