DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)
den 14 september 1995 *

I de förenade målen C-485/93 och C-486/93,

angående begäran enligt artikel 177 i EEG-fördraget, från Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou och Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (Grekland) att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i de vid de nationella domstolarna anhängiggjorda målen mellan

Maria Simitzi

och

Dimos Kos

angående tolkningen av EEG-fördraget, särskilt artiklarna 9, 12, 13, 16 och 95 samt angående tolkningen av artikel 33 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1),

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av C. Gulmann, avdelningsordförande, och J.C. Moitinho de Almeida, D.A.O. Edward (referent), J.-P. Puissochet samt L. Sevón, domare,

* Rättegångsspråk: grekiska.

generaladvokat: G. Tesauro,
justitiesekreterare: H.A. Rühl, avdelningsdirektör,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Maria Simitzi, genom Dimitrios Kyriakopoulos, Konstantinos Finokaliotis och Dimos Nikopoulos, advokater i Thessaloniki,

— Greklands regering, genom Panagiotis Kamarineas, juridisk rådgivare vid statens rättsliga råd och Panagiotis Mylonopoulos, jurist vid utrikesministeriets särskilda avdelning för gemenskapsrättsliga ärenden, och Christina Sitara, rättegångsombud, samtliga i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom Richard Wainwright, juridisk chefsrådgivare, och Maria Kontou-Durande, vid rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att Maria Simitzi, företrädd av Dimos Nikopoulos, Dimitrios Kyriakopoulos och Konstantinos Finokaliotis, Greklands regering, företrädd av Panagiotis Kamarineas och av Ioanna Galani-Maragoudaki, särskild juridisk rådgivare vid den särskilda avdelningen för gemenskapsrättsliga ärenden vid utrikesministeriet, båda i egenskap av ombud, och Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av Maria Kontou-Durande, har avgivit muntliga yttranden vid sammanträdet den 23 mars 1995,

och efter att den 18 maj 1995 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou och Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (Grekland) har genom två beslut av den 25 oktober 1993, som inkommit till domstolens kansli den 24 december 1993, begärt att domstolen enligt artikel 177 i EEG-fördraget skall meddela ett förhandsavgörande avseende flera frågor om tolkningen av EEG-fördraget, särskilt av artiklarna 9, 12, 13, 16 och 95 samt angående tolkningen av artikel 33 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1).

2 Dessa frågor har uppkommit inom ramen för två käromål med syfte att ogiltigförklara eller ändra ett beslut varigenom Maria Simitzi ansågs vara skyldig att betala kommunal importskatt och varigenom hon ålades böter för att hon inte hade uppfyllt sina skyldigheter.

3 Tolvöarna, en ögrupp i den sydostligaste delen av Egeiska havet, befann sig fram till år 1946 under italiensk förvaltning. I den italienska förvaltningens lokala dekret nr 187/1938 och nr 132/1939 hade föreskrivits en avgift (dazio di consumo) på konsumtionsvaror som importerats och exporterats inom Tolvöarna. Tolvöarnas kommuner hade bemyndigats att ta ut avgiften.

4 När Tolvöarna införlivades med Grekland bibehölls denna avgift genom en serie grekiska lagbestämmelser.

5 Vid tiden för de omtvistade händelserna uppgick den kommunala importavgiften till fyra procent av värdet av de importerade produkterna. Den kommunala exportavgiften uppgick, med undantag för Rhodos, till en procent av värdet av de exporterade varorna.

6 Maria Simitzi importerade varor till ön Kos mellan den 8 november och den 23 december 1991 och mellan den 2 januari och den 26 februari 1992. Kos borgmästare fattade i enlighet med den nationella lagstiftningen ett beslut enligt vilket Maria Simitzi var skattskyldig för kommunal importavgift som beräknades på värdet av de varor som importerats under dessa perioder. Enligt samma beslut var sökanden skattskyldig på grund av böter ådömda för att hon inte hade uppfyllt sina skyldigheter enligt de nationella bestämmelserna.

7 Hon ingav två käromål om ogiltigförklaring eller ändring av detta beslut, dels vid Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou den 14 juli 1992, dels vid Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou den 24 juni 1992.

8 Dessa båda domstolar ansåg det nödvändigt att vilandeförklara målet till dess att domstolen uttalat sig om följande frågor i begäran om förhandsavgörande:

"1) Utgör en värdetull som tas ut av en medlemsstat på varor som importeras från en annan medlemsstat på grund av att de införts i en viss region inom den första medlemsstatens territorium en avgift med motsvarande verkan som en importtull, även om den också tas ut på varor som införs i denna region från en annan del av samma stats territorium?

