ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)
9 februari 1999 *

In zaak C-343/96,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van de Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno (Italië), in het aldaar aanhangig geding tussen

Dilexport Srl

en

Amministrazione delle Finanze dello Stato,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van het gemeenschapsrecht inzake terugvordering van het onverschuldigd betaalde,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: J.-P. Puissochet (rapporteur), kamerpresident, C. Gulmann, D. A. O. Edward, L. Sevón en M. Wathelet, rechters,

advocaat-generaal: D. Ruiz-Jarabo Colomer
griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

* Procestaal: Italiaans.

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Dilexport Srl, vertegenwoordigd door B. Telchini, advocaat te Bolzano,

— de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door U. Leanza, hoofd van de dienst diplomatieke geschillen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde, bijgestaan door I. M. Braguglia, avvocato dello Stato,

— de Franse regering, vertegenwoordigd door C. de Salins, onderdirecteur bij de directie juridische zaken van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en G. Mignot, secretaris buitenlandse zaken bij die directie, als gemachtigden,

— de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door L. Nicoll, van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Dilexport Srl, vertegenwoordigd door B. Telchini; de Amministrazione delle Finanze dello Stato, vertegenwoordigd door I. M. Braguglia; de Franse regering, vertegenwoordigd door G. Mignot; de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door N. Paines, Barrister, en de Commissie, vertegenwoordigd door E. Traversa, ter terechtzitting van 5 maart 1998,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 28 april 1998,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 17 augustus 1996, aangevuld bij een beschikking van 28 oktober daaraanvolgend, ingekomen bij het Hof op 30 september respectievelijk 31 oktober 1996, heeft de Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno, krachtens artikel 177 EG-Verdrag zes prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van het gemeenschapsrecht inzake terugvordering van het onverschuldigd betaalde.

2 Die vragen zijn gerezen in een geding tussen Dilexport Srl (hierna: „Dilexport") en de Amministrazione delle Finanze dello Stato (hierna: „Amministrazione") over de teruggaaf van de verbruiksbelasting op verse of gedroogde bananen en bananenmeel (hierna: „verbruiksbelasting op bananen").

3 De verbruiksbelasting op bananen is in Italië ingesteld bij wet nr. 986 van 9 oktober 1964 (*GURI* nr. 264 van 27 oktober 1964, blz. 4580).

4 Bij arrest van 7 mei 1987, Commissie/Italië (184/85, Jurispr. blz. 2013), heeft het Hof vastgesteld, dat de Italiaanse Republiek de krachtens artikel 95, tweede alinea, van het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet was nagekomen door een verbruiksbelasting op verse bananen in te stellen en te handhaven, die van toepassing was op bananen van oorsprong uit andere lidstaten, met name op die uit de Franse overzeese departementen. Bij arrest van dezelfde dag, Co-Frutta (193/85, Jurispr. blz. 2085), heeft het Hof voorts voor recht verklaard, dat artikel 95, tweede alinea, van het Verdrag zich verzette tegen een verbruiksbelasting op bepaalde soorten ingevoerd fruit, wanneer die belasting van dien aard is, dat zij de binnenlandse fruitproductie kon beschermen.

5 Volgens de tijdens de procedure aan het Hof verstrekte gegevens golden toentertijd voor de teruggaaf van belastingen als de verbruiksbelasting op bananen inzonderheid de bepalingen van artikel 91 van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied, goedgekeurd bij decreet nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973 (*GURI* nr. 80 van 28 maart 1973; Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale; hierna: „gecoördineerde tekst"), alsmede artikel 19 van besluitwet nr. 688 van 30 september 1982 (*GURI* nr. 270 van 30 september 1982, blz. 7072), omgezet in wet bij wet nr. 873 van 27 november 1982 (*GURI* nr. 328 van 29 november 1982, blz. 8599; hierna: „besluitwet van 1982").

6 Artikel 91 van de gecoördineerde tekst luidt als volgt: „De belastingplichtige heeft recht op teruggaaf van de bedragen die te veel zijn betaald wegens rekenfouten bij de vaststelling of wegens de toepassing van een ander recht dan in het douanetarief is bepaald voor de bij de certificering (door de douanedienst) omschreven goederen, mits hij de aanvraag daartoe indient binnen de dwingende termijn van vijf jaar vanaf de datum van betaling en de aanvraag vergezeld gaat van de originele kwitantie waaruit de betaling blijkt."

7 Artikel 19 van de besluitwet van 1982 bepaalt:

„Eenieder die, ook vóór de inwerkingtreding van dit besluit, onverschuldigd invoerrechten, productiebelasting, verbruiksbelasting of directe belastingen heeft betaald, heeft recht op teruggaaf van de betaalde bedragen, mits hij met schriftelijke bewijsstukken kan aantonen, dat de last niet op enigerlei wijze op derden is afgewenteld, behoudens in geval van materiële vergissing."

8 De Commissie heeft onweersproken verklaard, dat volgens de uitlegging van de Corte suprema di cassazione de bepalingen van artikel 91 van de gecoördineerde tekst niet van toepassing waren op de verzoeken om teruggaaf gebaseerd op schending van het recht, waarvoor de in artikel 2946 van de Codice civile bepaalde tienjarige verjaringstermijn voor acties uit onverschuldigde betaling geldt.

