DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
14. september 1995 *

I de forenede sager C-485/93 og C-486/93,

angående en anmodning, som Monomeles Diikitiko Protodikio Rodou og Trimeles Diikitiko Protodikio Rodou (Grækenland) i medfør af EØF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i de for nævnte retter verserende sager,

Maria Simitzi

mod

Dimos Kos,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af EØF-traktaten, navnlig af dens artikel 9, 12, 13, 16 og 95, og fortolkningen af artikel 33 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C. Gulmann, og dommerne J.C. Moitinho de Almeida, D.A.O. Edward (refererende dommer), J.-P. Puissochet og L. Sevón,

* Processprog: græsk.

generaladvokat: G. Tesauro
justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Maria Simitzi ved advokaterne Dimitrios Kiriakopoulos, Konstantinos Finokaliotis og Dimos Nikopoulos, Thessaloniki

— den græske regering ved assisterende juridisk rådgiver Panagiotis Kamarineas, Statens Advokatkontor, og juridisk medarbejder i Udenrigsministeriets Særlige Juridiske Kontor for EF-spørgsmål Panagiotis Milonopoulos samt fuldmægtig Christina Sitara, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved ledende juridisk konsulent Richard Wainwright og Maria Kontou-Durande, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der er afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 23. marts 1995 af Maria Simitzi ved advokaterne Dimos Nikopoulos, Dimitrios Kiriakopoulos og Konstantinos Finokaliotis, af den græske regering ved Panagiotis Kamarineas og assisterende særlig juridisk medarbejder i Udenrigsministeriets Særlige Juridiske Kontor for EF-spørgsmål Ionna Galani-Maragoudaki, som befuldmægtigede, og af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Maria Kontou-Durande,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 18. maj 1995,

afsagt følgende

Dom

1 Ved to afgørelser af 25. oktober 1993, indgået til Domstolens Justitskontor den 24. december 1993 har Monomeles Diikitiko Protodikio Rodou og Trimeles Diikitiko Protodikio Rodou (Grækenland) i medfør af EØF-traktatens artikel 177 forelagt flere præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af EØF-traktaten, navnlig af artikel 9, 12, 13, 16 og 95, og fortolkningen af artikel 33 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under to retssager om ophævelse eller ændring af en afgørelse, hvorved Maria Simitzi blev registreret i skattelisten for kommunale importafgifter, og hvorved hun blev pålagt bøder for ikke at have opfyldt sine forpligtelser.

3 De Dodekanesiske Øer, som er beliggende i den sydøstlige udkant af Det Ægæiske Hav, var indtil 1946 under italiensk administration. Den italienske administration havde ved lokale dekreter nr. 187/1938, og nr. 132/1939 indført en afgift (dazio di consumo) på forbrugsgoder, der indførtes til eller udførtes fra De Dodekanesiske Øer, og bemyndiget kommunerne på disse øer til at opkræve afgiften.

4 Efter at øgruppen var blevet en del af Grækenland blev denne kommunale afgift opretholdt ved en række græske lovbestemmelser.

5 På tidspunktet for de omtvistede forhold var den kommunale indførselsafgift fastsat til 4% af værdien af de indførte produkter. Den kommunale udførselsafgift var, bortset fra Rhodos, fastsat til 1% af værdien af de udførte varer.

6 Maria Simitzi indførte i tidsrummet fra den 8. november til den 23. december 1991 og fra den 2. januar til den 26. februar 1992 varer til øen Kos. I henhold til national lovgivning traf borgmesteren for Kos afgørelse om, at Maria Simitzi skulle opføres på kommunens skatteliste for kommunale indførselsafgifter, som var beregnet på grundlag af de i de pågældende tidsrum indførte varer. Ved samme afgørelse blev sagsøgeren ligeledes opført på skattelisten for bøder, som hun var blevet pålagt for ikke at have opfyldt forpligtelserne efter de nationale bestemmelser.

7 Hun anlagde herefter to sager om ophævelse eller ændring af denne afgørelse, henholdsvis ved Monomeles Diikitiko Protodikio Rodou den 14. juli 1992, og ved Trimeles Diikitiko Protodikio Rodou den 24. juni 1992.

8 Disse to retsinstanser fandt, at det var nødvendigt at udsætte sagernes afgørelse på Domstolens besvarelse af følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal en værdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer fra en anden medlemsstat til en region inden for den første medlemsstats territorium, anses for en afgift med tilsvarende virkning som indførselstold, selv om afgiften også opkræves ved indførsel af varer til denne region fra et andet område i den samme medlemsstat?

