FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT SIR GORDON SLYNN

fremsat den 29. september 1987 *

Høje Domstol.

Artikel 19 i det italienske lovdekret nr. 688 af 30. september 1982 (GURI nr. 270 af 30.9.1982, s. 7072), som blev ophøjet til lov nr. 873 af 27. november 1982 (GURI nr. 328 af 29.11.1982, s. 8599), bestemmer:

»Bortset fra tilfælde, hvor der foreligger skrivefejl, tilbagebetales fejlagtigt erlagt indførselstold og fejlagtigt erlagte produktionsafgifter, forbrugsskatter eller statsafgifter, såfremt det skriftligt godtgøres, at byrden ikke er overvæltet på andre, uanset om betaling har fundet sted før nærværende dekrets ikrafttræden.

Det i første stykke nævnte skriftlige bevis skal også fremlægges, når de varer, for hvilke betaling er sket, er blevet overdraget efter forarbejdning, bearbejdning, montering, samling eller på anden måde har undergået behandling.

Varerne anses for overdraget i de tilfælde, som er anført i artikel 53, stk. 1 og 2, i dekret fra Republikkens præsident nr. 633 af 26. oktober 1972. Tilbagebetaling af beløb erlagt som merværdiafgift er fremdeles undergivet bestemmelserne om merværdiafgift.«

Bestemmelserne svarer i vidt omfang til artikel 10 i det italienske lovdekret nr. 430 af 10. juli 1982 (GURI nr. 190 af 13.7.1982, s. 4931), som var genstand for sag 199/82, Finansministeriet mod San Giorgio (Sml. 1983, s. 3595), og som udløb, fordi det ikke blev ophøjet til lov. I sag 199/82 fastslog Domstolen klart, at bestemmelser som f. eks. den nævnte artikel 10 er i strid med fællesskabsretten.

Kommissionen rettede henvendelse til de italienske myndigheder og udtrykte tvivl med hensyn til, om artikel 19 i lovdekret nr. 688 er forenelig med fællesskabsretten. De italienske myndigheder kom i deres svarskrivelse ikke ind på bestemmelsens materielle indhold, men anførte, at man afventede en dom fra den italienske forfatningsdomstol. Herefter fremsatte Kommissionen en begrundet udtalelse i medfør af Traktatens artikel 169, men den modtog ikke noget egentligt svar fra de italienske myndigheder.

Ved stævning, indgivet den 2. maj 1986, har Kommissionen nedlagt påstand om, at det statueres, at Den Italienske Republik har undladt at opfylde sine forpligtelser i henhold til EØF-Traktatens artikler 5, 9 ff. og 95, idet den pålægger den afgiftspligtige byrden for, at interne afgifter, der er opkrævet med urette, idet de er i strid med EØF-Traktatens artikler 9 ff. og 95, ikke er overvæltet på andre, og i den forbindelse kun anerkender dokumentbevis samt har tillagt de pågældende nationale bestemmelser tilbagevirkende gyldighed. Kommissionen

* Oversat fra engelsk.

har ligeledes nedlagt påstand om, at det statueres, at Den Italienske Republik har undladt at opfylde sine forpligtelser i henhold til EØF-Traktatens artikel 5 samt forordning (EØF) nr. 1430/79 (EFT 1979, L 175, s. 1), idet den har lovgivet vedrørende tilbagebetaling af told, der er fastsat i Den Fælles Toldtarif, og af import- og eksportafgifter, der er fastsat inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik.

Kommissionen har anført, at artikel 19 omfatter såvel afgifter, der er fastsat i national lovgivning, som afgifter, der er fastsat i fællesskabslovgivningen (Den Fælles Toldtarif og landbrugsordningerne). Med hensyn til de afgifter, der er fastsat i national lovgivning, er artikel 19 i strid med fællesskabsretten og navnlig Traktatens artikler 5, 9 ff. og 95, idet bestemmelsen pålægger den afgiftspligtige bevisbyrden for, at afgifter, der er betalt med urette, ikke er overvæltet på andre, og der i den forbindelse kun anerkendes dokumentbevis (jfr. San Giorgio-dommen, præmis 14). Desuden er artikel 19 tillagt tilbagevirkende gyldighed (et spørgsmål, Domstolen ikke tog stilling til i San Giorgio-dommen), hvilket er en yderligere tilsidesættelse af fællesskabsretten, der gør det endnu vanskeligere at opnå tilbagebetaling, idet de erhvervsdrivende ikke i tide har kunnet forudse, hvilket bevis de ville blive afkrævet i medfør af bestemmelsen. For så vidt angår de afgifter, der er fastsat i fællesskabslovgivningen, er artikel 19 en ulovlig indblanding i et område, der er reguleret af fællesskabsretten, navnlig af Rådets forordning nr. 1430/79.