9 De verbruiksbelasting op bananen is afgeschaft bij artikel 32 van wet nr. 428 van 29 december 1990, getiteld „Disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee (legge comunitaria per il 1990)" [bepalingen voor de tenuitvoerlegging van de verplichtingen die voor Italië uit zijn lidmaatschap van de Europese Gemeenschappen voortvloeien (communautaire wet voor 1990), *GURI*, gewoon supplement nr. 10 van 12 januari 1991, blz. 1; hierna: „wet van 1990"], die op 27 januari 1991 in werking is getreden.

10 Artikel 29 van die wet introduceert nieuwe voorschriften inzake de „terugbetaling van heffingen die onverenigbaar met het gemeenschapsrecht zijn gebleken".

11 Dit artikel luidt als volgt:

„1. De vervaltermijn van vijf jaar bedoeld in artikel 91 van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied, goedgekeurd bij decreet nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973, moet aldus worden verstaan, dat hij van toepassing is op alle verzoeken en vorderingen tot terugbetaling van hetgeen ter zake van douaneverrichtingen is betaald. Te rekenen vanaf de negentigste dag na de inwerkingtreding van deze wet, worden die termijn en de in artikel 84 van de gecoördineerde tekst bedoelde verjaringstermijn teruggebracht tot drie jaar.

2. Invoerrechten, productiebelasting, verbruiksbelasting, heffing op suiker en directe belastingen die krachtens met het gemeenschapsrecht onverenigbare nationale bepalingen zijn geïnd, worden terugbetaald, tenzij de betrokken last op derden is afgewenteld.

3. Artikel 19 van besluitwet nr. 688 van 30 september 1982, na wijzigingen omgezet in wet nr. 873 van 27 november 1982, is van toepassing wanneer de geïnde heffingen geen verband houden met het communautaire recht.

4. Het verzoek om teruggaaf van de in de leden 2 en 3 bedoelde rechten en heffingen moet, wanneer de betrokken uitgave van invloed is geweest op het bedrijfsinkomen, op straffe van niet-ontvankelijkheid, tevens worden meegedeeld aan het belastingkantoor waar aangifte van de inkomsten over het betrokken belastingjaar is gedaan.

(...)

7. Het bepaalde in lid 2 is van toepassing op de terugbetaling van bedragen die vóór de datum van inwerkingtreding van deze wet zijn betaald.

8. Het bepaalde in lid 4 is van toepassing te rekenen vanaf het lopende belastingjaar tot de datum van inwerkingtreding van deze wet."

12 Volgens de op dit punt niet weersproken opmerkingen van de Commissie en de Italiaanse regering moet artikel 29, lid 1, van de wet van 1990 volgens de Corte suprema di cassazione aldus worden uitgelegd, dat de aldaar genoemde vervaltermijn van drie jaar geen terugwerkende kracht kan hebben.

13 Volgens de nationale rechter wordt artikel 29, lid 2, van die wet door de Italiaanse rechterlijke instanties aldus uitgelegd of toegepast, dat de administratie zich kan verzetten tegen de terugbetaling van onverschuldigd betaalde douanerechten of belastingen op grond van het vermoeden, dat die rechten en belastingen normaliter op derden worden afgewenteld.

14 Blijkens de verwijzingsbeschikking en de aanvulling daarop had Dilexport ter zake van de verbruiksbelasting op bananen aan de schatkist een bedrag van 6 945 756 LIT

betaald wegens de invoer van een partij bananen die in een andere lidstaat in het vrije verkeer was gebracht en die in 1988 via het douanekantoor Brenner in Italië was ingevoerd.

15 Van mening dat dit bedrag onverschuldigd was betaald, omdat de betrokken belasting in strijd was met artikel 95, tweede alinea, van het Verdrag, verzocht Dilexport de administratie om teruggaaf ervan. Toen dit verzoek werd afgewezen, wendde zij zich tot de Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno, ter verkrijging van een rechterlijk bevel tegen de administratie tot terugbetaling van het betrokken bedrag, vermeerderd met rente vanaf de dag van betaling.

16 In zijn verwijzingsbeschikking geeft de nationale rechter te kennen, dat artikel 29 van de wet van 1990 zo is geformuleerd, dat het twijfel doet rijzen omtrent de verenigbaarheid ervan met het gemeenschapsrecht, zoals door het Hof met name uitgelegd in zijn arresten van 9 november 1983, San Giorgio (199/82, Jurispr. blz. 3595), en 29 juni 1988, Deville (240/87, Jurispr. blz. 3513), en dat die twijfel wordt versterkt zowel door de opmerkingen van de Commissie in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 5 oktober 1995, Aprile (C-125/94, Jurispr. blz. I-2919), als door de wijze waarop die bepalingen in de praktijk worden toegepast.

17 Om die redenen heeft de Pretore de Vipiteno besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende zes prejudiciële vragen voor te leggen:

„1) Moet het gemeenschapsrecht aldus worden uitgelegd, dat het in de weg staat aan de invoering door een lidstaat van een regeling als die van artikel 29 van Italiaanse wet nr. 428 van 29 december 1990, die de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht geheven belastingen bindt aan andere en meer restrictieve verjarings- en vervaltermijnen en bewijsregels dan naar algemeen burgerlijk recht gelden? Meer bepaald, wat moet met betrekking tot het beginsel dat de in het nationale recht gestelde voorwaarden voor de uitoefening van het recht op terugbetaling ‚niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soort-

gelijke nationale vorderingen gelden', worden verstaan onder ‚soortgelijke nationale vorderingen'?

