CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL SIR GORDON SLYNN
van 29 september 1987 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

Artikel 19 van de Italiaanse besluitwet nr. 688 van 30 september 1982 (GURI nr. 270 van 30.9.1982, blz. 7072), omgezet in wet nr. 873 van 27 november 1982 (GURI nr. 328 van 29.11.1982, blz. 8599), luidt als volgt:

„Een ieder die, ook vóór de inwerkingtreding van dit besluit, onverschuldigd invoerrechten, produktieheffingen, verbruiksbelastingen of rijksbelastingen heeft betaald, heeft recht op terugbetaling van de betaalde bedragen indien hij met schriftelijke bewijsstukken kan aantonen dat de last niet op enigerlei wijze op derden is afgewenteld, behoudens feitelijke dwaling.

Het in de voorgaande alinea bedoelde schriftelijke bewijs moet ook worden geleverd indien de goederen waarop de betaling betrekking heeft, na bewerking, verwerking, montage, assemblage of aanpassing zijn verkocht.

De goederen worden geacht te zijn verkocht in de gevallen genoemd in artikel 53, eerste en tweede alinea, van besluit nr. 633 van de President van de Republiek van 26 oktober 1972. De terugbetaling van bedragen die ter zake van belasting over de toegevoegde waarde zijn voldaan, wordt uitsluitend beheerst door de bepalingen betreffende deze belasting."

Deze bepalingen zijn nagenoeg gelijk aan die van artikel 10 van de Italiaanse besluitwet nr. 430 van 10 juli 1982 (GURI nr. 190 van 13.7.1982, blz. 4931), waarop zaak 199/82 (San Giorgio, Jurispr. 1983, blz. 3595) betrekking had en die is vervallen omdat zij niet in een wet is omgezet. In zaak 199/82 heeft het Hof duidelijk vastgesteld, dat bepalingen als genoemd artikel 10 in strijd zijn met het gemeenschapsrecht.

De Commissie liet de Italiaanse autoriteiten schriftelijk weten, dat zij betwijfelde of artikel 19 van besluitwet nr. 688 verenigbaar was met het gemeenschapsrecht. De Italiaanse autoriteiten gingen niet in op de grond van de zaak, maar verklaarden te wachten op een uitspraak van de Italiaanse Corte Costituzionale. Daarop bracht de Commissie het in artikel 169 EEG-Verdrag bedoelde advies uit, waar de Italiaanse autoriteiten niet echt op antwoordden.

Bij beroep, ingesteld op 2 mei 1986, heeft de Commissie het Hof verzocht te verklaren, dat de Italiaanse Republiek de krachtens de artikelen 5, 9 en volgende en 95 EEG-Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen door van de belastingplichtige het bewijs te verlangen, dat in strijd met de artikelen 9 en volgende en 95 EEG-Verdrag geheven en derhalve onverschuldigd betaalde nationale rechten en heffingen niet op derden zijn afgewenteld, daartoe uitsluitend schriftelijk bewijs toe te staan en aan de betrokken nationale bepalingen terugwerkende kracht toe te kennen. Zij heeft het Hof voorts verzocht te verklaren, dat de Italiaanse Republiek de krach-

* Vertaald uit het Engels.

tens artikel 5 EEG-Verdrag en verordening (EEG) nr. 1430/79 (PB 1979, L 175, blz. 1) op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen, door bepalingen vast te stellen inzake de terugbetaling van de rechten van het gemeenschappelijk douanetarief en van in het kader van het gemeenschappelijk landbouwbeleid vastgestelde in- en uitvoerrechten.

Volgens de Commissie geldt artikel 19 zowel voor nationale heffingen als voor krachtens het gemeenschapsrecht (gemeenschappelijk douanetarief en landbouwregeling) opgelegde rechten. Wat de krachtens nationaal recht opgelegde rechten betreft, is artikel 19 in strijd met het gemeenschapsrecht, inzonderheid de artikelen 5, 9 en volgende en 95 EEG-Verdrag, omdat het van de belastingplichtige het bewijs verlangt dat de onverschuldigd betaalde belastingen niet op derden zijn afgewenteld en daartoe uitsluitend schriftelijk bewijs toestaat (zie arrest San Giorgio, r. o. 14). Voorts heeft artikel 19 terugwerkende kracht (dit punt kwam in het arrest San Giorgio niet aan de orde), wat de schending van het gemeenschapsrecht nog verergert en terugbetaling nog moeilijker maakt, omdat de handelaars niet tijdig hebben kunnen zorgen voor de bewijzen die uit hoofde van deze bepalingen zouden worden gevraagd. Voor wat betreft de rechten die het gemeenschapsrecht oplegt, aldus nog steeds de Commissie, vormt artikel 19 een onwettige inmenging in een sector waarop het gemeenschapsrecht, met name verordening nr. 1430/79 van de Raad, van toepassing is.