Med hensyn til interne afgifter, der er fastsat under overtrædelse af fællesskabsretten, har den italienske regering heroverfor anført, at den omstændighed, at tilbagebetaling ikke kan finde sted, såfremt afgiftsbyrden er overvæltet på andre, ikke er uforenelig med fællesskabsretten (jfr. dom i sag 78/79, Just mod Ministeriet for Skatter og Afgifter, Sml. 1980, s. 501). I overensstemmelse med dommen i San Giorgio-sagen anerkender den italienske regering, at fællesskabsretten er til hinder for formodninger uden modbevis for så vidt angår overvæltning af afgiften og også for bevisregler, der gør det praktisk taget umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at få afgiften tilbagebetalt; regeringen anerkender ligeledes, at bevisbyrden for, at overvæltning har fundet sted, påhviler myndighederne. Men regeringen har derudover anført, at det påhviler den afgiftspligtige at gendrive beviset for, at han har overvæltet afgiften, også selv om beviset er baseret på formodninger uden modbevis for, at afgiften er overvæltet. Den har endvidere bemærket, at det forhold, at afgiften ikke er overvæltet, kan dokumenteres i den erhvervsdrivendes bogholderi, eftersom mundtlige beviser ikke er holdbare og vanskelige at efterprøve.

Som sit væsentligste argument har den italienske regering imidlertid henvist til, at den italienske forfatningsdomstol i dom nr. 170 af 8. juni 1984 fastslog, at i tilfælde af konflikt mellem en umiddelbart anvendelig fællesskabsretlig bestemmelse og en italiensk bestemmelse måtte sidstnævnte bestemmelse anses for at være uden retsvirkning, og at samme retsinstans i dom nr. 113 af 28. april 1985 udtalte, at EF-Domstolens afgørelser indebar, at enhver herimod stridende national bestemmelse er uden retsvirkning, og at Domstolens dom i San Giorgio-sagen havde medført, at den i den foreliggende sag omtvistede artikel 19 var uden retsvirkning. Efter de nævnte domme har den italienske kassationsdomstol afsagt en række domme, hvorved artikel 19 i medfør af de af Domstolen fastslåede principper i San Giorgio-dommen er erklæret uden retsvirkning. Ifølge den italienske regering anvendes artikel 19 således ikke i praksis på ansøgninger om tilbagebetaling af interne afgifter, der er opkrævet i strid med fællesskabsretten.

For så vidt angår de afgifter, der er fastsat i fællesskabslovgivningen, har den italienske regering hævdet, at artikel 19 aldrig er blevet anvendt på en ansøgning om tilbagebetaling. Det italienske finansministerium offentliggjorde bekendtgørelse nr. 5346/IX af 17. november 1982 (GURI nr. 151 af 2.6.1984, s. 4594), hvori det fastslog, at artikel 19 kun omfattede interne afgifter (bortset fra moms), men ikke egne indtægter. Under alle omstændigheder blev spørgsmålet afgjort ved forfatningsdomstolens dom nr. 170/84, hvori det fastsloges, at nationale bestemmelser, der er i strid med fællesskabsretten, er uden retsvirkning, og at området følgelig alene er undergivet fællesskabsretten.

I dommen i Just-sagen fastslog Domstolen, at visse danske bestemmelser om ugrundet berigelse og om erstatning for manglende indtjening var forenelig med fællesskabsretten, og i dommen i San Giorgio-sagen anerkendte Domstolen, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at nationale retter udelukker tilbagebetaling af afgifter, der er opkrævet med urette, såfremt en sådan tilbagebetaling ville medføre en ugrundet berigelse for de afgiftspligtige, og navnlig, »når det er godtgjort, at den afgiftspligtige faktisk har overvæltet dem på andre« (præmis 13).

Derimod må sådanne bestemmelser ikke bevirke, at det bliver praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at opnå tilbagebetaling, f. eks. derved, at der indføres bevisregler eller formodninger, der pålægger den afgiftspligtige bevisbyrden for, at afgifterne ikke er blevet overvæltet på andre (præmis 14).