2) Staan de grondbeginselen van het gemeenschapsrecht eraan in de weg, dat een lidstaat — in beperkte mate en uitsluitend voor een specifieke sector die wordt gevormd door een homogene categorie van fiscale heffingen en die overwegend bestaat uit voor het gemeenschapsrecht relevante heffingen — een bijzondere en afwijkende regeling invoert die het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde moet beperken, waarbij wordt afgeweken van de in artikel 2033 van de Codice civile vastgestelde algemene voorwaarden voor de terugvordering van het onverschuldigd betaalde? Meer bepaald, kan het nondiscriminatiebeginsel restrictief worden opgevat en kan het dus worden geacht te worden geëerbiedigd door een nationale regeling als die van artikel 29, lid 2, van wet nr. 428 van 29 december 1990, louter op grond dat de in deze regeling vastgestelde voorwaarden voor terugbetaling van voor het gemeenschapsrecht relevante fiscale heffingen — ook al zijn zij restrictief in vergelijking met de algemene regeling naar gemeen recht — toch minder streng lijken dan de in de derde alinea van dit artikel gestelde bijzondere voorwaarden voor terugbetaling?

3) Staan genoemde grondbeginselen van het gemeenschapsrecht eraan in de weg, dat een lidstaat — nadat het Hof in verscheidene arresten verschillende belastingen op het gebied van invoerrechten, productiebelasting, verbruiksbelastingen, extra heffing op suiker en directe belastingen onverenigbaar met het gemeenschapsrecht heeft verklaard — procedurevoorschriften vaststelt als die welke zijn ingevoerd bij artikel 29 van wet nr. 428 van 29 december 1990, die specifiek de mogelijkheid beperken om voornoemde, in strijd met het gemeenschapsrecht geheven belastingen terug te vorderen?

4) Is een wet als de hiervoor genoemde — die zou zijn ingevoerd om de nationale wettelijke regeling in overeenstemming te brengen met de rechtspraak van het Hof van Justitie — en die meer dan drieënhalf jaar na die arresten van het Hof is goedgekeurd, hetgeen voorts tot ongerechtvaardigde verrijking van de in gebreke gebleven staat heeft geleid, niet onverenigbaar met het gemeenschapsrecht, inzonderheid met hetgeen in het arrest van 9 november 1983, San Giorgio (199/82, Jurispr. blz. 3595), is verklaard met betrekking tot niet toegelaten bewijsmiddelen? Meer bepaald, zijn ook een uitlegging en een toepassing van

genoemd artikel 29, op basis van de onderstelling dat — ‚omdat het een vaststaand feit is dat de verbruiksbelastingen worden doorberekend' — het bewijs op grond van vermoedens volstaat als bewijs dat de afwenteling heeft plaatsgehad, en om dus het verzoek om teruggaaf af te wijzen, niet onverenigbaar met het gemeenschapsrecht?

5) Is het bijgevolg naar gemeenschapsrecht geoorloofd, dat de nationale rechter of zijn deskundige de afwenteling van belasting vaststelt aan de hand van dergelijke eenvoudige vermoedens, die zogezegd typische vrije bewijzen zouden zijn, en aldus de verzoeken om teruggaaf systematisch uitsluit, zoals in de praktijk gebeurt, zodat de schuldplichtige Amministrazione nooit erkent verplicht te zijn tot terugbetaling?

6) Kan een voorschrift als dat van voornoemd artikel 29, leden 4 en 8, dat procedureformaliteiten voorschrijft (bijvoorbeeld de verplichting tot kennisgeving aan specifieke diensten van die schuldplichtige autoriteit), die nooit waren vastgesteld in de eerdere gevallen van terugbetaling waarvoor de algemene regeling ter zake gold, verplicht worden gesteld en in ieder geval aldus worden uitgelegd, dat het terugwerkende kracht heeft?"

18 Blijkens de tekst van die vragen, zoals gepreciseerd door de motivering van de verwijzingsbeschikking en de aanvulling daarop, vraagt de nationale rechter zich af, of een lidstaat, zonder inbreuk op het gemeenschapsrecht te maken:

— aan vorderingen tot terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige belastingen, zoals de verbruiksbelasting op bananen, voorwaarden kan verbinden die ongunstiger zijn dan die welke voor vorderingen uit onverschuldigde betaling tussen particulieren gelden (eerste en tweede vraag);

— aldus in beperkende zin de terugbetalingsregeling kan wijzigen die voor die belastingen geldt na de arresten van het Hof waarbij is vastgesteld, dat zij onverenigbaar zijn met het gemeenschapsrecht (derde vraag);

— in het bijzonder de terugbetaling van die belastingen kan onderwerpen aan een voorwaarde, zoals dat de belasting niet op derden is afgewenteld, waaraan de aanvrager wordt vermoed niet te voldoen (vierde en vijfde vraag);

— als specifieke voorwaarde kan voorschrijven, dat het verzoek om teruggaaf van die belastingen, op straffe van niet-ontvankelijkheid, aan de belastingdienst moet worden meegedeeld (zesde vraag).