2) Utgör en värdetull som tas ut av en medlemsstat på varor som exporteras till en annan medlemsstat på grund av att de förts ut från en viss region inom den första medlemsstatens territorium en avgift med motsvarande verkan som en exporttull, även om den också tas ut på varor som förs ut från denna region till en annan del av samma stats territorium?

3) Är de lagbestämmelser enligt vilka de två ovan avsedda avgifterna tas ut förenliga med gemenskapsrätten?

4) Är enligt gemenskapsrätten sådana föreskrifter tillåtna — om den föregående frågan besvaras nekande och med hänsyn till den omständigheten att det territorium där gemenskapsrätten är tillämplig även omfattar det område som en medlemsstat har suveränitet över, inom en del där de ovan nämnda avgifterna på värdet tas ut och för vilken det inte finns några specialbestämmelser i gemenskapens anslutningsfördrag — varigenom en avgift tas ut på varor som uteslutande från andra regioner inom samma medlemsstat har införts i den ifrågavarande regionen? Är föreskrifter enligt vilka en avgift skall tas ut på varor som sänds från denna region till andra regioner inom samma medlemsstat tillåtna enligt gemenskapsrätten? Eller utgör dessa särskilda avgifter en oförmånlig behandling av de varor som kommer från eller skall sändas till de ovan nämnda regionerna jämfört med de varor som kommer från eller skall sändas till andra medlemsstater och utgör de sålunda hinder för varors fria rörlighet inom den gemensamma marknaden?

5) Om domstolen anser att de ovan nämnda avgifterna utgör en inhemsk skatt: Är dessa avgifter av samma slag som omsättningsskatt och är det förbjudet enligt artikel 33 i rådets direktiv 77/388/EEG att ta ut dessa avgifter i förening med mervärdesskatt?"

9 Genom beslut av den 30 januari 1995, i enlighet med artikel 43 i domstolens rättegångsregler, har de båda målen förenats vad gäller det muntliga förfarandet och domen.

Den första frågan

10 Genom sin första fråga vill de hänskjutande domstolarna av domstolen få en tolkning av begreppet avgift med motsvarande verkan som en importtull.

11 I dom av den 16 juli 1992, Legros m. fl. (C-163/90, Rec. s. I-4625), har domstolen ansett att en avgift i förhållande till godsets tullvärde som en medlemsstat tar ut på varor som importeras från en annan medlemsstat på grund av att de införs i en region inom den första medlemsstatens territorium utgör en avgift med motsvarande verkan som en importtull, trots att avgiften även läggs på varor som införs i denna region från en annan del av samma medlemsstat.

12 Republiken Grekland har emellertid gjort gällande att det finns en skillnad mellan den avgift det gäller i målen vid den nationella domstolen och den det är fråga om i det ovan nämnda målet Legros m. fl. I det senare gällde sjötullen enbart importerade produkter och dess syfte var att begränsa import för att uppmuntra lokal produktion. I målen vid den nationella domstolen läggs den kommunala avgiften däremot inte enbart på import till utan även export från Tolvöarna, även av lokala produkter. Denna skillnad visar att ändamålet med beskattningen genom den kommunala avgiften enbart var att tillförsäkra den lokala förvaltningen inkomster. Följaktligen utgör inte denna avgift en avgift med motsvarande verkan som en import-eller exporttull.

13 Detta argument bör inte godtas.

14 Dels framgår det enligt en fast rättspraxis av det tullunionssystem som föreskrivs i fördraget — i synnerhet i artiklarna 9, 12, 13 och 16 samt av att förbudet mot alla tullar för varor som rör sig mellan medlemsstaterna är allmänt och absolut — att tullar är förbjudna oberoende av alla hänsyn till det ändamål för vilket de införts liksom vart de inkomster som de ger skall gå (se dom av den 1 juli 1969, kommissionen mot Italien, 24/68, Rec. s. 193, punkt 7).

15 Vidare utgör en kontant avgift som läggs ensidigt på inhemska eller utländska varor på grund av att de passerar gränsen, när denna inte är en tull i egentlig mening, en avgift med motsvarande verkan enligt artiklarna 9, 12, 13 och 16 i fördraget, även om den inte tas ut till förmån för staten och inte har någon diskriminerande eller skyddande verkan (samma dom, punkt 9).