På grundlag af Domstolens dom i San Giorgio-sagen kan man efter min opfattelse ikke hævde, at en regel om ugrundet berigelse overhovedet ikke kan anvendes i den foreliggende sammenhæng, selv om det — som generaladvokat Mancini omhyggeligt understregede i sit forslag til afgørelse — må undgås, at sådanne regler udformes på en sådan måde, at de er til hinder for at gøre rettigheder gældende, der følger af fællesskabsretten. Den blotte omstændighed, at forældelsesfristen efter italiensk ret synes at indebære, at en lang række krav, der går så langt tilbage som ti år, kan gøres gældende, kan ikke i sig selv begrunde en sådan regel. Løsningen, hvis en sådan behøves, er at nedsætte forældelsesfristen, selv om man må huske, at de, som rammes hårdest af indførelsen af en retsstridig afgift, er dem, hvis priser derved bliver mindre konkurrencedygtige.

Der er ingen tvivl om, at de bestemmelser i artikel 19, som begrænser retten til tilbagebetaling, er i strid med fællesskabsretten, således som Domstolen fastslog i San Giorgio-dommen (navnlig dennes præmis 14), såvel i kraft af forpligtelsen til at bevise, at en nærmere angiven omstændighed ikke foreligger, som på grund af kravet om dokumentbevis. Det forhold, at bestemmelsen er tillagt tilbagevirkende gyldighed — et spørgsmål, som ikke blev behandlet i San Giorgio-dommen — er klart en yderligere overtrædelse af fællesskabsretten, navnlig derved, at de omtvistede betingelser anvendes på transaktioner, der gennemførtes på et tidspunkt, da de erhvervsdrivende ikke kunne vide, hvilke beviser der senere ville kunne forlanges af dem.

Jeg er enig med den italienske regering i, at myndighederne som udgangspunkt har bevisbyrden for, at afgifterne er blevet overvæltet, og at der derved har fundet en ugrundet berigelse sted. Myndighederne kan imidlertid ikke blot fremsætte en løs påstand og derved vælte bevisbyrden over på den erhvervsdrivende eller fremsætte formodninger, simple eller uden modbevis, om, at en overvæltning har fundet sted. Såfremt myndighederne beviser, at overvæltning har fun-

det sted, kan bevisbyrden overvæltes på den afgiftspligtige, som derefter bør bevise det modsatte eller gendrive myndighedernes påstand ved at bevise, at selv om afgifterne er blevet overvæltet, har indtjeningen været mindre, og at der derfor hverken helt eller delvis forligger en ugrundet berigelse. En absolut regel (som synes at blive fremført her), hvorefter et sådant bevis skal underbygges med dokumenter, er lige så restriktiv som den regel, Domstolen kendte retsstridig i præmis 14 i San Giorgio-dommen. På grundlag af samtlige de for den nationale retsinstans foreliggende oplysninger og dokumenter tilkommer det den at tage stilling til, om der i sidste instans har fundet en ugrundet berigelse sted.

Tilbage står det spørgsmål, om den italienske regering kan påberåbe sig den italienske forfatningsdomstols praksis som begrundelse for at opretholde en bestemmelse, der åbenbart er i strid med fællesskabsretten. I henhold til Traktatens artikel 5 skal medlemsstaterne træffe alle de foranstaltninger, som er egnede til at sikre opfyldelsen af de forpligtelser, der følger af Traktaten, og de skal afholde sig fra at træffe foranstaltninger, der er egnede til at bringe virkeliggørelsen af Traktatens målsætninger i fare. I den sammenhæng må der ved ordet »stat« forstås alle dennes organer, lovgivende, udøvende såvel som dømmende. Uden på nogen måde at ville forklejne betydningen af de ovenfor nævnte domme nr. 170 og 113, afsagt af den italienske forfatningsdomstol, er jeg af den opfattelse, at også de udøvende og lovgivende organer har pligt til at bringe national lovgivning i overensstemmelse med fællesskabsretten.

Man kan ikke se helt bort fra, at de administrative myndigheder fortsat vil anvende artikel 19, hvilket vil indebære forvirring for borgerne med hensyn til deres rettigheder, og et behov for at gå rettens vej, som Kommissionen rigtigt har påpeget. Intet kan erstatte en regulær anvendelse af en klar bestemmelse i overensstemmelse med fællesskabsretten. Uanset ovennævnte nationale retspraksis er en medlemsstat forpligtet til at bringe sin lovgivning i overensstemmelse med fællesskabsretten (jfr. sag 29/84, Kommissionen mod Tyskland, dom af 23. maj 1985, Sml. s. 1661, præmis 23), og forpligtelsen bortfalder ikke i kraft af, at de pågældende fællesskabsbestemmelser gælder umiddelbart (sag 159/78, Kommissionen mod Italien, Sml. 1979, s. 3247, præmis 22).

