JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
CHRISTINE STIX-HACKL
31 päivänä tammikuuta 2002 [1]

I Alustavia huomioita

1. Esillä olevat asiat kuuluvat siihen italialaisten tuomioistuinten esittämien ennakkoratkaisupyyntöjen sarjaan, joka koskee pääomien hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY [2] (jäljempänä direktiivi 69/335/ETY) vastaisesti kannettujen verojen palauttamista. Tarkemmin sanoen kyse on kiinteämääräisen maksun taannehtivasta vahvistamisesta, vanhentumisajasta ja korkokannasta.

2. Yhteisöjen tuomioistuin antoi yhdistetyissä asioissa Ponente Carni tuomion, [3] jonka nojalla Italiassa perittyä rekisteröintimaksua oli pidettävä direktiivin 69/335/ETY vastaisena, minkä seurauksena lukuisat yritykset vaativat suorittamiensa maksujen palauttamista. Viranomaiset vetosivat kuitenkin siihen, että asian vanhentumisaika oli kolme vuotta. Yhteisöjen tuomioistuin on sittemmin antanut useita rinnakkaisia tuomioita tämän määräajan ja yhteisön oikeuden yhteensopivuudesta sekä korkotasosta. [4] Reaktiona tähän oikeuskäytäntöön on annettu säädöksiä, jotka ovat näiden ennakkoratkaisupyyntöjen taustalla.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Yhteisön oikeus*

3. Asiaa koskevat säännökset sisältyvät direktiiviin 69/335/ETY, jota on muutettu useasti.

4. Direktiivin 69/335/ETY viimeisessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

"Pääoman hankinnasta suoritettavia veroja tai arvopapereista suoritettavia leimaveroja

1 — Alkuperäinen kieli: saksa.

2 — EYVL L 249, s. 25.

3 — Yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91, Ponente Carni, tuomio 20.4.1993 (Kok. 1993, s. I-1915).

4 — Asia C-231/96, Edis, tuomio 15.9.1998 (Kok. 1998, s. I-4951); asia C-260/96, Spac, tuomio 15.9.1998 (Kok. 1998, s. I-4997) ja yhdistetyt asiat C-279/96, C-280/96, C-281/96, Ansaldo Energia ym., tuomio 15.9.1998 (Kok. 1998, s. I-5025).

vastaavien muiden välillisten verojen voimassapito vaarantaa tässä direktiivissä tarkoitettujen toimenpiteiden tavoitteiden saavuttamisen, joten ne olisi poistettava."

c) pääomayhtiön osake-, osuus- tai muun vastaavan pääoman korottaminen sijoittamalla pääomayhtiöön mitä tahansa omaisuutta;

d) pääomayhtiön yhtiövarallisuuden lisääminen sijoittamalla siihen mitä tahansa omaisuutta niin, että vastikkeena tästä ei anneta osuuksia osake-, osuus- tai muusta vastaavasta pääomasta tai yhtiövarallisuudesta vaan osakkailla olevien oikeuksien kaltaisia oikeuksia, kuten äänioikeus, oikeus voitto-osuuksiin tai yhtiötä purettaessa tehtävään omaisuuden jakoon liittyviä oikeuksia;

5. Direktiivin 69/335/ETY 3 artiklan 1 kohdan mukaan pääomayhtiöllä tarkoitetaan direktiivissä mm. osakeyhtiötä (società per azioni), kommandiittiosakeyhtiötä (società in accomandita per azioni) sekä rajavastuuyhtiötä (società a responsabilità limitata).

6. Direktiivin 4 artiklassa säädetään mm. seuraavaa:

— — .

"1. Seuraavista toimista on suoritettava pääoman hankintaveroa:

2. Seuraavista toimista voidaan kantaa pääoman hankintaveroa:

a) pääomayhtiön perustaminen;

a) pääomayhtiön osake-, osuus- tai muun vastaavan pääoman korottaminen tämän pääomayhtiön voitoilla tai rahastovaroilla;

b) sellaisen yhtiön, yhteenliittymän tai oikeushenkilön, joka ei ole pääomayhtiö, muuttaminen pääomayhtiöksi;

b) pääomayhtiön yhtiövarallisuuden lisääminen sellaisilla osakkaan suorituksilla, jotka eivät johda osake-, osuus- tai muun vastaavan pääoman

korottamiseen vaan joiden vastikkeena yhtiöoikeuksia muutetaan tai jotka voivat lisätä yhtiöosuuksien arvoa;

c) pääomayhtiön lainanotto, jos velkojalla on oikeus osuuteen yhtiön voitosta;

d) pääomayhtiön lainanotto osakkaalta tai tämän puolisolta taikka lapselta sekä lainanotto osakkaan takaamalta kolmannelta henkilöltä, jos lainalla on sama vaikutus kuin osake-, osuus- tai muun vastaavan pääoman korottamisella.

3. Edellä olevan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna perustamisena ei pidetä pääomayhtiön perustamiskirjan tai sääntöjen muuttamista eikä erityisesti:

a) pääomayhtiön muuttamista toisen tyyppiseksi pääomayhtiöksi;

b) sellaisen yhtiön, yhteenliittymän tai oikeushenkilön tosiasiallisen johdon tai sääntömääräisen kotipaikan siirtämistä jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon,

jota molemmissa jäsenvaltioissa pidetään pääomayhtiönä pääoman hankintaveroa kannettaessa;

c) pääomayhtiön toimialan muuttamista;

d) pääomayhtiön olemassaolon pidentämistä."

7. Direktiivin 5 ja 6 artiklassa säädetään veron perusteesta eri tapauksissa.

8. Direktiivin 69/335/ETY 7 artiklassa, jota muutettiin 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY,[5] säädetään olennaisilta osin vapautuksista pääoman hankintaverosta.

9. Direktiivin 69/335/ETY 10 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot eivät pääoman hankintaveron lisäksi saa kantaa voittoa tavoittelevilta

5 — EYVL L 156, s. 23.

yhtiöiltä, yhteenliittymiltä tai oikeushenkilöiltä minkäänlaisia muita veroja:

a) artiklassa tarkoitetun toimen osalta

— —

c) rekisteröinnistä tai muista toiminnan harjoittamisen edellyttämistä muodollisuuksista, joiden täyttämistä voidaan vaatia voittoa tavoittelevalta yhtiöltä, yhteenliittymältä tai oikeushenkilöltä sen oikeudellisen muodon vuoksi."

10. Yhteisöjen tuomioistuin tulkitsi direktiivin 69/335/ETY 10 artiklaa yhdistetyissä asioissa Ponente Carni [6] antamassaan tuomiossa seuraavasti:

"Pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY 10 artiklaa on tulkittava siten, että jollei direktiivin 12 artiklan poikkeussäännöksessä toisin säädetä, siinä kielletään vuosittaisen maksun kantaminen pääomayhtiöiden rekisteröinnin perusteella siitä huolimatta, että tämän maksun tuotto käytetään niiden viranomaisten toiminnan rahoittamiseen, joiden tehtäviin kuuluu kyseisen rekisterin ylläpitäminen."

11. Direktiivin 12 artiklan 1 kohdassa säädetään mm. seuraavaa:

"1. Jäsenvaltiot voivat 10 ja 11 artiklan säännöksistä poiketen kantaa:

— —

e) korvausluonteisia maksuja;

— — ."

12. Yhteisöjen tuomioistuin tulkitsi 12 artiklaa yhdistetyissä asioissa Ponente Carni antamassaan tuomiossa seuraavasti:

"Direktiivin 69/335/ETY 12 artiklaa on tulkittava niin, että tämän säännöksen 1

6 — Edellä alaviitteessä 3 mainitut yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91.

kohdan e alakohdassa mainittuja korvausluonteisia maksuja voivat olla suoritukset, jotka peritään vastikkeena toimista, jotka suoritetaan lain perusteella yleisen edun mukaisten tavoitteiden saavuttamiseksi, kuten pääomayhtiöiden rekisteröimistä. Näiden maksujen määrät, jotka voivat vaihdella yhteisön oikeudellisen muodon mukaan, on laskettava kyseisestä toimesta aiheutuvien kustannusten perusteella, ja nämä kustannukset voidaan arvioida kiinteämääräisesti."

13. Yhteisöjen tuomioistuin tarkensi direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan tulkintaa asiassa Fantask [7] antamassaan tuomiossa seuraavasti:

"Pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY, sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY, 12 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava siten, että osakeyhtiöiden ja rajavastuuyhtiöiden rekisteröinnistä sekä niiden pääoman korotusten rekisteröinnistä kannettava maksut on määritettävä pelkästään kyseisistä menettelyistä aiheutuvien kustannusten perusteella, jotta niitä voitaisiin pitää korvausluonteisina; tällöin näillä määrillä voidaan kattaa myös ilmaiseksi suoritetuista, vähäisistä toimenpiteistä aiheutuneet kustannukset. Jäsenvaltiolla on näitä määriä laskiessaan oikeus ottaa huomioon kaikki rekisteröintitoimiin liittyvät kustannukset, mukaan lukien niihin kohdistettavissa oleva osuus yleiskuluista. Lisäksi jäsenvaltiolla on oikeus säätää kiinteämääräisistä maksuista ja vahvistaa niiden suuruus toistaiseksi, kunhan se varmistaa säännöllisin väliajoin, että nämä määrät eivät edelleenkään ylitä kyseisten hallintotoimien keskimääräisiä kustannuksia."

B *Kansallinen lainsäädäntö*

1. Oikeussääntöjen yleinen kehitys

14. Italian tasavallan presidentin 26.10.1972 antamalla asetuksella nro 641 [8] (decreto presidenziale, jäljempänä asetus nro 641/72) otettiin käyttöön maksu tiettyjen yhtiön toimien, kuten perustamisen ja pääoman korotuksen, kirjaamisesta yritysrekisteriin.

15. Asetuksen 13 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

"Verovelvollinen voi vaatia virheellisesti suoritettujen maksujen palauttamista kolmen vuoden vanhentumisajassa, joka las-

7 — Asia C-188/95, Fantask, tuomio 2.12.1997 (Kok. 1997, s. I-6783).

8 — GURI nro 292, 11.11.1972, Supplemento nro 3.

ketaan maksupäivästä tai, jos asiakirja, josta maksu kannetaan, on hylätty, päivästä, jona hylkääminen annettiin tiedoksi."

16. Kuten asiakirja-aineistosta ilmenee, italialaisessa oikeuskirjallisuudessa ja oikeuskäytännössä tulkitaan käsitteitä "virheellisesti" ja "ilman oikeudellista perustaa" eri tavoin.

17. Asiaan sovellettavan 19.12.1984 annetun asetuksen nro 853 [9] (decreto-legge), joka on muutettu laiksi 17.2.1985 annetulla lailla nro 17, [10] 3 §:ssä säädetään yritysrekisteriin tehtävän rekisteröinnin uudistamista koskevasta vuosittaisesta maksusta. Maksu katsottiin direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan vastaiseksi yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetun yhteisöjen tuomioistuimen tuomion perusteella.

18. Jotta italialaiset säännökset saataisiin sovitetuksi yhteen yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetussa tuomiossa vahvistettujen yhteisön oikeuden periaatteiden kanssa, 30.8.1993 annettiin asetus nro 331 [11] (decreto-legge, jäljempänä asetus nro 331/93), joka muutettiin laiksi 29.10.1993 annetulla lailla nro 427 [12] ja jolla rekisteröintimaksun määräksi vahvistettiin 500 000 Italian liiraa (ITL) kaikkien yhtiötyyppien osalta, maksun periminen vuosittain lopetettiin (ex nunc) ja muiden Codice civilen säännösten mukaan rekisteröintiä edellyttävien yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröintimaksun määräksi vahvistettiin 250 000 ITL.