Met betrekking tot in strijd met het gemeenschapsrecht opgelegde nationale heffingen antwoordt de Italiaanse regering, dat de niet-terugbetaling in geval van afwenteling op derden, niet onverenigbaar is met het gemeenschapsrecht (zaak 68/79, Just, Jurispr. 1980, blz. 501). Onder verwijzing naar het arrest San Giorgio merkt zij op, dat het gemeenschapsrecht onweerlegbare vermoedens met betrekking tot de afwenteling van de heffing en de oplegging van bewijsregels die tot gevolg hebben dat het praktisch onmogelijk of uiterst moeilijk wordt om terugbetaling van die heffing te verkrijgen, verbiedt en dat de administratie moet aantonen, dat de heffing is afgewenteld. Zij vervolgt evenwel, dat de contribuabele het bewijs van de afwenteling van de heffing moet weerleggen, ook al steunt dat bewijs op onweerlegbare vermoedens dat de heffing is afgewenteld. Voorts moet de nietafwenteling haars inziens kunnen worden vastgesteld aan de hand van de boekhouding van de partij die terugbetaling vraagt, omdat mondelinge verklaringen niet overtuigend en moeilijk te verifiëren zijn.

Haar voornaamste punt van verweer is evenwel, dat de Italiaanse Corte Costituzionale in arrest nr. 170 van 8 juni 1984 van oordeel was, dat in geval van strijd tussen een gemeenschapsbepaling met rechtstreekse werking en een Italiaanse bepaling, deze laatste niet-toepasselijk moet worden verklaard, en in arrest nr. 113 van 28 april 1985, dat de rechtspraak van het Hof van Justitie iedere onverenigbare nationale bepaling buiten werking stelt en het arrest San Giorgio het thans in geding zijnde artikel 19. Daarop heeft de Corte di Cassazione een aantal arresten gewezen die, in de lijn van de beginselen van het arrest San Giorgio, artikel 19 niet-toepasselijk verklaren. Bijgevolg, aldus de Italiaanse regering, wordt artikel 19 in de praktijk niet toegepast op verzoeken om terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht geheven nationale heffingen.

Volgens de Italiaanse regering is artikel 19 nooit toegepast op een verzoek om terugbetaling van door het gemeenschapsrecht opgelegde rechten. Het Italiaanse Ministerie van Financiën heeft in GURI nr. 151 van 2 juni 1984 (blz. 4594) circulaire nr. 5346/IX van 17 november 1982 gepubliceerd, volgens welke artikel 19 enkel van toepassing is op nationale heffingen (BTW uitgezonderd) en niet op eigen middelen. Het probleem is in elk geval ook opgelost in arrest nr. 170/84 van de Corte Costituzionale, waarin met het gemeenschapsrecht onverenigbare nationale bepalingen niet-toepasselijk zijn verklaard, zodat op dit gebied uitsluitend het gemeenschapsrecht geldt.

In het arrest Just overwoog het Hof, dat bepaalde Deense bepalingen inzake ongerechtvaardigde verrijking en de vergoeding van gederfde winst verenigbaar waren met het gemeenschapsrecht, en in het arrest San Giorgio erkende het, dat het gemeenschapsrecht zich er niet tegen verzet dat het nationale recht de teruggaaf van onverschuldigd betaalde heffingen uitsluit, wanneer die tot ongerechtvaardigde verrijking van de rechthebbenden zou leiden, inzonderheid „wanneer vaststaat dat degene die ze heeft moeten betalen, ze daadwerkelijk op anderen heeft afgewenteld" (r. o. 13).

Anderzijds mogen de vastgestelde regels niet tot gevolg hebben, dat het nagenoeg onmogelijk of uiterst moeilijk wordt om terugbetaling te verkrijgen, met name door bewijsregels of vermoedens op te leggen, die de bewijslast, dat de heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, bij de belastingplichtige leggen (r. o. 14).

In het arrest San Giorgio kan mijns inziens niet worden gelezen, dat een regel inzake ongerechtvaardigde verrijking in de onderhavige context niet van toepassing kan zijn, ofschoon, gelijk advocaat-generaal Mancini heeft onderstreept, voorzichtigheid geboden is opdat dergelijke regels niet worden vastgesteld om de uitoefening van aan het gemeenschapsrecht ontleende rechten te verhinderen. Het enkele feit dat, zoals in Italië, lange verjaringstermijnen de terugvordering van een groot aantal schuldvorderingen tot na tien jaar toestaan, vormt als zodanig geen rechtvaardiging voor een dergelijke regel. De oplossing moet indien nodig worden gezocht in kortere verjaringstermijnen, hoewel niet mag worden vergeten dat het opleggen van een niet-verschuldigde heffing het zwaarst drukt op degenen wiens prijzen daardoor aan concurrentiekracht inboeten.