Jeg er følgelig af den opfattelse, at der bør gives Kommissionen medhold for så vidt angår dens påstande med hensyn til interne afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten.

Med hensyn til afgifter, der er fastsat i fællesskabsbestemmelser, er formålet med Rådets forordning nr. 1430/79 at sikre, at uretmæssigt opkrævede fællesskabsafgifter tilbagebetales, og med henblik herpå er der deri fastlagt en nærmere procedure (San Giorgio-dommen, præmis 21). Forordningen vedrører forskellige import- eller eksportafgifter hidrørende fra gennemførelsen af den fælles landbrugspolitik eller fra anvendelsen af Traktatens bestemmelser vedrørende Toldunionen (jfr. sidste betragtning). I henhold til forordningens artikel 1, stk. 2, forstås ved »importafgifter« og »eksportafgifter« hhv. told og afgifter med tilsvarende virkning og landbrugsafgifter og andre afgifter ved udførsel eller indførsel, der er fastsat inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik eller i særlige ordninger, der i henhold til Traktatens artikel 235 anvendes på visse varer, som er frembragt ved forarbejdning af landbrugsprodukter.

Artikel 19 i det italienske lovdekret er affattet i generelle vendinger og vedrører navnlig »told og afgifter ved indførsel« som helhed. Den omfatter således klart et område, der allerede er reguleret ved forordning nr. 1430/79. Ifølge Traktatens artikel 189 er forordninger bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat. I henhold til Traktatens artikel 5 skal medlemsstaterne afholde sig fra at træffe foranstaltninger, der er egnede til at bringe virkeliggørelsen af Traktatens målsætning i fare. Den omstændighed, at Italien udstedte artikel 19, er en tilsidesættelse af nævnte forpligtelse i det omfang, artiklen finder anvendelse på et af de områder, der er reguleret af forordning nr. 1430/79.

Bekendtgørelse nr. 5346/IX er ikke tilstrækkelig til at afhjælpe den nævnte tilsidesættelse. Det fremgår af Domstolens faste praksis, at national lovgivnings uoverensstemmelse med Traktatens bestemmelser kun kan fjernes helt ved bindende interne regler med samme retlige karakter som de regler, de ændrer, og at en simpel administrativ praksis, der efter sin art kan ændres efter forvaltningens forgodtbefindende, ikke kan anses for at udgøre en gyldig gennemførelse af Traktatens bestemmelser (jfr. f. eks. sag 168/85, Kommissionen mod Italien, dom af 15. oktober 1986, Sml. s. 2945, præmis 13). Den omstændighed, at ovennævnte bekendtgørelse er blevet offentliggjort i GURI, ændrer intet herved. Det forhold, at artikel 19 er opretholdt, skaber en tvetydig situation, idet der herved for de retsundergivne opretholdes en usikkerhed med hensyn til deres muligheder for at påberåbe sig fællesskabsretten, hvilket er en overtrædelse fra Den Italienske Republiks side af den forpligtelse, der påhviler den i medfør af Traktaten (sidstnævnte doms præmis 11; se også dommen i sag 159/78, Kommissionen mod Italien, præmis 22).

Selv om de italienske retsinstanser som følge af de af den italienske forfatningsdomstol afsagte domme virkelig vil ophøre med at anvende artikel 19 og give forordning nr. 1430/79 forrang i tilfælde af konflikt mellem de to retsakter, kan dette ikke begrunde, at artikel 19 opretholdes. De retsundergivnes adgang til ved nationale retsinstanser at påberåbe sig Traktatens umiddelbart anvendelige bestemmelser — Traktaten, forordninger eller endog direktiver — er kun et mindstemål og ikke i sig selv tilstrækkelig til at sikre en fuldstændig gennemførelse af Traktaten. Medlemsstaterne har også pligt til at gøre de retsundergivnes rettigheder klare ved at ophæve eller ændre enhver national lovbestemmelse, der er uforenelig med fællesskabsretten (jfr. dom i sag 159/78, Kommissionen mod Italien, præmis 22, i sag 102/79, Kommissionen mod Belgien, Sml. 1980, s. 1473, præmis 12, og i sag 168/85, Kommissionen mod Italien, præmis 11). På baggrund af en sådan fast praksis kan det ikke hævdes — som Italien gør det — at Kommissionens påstand svarer til et krav om en national bestemmelse til gennemførelse af en umiddelbart anvendelig fællesskabsretsakt, eller at den svækker fællesskabslovgivningens umiddelbare anvendelighed.

Sammenfattende skal jeg derfor foreslå, at der gives Kommissionen medhold, og at den italienske regering dømmes til at betale sagens omkostninger.