19. Vuosittainen maksu kumottiin viimein lopullisesti 28.12.1995 annetun lain nro 549 3 §:n 138 momentilla.

20. Corte costituzionalen ja Corte di cassazionen antamissa tuomioissa vahvistettiin vielä se, että italialaisten yritysten vuosina 1985—1992 suorittamilla maksuilla ei ollut oikeudellista perustaa.

21. Corte di cassazione totesi silti 23.2.1996 antamassaan tuomiossa nro 3458, että perusteettomasti suoritetun maksun palauttamisesta säädetään asetuksen nro 641/72 13 §:n 2 momentissa. Tämän säännöksen mukaan kyseisen maksun palautukseen ovat oikeutettuja vain ne yhtiöt, jotka ovat vaatineet maksun palauttamista asetuksen nro 641/72 13 §:ssä säädetyn määräajan kuluessa.

22. Yhteisöjen tuomioistuimen asioissa Edis, Spac ja Ansaldo [13] antamien tuo-

9 — GURI nro 347, 19.12.1984.
10 — GURI nro 41 a, 17.2.1985.
11 — GURI nro 203, 30.8.1993.
12 — GURI nro 255, 29.10.1993.

13 — Tästä katso edellä alaviitteessä 4 mainittu oikeuskäytäntö.

mioiden jälkeen annettiin 23.12.1998 esillä olevan asian kannalta ratkaisevan lain nro 448 [14] (jäljempänä vuoden 1998 laki) 11 §. Kyseisen lain 11 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään seuraavaa:

"1. 30.8.1993 annetun asetuksen nro 331, joka on muutettuna muutettu laiksi 29.10.1993 annetulla lailla nro 497, 61 §:n 1 momenttia on tulkittava siten, että 26.10.1972 annetun tasavallan presidentin asetuksen nro 641 liitteenä olevan maksutaulukon 4 §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna edellä mainitulla 61 §:llä, säädetyksi yhtiöiden yritysrekisteriin merkitsemisestä kannettavaksi hallinnolliseksi maksuksi vahvistetaan vuosille 1985, 1986, 1987, 1988, 1989, 1990, 1991 ja 1992 perustamisen rekisteröinnin osalta 500 000 ITL ja samoille vuosille 1985—1992 muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnin osalta seuraavat kiinteämääräiset vuosittaiset maksut:

a) 750 000 ITL (osakeyhtiöt ja kommandiittiosakeyhtiöt),

b) 400 000 ITL (rajavastuuyhtiöt),

c) 90 000 ITL (muut yhtiöt).

2. Yhtiöille, jotka ovat edellä 1 momentissa mainittuina vuosina maksaneet yhtiöiden yritysrekisteriin merkitsemisestä kannettavan hallinnollisen maksun ja vuosittaisen maksun 19.12.1984 annetun asetuksen nro 853, joka on muutettuna muutettu laiksi 27.2.1985 annetulla lailla nro 17, 3 §:n 18 ja 19 momentin mukaisesti, voidaan palauttaa jo maksettujen ja 1 momentin perusteella maksettavien määrien välinen erotus, jos ne ovat vaatineet palauttamista 26.10.1972 annetun tasavallan presidentin asetuksen nro 641 13 §:ssä säädetyssä määräajassa.

3. Palautettavalle määrälle suoritetaan tämän lain voimaantulopäivänä voimassa olevan laillisen korkokannan mukainen korko vaatimuksen esittämispäivästä lukien.

— — "

23. Tällä säännöksellä vahvistettiin siis taannehtivasti vuosille 1985—1992 ensinnäkin kiinteämääräinen maksu yhtiön perustamisen rekisteröinnistä ja toiseksi muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä vuosittainen kiinteämääräinen maksu, jonka suuruus riippuu yhtiön oikeudellisesta muodosta.

2. Korkoja koskevat oikeussäännöt

24. Korkoja koskevien oikeussääntöjen yhteydessä on esillä olevassa asiassa viitattava kolmeen lainsäädäntökokonaisuu-

14 — GURI Supplemento nro 302, 29.12.1998.

teen: vuoden 1998 lain 11 §:ään, 26.1.1961 annettuun lakiin nro 29 (jäljempänä vuoden 1961 laki) sekä codice civileen.

25. Vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentissa säädetään seuraavaa:

"Palautettavalle määrälle suoritetaan tämän lain voimaantulopäivänä voimassa olevan laillisen korkokannan mukainen korko vaatimuksen esittämispäivästä lukien."

26. Kuten Corte d'appello di Roma esittää ennakkoratkaisupyynnössään, tämä merkitsisi, että yhtiöillä olisi oikeus vuosittaiseen 2,5 prosentin (vuoden 1998 lain voimaantulopäivänä 1.1.1999 voimassa ollut korkotaso) viivästyskorkoon. Tämä korkokanta on kuitenkin selvästi alhaisempi kuin se, jota olisi sovellettava vuoden 1961 lain — sellaisena kuin se on muutettuna — nojalla perusteettomasti kannettujen maksujen palauttamiseen.

27. Vuoden 1961 lain 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Valtiolle liiketoimien perusteella suoritettavista maksuista ja välillisistä veroista peritään puolivuosittain 3 prosentin suuruista viivästyskorkoa, jonka laskennassa on otettava huomioon kaikki täydet kuuden kuukauden jaksot."

28. Vuoden 1961 lain 5 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Jos viranomaisen tai oikeuden päätöksen seurauksena ilmenee, että liiketoimien perusteella suoritettavat maksut tai välilliset verot on kannettu perusteettomasti, verovelvollisella on oikeus tämän lain 1 §:ssä säädetyn suuruiseen viivästyskorkoon kyseisen maksun määrälle palautusvaatimuksen esittämispäivästä alkaen."

29. Corte d'appello di Roman ja komission toimittamien tietojen mukaan korkokannat muutoksineen olivat seuraavia: 1985—1988 puolivuosittain 6 prosenttia (ts. vuodessa 12 prosenttia), 1988—1993 puolivuosittain 4,5 prosenttia (vuodessa 9 prosenttia), 1994—1996 puolivuosittain 3 prosenttia (vuodessa 6 prosenttia) ja vuodesta 1997 lähtien puolivuosittain 2,5 prosenttia (vuodessa 5 prosenttia).

30. Siviilioikeudessakin on kuitenkin korkokantaa koskevia säännöksiä. Codice civilen 2033 §:n objektiivista oikeudellista perusteettomuutta koskevien säännösten mukaan laillisiin korkoihin on oikeus kanteen vireilletulopäivästä lukien. Korkokanta ilmenee Codice civilen 1284 §:stä (sellaisena kuin se on muutettuna). Korko

oli 1985—1990 vuodessa 5 prosenttia, 1990—1996 vuodessa 10 prosenttia, 1997—1998 vuodessa 5 prosenttia ja 1999 vuodessa 2,5 prosenttia.

III Tosiseikat ja pääasioiden oikeudenkäynnit

A *Asia C-216/99*

31. Riccardo Prisco Srl (jäljempänä Prisco) on vaatinut, että Tribunale di Milano velvoittaa vastaajan palauttamaan suoritetun 18,5 miljoonan ITL:n suuruisen rekisteröintimaksun sillä perusteella, että maksulla ei ollut oikeudellista perustaa ja/tai maksamaan sille vahingonkorvausta.

32. Amministrazione delle Finanze dello Stato on vaatinut Tribunale di Milanoa toteamaan, että kaikki palauttamista koskevat vaatimukset, jotka koskevat vuotuisia määriä tai ajanjaksoja, joihin sovelletaan asetuksen nro 641/72 13 §:ssä säädettyä kolmen vuoden vanhentumisaikaa, on jätettävä tutkimatta tai niiden on todettava olevan perusteettomia ja ne on hylättävä.

33. Ennakkoratkaisukysymyksen esittänyt Tribunale di Milano katsoo, että asetuksen 13 §:ssä säädetyn vanhentumisajan sijasta olisi sovellettava yleistä vanhentumisaikaa. Asetuksen 13 §:n soveltamisalan laajentaminen taannehtivasti loukkaa nimittäin sen mukaan oikeusvarmuuden periaatetta. Lisäksi Tribunale di Milano katsoo, että vuoden 1998 11 §:ssä muiden toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröimisestä säädetyt kiinteämääräiset maksut ovat ristiriidassa direktiivin 69/335/ETY 10 ja 12 artiklan kanssa.

34. Kiinteämääräisen maksun jo maksaneiden yritysten kohdalla kyse on perusteettoman maksun kaksinkertaisesta kantamisesta. Niille yrityksille, jotka eivät ole toimittaneet toimenpiteiden rekisteröintiä ja joiden ei siten vanhan oikeudellisen tilanteen vallitessa tarvinnut suorittaa mitään maksuja, uusi maksu merkitsee maksua, johon ei liity mitään valtion suorittamaa palvelua.

35. Tribunale di Milano päätti 15.5.1999 pyytää yhteisöjen tuomioistuimelta ennakkoratkaisua.

B *Asia C-222/99*

36. Tribunale di Roma velvoitti verohallinnon palauttamaan milanolaiselle CASER SpA -nimiselle yhtiölle (jäljempänä CASER) 78 000 000 ITL kanteen vireilletulopäivästä (13.10.1992) maksupäivään laskettavine laillisine korkoineen. CASER

oli maksanut palautettavan määrän kokonaisuudessaan vuosina 1985—1992 yhtiöiden yritysrekisteriin merkitsemisestä kannettuna maksuna uudistaessaan vuosittain rekisteröinnin yritysrekisterissä.

37. Rekisteröinnin uudistamisesta kannettu vuosittainen maksu oli 5 miljoonaa ITL vuosilta 1985, 1986 ja 1987, 15 miljoonaa ITL vuodelta 1988 ja 12 miljoonaa ITL vuosilta 1989, 1990, 1991 ja 1992. Tästä maksusta on säädetty asetuksen nro 641/72 liitteenä olevassa taulukossa, jota on tämän jälkeen muutettu useilla peräkkäisillä laeilla.

38. Verohallinto haki muutosta tähän tuomioon Corte d'appello di Romassa ja vaati vuoden 1998 lain 11 §:n soveltamista. Verohallinnon mukaan tästä pykälästä seuraa, että CASERin oikeutta saada siltä vuosina 1985—1992 perusteettomasti kannetut maksut palautetuiksi korkoineen on tosiasiallisesti rajoitettu.

39. CASER toteaa vuoden 1998 lain 11 §:n 1 ja 2 momentin osalta, että lainsäätäjä on salannut tarkoituksensa antaessaan tulkintasäännöksenä uuden lain, jota sovelletaan jo kuluneisiin vuosiin (ja jolla vahvistetaan kiinteämääräisesti yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä perittävät vuosittaiset maksut ja korvataan poistettu rekisteröinnin uudistamisesta kannettava maksu.

40. Lisäksi CASER vetoaa vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momenttiin ja väittää, että yhteisön oikeuden mukaista syrjintäkiellon periaatetta on loukattu.

41. Corte d'appello di Roma toteaa, että kansallisessa oikeuskäytännössä tulkitaan vuoden 1998 lain 11 §:ää kahdella eri tavalla. Ensimmäisen näkemyksen mukaan säädettyjä maksuja on pidettävä korvausluonteisina ja näin ollen direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan e alakohdan mukaisina, koska yhtiöille suoritetuista rekisteröintipalveluista aiheutuvien kustannusten määrittäminen on vaikeaa ja koska uudessa laissa säädetyt kiinteämääräiset maksut ovat alhaisia. Toisen käsityksen mukaan tätä uutta kiinteämääräistä maksua ei voida pitää korvausluonteisena, koska kyse on menneisyyteen liittyvien rekisteröintitoimien kustannuksista, jotka pitäisi näin ollen olla helppo todeta, ja koska valtio ei ole millään tavoin edeltäkäsin vahvistanut näitä kustannuksia.