De bevoegdheid van de verwijzende rechter

19 Wat de opmerking vooraf van de Italiaanse regering betreft, als zou de verwijzende rechter kennelijk onbevoegd zijn kennis te nemen van het geschil in het hoofdgeding, zij eraan herinnerd, dat het Hof in zijn arrest van 14 januari 1982, Reina (65/81, Jurispr. blz. 33, punt 7), als beginsel heeft gesteld, dat het niet tot zijn taak behoort te onderzoeken of de beslissing waarbij het is aangezocht, overeenkomstig de regels van het nationale recht betreffende de rechterlijke organisatie en de procesgang tot stand is gekomen. Het Hof dient zich derhalve te houden aan de door een rechterlijke instantie van een lidstaat gegeven verwijzingsbeschikking, zolang deze niet in het kader van de eventueel in het nationale recht bestaande rechtsmiddelen is ingetrokken (zie arrest van 20 oktober 1993, Balocchi, C-10/92, Jurispr. blz. I-5105, punten 16 en 17).

De eerste en de tweede vraag

20 Met zijn eerste en tweede vraag wenst de nationale rechter in wezen te vernemen, of het gemeenschapsrecht eraan in de weg staat, dat nationale bepalingen als die waarom het in het hoofdgeding gaat, aan de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen voorwaarden verbinden die ongunstiger zijn dan die welke voor vorderingen uit onverschuldigde betaling tussen particulieren gelden.

21 Dilexport en de Commissie geven in overweging, die vraag bevestigend te beantwoorden. Zij herinneren eraan, dat ofschoon volgens 's Hofs rechtspraak (zie met name arresten van 16 december 1976, Rewe, 33/76, Jurispr. blz. 1989, en Comet, 45/76, Jurispr. blz. 2043) de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen enkel mogelijk is onder de in de verschillende nationale wettelijke regelingen ter zake gestelde materiële en formele voorwaarden, deze voorwaarden niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soortgelijke nationale vorderingen gelden. Zij betogen, dat naar Italiaans recht voor de terugbetaling van in strijd met een rechtsregel toegepaste heffingen de voorschriften inzake de vorderingen uit onverschuldigde betaling tussen particulieren gelden en dat artikel 29 van de wet van 1990, dat de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige heffingen aan minder gunstige regels onderwerpt, derhalve in strijd is met het door het Hof geformuleerde non-discriminatiebeginsel.

22 De Italiaanse en de Franse regering en de regering van het Verenigd Koninkrijk, die het met Dilexport en de Commissie eens zijn wat de uit de rechtspraak van het Hof voortvloeiende beginselen betreft, geven daarentegen in overweging de gestelde vraag ontkennend te beantwoorden. Volgens die regeringen blijkt niet, dat voor de in artikel 29 van de wet van 1990 genoemde rechtsvorderingen minder gunstige regels, met name wat de verjaringstermijnen betreft, gelden dan voor soortgelijke vorderingen tot terugbetaling van rechten en indirecte belastingen.

23 Er zij aan herinnerd, dat volgens vaste rechtspraak van het Hof het recht op terugbetaling van heffingen die een lidstaat in strijd met het gemeenschapsrecht heeft

geïnd, het complement is van de rechten die de justitiabelen ontlenen aan de gemeenschapsbepalingen die heffingen van gelijke werking als douanerechten respectievelijk discriminerende toepassing van binnenlandse belastingen verbieden, zoals die bepalingen door het Hof zijn uitgelegd (arrest San Giorgio, reeds aangehaald, punt 12; arresten van 2 februari 1988, Barra, 309/85, Jurispr. blz. 355, punt 17, en 6 juli 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Jurispr. blz. I-1883, punt 40). De lidstaat is in beginsel dus verplicht, in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen terug te betalen (arrest van 14 januari 1997, Comateb e. a., C-192/95—C-218/95, Jurispr. blz. I-165, punt 20).

24 Het Hof heeft er echter ook herhaaldelijk op gewezen, dat het vraagstuk van de betwisting van onwettig opgeëiste heffingen of de terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen in de verschillende lidstaten en zelfs binnen eenzelfde lidstaat uiteenlopende oplossingen heeft gevonden, afhankelijk van de soort belasting of heffing waarom het gaat. In sommige gevallen stelt de wet zowel ten aanzien van tot de belastingdienst gerichte bezwaarschriften als van beroepen in rechte voorwaarden ten aanzien van de vorm waarin en de termijn waarbinnen dergelijke rechtsvorderingen of verzoeken kunnen worden ingediend. In andere gevallen moeten beroepen tot terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen voor de gewone rechter worden ingesteld, met name in de vorm van een actie uit onverschuldigde betaling; daarbij gelden voor deze beroepen meer of minder lange termijnen, in bepaalde gevallen de normale verjaringstermijn van het gemene recht (zie, laatstelijk, arrest van 17 november 1998, Aprile, C-228/96, Jurispr. blz. I-7141, punt 17).

25 Deze verscheidenheid van de nationale stelsels is met name een gevolg van het ontbreken van een gemeenschapsregeling inzake de terugbetaling van ten onrechte geheven nationale heffingen. In een dergelijke situatie is het immers een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat om de bevoegde rechter aan te wijzen en de procesregels te geven voor rechtsvorderingen die ertoe strekken, de rechten te beschermen die de justitiabelen aan het gemeenschapsrecht ontlenen, mits die regels niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale vorderingen gelden (gelijkwaardigheidsbeginsel), en de uitoefening van de door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (doeltreffendheidsbeginsel) (zie, laatstelijk, arresten van 15 september 1998, Edis, C-231/96, Jurispr. blz. I-4951, punten 19 en 34, en Spac, C-260/96, Jurispr. blz. I-4997, punt 18, alsook arrest Aprile, reeds aangehaald, punt 18).