16 Det är slutligen betydelselöst om en avgift kan beskrivas som en total beskattning eller som två skilda beskattningar — som utgör dels en exporttull, dels en importtull — för hur den skall typbestämmas enligt fördraget. En tull som den ifrågavarande gör att det blir svårare att göra den tolkning som eftersträvas i fördraget, eftersom den allmänt åläggs i samtliga fall då en gräns passeras och sålunda har motsvarande verkan som en tull för den fria rörligheten för varor (samma dom, punkt 14).

17 Den första frågan från de hänskjutande domstolarna bör alltså besvaras så att en avgift på värdet, som tas ut av en medlemsstat på varor som importeras från en annan medlemsstat på grund av att de inkommit i en region inom den första medlemsstatens territorium, utgör en avgift med motsvarande verkan som en importtull, även om den också läggs på varor som införts i denna region från en annan del

av samma stats territorium och även om en avgift på värdet även läggs på de varor som exporteras från regionen i fråga.

Den andra frågan

18 Genom sin andra fråga vill de hänskjutande domstolarna av domstolen få en tolkning av begreppet avgift med motsvarande verkan som en exporttull.

19 Som ovan nämnts utgör en kontant avgift som läggs ensidigt på inhemska eller utländska varor på grund av att de passerar gränsen en avgift med motsvarande verkan. En avgift som läggs på inhemska varor på grund av att dessa exporteras från medlemsstaten i fråga utgör alltså en avgift med motsvarande verkan som en exporttull enligt artikel 16 i fördraget.

20 Denna slutsats påverkas inte av den omständigheten att den kontanta avgiften även läggs på varor som lämnar en region i en medlemsstat för att föras till en annan del av samma medlemsstats territorium.

21 En avgift som tas ut vid en regional gräns på grund av att produkter sänds från en region i en medlemsstat till andra regioner i samma medlemsstat utgör ett minst lika allvarligt hinder för varors fria rörlighet som en avgift som tas ut vid statsgränsen på grund av export av produkter som sänts från medlemsstatens territorium som helhet (se i analogi med detta den ovan nämnda domen Legros m. fl., punkt 16).

22 Den andra frågan från de hänskjutande domstolarna bör följaktligen besvaras så att en avgift på värdet, som tas ut av en medlemsstat på varor som exporteras till en annan medlemsstat på grund av att de lämnat en region inom den första medlemsstatens territorium, utgör en avgift med motsvarande verkan som en exporttull, trots att den även läggs på varor som lämnar denna region för att sändas till en annan del av samma stats territorium.

Den tredje frågan

23 Med hänsyn till svaren på den första och andra frågan från de hänskjutande domstolarna bör den tredje frågan besvaras så att en nationell bestämmelse, enligt vilken en avgift med motsvarande verkan som en tull tas ut, inte är förenlig med artikel 9 och följande i fördraget.

Den fjärde frågan

24 Genom sin fjärde fråga vill de hänskjutande domstolarna av domstolen få klarhet i av vilket slag en avgift på värdet är, vilken tas ut av en medlemsstat på de varor som införs i en region inom dess territorium uteslutande från andra regioner i samma stat och på varor som sänds från en region uteslutande till andra regioner i samma stat.

25 I sin dom av den 9 augusti 1994, Lancry m. fl. (C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 och C-411/93, Rec. s. I-3957) har domstolen ansett att en avgift i förhållande till godsets tullvärde, som en medlemsstat tar ut på alla varor som införs i en region inom dess territorium, utgör en avgift med motsvarande

verkan som en importtull, inte enbart såvitt den läggs på varor som införs i denna region från andra medlemsstater, utan även såvitt den tas ut på varor som införs i denna region från en annan del av samma stat.

26 Samma resonemang bör föras då det gäller en avgift som belastar varor som sänds från en region till andra regioner i samma stat.

27 Den fjärde frågan från de hänskjutande domstolarna bör alltså besvaras så att en avgift på värdet, som tas ut av en medlemsstat på varor som införs i en region inom dess territorium uteslutande från andra regioner i samma stat och på varor som sänds från en region uteslutande till andra regioner i samma stat, utgör en avgift med motsvarande verkan som en import-respektive exporttull.