42. Corte d'appello di Roma päättelee, että vuoden 1998 lain 11 §:n säännös — sel-

laisena kuin sitä käytännössä sovelletaan yhtiöille vuosina 1985—1992 suoritettuihin rekisteröintipalveluihin — saattaa todellisuudessa olla ristiriidassa yhteisön oikeussääntöjen kanssa, sellaisina kuin yhteisöjen tuomioistuin on niitä oikeuskäytännössään tulkinnut, vaikka niitä onkin yritetty noudattaa tätä säännöstä annettaessa. Näin saattaa olla sekä perustamiskirjan tai yhtiösopimuksen ja muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä kannettavan kiinteämääräisen maksun että niiden laillisten korkojen osalta, joista säädetään 11 §:n säännöksellä ja jotka valtion on maksettava yhtiöille palautettaville maksuille.

43. Corte d'appello di Roma viittaa yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetun tuomion 42 ja 43 kohdassa esitettyihin periaatteisiin ja katsoo, että vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentin säännöstä voidaan pitää yhteisön oikeuden vastaisena, koska rekisteröintitoimien tosiasiallisten kustannusten osatekijöiden määrittämiseksi tarvittavaa ennakkolaskelmaa ei ole tehty; tämä laskutoimitus ei asiallisesti ottaen ole vaikea, jos otetaan huomioon, että laskennassa huomioon otettavia kustannuksia (palveluita suorittavien henkilöiden määrä ja pätevyys, palveluksen suorittamiseen kuluva aika, materiaalikulut ym.) ei tarvitse arvioida tulevien, objektiivisesti epävarmojen laskelmien, vaan jo aikaisemmin (vuosina 1985—1992) todettujen kustannusten perusteella.

44. Corte d'appello di Roma muistuttaa yhtiöille palautettavien maksujen korkojen osalta, että vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momenttia on italialaisessa oikeuskäytännössä tulkittu eri tavoin. Lisäksi Corte d'appello di Roma vertaa vuoden 1961 lain mukaista ja Codice civilen 2033 §:n perusteella sovellettavaa korkokantaa.

45. Corte d'appello di Roma päätti 12.5.1999 pyytää yhteisöjen tuomioistuimelta ennakkoratkaisua.

IV Ennakkoratkaisukysymykset

46. Tribunale di Milano pyytää asiassa C-216/99 yhteisöjen tuomioistuimelta ennakkoratkaisua seuraaviin kysymyksiin:

"1) Estävätkö oikeusvarmuuden ja yksityisten oikeuksien suojaamisen periaatteet — jotka edellyttävät yhteisöjen tuomioistuimen asiassa 257/86, komissio vastaan Italia, 21.6.1988 antaman tuomion [15] (Kok. 1988, s. 3249) ja muissa asioissa antamien tuomioiden mukaan sitä, että aloilla, joista on säädetty yhteisön oikeudessa, jäsenvaltioiden lainsäädäntö on muotoiltu niin yksiselitteisesti, että niillä, joita asia koskee, on mahdollisuus saada tietää oikeuksistaan ja velvollisuuksistaan selvästi ja täsmällisesti, ja kansallisilla tuomioistuimilla on mahdollisuus taata näiden säännösten noudattaminen — sekä yhteisön oi-

15 — Kok. 1988, s. 3249.

keuden suhteellisuusperiaate jäsenvaltiota soveltamasta määräajan menettämistä koskevia kansallisia säännöksiä, kuten 23.12.1998 annetun lain nro 448 11 §:n 2 momenttia ja presidentin asetuksen nro 641/72 13 §:n 2 momenttia, kun tässä 11 §:ssä kolmen vuoden vanhentumisaika on taannehtivasti laajennettu koskemaan perusteettomasti suoritettuja maksuja, vaikka tämä määräaika oli 13 §:n 2 momentissa nimenomaisesti rajoitettu näiden sanojen asiayhteyden mukaisessa merkityksessä koskemaan ainoastaan 'virheellisesti suoritettujen maksujen palauttamista', minkä vuoksi asianomaiset henkilöt ja asiaa käsittelevät tuomioistuimet ovat taipuvaisia tulkitsemaan säännöstä tällä tavoin? Onko siis oikeusvarmuuden periaatteen mukaista, että kansallinen tuomioistuin soveltaa taannehtivasti vanhentumisaikaa sellaisen säännöksen nojalla, jota ei käytettyjen sanojen yleiskielen mukaisen merkityksen perusteella olisi sovellettava esillä olevassa riita-asiassa?

2) Onko direktiivin 69/335/ETY [16] 10 artiklan ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan säännöksiä tulkittava siten, että ne estävät Italian lainsäätäjän lain nro 448/98 11 §:n 1 ja 2 momentin kaltaisten sellaisten kansallisten säännösten antamisen, joissa velvoitetaan taannehtivasti tekemään kiinteämääräinen ja sattumanvarainen vähennys, joka tehdään perusteettomasti suoritettujen vuosittaisten maksujen palautettavista määristä ja joka koskee sellaisten yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröintiä yritysrekisteriin (tuolloin tuomioistuinten kirjaamojen pitämiin rekistereihin), joista kaikki yhtiöt olivat jo suorittaneet kansallisiin säännöksiin perustuvan maksun? Voiko kansallinen lainsäätäjä siis edellä mainitun direktiivin valossa velvoittaa taannehtivasti ja tulkintasäännökseksi kutsutun lain perusteella suorittamaan jo suoritetut maksut toiseen kertaan?"

47. Corte d'appello di Roma pyytää asiassa C-222/99 ennakkoratkaisua seuraaviin kysymyksiin:

"1) Onko 23.12.1998 annetun lain nro 448 11 §:n 1 momenttia, johon vedotaan Italian tuomioistuimessa vireillä olevassa oikeudenkäynnissä, jossa kantajana oleva yhtiö vaatii yhtiöiden yritysrekisteriin merkitsemisestä vuosina 1985—1992 kannetun, 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY [17] 10 artiklan vastaisiin lakeihin perustuvan maksun palauttamista (ks. yhdistetyissä asioissa C-71/91 ja C-178/91 20.4.1993 annettu tuomio), [18] ja jossa perustamiskirjan rekisteröintimaksuksi vahvistetaan taannehtivasti 500 000 Italian liiraa ja jossa yhtiöiden muiden asiakirjojen rekisteröintimaksut vahvistetaan kiinteämääräisesti eri suuruisiksi

16 — EYVL L 249, s. 25.

17 — EYVL L 249, s. 25.

18 — Mainittu edellä alaviitteessä 3.

(määrät vaihtelevat yhtiömuodosta riippuen 750 000 Italian liiran ja 90 000 Italian liiran välillä), pidettävä yhteensopivana yhteisön oikeuden periaatteiden ja yhteisöjen tuomioistuimen yhdistetyissä asioissa C-71/91 ja C-178/91 20.4.1993 antamasta tuomiosta ilmenevän kyseistä direktiiviä koskevan tulkinnan kanssa?

Vaikka vuoden 1998 lain kyseisessä säännöksessä (11 §:n 1 momentti) säädetyt maksut ovat asiallisesti alhaisia ja vaikka säännöksessä olevalla yhtiön asiakirjojen uudelleenrekisteröintiä koskevalla maininnalla halutaan ilmeisesti viitata sellaisiin kiinteämääräisiin summiin, jotka selvästi vastaavat palvelusta aiheutuvaa kustannusta (ja jotka näin ollen ovat direktiivin 12 artiklan e alakohdassa tarkoitettuja korvausluonteisia maksuja), vaikuttaa siltä, että tämä säännös on annettu ilman, että yhtiöille suoritettavista palveluista aiheutuvia kustannuksia olisi millään tavoin etukäteen laskettu (kustannukset ovat helposti määritettävissä siltä osin kuin ne liittyvät jo kuluneisiin vuosiin, palveluja suorittavien henkilöiden lukumäärään ja pätevyyteen, palvelun suorittamiseen kuluvaan aikaan sekä palvelun suorittamisen kannalta välttämättömiin materiaalikustannuksiin) ja ilman, että kannettujen maksujen ja yhtiöille konkreettisesti suoritettujen palvelujen olisi osoitettu liittyvän jollain tavalla toisiinsa, ottaen huomioon, että nämä yhtiöt olivat maksaneet rekisteröintimaksuja ja rekisteröinnin uudistamisesta kannettua vuotuista maksua eivätkä yhtiön asiakirjoista perittävää kiinteämääräistä rekisteröintimaksua.

2) Riippumatta vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentissa säädettyjen Italian valtion kantamien maksujen korvausluonteisuudesta, onko niitä laillisia korkoja, jotka valtiolla on velvollisuus maksaa yhtiöille palautettavien maksujen perusteella ja niiden lisäksi, ja jotka edellä mainitun 11 §:n 3 momentin mukaan alkavat juosta palauttamiskanteen vireilletulopäivästä ja joiden vuosittainen tosiasiallinen korkokanta on 2,5 prosenttia, eli näin ollen alhaisempi, kuin perusteettomasti kannettujen verojen ja maksujen (29.1.1961 annetun lain nro 29 1 § ja 5 § ja sen myöhemmät muutokset) tai perusteettoman edun palauttamisen (Codice civilen 2033 §) yhteydessä sovellettava korkokanta, pidettävä yksityisten suojeluun liittyvät näkökohdat huomioon ottaen yhteensopivina kansallisen lainsäädännön ja yhteisön lainsäädännön vastaavuusperiaatteen ja/tai yhteisön lainsäädäntöön perustuvien oikeuksien käyttämiseen liittyvän tehokkuusperiaatteen kanssa, joihin molempiin yhteisöjen tuomioistuin on toistuvasti vedonnut asiassa C-260/96, Spac; asiassa C-231/96, Edis ja yhdistetyissä asioissa C-279/96, C-280/96 ja C-281/96, Ansaldo, 15.9.1998 annetuissa tuomioissa?"

V Ennakkoratkaisukysymysten tutkittavaksi ottaminen

48. Ennakkoratkaisukysymyksissä viitataan usein kansallisen lainsäädännön yhteensopivuuteen yhteisön lainsäädännön kanssa. Tässä yhteydessä on todettava, että

yhteisöjen tuomioistuimella ei ole EY 234 artiklan mukaisessa ennakkoratkaisumenettelyssä toimivaltaa päättää siitä, onko kansallinen lainsäädäntö yhteensopivaa yhteisön lainsäädännön kanssa. Yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin toimivaltainen esittämään kansalliselle tuomioistuimelle kaikki sellaiset yhteisön oikeuden tulkintaan liittyvät seikat, jotka saattavat auttaa kansallista tuomioistuinta sen arvioidessa tätä yhteensopivuutta sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa. [19]

VI Direktiivin 69/335/ETY 10 ja 12 artiklan tulkinta

49. Corte d'appello di Roman ensimmäinen kysymys asiassa C-222/99 ja Tribunale di Milanon toinen kysymys asiassa C-216/99 koskevat direktiivin 69/335/ETY 10 ja 12 artiklan tulkintaa ja sitä, onko vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentissa säädetty kiinteämääräinen maksu yhteensopiva näiden artiklojen kanssa.

A *Asianosaisten väitteet ja niiden perustelut*

50. Prisco ja CASER toteavat tarkasteltavana olevan ajanjakson (1985—1992) osalta ensinnäkin, että yhtiöiden oli suoritettava useita maksuja, muiden muassa myös niin sanottu diritti di cancelleria (kanslia-maksu), joka kerran, kun ne rekisteröivät sellaisen yhtiöoikeudellisen toimenpiteen, joka kuuluu codice civilen soveltamisalaan. Ne katsovat, että tarkasteltavana oleva maksu kannetaan direktiivin 69/335/ETY 2—9 artiklan säännösten mukaisen pääoman hankintaveron ja direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa sallittujen korvausluonteisten maksujen lisäksi, ja vieläpä samoista yhtiöoikeudellisista toimenpiteistä ja niiden rekisteröinnistä.