26 Wat laatstgenoemd beginsel betreft, is het volgens het Hof met het gemeenschapsrecht verenigbaar, dat in het belang van de rechtszekerheid, waarin zowel de contribuabele als de administratie bescherming vindt, redelijke beroepstermijnen worden vastgesteld, die gelden op straffe van verval van recht (arresten Rewe, punt 5, en Comet, punten 17 en 18, beide reeds aangehaald; arrest van 27 maart 1980, Denkavit italiana, 61/79, Jurispr. blz. 1205, punt 23; zie ook arresten van 10 juli 1997, Palmisani, C-261/95, Jurispr. blz. I-4025, punt 28, en 17 juli 1997, Haahr Petroleum, C-90/94, Jurispr. blz. I-4085, punt 48). Dergelijke termijnen maken immers de uitoefening van de door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk. Een nationale vervaltermijn van drie jaar te rekenen vanaf de dag van de betwiste betaling, lijkt in dat opzicht redelijk (arresten Edis, punt 35; Spac, punt 19, en Aprile, punt 19, alle reeds aangehaald).

27 Inachtneming van het gelijkwaardigheidsbeginsel onderstelt, dat wanneer het om gelijksoortige heffingen of rechten gaat, het in geding zijnde voorschrift gelijkelijk van toepassing is op beroepen gebaseerd op schending van het gemeenschapsrecht en op beroepen gebaseerd op schending van het nationale recht. Dit beginsel kan evenwel niet aldus worden uitgelegd, dat een lidstaat verplicht is zijn gunstigste nationale terugvorderingsregeling toe te passen op alle vorderingen tot terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht geheven heffingen of rechten (arresten Edis, punt 36; Spac, punt 20, en Aprile, punt 20, alle reeds aangehaald).

28 Het gemeenschapsrecht staat er dus niet aan in de weg, dat de wettelijke regeling van een lidstaat, naast een verjaringstermijn van gemeen recht die van toepassing is op vorderingen uit onverschuldigde betaling tussen particulieren, minder gunstige bijzondere regels kent voor bezwaar en beroep in rechte tegen heffingen en andere belastingen. Dit zou slechts anders zijn, indien die regels enkel gelden voor op het gemeenschapsrecht gebaseerde vorderingen tot terugbetaling van die heffingen of belastingen (arresten Edis, punt 37; Spac, punt 21, en Aprile, punt 21, alle reeds aangehaald).

29 In casu kan, in de eerste plaats, een vervaltermijn als die van artikel 29, lid 1, van de wet van 1990 niet worden geacht enkel van toepassing te zijn op beroepen op grond

van het gemeenschapsrecht (zie arrest Aprile, reeds aangehaald, punt 22).

30 In de tweede plaats is een bepaling als artikel 29, lid 2, van de wet van 1990, ingevolge welke rechten kunnen worden terugbetaald waarvan de last niet op een ander is afgewenteld, weliswaar enkel van toepassing op beroepen op grond van het gemeenschapsrecht, doch vanuit het gezichtspunt van het gelijkwaardigheidsbeginsel is zij niet minder gunstig dan de bepalingen die van toepassing zijn op beroepen op grond van het nationale recht. Met betrekking tot verzoeken om teruggaaf op basis van het nationale recht handhaaft artikel 29, lid 3, immers de eertijds geldende regeling van artikel 19 van de besluitwet van 1982.

31 Voorts blijkt uit de door de Italiaanse regering aan het Hof verstrekte gegevens, dat de driejarige verjaringstermijn, die betrekking heeft op alle vorderingen tot terugbetaling van hetgeen ter zake van douaneverrichtingen is betaald, gelijk is aan die welke volgens de Italiaanse wettelijke regeling van toepassing is op vorderingen tot terugbetaling van tal van indirecte belastingen (arrest Aprile, reeds aangehaald, punt 29), waarvan het voorwerp kan worden geacht zo niet gelijk te zijn dan toch in sterke mate overeen te komen met dat van de vorderingen waarom het in het hoofdgeding gaat.

32 Uiteindelijk is het evenwel de nationale rechter die zich ervan moet vergewissen, dat geen gunstiger voorschriften van toepassing zouden zijn geweest indien de in geding zijnde belasting onverenigbaar was gebleken met een bepaling van nationaal recht en niet, zoals in casu, met een bepaling van gemeenschapsrecht, en dat de toepasselijke voorschriften de uitoefening van de door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.

33 Onder deze omstandigheden moet op de eerste en de tweede vraag worden geantwoord, dat het gemeenschapsrecht niet eraan in de weg staat, dat nationale bepalingen aan de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen voorwaarden met betrekking tot termijn en procedure verbinden, die

ongunstiger zijn dan die welke gelden voor vorderingen uit onverschuldigde betaling tussen particulieren, wanneer die voorwaarden gelijkelijk van toepassing zijn op vorderingen tot terugbetaling op grond van het gemeenschapsrecht en op grond van het nationale recht en zij de uitoefening van het recht op terugbetaling niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.

De derde vraag

34 Met zijn derde vraag wenst de nationale rechter te vernemen, of het gemeenschapsrecht eraan in de weg staat, dat een lidstaat na arresten van het Hof waarbij rechten of belastingen in strijd met het gemeenschapsrecht zijn verklaard, bepalingen vaststelt waardoor de voorwaarden voor terugbetaling van die rechten en belastingen minder gunstig worden dan die welke anders zouden zijn toegepast.