2) Skal en værdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved udførsel af varer til en anden medlemsstat fra en region inden for den første medlemsstats territorium, anses for en afgift med tilsvarende virkning som udførselstold, selv om afgiften også opkræves ved udførsel af varer fra denne region til et andet område i den samme medlemsstat?

3) Er lovbestemmelser, hvorefter der fortsat kan ske opkrævning af de ovenfor angivne afgifter, forenelige med fællesskabsretten?

4) Såfremt ovenstående spørgsmål besvares benægtende og henset til, at den region, som er undergivet fællesskabsretten, også omfatter den medlemsstats suveræne område, på en del af hvilket de ovenfor nævnte værdiafgifter opkræves, samt til, at der ikke i fællesskabstraktaterne er fastsat særlige bestemmelser herom, spørges, om en ordning, hvorefter der særligt og udelukkende for varer, som indføres til den omtalte region fra den samme stats øvrige områder, opkræves en afgift, er forenelig med fællesskabsretten, samt om en ordning, hvorefter der særligt og udelukkende for varer, som udføres fra den samme region til den samme stats øvrige områder, opkræves en afgift, er forenelig med fællesskabsretten, eller om en sådan særlig afgift udgør en forskelsbehandling af de varer, som indføres fra de ovenfor nævnte områder eller som udføres dertil, i forhold til varer, som indføres fra andre medlemsstater eller udføres dertil, idet de ovennævnte områder i medlemsstaten herved forskelsbehandles på grund af den hermed forbundne hindring af de frie varebevægelser inden for Fællesskabet?

5) Såfremt Domstolen skulle finde, at nævnte afgifter udgør en indenlandsk afgiftsbelastning, spørges, om disse afgifter er finansafgifter, som har karakter af omsætningsafgifter, og derfor ikke kan pålægges sammen med merværdiafgiften på grund af artikel 33 i Rådets direktiv 77/388/EØF?«

9 Ved kendelse af 30. januar 1995 er de to sager i medfør af artikel 43 i Domstolens procesreglement blevet forenet med henblik på den mundtlige forhandling og domsafsigelsen.

Det første spørgsmål

10 De nationale retsinstansers første spørgsmål vedrører begrebet afgifter med tilsvarende virkning som indførselstold.

11 Domstolen har i dom af 16. juli 1992, Legros m.fl. (sag C-163/90, Sml. I, s. 4625), fastslået, at en afgift, der proportionalt med varers toldværdi opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer fra en anden medlemsstat til en region inden for den første medlemsstats område, må anses for en afgift med tilsvarende virkning som indførselstold, selv om afgiften også opkræves ved indførsel af varer til denne region fra et andet område i den samme medlemsstat.

12 Den Hellenske Republik har imidlertid gjort gældende, at afgiften i hovedsagerne er forskellige fra den afgift, som nævnte sag Legros m.fl. omhandlede. I Legros-sagen opkrævedes den oversøiske afgift udelukkende af indførte varer og havde til formål at begrænse indførslen for at fremme den lokale produktion. I hovedsagerne derimod opkræves den kommunale afgift ikke kun af indførsler, men også af udførsler fra De Dodekanesiske Øer, herunder også af de lokale varer. Ifølge Den Hellenske Republik fremgår heraf, at formålet med den kommunale afgift udelukkende var at sikre de lokale kommuner visse indtægter. Denne afgift kan følgelig ikke anses for en afgift med tilsvarende virkning som en indførsels- eller udførselstold.

13 Dette anbringende kan ikke tiltrædes.

14 I henhold til fast retspraksis fremgår det af den ved traktaten indførte toldunion, navnlig dens artikel 9, 12, 13 og 16 og af det generelle og kategoriske forbud mod opkrævningen af told på varebevægelser mellem medlemsstaterne, at alle former for told er forbudt, uanset deres formål eller anvendelsen af de herved tilvejebragte indtægter (jf. dom af 1.7.1969, sag 24/68, Kommissionen mod Italien, Sml. 1969, s. 47; org. ref.: Rec. s. 193, præmis 7).