51. Prisco ja CASER väittävät yhtiön perustamisen rekisteröinnistä kannettavasta maksusta, että rekisteröintipalvelun toiminta rahoitetaan jo diritti di cancelleria -maksulla. Ne esittävät tähän liittyvän laskelman, joka osoittaa niiden mukaan, että 8 000 ITL:n maksu, joka palvelusta perittiin vuosina 1985—1992, kattaa toimistokulut.

52. Toissijaisesti Prisco ja CASER väittävät, että perustamiskirjan rekisteröintiin liittyvistä palveluista vuosina 1985—1992 aiheutuneet kulut olisi pitänyt selvittää ennen yhtiön perustamisen rekisteröinnistä perittävän maksun määrän vahvistamista. Prisco ja CASER pitävät lähtökohtanaan, että 500 000 ITL:n maksu on aivan liian korkea, koska jo 8 000 ITL:n suuruisia diritti di cancelleria -maksuja on pidettävä riittävinä. Lisäksi yhtiöt korostavat, että

19 — Asia C-399/98, Ordine degli Architetti ym., tuomio 12.7.2001 (Kok. 2001, s. I-5409, 48 kohta) ja yhdistetyt asiat C-37/96 ja C-38/96, Sodiprem ym, tuomio 30.4.1998 (Kok. 1998, s. I-2039, tuomion 22 kohta).

yhteisöjen tuomioistuin on antanut asiassa Fantask tuomion, jossa se totesi, että kiinteämääräisen maksun suuruus on määritettävä erityisesti tehtävää hoitavien työntekijöiden lukumäärän ja pätevyyden, heidän työhön käyttämänsä ajan sekä kyseisen tehtävän suorittamisessa välttämättömien materiaalikulujen perusteella. Näitä periaatteita ei ole kunnioitettu esillä olevassa asiassa. Lisäksi on kyse samoista maksuista — tosin alennettuina —, jotka yhteisöjen tuomioistuin totesi yhdistetyissä asioissa Ponente Carni yhteisön oikeuden vastaisiksi.

53. Sen vuosittaisen kiinteämääräisen maksun yhteydessä, joka perittiin muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä, Prisco ja CASER kehottavat ottamaan huomioon yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Denkavit International antaman tuomion,[20] jonka mukaan direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c kohta estää kantamasta veroja yhtiön oikeudelliseen muotoon liittyvien muodollisuuksien vuoksi, toisin sanoen pääoman hankinnassa käytettävän keinon vuoksi.

54. Prisco ja CASER katsovat, että on selvää, että muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä perittävät maksut liittyvät kyseisen yhtiön oikeudelliseen muotoon. Sillä perusteella, että direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohta koskee rekisteröintiä tai muita toiminnan harjoittamisen edellyttämiä muodollisuuksia, ei myöskään voida päätellä, että maksut, joita peritään muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä, eivät kuuluisi tässä säännöksessä esitetyn kiellon soveltamisalaan. Yhteisöjen tuomioistuin on asiassa Fantask antamassaan tuomiossa todennut, että tällä säännöksellä säädetään kaikista niistä muodollisuuksista, joita yhtiöiden on noudatettava sekä aloittaessaan toimintansa harjoittamisen että jatkaessaan sitä. Lisäksi Prisco ja CASER katsovat, että muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä taannehtivasti vuosilta 1985—1992 kannettavaa kiinteämääräistä maksua ei voida pitää direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuna korvausluonteisena maksuna, koska kyseinen maksu on kannettu näinä vuosina, vaikka mitään toimenpiteitä ei tosiasiassa olisikaan rekisteröity, ja että jo diritti di cancelleria -maksut kattavat kyseiset kulut. Sellaiset yhtiöt, jotka halusivat kyseisinä vuosina rekisteröidä muita yhtiöoikeudellisia toimenpiteitä kuin perustamisen, joutuivat maksamaan rekisteröinnistä jopa kolme kertaa: yritysrekisteriin merkitsemisestä alun perin kannetun maksun, diritti di cancelleria -maksun ja taannehtivan kiinteämääräisen maksun.

55. Jos yhteisöjen tuomioistuin katsoo, että kiinteämääräinen maksu on korvausluonteinen maksu, Prisco ja CASER

20 — Asia C-2/94, tuomio 11.6.1996 (Kok. 1996, s. I-2827).

korostavat, että tämän maksun määrä vahvistettiin vahvistamatta tai laskematta etukäteen suoritettujen palvelujen kustannuksia, mihin Corte d'appello di Romakin on muuten viitannut.

56. Italian hallitus väittää ensinnäkin, että yhteisöjen tuomioistuin on täsmentänyt yhdistetyissä asioissa Ponente Carni antamassaan tuomiossa, että direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuja korvausluonteisia maksuja ovat vain sellaiset maksut, joiden määrä on laskettu palvelusuorituksen kustannusten perusteella, ja että maksun määrää ei saa laskea kyseisen viranomaisen kokonaiskustannusten perusteella. Italialaiset tuomioistuimet katsoivat vuosina 1985—1992 alun perin sovelletun järjestelmän olleen tästä syystä yhteisön oikeuden vastainen.

57. Italian hallitus katsoo, että uusi taannehtiva järjestelmä, joka otettiin käyttöön sen estämiseksi, että vuosina 1985—1992 suoritetuista rekisteröinneistä ei maksettaisi lainkaan, on asiassa Ponente Carni vahvistettujen periaatteiden mukainen. Ensinnäkään nykyisen järjestelmän soveltamisesta ei seuraa, että samasta palvelusta pitäisi suorittaa maksu kahteen kertaan. Toiseksi muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä kannettava taannehtiva vuosittainen kiinteämääräinen maksu on maksettava vuosittain vain, jos kyseisenä vuonna on tosiasiassa rekisteröity tällaisia toimenpiteitä. Kolmanneksi direktiivissä 69/335/ETY ei Italian hallituksen mukaan edellytetä kiinteämääräisen maksun ja niiden kulujen vastaavuutta, joita hallinnolle on tosiasiassa aiheutunut tietylle yhtiölle suoritetusta palvelusta. Tällainen vaatimus olisi ristiriidassa sen kiinteämääräisten maksujen perinnän mahdollisuuden kanssa, jonka tuomioistuin on kuitenkin vahvistanut yhdistetyissä asioissa Ponente Carni ja asiassa Fantask annetuissa tuomioissa. Esillä olevassa tapauksessa vaaditut maksut ovat määrältään kohtuullisia ja vastaavat tämänkaltaisista muodollisuuksista muissa jäsenvaltioissa keskimäärin kannettuja maksuja.

58. Yhteisöjen tuomioistuimen kirjalliseen kysymykseen Italian hallitus vastasi, että diritti di cancelleria -maksuilla pyrittiin rahoittamaan yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä syntyneitä hallintokuluja.

59. Lisäksi Italian hallitus esittää, että sellaisella yrityksellä on oikeus vaatia maksut takaisin, joka on vuosina 1985—1992 suorittanut muiden toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä kannettuja maksuja.

60. Suullisessa käsittelyssä Italian hallitus otti esiin Corte di cassazionen tuomion, josta ilmenee, että kiinteämääräinen maksu

on suoritettava vain, jos rekisteröinti on tosiasiassa suoritettu. Lopuksi Italian hallitus kiisti komission kannan, jonka mukaan sallittuja ovat vain diritti di cancelleria -maksut. Sen mukaan ei ole mitään syytä pitää sallittuna ainoastaan ajallisesti ensimmäisenä suoritettua maksua, varsinkaan, kun kyseinen maksu on määrältään vain murto-osa vuoden 1998 lain 11 §:ssä säädetystä määrästä.

61. Komissio väittää yhtiön perustamisen rekisteröinnistä kannetusta taannehtivasta maksusta, että se kuuluu selvästi direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohdassa säädetyn kiellon soveltamisalaan, paitsi jos se on direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan nojalla perusteltu.

62. Kirjallisissa huomautuksissaan komissio viittaa tässä yhteydessä siihen, että jäsenvaltio täyttää edellytykset vain siinä tapauksessa, että maksut ovat kohtuullisia. Komissio on laatinut yhdistettyjen asioiden Ponente Carni yhteydessä vertailuselvityksen 12 jäsenvaltiossa perityistä rekisteröintimaksuista ja päivittänyt sitä tämän jälkeen; tätä selvitystä lähtökohtanaan pitäen komissio katsoo kirjallisissa huomautuksissaan, että perustamisen rekisteröinnistä kannettu 500 000 ITL:n maksu, sellaisena kuin se on vahvistettu vuosille 1985—1992 vuoden 1998 lain 11 §:ssä, on kohtuullinen. Näin ollen komissio päättelee kirjallisissa huomautuksissaan, että perustamisen rekisteröinnistä kannettava taannehtiva maksu ei ole ristiriidassa direktiivin 69/335/ETY kanssa.

63. Suullisessa käsittelyssä komissio keskittyi kuitenkin periaatteeseen, jota se kutsuu samasta suorituksesta maksettavan kaksinkertaisen korvauksen kiellon periaatteeksi. Tämä periaate on kehitetty sen yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön[21] pohjalta, joka liittyy EY:n perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklan (joista on muutettuina tullut EY 23 ja EY 25 artikla) mukaisiin vaikutukseltaan vastaaviin maksuihin, ja komission mukaan sitä voidaan soveltaa tarkasteltavana olevien maksujen problematiikkaan.

64. Lisäksi komissio katsoo, että yhteisöjen tuomioistuimen pitäisi esittää kansalliselle tuomioistuimelle ne arviointiperusteet, joiden perusteella se voi ratkaista, mikä yritysten suorittamista kolmesta maksusta (diritti di cancelleria, yritysrekisteriin merkitsemisestä kannettu maksu vai taannehtivasti säädetty kiinteämääräinen maksu) on korvaus ja siten ainoa sallittu maksu, minkä vuoksi vertailuselvitys ei ole enää komission mukaan asiassa ratkaiseva.

65. Näin ollen komissio on suullisessa käsittelyssä muuttanut vastausehdotustaan siten, että se katsoo, että ainoastaan diritti di cancelleria -maksut ovat sallittuja ja vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentti on ristiriidassa direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohdan kanssa, koska siinä on

21 — Asia C-209/89, komissio v. Italia, tuomio 21.3.1991 (Kok. 1991, s. I-1575).

kyse saman työsuorituksen, nimittäin perustamisen rekisteröinnin, korvaamisesta toiseen kertaan, mikä on komission mukaan sellaisenaan laitonta. Maksun sallittavuus ei kuitenkaan riipu siitä, että se on ajallisesti ensimmäinen suoritettu maksu.

66. Vuosittaisesta kiinteämääräisestä maksusta, joka kannetaan muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden kuin perustamisen rekisteröinnistä, komissio esittää pitkälti samat perusteet kuin Prisco ja CASER: myös tämä maksu kuuluu direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohdan soveltamisalaan ja siihen ei voida soveltaa direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuja korvausluonteisia maksuja koskevaa poikkeussäännöstä. Tässä yhteydessä komissio korostaa, että järjestelmä voi johtaa siihen, että yhtiön on suoritettava maksut, vaikka se ei olisi käyttänyt palveluja lainkaan, tai siihen, että yhtiön on suoritettava samasta palvelusta maksu kahteen tai kolmeen kertaan. Tämä ilmenee seuraavista seikoista: maksun automaattisuus, sillä se on suoritettava asianomaisena vuonna, vaikka toimenpiteitä ei olisikaan rekisteröity, diritti di cancelleria -maksujen olemassaolo sekä se tosiseikka, että on saatettu suorittaa jo alkuperäisen järjestelmän mukaisia maksuja.