35 De Commissie herinnert eraan, dat het Hof in het arrest Deville (reeds aangehaald) heeft verklaard, dat het gemeenschapsrecht eraan in de weg staat, dat de nationale wetgever na een arrest van het Hof waarbij een belasting in strijd met het Verdrag is verklaard, bepalingen vaststelt waardoor de mogelijkheden ter verkrijging van terugbetaling van die belastingen specifiek worden bekort. Zij sluit niet uit, dat dit in het hoofdgeding het geval is, doch meent, dat de nationale rechter dat moet nagaan.

36 De Franse regering stelt, dat de lidstaten vrij zijn om ook na arresten van het Hof voorschriften vast te stellen voor beroepen tot terugbetaling van rechten en heffingen en zelfs om die met terugwerkende kracht te wijzigen, mits die voorschriften niet discriminatoir zijn of de uitoefening door de contribuabelen van de hun door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken. Inzonderheid moet men zich haars inziens ervan vergewissen, dat de verkorting van de verjaringstermijn niet tot gevolg heeft, dat verzoeken om teruggaaf die onder de oude wettelijke regeling geldig konden worden ingediend,

opeens niet-ontvankelijk worden, of in ieder geval dat de contribuabelen een redelijke termijn hebben gehad om hun rechten veilig te stellen.

37 In zijn arrest Barra (reeds aangehaald, punt 19) heeft het Hof verklaard, dat het gemeenschapsrecht in de weg staat aan een nationale wettelijke bepaling krachtens welke slechts diegenen aanspraak hebben op terugbetaling van een bij een arrest van het Hof in strijd met het Verdrag verklaard recht, die vóór de uitspraak van dat arrest een vordering tot terugbetaling hebben ingesteld. Een dergelijke bepaling ontzegt immers de natuurlijke of rechtspersonen die niet aan deze voorwaarde voldoen, zonder meer het recht op terugbetaling van de onverschuldigd betaalde bedragen en maakt daardoor de uitoefening door de justitiabelen van de hun door het gemeenschapsrecht verleende rechten onmogelijk.

38 Evenzo heeft het Hof in het arrest Deville (reeds aangehaald) voor recht verklaard, dat een nationale wetgever na een arrest van het Hof waarbij een bepaalde wettelijke regeling onverenigbaar met het Verdrag is verklaard, geen procedureregels kan invoeren die specifiek de mogelijkheden tot het terugvorderen van ten onrechte krachtens die wettelijke regeling geheven belastingen beperken.

39 Uit die arresten volgt, dat een lidstaat geen bepalingen kan vaststellen die aan de teruggaaf van een belasting die bij een arrest van het Hof in strijd met of onverenigbaar met het gemeenschapsrecht is verklaard, voorwaarden verbinden die specifiek op die belasting betrekking hebben en die ongunstiger zijn dan die welke anders op de teruggaaf van de betrokken belasting zouden worden toegepast (arrest Edis, reeds aangehaald, punt 24).

40 In casu volstaat het eraan te herinneren, dat het Hof in de punten 29 en 31 van het arrest van 17 november 1998, Aprile (reeds aangehaald), reeds heeft verklaard, dat de litigieuze bepaling weliswaar de termijn verkort waarbinnen kan worden verzocht om teruggaaf van de ter zake van de verbruiksbelasting op bananen onverschuldigd betaalde bedragen, doch dat zij van toepassing is op alle ter zake van douaneverrichtingen betaalde bedragen, waarvoor een regeling inzake verjaring en verval geldt die identiek is aan die voor een hele reeks van nationale heffingen en

belastingen. Het Hof heeft dus erkend, dat een bepaling als die van artikel 29 van de wet van 1990 verenigbaar is met het gemeenschapsrecht.

41 In die omstandigheden kan de betrokken wettelijke regeling niet worden beschouwd als een maatregel die bedoeld is om de gevolgen van de bevindingen van het Hof in zijn arresten betreffende de verbruiksbelasting op bananen, specifiek te beperken.

42 Gelijk het Hof reeds overwoog in zijn arrest van 17 november 1998, Aprile (reeds aangehaald, punt 28), wordt voorts bij de litigieuze bepaling een termijn vastgesteld die lang genoeg is om de doeltreffendheid van het recht op terugbetaling te waar borgen. Dienaangaande blijkt uit de bij het Hof ingediende schriftelijke en mondelinge opmerkingen, dat de Italiaanse rechterlijke instanties, met inbegrip van de Corte suprema di cassazione zelf, die bepaling aldus hebben uitgelegd, dat op grond daarvan het verzoek gedurende drie jaar na de inwerkingtreding van deze bepaling kon worden ingediend. In die omstandigheden kan die bepaling niet worden geacht werkelijk terugwerkende kracht te hebben.

43 Mitsdien moet op de derde vraag worden geantwoord, dat het gemeenschapsrecht er niet aan in de weg staat, dat een lidstaat na arresten van het Hof waarbij rechten of belastingen in strijd met het gemeenschapsrecht zijn verklaard, bepalingen vaststelt waardoor de voorwaarden voor terugbetaling die op die rechten en belastingen van toepassing zijn, minder gunstig worden dan die welke anders zouden zijn toegepast, mits die wijziging niet specifiek met het oog op de betrokken rechten en belastingen is ingevoerd en de nieuwe bepalingen de uitoefening van het recht op terugbetaling niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.