15 Det fremgår desuden af samme dom, at en afgift, der ensidigt pålægges indenlandske eller udenlandske varer, når de føres over grænsen, hvis den ikke er en told i egentlig forstand, udgør en afgift med tilsvarende virkning i den forstand, udtrykket er anvendt i traktatens artikel 9, 12, 13 og 16, selv om den ikke opkræves til fordel for staten og ikke har nogen diskriminerende eller beskyttende virkning (samme dom, præmis 9).

16 Endelig er det med hensyn til en afgifts kvalifikation efter traktaten uden betydning, om en afgift består af en samlet afgiftspålæggelse eller af to forskellige afgiftspålæggelser, hvoraf en ene udgør en udførselstold og den anden en indførselstold. Den afgift, som denne sag vedrører, rammer generelt alle grænseoverskridende transaktioner og gør derved den samhandel, som er ønsket i traktaten, mere besværlig, hvorfor den har samme virkning på de frie varebevægelser som en told (samme dom, præmis 14).

17 De nationale retters første spørgsmål må derfor besvares med, at en værdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer fra en anden medlemsstat til en region inden for den første medlemsstats territorium, må anses for en afgift med tilsvarende virkning som indførselstold, selv om afgiften også opkræves ved

indførsel af varer til denne region fra et andet område i den samme medlemsstat, og selv om der også ved udførsel af varer fra denne region opkræves en værdiafgift.

Det andet spørgsmål

18 De nationale retters andet spørgsmål vedrører begrebet afgifter med tilsvarende virkning som udførselstold.

19 Som anført ovenfor udgør en afgift, der ensidigt pålægges varer, når de føres over grænsen, en afgift med tilsvarende virkning. En afgift, der pålægges nationale varer ved deres udførsel fra den pågældende medlemsstat, udgør altså en afgift med tilsvarende virkning som en udførselstold, som omhandlet i traktatens artikel 16.

20 Dette ændres ikke af, at afgiften også pålægges varer, som udføres fra en region i en medlemsstat til et andet område i samme stat.

21 En afgift, der opkræves ved en regional grænse i anledning af, at varer passerer fra en region i en medlemsstat til andre regioner i samme stat, er en mindst lige så alvorlig hindring for de frie varebevægelser som en afgift, der opkræves ved den nationale grænse ved udførslen af produkter fra hele statens område (jf. dommen i sagen Legros m.fl., præmis 16).

22 De nationale retters andet spørgsmål må derfor besvares med, at en værdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved udførsel af varer til en anden medlemsstat, når varen forlader en region inden for den første medlemsstats territorium, udgør en afgift med tilsvarende virkning som udførselstold, selv om afgiften også opkræves ved udførsel af varer fra denne region til et andet område på samme medlemsstats territorium.

Det tredje spørgsmål

23 Henset til besvarelserne af de nationale retters første og andet spørgsmål må det tredje spørgsmål besvares med, at en national lovbestemmelse, hvorefter en afgift med tilsvarende virkning som told opkræves, strider mod traktatens artikel 9 ff.

Det fjerde spørgsmål

24 De nationale retters fjerde spørgsmål drejer sig om karakteren af de værdiafgifter, som alene opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer til en region på dens territorium, fra den samme medlemsstats øvrige regioner, og alene ved udførsel af varer fra en region til samme stats øvrige regioner.

25 Domstolen fastslog i dom af 9. august 1994 (forenede sager C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 og C-411/93, Lancry m.fl., Sml. I, s. 3957), at en afgift, der proportionalt med varers toldværdi opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer til en region inden for dens territorium, må anses for en afgift med

tilsvarende virkning som indførselstold, ikke blot når den opkræves ved indførsel af varer til regionen fra andre medlemsstater, men også når den opkræves ved indførsel af varer i regionen fra et andet område i den samme medlemsstat.

26 Den samme begrundelse må gælde for en afgift, der pålægges varer, der udføres fra én region til andre regioner i samme stat.

27 De nationale retters fjerde spørgsmål må derfor besvares med, at værdiafgifter, som alene opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer til en region på dens territorium fra den samme stats øvrige regioner, og alene ved udførsel af varer fra en region til samme stats øvrige regioner, udgør afgifter med tilsvarende virkning som henholdsvis indførsels- og udførselstold.