B *Asian arviointi*

67. Pääasiassa käsiteltävänä olevan vuoden 1998 lain 11 §:n säännöksen osalta tehdään seuraavassa ero perustamisen, ts. yhtiösopimuksen, ja muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnin välillä.

1. Perustamisen rekisteröinti

68. Aluksi on tutkittava, onko vuoden 1998 lain 11 §:ssä säädetty kiinteämääräinen maksu direktiivissä 69/335/ETY tarkoitettu vero. Sen jälkeen on tutkittava, kuuluuko kyseinen maksu tämän direktiivin 10 artiklan kiellon piiriin vai kuuluuko se direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan poikkeuksen piiriin eli onko sitä pidettävä korvausluonteisena maksuna.

a) Periaatteellinen kielto

69. Direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan a alakohdassa kielletään jäsenvaltioita kantamasta pääoman hankintaveron lisäksi minkäänlaisia muita veroja 4 artiklassa tarkoitetuista toimista.

70. Arvioitaessa oikeudellisesti vuoden 1998 lain 11 §:ää on todettava, että kaikkien yhtiöiden, jotka merkityttävät yri-

tysrekisteriin mm. yhtiösopimuksensa, on suoritettava kiinteämääräinen maksu, josta kyseisessä lainkohdassa säädetään. Kyse on siis rekisteröintimaksusta, jonka valtio kantaa direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 1 kohdan a alakohdan soveltamisalaan kuuluvasta toimesta ja joka maksetaan valtiolle.[22] Näin ollen sitä on pidettävä tässä direktiivissä tarkoitettuna verona.

71. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut yhdistetyissä asioissa Ponente Carni antamassaan tuomiossa, että "pääomayhtiön rekisteröinnistä aiheutuvat verot ja erilaiset maksut kuuluvat edellä mainittujen säännösten soveltamisalaan ja ne ovat lähtökohtaisesti kiellettyjä, ellei 12 artiklan poikkeussäännöksestä muuta johdu."[23]

b) Poikkeus: korvausluonteinen maksu

72. Direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan mukaan poikkeus tästä säännöstä ovat korvausluonteiset maksut, jotka eroavat yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön[24] mukaan 10 artiklan nojalla kielletyistä veroista siten, että niiden määrä lasketaan suoritetun palvelun kustannusten perusteella.

73. Maksun suuruuden on oltava yhteydessä tietyn palvelun suorittamisen tosiasiallisiin kustannuksiin. Tämän oikeuskäytännön mukaan maksu on "laskettava kyseisestä toimesta aiheutuvien kustannusten perusteella" eikä "kaikkien niiden hallinnollisten kustannusten ja investointikustannusten perusteella, joita näitä palveluja suorittavalle viranomaiselle aiheutuu".

74. Koska kustannusten määrittäminen saattaa olla vaikeaa monissa tapauksissa, esimerkiksi merkittäessä yhtiötä rekisteriin, näiden kustannusten määrittäminen kiinteämääräisinä on oikeuskäytännön[25] mukaan sallittua. Oikeuskäytännön mukaan "kustannusten arvioiminen on kuitenkin tehtävä järkevästi ottaen huomioon muun muassa virkamiesten lukumäärä ja heidän pätevyytensä, heidän käyttämänsä aika sekä erilaiset rekisteröintitoimen suorittamisen kannalta tarpeelliset materiaalikulut".

75. Asiassa Fantask annetun tuomion[26] mukaan on niin, että jos jäsenvaltio laskee maksun suuruuden suoritetusta palvelusta

22 — Arviointiperusteista katso asia C-206/99, SONAE, tuomio 21.6.2001 (Kok. 2001, s. I-4679, tuomion 25 kohta).

23 — Edellä alaviitteessä 3 mainitut yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91 (tuomion 30 kohta).

24 — Edellä alaviitteessä 3 mainitut yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91 (tuomion 41 ja 42 kohta) sekä edellä alaviitteessä 22 mainittu asia C-206/99 (tuomion 32 kohta).

25 — Edellä alaviitteessä 22 mainittu asia C-206/99 (tuomion 33 kohta) sekä asia C-134/99, IGI, tuomio 26.9.2000 (Kok. 2000, s. I-7717, tuomion 27 kohta).

26 — Edellä alaviitteessä 7 mainittu asia C-188/95 (tuomion 30 kohta).

aiheutuneiden kustannusten perusteella, mikä on ainoa tuomioistuimen sallima menetelmä direktiivissä 69/335/ETY tarkoitetun korvausluonteisen maksun määrittämiseksi, korvausluonteisten maksujen suuruutta määriteltäessä jäsenvaltiolla on oikeus ottaa huomioon paitsi rekisteröintitoimiin välittömästi liittyvät materiaali- ja palkkakustannukset, joiden vastikkeiksi maksut on tarkoitettu, myös se osuus toimivaltaisen viranomaisen yleiskuluista, joka voidaan kohdistaa näihin hallintotoimiin.

76. Tässä yhteydessä on aluksi käsiteltävä komission näkemystä, jonka mukaan ainoastaan diritti di cancelleria -maksut ovat sallittuja. Komissio vetoaa tässä siihen periaatteeseen liittyvään oikeuskäytäntöön, jota se kutsuu kaksinkertaisen korvauksen kiellon periaatteeksi, mutta tästä oikeuskäytännöstä ilmenee ainoastaan, että jäsenvaltio ei saa periä moneen kertaan korvausta samasta suorituksesta.

77. Toisin kuin komissio katsoo, vaikutukseltaan vastaavia maksuja koskevan oikeuskäytännön perusteella ei kuitenkaan voida päätellä, että korvauksen pitäisi tästä syystä koostua vain yhdestä ainoasta maksusta.

78. Komission mainitsemasta asiassa C-209/89 annetusta tuomiosta voidaan päinvastoin päätellä, että jäsenvaltiot saavat päättää maksun täytäntöönpanon yksityiskohdista.

79. Yhteisöjen tuomioistuin piti yhteisön oikeuden vastaisena sitä, että yrityksiltä "peritty kokonaismaksu voi ylittää — toisinaan selvästikin — niiden kustannusten määrän, joita suoritetusta palvelusta aiheutuu julkiselle taloudelle Italian hallituksen toimittamien tietojen mukaan". [27]

80. On siis tarkasteltava perittyä kokonaismaksua. Se voi koostua myös useiden maksujen summasta.

81. Toinen komission mainitsema tuomio vahvistaa tämän päätelmän. Asiassa Immobiliare SIF yhteisöjen tuomioistuimen oli nimittäin tutkittava — analogisesti — useiden rekisteröintimaksujen yhteensopivuutta direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan 1 kohdan kanssa, ja se totesi, että direktiivin 12 artiklassa "oikeutetaan jäsenvaltio kantamaan — — rekisteröintiveron, kirjaamisveron ja kiinteistökirjaveron kaltaisia veroja edellyttäen, että ne eivät ole korkeampia kuin ne, joita vastaavista liiketoimista on suoritettava — — ". [28]

82. Myöskään direktiivin 69/335/ETY perusteella ei voi päätellä, että olisi sallittua periä ainoastaan yksi ainoa maksu. Kysei-

27 — Edellä alaviitteessä 21 mainittu asia C-209/89 (tuomion 14 kohta).

28 — Asia C-42/96, Immobiliare SIF, tuomio 11.12.1997 (Kok. 1997, s. I-7089, tuomion 38 kohta).

sen direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa ei nimittäin aseteta siinä sallituille maksuille mitään lisäehtoja eikä etenkään anneta säännöksiä maksujen yksityiskohdista. Kun otetaan huomioon, että on kyse direktiivistä, jää jäsenvaltioiden asiaksi päättää, miten ne haluavat kantaa nämä maksut. Direktiivissä ei siis missään tapauksessa säädetä, että jäsenvaltioiden olisi suoritettava kantaminen yhtenä maksuna.

83. Asiaa koskevan direktiiviin 69/335/ETY liittyvän oikeuskäytännön mukaan ratkaisevana mittapuuna on ja pysyy periaate, jonka mukaan maksun suuruuden on kaiken kaikkiaan (siis myös useiden maksujen summana) vastattava kustannuksia. Periaate on voimassa jopa komission mainitseman vaikutukseltaan vastaavia maksuja koskevan oikeuskäytännön mukaan. Myös tämän oikeuskäytännön mukaan ratkaisevia ovat "kyseisestä hallinnollisesta toimesta aiheutuvat — — tosiasialliset kustannukset". [29]

84. On tutkittava, seuraako "riidanalaisesta italialaisesta säännöksestä joissakin tapauksissa, että vaaditaan sellaisen korvauksen maksamista, joka ei ole oikeassa suhteessa siihen palveluun, joka taloudellisille toimijoille suoritetaan, koska — — näiden suorittama maksu — — ylittää valvontatoimien tosiasialliset kustannukset". [30]

29 — Edellä alaviitteessä 21 mainittu asia C-209/89 (tuomion 13 kohta).

30 — Edellä alaviitteessä 21 mainittu asia C-209/89 (tuomion 16 kohta).

85. Tästä seuraa, että on tutkittava, jääkö kaikkien säädettyjen maksujen summa tämän ratkaisevan rajan alapuolelle. Maksut ovat ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa vain siltä osin kuin ne ylittävät tämän rajan.

86. Tässä yhteydessä on kyseenalaista, kattavatko alhaiset 8 000 ITL:n diritti di cancelleria -maksut kaikkien niiden suoritusten kulut, joiden korvaamista jäsenvaltio saa vaatia.

87. Olisi selvitettävä tunnustettujen kustannuslaskennan menetelmien avulla, täyttääkö vuoden 1998 lain 11 §:ssä vahvistettu 500 000 ITL:n määrä nämä edellytykset.

2. Muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinti

88. Kuten Prisco, CASER ja komissio perustellusti toteavat, aluksi on tutkittava, onko vuoden 1998 lain 11 §:ssä säädetty vuosittainen kiinteämääräinen maksu muiden yhtiön asiakirjojen rekisteröinnistä perusteiltaan direktiivin 69/335/ETY säännösten mukainen eikä pelkästään, onko se suuruudeltaan perusteltu.

89. On siis tutkittava, kuuluuko kiinteämääräinen maksu direktiivin 69/335/ETY 10 artiklassa säädetyn kiellon soveltamisalaan. Direktiivin 10 artiklan c alakohdan mukaan jäsenvaltiot eivät pääoman hankintaveron lisäksi saa kantaa minkäänlaisia muita veroja "muista toiminnan harjoittamisen edellyttämistä muodollisuuksista, joiden täyttämistä voidaan vaatia voittoa tavoittelevalta yhtiöltä — — sen oikeudellisen muodon vuoksi". Kielto koskee siis verojen kantamista "pääoman hankinnassa käytettävän keinon" [31] vuoksi.

90. Vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentissa säädetty vuosittainen kiinteämääräinen maksu on tällainen "oikeudellisen muodon vuoksi" kannettava maksu, koska vain yhtiöt, joilla on tietty oikeudellinen muoto, voivat tehdä toimenpiteitä, joiden rekisteröinnistä maksu kannetaan.

91. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan [32] kiellettyjä ovat lisäksi sellaiset maksut, joita kannetaan rekisteröinnin pitämisestä voimassa ja jotka koskevat siis yhtiön olemassaolon jatkumista.