De vierde en de vijfde vraag

44 Met zijn vierde en vijfde vraag wenst de nationale rechter te vernemen, of het gemeenschapsrecht eraan in de weg staat, dat een lidstaat aan de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten en heffingen een voorwaarde verbindt, zoals dat die rechten of heffingen niet op derden zijn afgewenteld, waarbij het bewijs dat aan die voorwaarde is voldaan, door de verzoeker moet worden geleverd.

45 Volgens Dilexport en de Commissie moeten deze vragen bevestigend worden beantwoord. Zij herinneren eraan, dat het Hof met name in het arrest San Giorgio (reeds aangehaald) heeft verklaard, dat het gemeenschapsrecht zich verzet tegen vermoedens of bewijsregels die de bewijslast, dat onverschuldigd betaalde heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, bij de contribuabele leggen, en tegen bijzondere beperkingen met betrekking tot de vorm van het te leveren bewijs, zoals de uitsluiting van alle niet-schriftelijke bewijsmiddelen. De Franse regering, die erop wijst dat de tekst van artikel 29, lid 2, van de wet van 1990 geen enkel voorschrift inzake de bewijslast bevat, deelt dat standpunt indien de nationale wettelijke regeling moet worden uitgelegd in de door de verwijzende rechter aangegeven zin.

46 Volgens de Italiaanse regering wordt, anders dan de verwijzende rechter stelt, artikel 29, lid 2, van de wet van 1990 door de Corte suprema di cassazione steevast aldus uitgelegd, dat de administratie op basis van door het nationale recht toegelaten bewijsmiddelen, zoals ernstige, precieze en overeenstemmende vermoedens of accountantsrapporten, moet aantonen, dat het recht of de heffing in geding op derden is afgewenteld.

47 Er zij aan herinnerd, dat volgens de rechtspraak van het Hof het gemeenschapsrecht zich er niet tegen verzet, dat het nationale recht de teruggaaf van een onverschuldigd betaalde heffing uitsluit wanneer dit tot ongegronde verrijking van de rechthebbende zou leiden. Vanuit gemeenschapsrechtelijk oogpunt bestaat er dus geen bezwaar tegen, dat de rechter overeenkomstig zijn nationale recht rekening houdt met de mogelijkheid, dat onverschuldigd betaalde heffingen in de prijs van

de goederen zijn doorberekend en aldus op de kopers zijn afgewenteld. Nationale wettelijke bepalingen die de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste belastingen, rechten en heffingen uitsluiten, wanneer vaststaat dat degene die ze heeft moeten betalen, ze daadwerkelijk op anderen heeft afgewenteld, zijn dan ook in beginsel niet strijdig te achten met het gemeenschapsrecht (arresten San Giorgio, punt 13, en Comateb e. a., punt 12, beide reeds aangehaald, en arrest van 27 februari 1980, Just, 68/79, Jurispr. blz. 501, punt 26).

48 Bewijsregels die het in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk maken teruggaaf van de in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffing te verkrijgen, zijn daarentegen onverenigbaar met het gemeenschapsrecht. Dit geldt met name voor vermoedens of voor bewijsregels die de bewijslast, dat de onverschuldigd betaalde heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, bij de contribuabele leggen, en voor bijzondere beperkingen met betrekking tot de vorm van het te leveren bewijs, zoals de uitsluiting van alle niet-schriftelijke bewijsmiddelen (arrest San Giorgio, reeds aangehaald, punt 14, en arrest van 25 februari 1988, Bianco en Girard, 331/85, 376/85 en 378/85, Jurispr. blz. 1099, punt 12).

49 In casu bepaalt artikel 29, lid 2, van de wet van 1990, dat de aldaar genoemde rechten en belastingen worden terugbetaald wanneer zij onverenigbaar zijn met de gemeenschapswetgeving, tenzij de betrokken last op een ander is afgewenteld.

50 De Italiaanse regering en de nationale rechter zijn het evenwel niet eens over de door de Italiaanse rechterlijke instanties aan die bepaling gegeven uitlegging.

51 Het Hof herinnert eraan, dat het niet bevoegd is het nationale recht uit te leggen (zie, onder meer, arrest Deville, reeds aangehaald, punt 17) en dat het uitsluitend aan de nationale rechter staat om de juiste strekking van de nationale wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen vast te stellen (zie, in die zin, arresten van 16 april

1991, Eurim-Pharm, C-347/89, Jurispr. blz. I-1747, punt 15, en 16 december 1992, Katsikas e. a., C-132/91, C-138/91 en C-139/91, Jurispr. blz. I-6577, punt 39).

52 Indien er, zoals de nationale rechter meent, een vermoeden bestaat dat afwenteling van onwettig opgeëiste of ten onrechte toegepaste rechten en heffingen op derden heeft plaatsgevonden, en de aanvrager dit vermoeden moet weerleggen om teruggaaf van de heffing te verkrijgen, moeten de betrokken bepalingen in strijd met het gemeenschapsrecht worden geacht.

53 Indien evenwel, zoals de Italiaanse regering stelt, de administratie door middel van alle algemeen door het nationale recht toegelaten bewijsmiddelen moet aantonen, dat de heffing op anderen is afgewenteld, moeten de betrokken bepalingen worden geacht niet in strijd te zijn met het gemeenschapsrecht.

54 Derhalve moet op de vierde en de vijfde vraag worden geantwoord, dat het gemeenschapsrecht eraan in de weg staat, dat een lidstaat aan de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten en heffingen een voorwaarde verbindt, zoals dat die rechten of heffingen niet op derden zijn afgewenteld, waarbij het bewijs dat aan die voorwaarde is voldaan, door de verzoeker moet worden geleverd.