Het is duidelijk dat de in artikel 19 neergelegde beperking van het recht op terugbetaling in strijd is met het gemeenschapsrecht zoals dit is neergelegd in het arrest San Giorgio (inzonderheid r. o. 14), zowel aangaande het negatieve bewijs als ten aanzien van het vereiste van schriftelijk bewijs. De terugwerkende kracht van de bepaling — dit punt was in het arrest San Giorgio niet aan de orde — verergert uiteraard de schending van het gemeenschapsrecht, met name omdat zij de toepassing van de bestreden voorwaarden uitbreidt tot transacties die hebben plaatsgevonden op een ogenblik waarop de handelaars niet konden weten, welke bewijzen op een later tijdstip van hen zouden worden verlangd.

Ik ben het met de Italiaanse regering eens, dat het bewijs van de afwenteling van de heffingen en van de daarmee gepaard gaande ongerechtvaardigde verrijking in eerste instantie bij de administratie rust. Evenwel is het onjuist dat de enkele bewering van de administratie zou volstaan om de bewijslast op de verzoeker te doen overgaan of om — al dan niet weerlegbare — vermoedens omtrent de afwenteling in het leven te roepen. Indien de administratie be-

wijzen overlegt dat afwenteling heeft plaatsgevonden, kan de bewijslast worden overgedragen op de justitiabele, die dan het tegendeel moet bewijzen of de stelling van de administratie moet ontzenuwen door aan te tonen dat, zelfs indien de heffingen zijn afgewenteld, hij winst heeft gederfd waardoor ongerechtvaardigde verrijking geheel of ten dele is uitgesloten. Een absolute regel, dat deze stelling aan de hand van geschriften moet worden bewezen (zoals in casu het geval zou zijn), is even beperkend als de in rechtsoverweging 14 van het arrest San Giorgio veroordeelde bepaling. Het staat aan de nationale rechter om op grond van alle mondelinge en schriftelijke bewijselementen uit te maken, of er ten slotte sprake is van ongerechtvaardigde verrijking of niet.

Rest nog de vraag, of de Italiaanse regering de rechtspraak van de Italiaanse Corte Costituzionale kan inroepen om het behoud te rechtvaardigen van een bepaling die kennelijk in strijd is met het gemeenschapsrecht. Artikel 5 EEG-Verdrag bepaalt, dat de Lid-Staten alle maatregelen moeten treffen welke geschikt zijn om de nakoming van uit het Verdrag voortvloeiende verplichtingen te verzekeren, en dat zij zich moeten onthouden van alle maatregelen welke de verwezenlijking van de doelstellingen van het Verdrag in gevaar kunnen brengen. In deze context worden met „Staat" alle organen van de staat bedoeld: de uitvoerende, wetgevende en rechterlijke macht. Zonder enigerlei afbreuk te willen doen aan de draagwijdte van voornoemde beginseluitspraken nrs. 170 en 113 van de Corte Costituzionale, dunkt mij, dat op de uitvoerende en de wetgevende macht ook de verplichting rust om de nationale wetgeving aan het gemeenschapsrecht aan te passen.

De mogelijkheid dat de administratie artikel 19 verder blijft toepassen, en de door de Commissie onderstreepte verwarring bij de burgers omtrent hun rechten, gekoppeld aan de noodzaak, de hulp van de rechter in te roepen, kunnen niet geheel opzij worden gezet. Niets kan de directe toepassing van een duidelijke, met het gemeenschapsrecht verenigbare bepaling vervangen. Ongeacht bovengenoemde nationale rechtspraak zijn de Lid-Staten nog steeds verplicht, hun wetgeving aan het gemeenschapsrecht aan te passen (arrest van 23 mei 1985, zaak 29/84, Commissie/Duitsland, Jurispr. 1985, blz. 1661, r. o. 25) en ontsnappen zij niet aan deze verplichting omdat de betrokken communautaire bepaling rechtstreekse werking heeft (zaak 159/78, Commissie/Italië, Jurispr. 1979, blz. 3247, r. o. 22).

Mijns inziens is de vordering van de Commissie dan ook gegrond, voor zover zij betrekking heeft op nationale heffingen die worden opgelegd in strijd met het gemeenschapsrecht.