92. Vaikka direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohdassa säädetään sen sanamuodon mukaan vain "rekisteröinnistä tai muista toiminnan harjoittamisen edellyttämistä muodollisuuksista", yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee tähän verrattava kielto, joka koskee sellaisia rekisteröintimaksuja, jotka ovat "ehtona tämän toiminnan harjoittamiselle ja jatkamiselle". [33] Tätä pääoman korotuksia koskevaa oikeuskäytäntöä voidaan soveltaa muihin yhtiöoikeudellisiin toimenpiteisiin.

93. Asiaan ei vaikuta se, että kiinteämääräinen maksu muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä kannetaan vuosittain. Yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetun tuomion mukaan myös vuosittain kannettavat maksut kuuluvat nimittäin direktiivin 69/335/ETY 10 artiklassa säädetyn kiellon soveltamisalaan. [34]

94. Vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentin kaltaisella säännöksellä on otettu käyttöön sellaisista rekisteröintitoimista kannettava maksu, jotka ovat "ehtona tämän toiminnan harjoittamiselle ja jatkamiselle", ja se kuuluu näin ollen direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohdan kiellon soveltamisalaan.

95. Tällainen maksu on kuitenkin sallittu, jos se täyttää direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa säädetyn poikkeuksen edellytykset.

31 — Asia C-113/99, Herta Schmid, tuomio 18.1.2001 (Kok. 2001, s. I-471, tuomion 21 kohta) sekä edellä alaviitteessä 20 mainittu asia C-2/94 (tuomion 23 kohta) ja edellä alaviitteessä 7 mainittu asia C-188/95 (tuomion 21 kohta).

32 — Tällaisesta maksusta ja sen erottamisesta muista maksuista katso edellä alaviitteessä 20 mainittu asia C-2/94 (tuomion 27 kohta).

33 — Edellä alaviitteessä 7 mainittu asia C-188/95 (tuomion 22 kohta).

34 — Edellä alaviitteessä 3 mainitut yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91 (tuomion 31 kohta).

96. Tässä yhteydessä näyttää aiheelliselta havainnollistaa tätä molempien mahdollisten tapausryhmien avulla: niiden yhtiöiden, jotka toimittivat vuosina 1985—1992 sellaisten toimenpiteiden rekisteröinnin, jotka on rekisteröitävä, ja sellaisten yhtiöiden avulla, joilla tällaisia toimenpiteitä ei ollut. Vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentin mukaan maksu kannetaan molemmissa tapauksissa.

97. Niiden yhtiöiden, jotka toimittivat asiakirjojensa rekisteröinnin vuosina 1985—1992, oli suoritettava tästä maksu jo silloisessa oikeustilassa. Lisäksi oli joka kerta suoritettava niin sanottu diritti di cancelleria -maksu.

98. Jos näiden yhtiöiden olisi nyt maksettava vielä vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentilla säädetty kiinteämääräinen maksu, ja sitä paitsi jokaiselta vuodelta, niitä laskutettaisiin kolme kertaa samojen toimenpiteiden rekisteröinnistä.

99. Niiden yhtiöiden, jotka eivät vuosina 1985—1992 toimittaneet rekisteröintiä, ei tarvinnut aiemman kansallisen säädöksen mukaan suorittaa maksua, mutta ne velvoitetaan vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentin säännöksellä suorittamaan kiinteämääräinen maksu. Maksu olisi siis suoritettava myös siinä tapauksessa, että toimenpiteitä ei rekisteröidä eli mitään palvelua ei suoriteta.

100. Koska niiden yhtiöiden puolesta, jotka eivät toimittaneet toimenpiteiden rekisteröintiä, ei kuitenkaan ole hoidettu mitään rekisteröintimuodollisuuksia, hallinnolle ei näin ollen ole voinut myöskään konkreettisesti syntyä kustannuksia, mikä olisi yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön [35] mukaan edellytys maksun kantamiselle. Tällöin ei ole myöskään suoritettu oikeuskäytännössä tarkoitettua yksilöllistä [36] tai nimenomaista [37] palvelua, jonka vastike maksu voisi olla.

101. Niiden yhtiöiden kohdalla, jotka toimittivat toimenpiteiden rekisteröinnin, on ratkaisevaa, ovatko niiltä perityt erilaiset maksut luonteeltaan vastikkeita. Yhdestä palvelusta voidaan nimittäin vaatia vain yhtä vastiketta. Tämä korvaus voidaan tosin maksaa useina maksuerinä, mutta sen pitäisi olla suoritetun palvelun vastike ja suuruudeltaan palvelua vastaava.

102. Esillä olevassa asiassa näin ei ole. Vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentilla säädetty vuosittainen kiinteämääräinen maksu on siten olennaisilta osin samanlainen kuin se maksu, joka yhdistetyissä asioissa Ponente Carni on jo todettu yhteisön oikeuden vastaiseksi, eikä sitä ole

35 — Edellä alaviitteessä 7 mainittu asia C-188/95 (tuomion 31 kohta), edellä alaviitteessä 25 mainittu asia C-134/99 (tuomion 31 kohta) ja edellä alaviitteessä 22 mainittu asia C-206/99 (tuomion 34 kohta).

36 — Edellä alaviitteessä 3 mainitut yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91 (tuomion 37 kohta).

37 — Edellä alaviitteessä 3 mainitut yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91 (tuomion 42 kohta) ja edellä alaviitteessä 7 mainittu asia C-188/95 (tuomion 27 kohta).

pidettävä direktiivin 69/335/ETY 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuna "korvausluonteisena maksuna".

103. Koska vuoden 1998 lain 11 §:n 1 momentilla säädetty kiinteämääräinen maksu on yhteisön oikeuden vastainen, kyseisille yhtiöille palautettavasta summasta ei voida tehdä myöskään kiinteämääräisen maksun suuruista vähennystä.

3. Ratkaisuehdotus

104. Direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohtaa ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava siten, että ne eivät estä yhtiön perustamisen merkitsemisestä yritysrekisteriin kannettavan maksun taannehtivaa vahvistamista, jos tämän maksun suuruus lasketaan rekisteröintikustannusten perusteella; maksu voi olla kiinteämääräinen.

105. Direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohtaa ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava siten, että ne estävät sellaisten pääasiassa kuvatun kaltaisten säädösten antamisen, joissa vahvistetaan taannehtivasti vuosittainen kiinteämääräinen maksu muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä, mikäli maksun suuruus ei riipu kustannusten suuruudesta.

VII Vanhentumisaika

106. Tribunale di Milanon esittämä ensimmäinen kysymys asiassa C-216/99 koskee vuoden 1998 lain 11 §:n 2 momentissa ja asetuksen nro 641/72 13 §:ssä säädetyn kolmen vuoden vanhentumisajan yhteensopivuutta yhteisön oikeuden kanssa.

A *Asianosaisten väitteet ja niiden perustelut*

107. Prisco muistuttaa, että yhteisöjen tuomioistuin teki asiassa Edis eron tässä asiassa kyseessä olleen tilanteen ja niiden tilanteiden välille, joihin asiassa Barra [38] ja asiassa Deville [39] annetut tuomiot perustuivat. Prisco päättelee näiden viimeksi mainittujen tuomioiden perusteella, että jäsenvaltio ei saa antaa säännöksiä, joiden mukaan sellaisen maksun korvaaminen, joka on todettu yhteisön oikeuden vastaiseksi yhteisöjen tuomioistuimen antamassa

38 — Asia 309/85, Barra, tuomio 2.2.1988 (Kok. 1988, s. 355, Kok. Ep. IX, s. 327).

39 — Asia 240/87, Deville, tuomio 29.6.1988 (Kok. 1988, s. 3513).

tuomiossa, riippuu edellytyksistä, jotka koskevat nimenomaan tätä maksua ja jotka ovat epäedullisempia kuin ne korvaamisen edellytykset, joita sovellettaisiin, jollei näitä säännöksiä olisi annettu.

108. Prisco korostaa, että asetuksen nro 641/72 13 §:n säännökset, joita yhteisöjen tuomioistuin tutki asiassa Edis, olivat olemassa jo ennen yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annettua tuomiota eivätkä koskeneet nimenomaan riidanalaisia veroja, minkä vuoksi edellä mainittua periaatetta ei voitu soveltaa.

109. Vuoden 1998 lain 11 § annettiin sitä vastoin vasta yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetun tuomion jälkeen. Priscon mukaan tämä säännös koskee r imenomaan sellaisia veroja, joita on pidettävä kyseisen tuomion perusteella yhteisön oikeuden vastaisina. Lisäksi vuoden 1998 lain 11 §:llä estetään kansallisia tuomioistuimia tulkitsemasta asetuksen nro 641/72 13 §:ää siten, että tämä säännös koskisi vain sellaisia veroja, jotka on maksettu teknisen virheen vuoksi, mutta ei veroja, joiden palauttamista vaaditaan sillä perusteella, että ne ovat ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa. Vuoden 1998 lain 11 §:n 2 momentti muuttaa tältä osin oikeustilaa, koska sillä kirjataan lakiin yksi useista oikeuskäytännössä ja -kirjallisuudessa esiintyvistä erilaisista käsityksistä. Lisäksi lain 11 §:ssä määritellään siinä säädetylle korvaukselle epäedullisemmat edellytykset kuin Codice civilessä.

110. Tästä seuraa Priscon mukaan, että vuoden 1998 lain 11 §:ssä ei kunnioiteta asioissa Barra ja Deville annetuissa tuomioissa mainittua vastaavuusperiaatetta. Lisäksi säännöksellä loukataan oikeusvarmuuden ja luottamuksensuojan periaatteita sekä suhteellisuusperiaatetta erityisesti siksi, että kyseinen säännös on taannehtiva. Tämän säännöksen nojalla sovellettava kolmen vuoden vanhentumisaika oli sitä paitsi kulunut umpeen jo paljon ennen säännöksen hyväksymistä niiden viimeistään vuonna 1992 suoritettujen verojen osalta, joiden palauttamista vaaditaan.

111. Lisäksi Prisco katsoo, että italialaisten säännösten tulkinta on välttämätön ennakkokysymys sen kysymyksen ratkaisemiseksi, ovatko ne yhteensopivia yhteisön oikeuden kanssa. Viimein Prisco kiistää sen, että esillä olevassa asiassa ei olisi mitään uutta asioihin Fantask, Edis ja Ansaldo verrattuna.

112. Italian hallitus väittää, että vuoden 1998 lain 11 §:llä ei missään tapauksessa laajennettu vanhentumisajan soveltamista niiden maksujen palautuksiin, joihin viitataan lain 11 §:ssä. Italian hallitus katsoo, että kolmen vuoden vanhentumisaika ilmenee jo asetuksen nro 641/72 13 §:stä, sellaisena kuin Corte di cassazione on sitä tulkinnut. Italian hallitus viittaa siihen, että tämän säännöksen soveltamisalan laajuus on kansallisessa oikeudessa ratkaistava asia, jonka yhteydessä yhteisöjen tuomioistuin ei ole toimivaltainen. Lisäksi Italian hallitus korostaa, että tilanne on esillä

olevassa asiassa sama kuin tilanne, jota yhteisöjen tuomioistuin on jo käsitellyt asioissa Edis, Spac ja Ansaldo, jolloin se totesi, että yhteisön oikeuden kanssa ei ole ristiriidassa sellainen jäsenvaltion säännös, jonka nojalla yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen maksujen palauttamista koskeviin vaatimuksiin sovelletaan kansallista kolmen vuoden vanhentumisaikaa, joka poikkeaa yksityishenkilöiden välistä palautusvaatimusta koskevasta säännöksestä. Tämä edellyttää kuitenkin, että kunnioitetaan vastaavuus- ja tehokkuusperiaatetta.