De zesde vraag

55 Met zijn zesde vraag wenst de nationale rechter te vernemen, of het gemeenschapsrecht eraan in de weg staat, dat aan een verzoek om teruggaaf van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen, op straffe van niet-ontvankelijkheid, de voorwaarde wordt gesteld, dat het verzoek wordt meegedeeld aan het belastingkantoor waar de belanghebbende aangifte voor de inkomstenbelasting over het betrokken jaar heeft gedaan.

56 De Italiaanse regering heeft de ontvankelijkheid van deze vraag betwist, op grond dat de verwijzende rechter geen gegevens heeft verstrekt over het nut ervan voor het hoofdgeding. Het volstaat echter eraan te herinneren, dat volgens vaste rechtspraak van het Hof de nationale rechter het best in staat is de noodzaak te beoordelen van een prejudiciële beslissing vóórdat hij vonnis wijst (zie, in die zin, arrest Aprile, reeds aangehaald, punt 11).

57 Volgens Dilexport is het uit artikel 29, leden 4 en 8, van de wet van 1990 voortvloeiende processueel vereiste zowel discriminerend als terugwerkend. Ter terechtzitting heeft Dilexport evenwel erkend dat, volgens de in punt 59 van de conclusie van de advocaat-generaal vermelde recente rechtspraak van de Corte suprema di cassazione, bedoelde verplichting geen betrekking had op de belastingjaren voorafgaande aan de inwerkingtreding van de wet van 1990.

58 Volgens de Commissie en de regeringen die bij het Hof opmerkingen hebben ingediend, maakt het vereiste dat het verzoek moet worden meegedeeld aan het belastingkantoor waar de belanghebbende aangifte van zijn inkomsten heeft gedaan, geen inbreuk op het communautaire gelijkwaardigheidsbeginsel.

59 Dienaangaande blijkt, dat artikel 29, lid 4, van de wet van 1990 van toepassing is op alle in de leden 2 en 3 van dat artikel genoemde rechten en belastingen, ongeacht of het verzoek om teruggaaf op het nationale dan wel op het communautaire recht is gebaseerd.

60 Derhalve sluit de bestreden maatregel, die volgens alle partijen niet langer met terugwerkende kracht lijkt te kunnen worden toegepast, de betrokkenen niet uit van de daadwerkelijke toepassing van het gemeenschapsrecht, noch brengt hij hen in een minder gunstige positie dan wanneer zij zouden verzoeken om teruggaaf van met het nationale recht strijdige rechten of heffingen.

61 Mitsdien moet op de zesde vraag worden geantwoord, dat het gemeenschapsrecht niet eraan in de weg staat, dat aan een verzoek om teruggaaf van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen, op straffe van niet-ontvankelijkheid, de niet met terugwerkende kracht geldende voorwaarde wordt gesteld, dat het verzoek wordt meegedeeld aan het belastingkantoor waar de belanghebbende aangifte voor de inkomstenbelasting over het betrokken jaar heeft gedaan.

Kosten

62 De kosten door de Italiaanse en de Franse regering, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de vragen, door de Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno, gesteld bij beschikking van 17 augustus 1996, aangevuld bij beschikking van 28 oktober daaraanvolgend, verklaart voor recht:

1) **Het gemeenschapsrecht staat er niet aan in de weg, dat nationale bepalingen aan de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen voorwaarden met betrekking tot termijn en procedure ver-**

binden, die ongunstiger zijn dan die welke gelden voor vorderingen uit onverschuldigde betaling tussen particulieren, wanneer die voorwaarden gelijkelijk van toepassing zijn op vorderingen tot terugbetaling op grond van het gemeenschapsrecht en op grond van het nationale recht en zij de uitoefening van het recht op terugbetaling niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.

2) Het gemeenschapsrecht staat er niet aan in de weg, dat een lidstaat na arresten van het Hof waarbij rechten of belastingen in strijd met het gemeenschapsrecht zijn verklaard, bepalingen vaststelt waardoor de voorwaarden voor terugbetaling die op die rechten en belastingen van toepassing zijn, minder gunstig worden dan die welke anders zouden zijn toegepast, mits die wijziging niet specifiek met het oog op de betrokken rechten en belastingen is ingevoerd en de nieuwe bepalingen de uitoefening van het recht op terugbetaling niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.

3) Het gemeenschapsrecht staat eraan in de weg, dat een lidstaat aan de terugbetaling van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten en heffingen een voorwaarde verbindt, zoals dat die rechten of heffingen niet op derden zijn afgewenteld, waarbij het bewijs dat aan die voorwaarde is voldaan, door de verzoeker moet worden geleverd.

4) Het gemeenschapsrecht staat er niet aan in de weg, dat aan een verzoek om teruggaaf van met het gemeenschapsrecht strijdige douanerechten of heffingen, op straffe van niet-ontvankelijkheid, de niet met terugwerkende kracht geldende voorwaarde wordt gesteld, dat het verzoek wordt meegedeeld aan het belastingkantoor waar de belanghebbende aangifte voor de inkomstenbelasting over het betrokken jaar heeft gedaan.

Puissochet Gulmann Edward

Sevón Wathelet

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 9 februari 1999.

De griffier

R. Grass

De president van de Vijfde kamer

J.-P. Puissochet