Det femte spørgsmål

28 På grund af de ovenfor anførte besvarelser er det overflødigt at besvare det femte spørgsmål.

Dommens tidsmæssige virkning

29 Den græske regering har i sit mundtlige indlæg nævnt den mulighed, at Domstolen, såfremt den finder, at den i sagen omhandlede omstridte afgift strider mod traktatens relevante bestemmelser, begrænser dommens tidsmæssige virkning. Den græske regering har dernæst dels anført, at der forelå usikkerhed med hensyn til den reelle rækkevidde af forbuddet mod afgifter med tilsvarende virkning indtil

afsigelsen af nævnte domme i sagerne Legros m.fl. og Lancry m.fl., og dels henvist til de alvorlige finansielle følger, som en afgørelse, hvorefter den nævnte afgift strider mod fællesskabsretten, vil have for de lokale forvaltninger.

30 Domstolen har med hensyn hertil i dommen i sagen Legros m.fl. fastslået, at traktatens bestemmelser vedrørende afgifter med tilsvarende virkning som indførselstold af tvingende retssikkerhedshensyn ikke kunne påberåbes til støtte for krav om tilbagebetaling af en afgift som den oversøiske afgift, der var betalt inden datoen for denne doms afsigelse (16.7.1992), medmindre den, der fremsætter kravet, inden denne dato har anlagt sag eller på tilsvarende måde administrativt har fremsat krav om tilbagebetaling.

31 Den omstridte afgift må anses for en afgift af samme karakter som den oversøiske afgift, som Legros-sagen omhandlede. Det må derfor antages, at Den Hellenske Republik indtil den 16. juli 1992 med føje har kunnet anse den omstridte afgift for forenelig med fællesskabsretten.

32 De samme retssikkerhedshensyn må derfor tages i betragtning, hvorfor den tidsmæssige begrænsning i dommen i sagen Legros m.fl. også må finde anvendelse på krav om tilbagebetaling af beløb, der er opkrævet ved den omstridte afgift.

33 Derimod findes der ikke grund til at begrænse dommens tidsmæssige virkninger efter den 16. juli 1992, datoen for afsigelsen af dommen i sagen Legros m.fl. Efter dette tidspunkt måtte den græske regering være vidende om, at den omstridte afgift var i strid med fællesskabsretten.

34 Det må derfor fastslås, at traktatens bestemmelser om afgifter med tilsvarende virkning som told ikke kan påberåbes til støtte for krav om tilbagebetaling af beløb, der inden den 16. juli 1992 er opkrævet ved den omstridte afgift, medmindre den, der fremsætter kravet, inden denne dato har anlagt sag eller på tilsvarende måde administrativt fremsat krav om tilbagebetaling.

Sagens omkostninger

35 De udgifter, der er afholdt af den græske regering og af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i de sager, der verserer for de nationale retter, tilkommer det disse at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Monomeles Diikitiko Protodikio Rodou og Trimeles Diikitiko Protodikio Rodou ved afgørelser af 25. oktober 1993, for ret:

1) En værdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer fra en anden medlemsstat til en region inden for den første medlemsstats område, udgør en afgift med tilsvarende virkning som indførselstold, selv om afgiften også opkræves ved indførsel af varer til denne region fra et andet område i den samme medlemsstat, og selv om der også ved udførsel af varer fra denne region opkræves en værdiafgift.

2) En værdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved udførsel af varer til en anden medlemsstat, når varen forlader en region inden for den første medlemsstats territorium, udgør en afgift med tilsvarende virkning som udførselstold, selv om afgiften også opkræves ved udførsel af varer fra denne region til et andet område på samme medlemsstats territorium.

3) En national lovbestemmelse, hvorefter en afgift med tilsvarende virkning som told opkræves, strider mod EØF-traktatens artikel 9 ff.

4) Værdiafgifter, som alene opkræves af en medlemsstat ved indførsel af varer til en region på dens territorium fra den samme stats øvrige regioner, og alene ved udførsel af varer fra en region til den samme stats øvrige regioner, udgør afgifter med tilsvarende virkning som henholdsvis indførsels- og udførselstold.

5) EØF-traktatens bestemmelser om afgifter med tilsvarende virkning som told kan ikke påberåbes til støtte for krav om tilbagebetaling af beløb, der inden den 16. juli 1992 er opkrævet ved den omstridte afgift, medmindre den, der fremsætter kravet, inden denne dato har anlagt sag eller på tilsvarende måde administrativt har fremsat krav om tilbagebetaling.

Gulmann Moitinho de Almeida Edward

Puissochet Sevón

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 14. september 1995.

R. Grass

Justitssekretær

C. Gulmann

Formand for Femte Afdeling