Wat de krachtens het gemeenschapsrecht opgelegde rechten betreft, dient verordening nr. 1430/79 van de Raad de teruggaaf te verzekeren van onverschuldigd betaalde communautaire lasten; daartoe voorziet zij in een bijzondere procedure (San Giorgio, r. o. 21). Deze verordening geldt voor de verschillende in- en uitvoerrechten die voortvloeien uit de toepassing van het gemeenschappelijk landbouwbeleid en de toepassing van de bepalingen van het Verdrag betreffende de douane-unie (laatste overweging van de verordening). „Invoerrechten" en „uitvoerrechten" worden in artikel 1, lid 2, van de verordening omschreven als enerzijds douanerechten en heffingen van gelijke werking en anderzijds landbouwheffingen en andere belastingen bij uitvoer, vastgesteld in het kader van het gemeenschappelijk landbouwbeleid of in het kader van de specifieke regelingen die krachtens artikel 235 EEG-Verdrag van toepassing zijn op bepaalde door verwerking van landbouwprodukten verkregen goederen.

Artikel 19 van de Italiaanse besluitwet is in algemene bewoordingen gesteld en spreekt inzonderheid van „invoerrechten" in de ruime zin. Het is dus duidelijk, dat het een gebied moet omvatten dat reeds in verordening nr. 1430/79 is geregeld. Volgens artikel 189 EEG-Verdrag zijn verordeningen rechtstreeks toepasselijk en verbindend in al hun onderdelen, volgens artikel 5 moeten de Lid-Staten zich onthouden van alle maatregelen welke de verwezenlijking van de doelstellingen van het Verdrag in gevaar kunnen brengen. De vaststelling door Italië van artikel 19 is in strijd met deze verplichting, voor zover het artikel van toepassing is op materies die onder verordening nr. 1430/79 vallen.

Ministeriële circulaire nr. 5346/IX volstaat niet om die inbreuk ongedaan te maken. Volgens vaste rechtspraak van het Hof kan de onverenigbaarheid van nationale wettelijke bepalingen met het gemeenschapsrecht slechts definitief worden opgeheven door middel van dwingende nationale voorschriften, die dezelfde rechtskracht hebben als de te wijzigen bepalingen, en zijn administratieve praktijken, die naar hun aard volgens goeddunken van de administratie kunnen worden gewijzigd, niet te beschouwen als een correcte uitvoering van de verplichtingen die het Verdrag oplegt (zie bij voorbeeld arrest van 15 oktober 1986, zaak 168/85, Commissie/Italië, Jurispr. 1986, blz. 2945, r. o. 13). Het feit dat de betrokken circulaire in de GURI is gepubliceerd, doet aan deze conclusie niet af. De handhaving van artikel 19 leidt tot een onduidelijke feitelijke situatie, doordat de betrokken rechtssubjecten in onzekerheid worden gelaten over hun mogelijkheden, zich op het gemeenschapsrecht te beroepen; de Italiaanse Republiek schendt daarmee derhalve haar verdragsverplichtingen (ibidem r. o. 11; zie ook zaak 159/78, Commissie/Italië, r. o. 22).

Het feit ten slotte — zo dit al een feit is — dat de Italiaanse rechter artikel 19 op grond van de rechtspraak van de Corte Costituzionale niet meer zal toepassen en voorrang zal geven aan verordening nr. 1430/79 in geval van tegenstrijdigheid, rechtvaardigt het behoud van artikel 19 niet. Het recht van de gemeenschapsonderdanen om zich voor de nationale rechter op rechtstreeks toepasselijke gemeenschapsbepalingen — het Verdrag, verordeningen en zelfs richtlijnen — te beroepen, is niet meer dan een minimumwaarborg die op zich niet volstaat om een onbelemmerde toepassing van het Verdrag te verzekeren. De Lid-Staten moeten ook de rechten van de justitiabelen duidelijk afbakenen door elke met het gemeenschapsrecht in strijd zijnde nationale wettelijke bepaling op te heffen dan wel aan te passen (zaak 159/78, Commissie/Italië, reeds geciteerd, r. o. 22; zaak 102/79, Commissie/België, Jurispr. 1980, blz. 1473, r. o. 12; zaak 168/85, Commissie/Italië, reeds geciteerd, r. o. 11). Gelet op deze vaste rechtspraak heeft Italië in deze zaak ten onrechte betoogd, dat het verzoek van de Commissie erop neerkomt, dat een nationale maatregel moet worden vastgesteld om rechtstreeks toepasselijk gemeenschapsrecht „om te zetten", of dat het afbreuk doet aan de rechtstreekse toepasselijkheid van dat recht.

Bijgevolg moet mijns inziens de vordering van de Commissie worden toegewezen, met verwijzing van de Italiaanse regering in de kosten van het geding.