113. Komissio väittää, että oikeusvarmuuden ja yksityisten suojan periaatteiden mahdollisen loukkaamisen ongelma koskee pikemminkin asetuksen nro 641/72 13 §:ää kuin vuoden 1998 lain 11 §:ää ja että tässä on kyse pikemminkin kansallisen lainsäädännön kuin yhteisön oikeuden ongelmasta.

114. Asioissa Edis, Aprile [40] ja Dilexport [41] annetuista tuomioista ilmenevät komission mukaan seuraavat periaatteet, jotka koskevat yhteisön oikeuden vastaisten maksujen palautussääntöjä: jäsenvaltiot eivät saa soveltaa mitään sellaisia säännöksiä, jotka on hyväksytty sen yhteisöjen tuomioistuimen tuomion antamisen jälkeen, jossa verojen on todettu olleen ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa, ja joita sovelletaan ainoastaan näihin veroihin ja jotka lisäksi ovat verovelvollisten kannalta epäedullisempia kuin ne säännökset, joita sovellettaisiin, jollei näitä säännöksiä olisi annettu.

115. Komissio katsoo lähtökohtaisesti, että kaksi ensimmäistä näistä kolmesta edellytyksestä täyttyvät. Kolmannen edellytyksen täyttyminen riippuu asetuksen nro 641/72 13 §:n tulkinnasta. Jos asetuksen 13 §:ssä säädetty kolmen vuoden vanhentumisaika koskee myös lainvastaisesti kannettujen verojen palautuksia, vuoden 1998 lain 11 § ei tuo mitään uutta eikä sitä näin ollen voi pitää yhteisön oikeuden vastaisena. Jos asetuksen nro 641/72 13 § sitä vastoin koskee ainoastaan teknisen virheen vuoksi maksettuja veroja, vuoden 1998 lain 11 § on ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa. Ratkaisu riippuu näin ollen kansallisen oikeuden tulkinnasta, eikä yhteisöjen tuomioistuin ole toimivaltainen tässä asiassa.

B *Asian arviointi*

116. Kuten komissio perustellusti esittää, ennakkoratkaisukysymyksen vastaus riippuu siitä, miten vuoden 1998 lain 11 §:n 2 momenttia on tulkittava. Koska kyseisen säännöksen ratkaisevassa

40 — Asia C-228/96, Aprile, tuomio 17.11.1998 (Kok. 1998, s. I-7141).

41 — Asia C-343/96, Dilexport, tuomio 9.2.1999 (Kok. 1999, s. I-579).

kohdassa viitataan asetuksen nro 641/72 13 §:ään, kyse on siis viime kädessä tämän mainitun säännöksen tulkinnasta.

1. Vanhentumisaikojen sallittavuutta koskevat yhteisön oikeuden säännöt

117. Ennen kuin käsitellään tarkemmin esillä olevaa italialaisen oikeuden säännöstä, on selvitettävä, millä perusteella kansallisten säännösten voidaan katsoa olevan yhteensopivia yhteisön oikeuden kanssa.

118. Asiaa koskevat yhteisön oikeuden säännöt ilmenevät yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä asioissa Deville, Edis, Aprile ja Dilexport.

119. Tästä oikeuskäytännöstä johdettavissa oleva periaate koskee ensinnäkin vain sellaisia kansallisia säännöksiä, jotka annetaan sen jälkeen, kun yhteisöjen tuomioistuin on antanut tuomion, jossa tietyt kansalliset säännökset on todettu yhteisön oikeuden vastaisiksi,[42] mutta ei siis sellaisia säännöksiä, jotka olivat voimassa jo tuomion julistamisajankohtana.

120. Toiseksi tässä sovellettava oikeuskäytäntö koskee vain sellaisia säännöksiä, jotka koskevat nimenomaan niitä maksuja, jotka on todettu yhteisöjen tuomioistuimen tuomiossa yhteisön oikeuden vastaisiksi.[43]

121. Kolmanneksi tämä oikeuskäytäntö koskee vain sellaisia säännöksiä, joilla säädetään epäedullisemmista palauttamisen edellytyksistä kuin niissä kansallisissa säännöksissä, joita sovellettaisiin, jollei näitä säännöksiä olisi annettu.[44]

122. Nämä periaatteet ovat sen yleisen periaatteen konkreettisia ilmentymiä, että kansallisella oikeudella on turvattava palautusta koskevan oikeuden tehokkuus. Sitä ei taata edellä mainitun oikeuskäytännön mukaan silloin, kun tuomion antamisen jälkeen käyttöön otetulla säännöksellä, jolla vahvistetaan vanhentumisaika, on tosiasiallisesti taannehtiva vaikutus.[45]

123. Kuten Prisco ja komissio perustellusti esittävät, vuoden 1998 lain 11 §:n 2 momentti täyttää vähintään kaksi ensimmäistä näistä edellä mainitussa oikeuskäytännössä esitetyistä edellytyksistä. Ensinnäkin on kyse yhdistetyissä asioissa

42 — Edellä alaviitteessä 39 mainittu asia 240/87 (tuomion 13 kohta); edellä alaviitteessä 40 mainittu asia C-228/96 (tuomion 25 kohta); edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 23 kohta) ja edellä alaviitteessä 41 mainittu asia C-343/96 (tuomion 38 kohta).

43 — Edellä alaviitteessä 39 mainittu asia 240/87 (tuomion 13 kohta); edellä alaviitteessä 40 mainittu asia C-228/96 (tuomion 25 kohta); edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 23 kohta) ja edellä alaviitteessä 41 mainittu asia C-343/96 (tuomion 38 kohta).

44 — Edellä alaviitteessä 39 mainittu asia 240/87 (tuomion 17 ja 18 kohta); edellä alaviitteessä 40 mainittu asia C-228/96 (tuomion 26 kohta); edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 24 kohta) ja edellä alaviitteessä 41 mainittu asia C-343/96 (tuomion 39 kohta).

45 — Edellä alaviitteessä 40 mainittu asia C-228/96 (tuomion 28 kohta) ja edellä alaviitteessä 41 mainittu asia C-343/96 (tuomion 42 kohta).

Ponente Carni 20.4.1993 annetun tuomion julistamisen jälkeen annetusta säännöksestä. Toiseksi tämä säännös liittyy jo nimiensä mutta myös sisältönsä perusteella nimenomaan niihin yritysrekisteriin merkitsemisestä kannettuihin maksuihin, joista oli kyse yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetussa tuomiossa ja joita voidaan pitää yhteisön oikeuden vastaisina kyseisen tuomion perusteella.

124. Kolmatta edellytystä on kuitenkin tutkittava vertaamalla ennen vuoden 1998 lain voimaantuloa voimassa ollutta oikeustilaa kyseisen lain 11 §:n 2 momentilla voimaan tulleeseen oikeustilaan. Tällöin on kysyttävä erityisesti, onko sovellettava vuoden 1998 lain 11 §:n 2 momentissa ja asetuksen nro 641/72 13 §:ssä säädettyä kolmen vuoden vanhentumisaikaa vai esimerkiksi yleisessä siviilioikeudessa, nimittäin Codice civilen 2946 §:ssä, säädettyä kymmenen vuoden vanhentumisaikaa.

125. Tällöin on, niin kuin komissiokin perustellusti huomauttaa, kyse kansallisen oikeuden säännösten tulkinnasta. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön [46] mukaan sen tehtäviin ei kuulu kansallisen oikeuden säännösten tulkitseminen. Kansallisen tuomioistuimen tehtävä on tulkita kansallista oikeutta ja arvioida sitä niiden arviointiperusteiden valossa, jotka yhteisöjen tuomioistuin esittää kansalliselle tuomioistuimelle.

46 — Edellä alaviitteessä 39 mainittu asia 240/87 (tuomion 17 kohta) ja yhdistetyt asiat C-52/99 ja C-53/99, Camarotto ja Vignone, tuomio 22.2.2001 (Kok. 2001, s. I-1395, tuomion 40 kohta).
Katso toisaalta asia C-88/99, Roquettes Frères, tuomio 28.11.2000 (Kok. 2000, s. I-10465, tuomion 32 kohta), jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi tästä huolimatta, että eräs kansallinen menettelysääntö ei täyttänyt oikeuskäytännössä esitettyä edellytystä.

2. Ratkaisuehdotus

126. Yhteisön oikeuden vastaista ei ole se, että sen jälkeen kun yhteisöjen tuomioistuin on todennut jonkin maksun yhteisön oikeuden vastaiseksi, jäsenvaltio antaa säännöksiä, joissa säädetyt edellytykset tämän maksun palauttamiselle ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita olisi sovellettu ilman näiden säännösten antamista, kunhan tämän muutoksen kohteena ei ole erityisesti kyseinen maksu ja kunhan uusilla säännöksillä ei tehdä palautusta koskevan oikeuden käyttämistä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi.

VIII Korkojen laskentasäännöt

127. Corte d'appello di Roman toinen kysymys koskee niiden korkojen laskentasääntöjen yhteensopivuutta yhteisön oikeuden kanssa, jotka ilmenevät vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentista.

A *Asianosaisten väitteet ja niiden perustelut*

128. Aluksi CASER toteaa, että vuoden 1961 laissa säädetään yleisestä korkokan-

nasta, jota sovelletaan sellaisiin maksuihin ja välillisiin veroihin, jotka verovelvolliset maksavat myöhässä tai jotka valtion on palautettava. Lisäksi CASER toteaa, että korot, jotka esillä olevassa tapauksessa olisi tämän lain nojalla maksettava, olisivat palautusvaatimuksen jättöpäivästä lukien laskettuna 30 810 000 ITL. Tämä summa on suurempi kuin se, johon päädyttäisiin vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin perusteella (17 550 000 ITL). Silloinkin, jos korot laskettaisiin kanteen nostamispäivästä alkaen Codice civilen säännöksiä soveltamalla, ne olisivat tätä suuremmat (40 950 000 ITL). CASERin mukaan näiden summien erot osoittavat selvästi, että vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentissa ei noudateta vastaavuusperiaatetta.

129. CASER korostaa, että esillä oleva asia on erilainen kuin asia Ansaldo. Asiassa Ansaldo oli kyse siitä, onko sellainen säännös yhteisön oikeuden vastainen, jossa säädetään, että veroasioissa on sovellettava eri korkoa kuin siviilioikeuden alalla. Tarkasteltavana olevassa tapauksessa on CASERin mukaan sitä vastoin kyse siitä, että vero-oikeudessa sovellettavaksi on säädetty useita erilaisia korkokantoja. Epäedullisempi — ja lisäksi vielä taannehtiva — korkokanta koskee nimenomaan sellaisten maksujen palauttamista, jotka on todettu yhteisön oikeuden vastaisiksi yhdistetyissä asioissa Ponente Carni annetussa tuomiossa.

130. Italian hallitus muistuttaa, että yhteisöjen tuomioistuin on todennut asiassa Ansaldo antamassaan tuomiossa, että jäsenvaltioita ei voida velvoittaa soveltamaan kaikkein edullisinta kansallista sääntelyä kaikkiin yhteisön oikeuden vastaisesti kannettuja veroja ja maksuja koskeviin palautusvaatimuksiin. Lisäksi vastaavuusperiaatteen toteutuminen turvataan sillä, että vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin mukaista korkokantaa ei sovelleta ainoastaan yritysrekisteriin merkitsemisestä kannetun maksun palautusta koskeviin vaatimuksiin, vaan kaikkiin palautusvaatimuksiin, myös niihin, jotka perustuvat kansalliseen oikeuteen.

131. Komissio korostaa, että toisin kuin asiassa Ansaldo, riidanalaisen säännöksen sanamuodosta selvästi ilmenee, että se koskee nimenomaan ainoastaan sen yritysrekisteriin merkitsemisestä kannettavan maksun palauttamista, joka on todettu yhteisön oikeuden vastaiseksi, mutta ei tämän lisäksi lukuisia muita rekisteröintimaksuja.