Den femte frågan

28 Med hänsyn till svaren ovan finns det ingen anledning att svara på den femte frågan.

Denna doms tidsmässiga räckvidd

29 Greklands regering har i sitt muntliga yttrande hävdat att domstolen, om den anser att en skatt som den omtvistade är oförenlig med relevanta bestämmelser i fördraget, har möjlighet att begränsa denna doms tidsmässiga räckvidd. Regeringen har åberopat dels den osäkerhet som rådde beträffande den faktiska räckvidden av

avgifter med motsvarande verkan fram till att de ovan nämnda domarna Legros m. fl. och Lancry m. fl. meddelades, dels de allvarliga ekonomiska följderna för de lokala förvaltningarna om det skulle fattas ett beslut varigenom den berörda avgiften förklarades oförenlig med gemenskapsrätten.

30 I detta avseende har domstolen i den ovan nämnda domen Legros m. fl. ansett att på grund av oavvisliga rättssäkerhetsskäl kan inte fördragets bestämmelser om avgifter med motsvarande verkan som importtullar åberopas till stöd för yrkanden i syfte att erhålla återbetalning av en sådan avgift som sjötullen, som betalats innan den ovan nämnda domen meddelats (den 16 juli 1992), utom för sökande som före denna dag har väckt talan vid domstol eller framlagt motsvarande anspråk.

31 Den omtvistade avgiften måste emellertid typbestämmas som en avgift av samma slag som den sjötull som det var fråga om i målet Legros m. fl. Följaktligen bör det medges att Republiken Grekland fram till den 16 juli 1992 rimligen kunde anse att den omtvistade avgiften var förenlig med gemenskapsrätten.

32 Det finns anledning att ta hänsyn till samma rättssäkerhetsskäl och följaktligen att besluta att den begränsning av den tidsmässiga räckvidden som fastställts i domen Legros m. fl. bör vara tillämplig även på begäran om återbetalning av belopp som erlagts för den omtvistade avgiften.

33 Däremot finns det inte skäl att begränsa den föreliggande domens verkan till efter den 16 juli 1992, det vill säga den dag då den ovan nämnda domen Legros m. fl. meddelades. Efter denna dag kunde inte Greklands regering vara omedveten om att den omtvistade avgiften var oförenlig med gemenskapsrätten.

34 Sammanfattningsvis bör fastställas att fördragets bestämmelser om avgifter med motsvarande verkan som tullar inte kan åberopas till stöd för begäran att erhålla återbetalning av belopp som tagits ut före den 16 juli 1992 på grundval av den omtvistade avgiften, utom för sökande som före denna dag har väckt talan vid domstol eller framlagt motsvarande anspråk.

Rättegångskostnader

35 De kostnader, som har förorsakats Greklands regering och Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 25 oktober 1993 förts vidare av Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou och Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou — följande dom:

1) En avgift på värdet, som tas ut av en medlemsstat på varor som importeras från en annan medlemsstat på grund av att de inkommit i en region inom den första medlemsstatens territorium, utgör en avgift med motsvarande verkan som en importtull, även om den också läggs på varor som införs i denna region från en annan del av samma medlemsstats territorium och även om en avgift på värdet även läggs på de varor som exporteras från regionen i fråga.

2) En avgift på värdet, som tas ut av en medlemsstat på varor som exporteras till en annan medlemsstat på grund av att de lämnat en region inom den första medlemsstatens territorium, utgör en avgift med motsvarande verkan som en exporttull, trots att den även läggs på varor som lämnar denna region för att sändas till en annan del av samma stats territorium.

3) En nationell bestämmelse enligt vilken en avgift med motsvarande verkan som en tull tas ut är inte förenlig med artikel 9 och följande i EEG-fördraget.

4) En avgift på värdet, som tas ut av en medlemsstat på varor som införs i en region inom dess territorium uteslutande från andra regioner i samma stat och på varor som sänds från en region uteslutande till andra regioner i samma stat, utgör en avgift med motsvarande verkan som en import- respektive exporttull.

5) EEG-fördragets bestämmelser om avgifter med motsvarande verkan som tullar kan inte åberopas till stöd för begäran att erhålla återbetalning av belopp som tagits ut före den 16 juli 1992 på grundval av den omtvistade avgiften, utom för sökande som före denna dag har väckt talan vid domstol eller framlagt motsvarande anspråk.

Gulmann Moitinho de Almeida Edward

Puissochet Sevón

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 14 september 1995.

R. Grass

Justitiesekreterare

C. Gulmann

Ordförande på femte avdelningen