132. Komissio päättelee, että koska vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin mukaan sovellettava korkokanta on alhaisempi kuin vuoden 1961 lain mukaan sovellettava, vastaavuuden periaatetta ei ole nouda-

tettu. Komission mukaan tämä pätee myös verrattaessa kyseistä korkokantaa siviilioikeuden mukaiseen korkokantaan.

B *Asian arviointi*

133. Ensimmäiseksi on poimittava yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ne periaatteet, joita korkojen maksamista koskevien menettelysäännösten osalta on kehitetty. Sen jälkeen on tarkasteltava pääasiassa riidanalaisten säännösten kaltaisia säännöksiä näiden periaatteiden valossa.

1. Periaatteet

134. Aluksi on muistutettava yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön yleisestä periaatteesta, joka kuuluu seuraavasti: "Koska yhteisö ei ole antanut säännöksiä perusteettomasti kannettujen kansallisten verojen palauttamisesta, 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)." [47]

135. Tämän oikeuskäytännön mukaan periaate pätee myös silloin, kun kyseessä ovat "kaikki perusteettomasti kannettuihin veroihin liittyvät liitännäiskysymykset, kuten mahdollinen koron maksu, mukaan lukien päivä, josta lukien korko on laskettava, sekä koron suuruus". [48]

136. Asiassa Edis yhteisöjen tuomioistuin on todennut vastaavuusperiaatteesta lisäksi, että sen noudattaminen edellyttää, "että riidanalaista menettelysääntöä sovelletaan samalla tavalla sekä yhteisön oikeuteen perustuviin vaatimuksiin että kansalliseen oikeuteen perustuviin vaatimuksiin, kun kysymys on saman tyyppisistä veroista tai maksuista". [49]

2. Laskentasääntöjä koskevien säännösten tarkastelu

137. Kuten CASER ja komissio ovat perustellusti esittäneet, on todettava, että

47 — Yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98, Metallgesellschaft ja Hoechst, tuomio 8.3.2001 (Kok. 2001, s. I-1727, tuomion 85 kohta); edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 19 ja 34 kohta); edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-260/96 (tuomion 18 kohta); edellä alaviitteessä 40 mainittu asia C-228/96 (tuomion 18 kohta) sekä edellä alaviitteessä 41 mainittu asia C-343/96 (tuomion 25 kohta).

48 — Edellä alaviitteessä 47 mainitut yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98 (tuomion 86 kohta); asia 26/74, Roquette Frères v. komissio, tuomio 21.5.1976 (Kok. 1976, s. 677, tuomion 11 ja 12 kohta) ja asia 130/79, Express Dairy Foods, tuomio 12.6.1980 (Kok. 1980, s. 1887, Kok. Ep. V, s. 235, tuomion 16 ja 17 kohta).

49 — Edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 36 kohta).

vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentissa säädetään vain yhden maksun, nimittäin yhteisön oikeuden vastaiseksi todetun yritysrekisteriin merkitsemistä kannetun maksun, palauttamisesta. [50] Tämä säännös annettiin sitä paitsi nimenomaan yhteisön oikeuden vastaisista maksuista. [51]

138. Nyt on verrattava vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentista ilmeneviä palautettavalle määrälle laskettavia korkoja koskevia laskentasääntöjä niihin sääntöihin, joita sovellettaisiin, jos tätä säännöstä ei olisi annettu.

139. Vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentissa ensinnäkin säädetään, että korkoa kertyy kanteen vireilletulopäivästä lukien. Toiseksi tässä säännöksessä säädetään sovellettavasta korkokannasta, joksi säädetään lain voimaantulopäivänä voimassa oleva laillinen korkotaso. Korko on tällöin vuosittain 2,5 prosenttia.

a) Vuoden 1961 lain ja vuoden 1998 lain vertailu

140. Ensimmäisenä vertailukohteena voidaan käyttää vuoden 1961 lain säännöksiä. Lain 5 §:ssä säädetään ensinnäkin, että korkoa kertyy jo palautusvaatimuksen esittämispäivästä eikä vasta kanteen vireilletulopäivästä lukien. Toiseksi vertailu osoittaa, että vuoden 1961 laissa — sellaisena kuin se on muutettuna — säädetty korkokanta oli ainakin vuosina 1985—1999 selvästi korkeampi kuin vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin mukainen korkokanta. [52]

141. Vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin mukaiset laskentasäännöt ovat näin ollen epäedullisemmat kuin vuoden 1961 lain mukaiset laskentasäännöt.

b) Codice civilen säännösten ja vuoden 1998 lain vertailu

142. Jos verovelvollisten eli yhtiöiden ja verohallinnon välistä oikeudellista suhdetta ei luonnehdita vero-oikeudelliseksi vaan siviilioikeudelliseksi, [53] siihen sovelletaan Codice civilen säännöksiä, nimittäin sen 1284 ja 2033 §:ää. Kun tätä järjestelmää,

50 — Tältä osin säännös eroaa siitä säännöksestä, joka oli edellä alaviitteessä 41 mainitussa asiassa C-343/96 (tuomion 29 kohta) ja edellä alaviitteessä 40 mainitussa asiassa C-228/96 (tuomion 22 kohta) annettujen tuomioiden perustana.

51 — Tästä katso myös Alessandro Voglino, La lesione de diritto alla ripetizione dell'indebita "tassa sulle società" nelle più recenti interpretazioni della giurisprudenza e nell'ultimo abuso del legislatore nazionale, Bolletino Tribut. 5, 1999, 381 (393).

52 — Näistä korkokannoista katso Asiaa koskevat oikeussäännöt -osiossa esitetyt seikat.

53 — Jäsenvaltioiden toimivallasta oikeussuhteiden luonnehdinnassa katso yhdistetyt asiat C-10/97—C-22/97, IN.CO.GE '90 ym., tuomio 22.10.1998 (Kok. 1998, s. I-6307, tuomion 26 ja 29 kohta).

erityisesti korkeampia korkokantoja,[54] verrataan vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin nojalla sovellettavaan järjestelmään, huomataan, että jälkimmäisessä säädetään alhaisemmasta korkokannasta.

143. Vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin mukaiset laskentasäännöt ovat näin ollen epäedullisemmat kuin Codice civilen mukaiset laskentasäännöt.

c) Vertailun perusteella tehtävät päätelmät

144. Näin ollen voidaan todeta, että yhteisön oikeuden vastaista ei ole, että jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään, että perusteettomasti kannettujen maksujen palauttamisen osalta sovelletaan sellaisia korkojen laskentasääntöjä, jotka eivät ole yhtä edullisia kuin ne laskentasäännöt, joita sovelletaan yksityisten väliseen perusteettoman edun palautukseen; edellytyksenä tälle kuitenkin on, että ensin mainittuja laskentasääntöjä sovelletaan samalla tavalla sekä kansalliseen oikeuteen perustuviin vaatimuksiin että yhteisön oikeuteen perustuviin vaatimuksiin. Yhteisön oikeuden vastaista on vain se, että näitä menettelysääntöjä sovellettaisiin vain niihin verojen ja maksujen palauttamista koskeviin vaatimuksiin, jotka perustuvat yhteisön oikeuteen.[55]

145. Täydellisyyden vuoksi muistutettakoon, että vastaavuusperiaatetta "ei sen sijaan voida tulkita niin, että jäsenvaltion olisi sovellettava kaikkein edullisinta kansallista sääntelyä kaikkiin yhteisön oikeuden vastaisesti kannettuja veroja ja maksuja koskeviin palautusvaatimuksiin".[56]

146. Esillä olevaan asiaan sovellettuna tämä merkitsee, että vuoden 1998 lain 11 §:n 3 momentin säännöksellä loukataan vastaavuusperiaatetta, kuten edellä esitetystä vertailusta ilmenee, eikä sitä näin ollen voida soveltaa. Sen sijasta on siten sovellettava yhteisön oikeutta. Koska yhteisön oikeudessa ei kuitenkaan ole annettu vastaavanlaisia säännöksiä laskentasäännöistä, on sovellettava kansallista lainsäädäntöä, nimittäin niitä korkojen laskemista koskevia säännöksiä, jotka ovat yhteisön oikeussääntöjen mukaisia.[57]

3. Ratkaisuehdotus

147. Yhteisön oikeuden, erityisesti vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden, vastaista on se, että jäsenvaltion lainsäädännössä

54 — Näistä korkokannoista katso Asiaa koskevat oikeussäännöt -osiossa esitetyt seikat.

55 — Edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 37 kohta); edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat C-279/96—C-281/96 (tuomion 30 kohta) ja edellä alaviitteessä 41 mainittu asia C-343/96 (tuomion 28 kohta).

56 — Edellä alaviitteessä 4 mainittu asia C-231/96 (tuomion 36 kohta).

57 — Tästä toimenpiteestä katso Tatham Allan F., "Restitution of charges and duties levied by the public administration in breach of European Community Law: a comparative analysis", *European law review 1994*, 146 (162), jossa katsotaan, että on mahdollista soveltaa Codice civilen 2033 §:ää.

säädetään, että yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen maksujen osalta sovelletaan sellaisia korkojen laskentasääntöjä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne laskentasäännöt, joita sovelletaan ensinnäkin niihin vastaavanlaisten maksujen ja verojen palauttamista koskeviin vaatimuksiin, jotka perustuvat kansalliseen oikeuteen, ja toiseksi niihin perusteettomasti suoritettujen maksujen palauttamista koskeviin vaatimuksiin, jotka perustuvat kansalliseen siviilioikeuteen.

IX Ratkaisuehdotus

148. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin ratkaisee asian seuraavasti:

1. asiassa C-216/99 esitettyyn toiseen ja asiassa C-222/99 esitettyyn ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan c alakohtaa ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava siten,

— että ne eivät estä yhtiön perustamisen merkitsemisestä yritysrekisteriin kannettavan maksun taannehtivaa vahvistamista, jos tämän maksun suuruus lasketaan rekisteröintikustannusten perusteella; maksu voi olla kiinteämääräinen, ja

— että ne estävät sellaisten pääasian kohteen kaltaisten säädösten antamisen, joissa vahvistetaan taannehtivasti vuosittainen kiinteämääräinen maksu muiden yhtiöoikeudellisten toimenpiteiden rekisteröinnistä, mikäli maksun suuruus ei riipu kustannusten suuruudesta;

2. asiassa C-216/99 esitettyyn ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että yhteisön oikeuden vastaista ei ole se, että sen jälkeen, kun yhteisöjen tuomioistuin on todennut jonkin maksun yhteisön oikeuden vastaiseksi, jäsenvaltio antaa säännöksiä, joissa säädetyt edellytykset tämän maksun palauttamiselle ovat epäedullisempia kuin ne edellytykset, joita olisi sovellettu ilman näiden säännösten antamista, kunhan tämän muutoksen kohteena ei ole erityisesti kyseinen maksu ja kunhan uusilla säännöksillä ei tehdä palautusta koskevan oikeuden käyttämistä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi;

3. asiassa C-222/99 esitettyyn toiseen kysymykseen on vastattava, että yhteisön oikeuden, erityisesti vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden, vastaista on, että jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään, että jäsenvaltion yhteisön oikeuden vastaisesti kantamien maksujen osalta sovelletaan sellaisia korkojen laskentasääntöjä, jotka ovat epäedullisempia kuin ne laskentasäännöt, joita sovelletaan

— ensinnäkin niihin vastaavanlaisten maksujen ja verojen palauttamista koskeviin vaatimuksiin, jotka perustuvat kansalliseen oikeuteen, ja

— toiseksi niihin perusteettomasti suoritettujen maksujen palauttamista koskeviin vaatimuksiin, jotka perustuvat kansalliseen siviilioikeuteen.