FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT JEAN MISCHO

fremsat den 7. juni 2001 [1]

1. Enhver forvalter af offentlige midler kan på et givent tidspunkt, selv om situationen i den enhed, den pågældende henhører under, grundlæggende er sund, stå over for vanskelige problemer, når de indgående midler fra dag til dag ikke svarer til de betalinger, der skal foretages. Det er måden, hvorpå Den Italienske Republik har villet afhjælpe denne manko, der er årsagen til, at den i dag over for Domstolen skal redegøre for et traktatbrud, Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber gør gældende, den har gjort sig skyldig i.

2. Som den italienske regering har forklaret, »var den italienske stat i 1993 nødt til at finde en løsning på det umiddelbart forestående tab af indtægter, efter at der ikke længere skulle opkræves importmoms.

Den fandt det derfor hensigtsmæssigt for et begrænset antal afgiftspligtige (nemlig dem, som i løbet af det foregående år havde registreret en import fra andre lande inden for Fællesskabet på over 10% af deres samlede importbeløb) at beslutte, at deres afgiftstilgodehavender ville blive betalt med statsobligationer, og at de ikke kunne overføres med henblik på fradrag i de følgende år.

Tilbagebetaling til denne kategori af afgiftspligtige, der inden åbningen af toldgrænserne havde sikret øjeblikkelige afgiftsindtægter, i statsobligationer fra den 1. januar 1994 gjorde det således muligt for afgiftsmyndighederne at sikre stabiliteten i de interne indtægter også for finansåret 1993«.

3. De foranstaltninger, som Den Italienske Republik vedtog, er indeholdt i to lovtekster udstedt efter hinanden. Det drejer sig for det første om lovdekret nr. 16 af 23. januar 1993 (GURI nr. 18 af 23.1.1993), ophøjet til lov nr. 75 af 24. marts 1993 (GURI nr. 69 af 24.3.1993).

4. Dette indeholder bl.a. følgende bestemmelser:

Artikel 11, stk. 1:

»Afgiftspligtige, der i løbet af 1992 har foretaget en indførsel fra andre medlemsstater, der svarer til mere end 10% af deres

1 — Originalsprog: fransk.

samlede omsætning i det samme år, og som har angivet et momstilgodehavende på 100 mio. lire og derover, har ikke ret til at overføre dette tilgodehavende med henblik på fradrag i de følgende år [...]«

Artikel 11, stk. 2, i lovdekret nr. 16/93 bestemmer:

»Bestemmelserne i artikel 10, stk. 1 og 2, [dvs. de bestemmelser, der omhandler bortfald af tilgodehavender, ved, at der foretages afregning af de årlige indkomstopgørelser og momsangivelser gennem tildeling af statsobligationer til de berørte afgiftspligtige] finder anvendelse på bortfald af de tilgodehavender, der er omhandlet i første stykke af nærværende artikel [...]

Anmodningen [om tilbagebetaling af overskydende moms gennem tildeling af statsobligationer] indgives senest den 31. marts 1993; fristen for at gennemføre en kontrol er den 30. juni 1993; renter af hvert tilgodehavende skal beregnes pr. 31. december 1993; retten til udbytte af statsobligationerne erhverves fra den 1. januar 1994; maksimumsværdien af de udstedte obligationer kan ikke overstige de 7 500 mio. lire opført som udgift på den relevante post på Finansministeriets budget for finansåret 1993; finansministerens dekret vedrørende de nærmere gennemførelsesbestemmelser og procedurer for samt krav til tildeling af statsobligationerne offentliggøres i *Gazzetta ufficiale* senest den 30. november 1993.«

5. Gyldigheden af disse særlige gennemførelsesbestemmelser for tilbagebetalingen blev forlænget ved lovdekret nr. 250 af 28. juni 1995 (GURI nr. 150 af 29.6.1995), ophøjet til lov nr. 349 af 8. august 1995 (GURI nr. 196 af 23.8.1995), hvis artikel 3a, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Med henblik på at afvikle tilgodehavender for moms og renter heraf fra momsangivelser for 1992 indgivet af afgiftspligtige omhandlet i artikel 11, stk. 1, i lovdekret nr. 16 af 23. januar 1993, efter ændringer ophøjet til lov nr. 75 af 24. marts 1993, for så vidt som tilgodehavenderne ikke er blevet tilbagebetalt på tidspunktet for dette dekrets ikrafttræden, bemyndiges skatteministeren til at udstede nye, frit omsættelige statsobligationer til en værdi på højst 400 mia. lire, med en løbetid på ti år fra den 1. januar 1996 [...]«

6. Det bemærkes, at den fællesskabsretlige momsordning i sin helhed bygger på princippet om, at enhver afgiftspligtig er berettiget til i den moms, den pågældende skal betale for udførte transaktioner, at fradrage den moms, han selv har betalt til sine leverandører i forbindelse med køb af goder eller tjenesteydelser, der er nødvendige til udøvelsen af hans erhvervsvirksomhed, og at momssystemet derved afgørende adskiller sig fra flerledsafgiftssystemet, hvor afgifter, der er blevet betalt på forskellige stadier i omsætningen, sammenlægges.

7. Dette princip har fundet udtryk i artikel 17 og 18 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om

omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag [2] (herefter »sjette direktiv«).

8. Artikel 17, stk. 1 og 2, har følgende ordlyd:

»1. Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.

2. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt i indlandet for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

b) den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt i indlandet for indførte goder

c) den merværdiafgift, som skyldes i medfør af artikel 5, stk. 7, litra a), og artikel 6, stk. 3.«

9. Artikel 18, stk. 4, bestemmer:

»Når de tilladte fradrag overstiger det skyldige afgiftsbeløb for en afgiftsperiode, kan medlemsstaterne enten overføre det overskydende beløb til den følgende periode eller foretage tilbagebetaling i henhold til bestemmelser, som de selv fastsætter.

Medlemsstaterne kan dog afslå overførelse eller tilbagebetaling, når det overskydende beløb er ubetydeligt.«

10. Da Kommissionen fandt, at de ovenfor citerede bestemmelser i den italienske lovgivning udgjorde en tilsidesættelse af disse artikler i sjette direktiv, har den anlagt den traktatbrudssag mod Den Italienske Republik, som er blevet registreret på Domstolens Justitskontor den 2. marts 2000 under sagsnr. C-78/00, og som jeg her skal tage stilling til.

11. I stævningen har Kommissionen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Den

2 — EFT L 145, s. 1.

Italienske Republik har undladt at opfylde sine forpligtelser i henhold til artikel 17 og 18 i sjette direktiv, idet den har bestemt, at en gruppe af afgiftspligtige personer med et afgiftstilgodehavende for 1992 i stedet for tilbagebetaling af momsen skulle tildeles statsobligationer — der endvidere er blevet for sent udleveret — og om, at Den Italienske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger. Den Italienske Republik har nedlagt påstand om frifindelse.

12. For det første skal det undersøges, nøjagtigt hvilken tilsidesættelse af sjette direktiv Kommissionen gør gældende, at Den Italienske Republik har foretaget, for når man ser på brevvekslingen mellem de to parter under den administrative procedure, lader det til, at der var en vis tvetydighed med hensyn hertil.

13. I begyndelsen gjorde Kommissionen gældende, at tildelingen af statsobligationer til de afgiftspligtige, der havde et momskrav for 1992, under de omstændigheder, den var foretaget, udgjorde en tilsidesættelse af reglen om, at overførslen skulle ske til den periode, der fulgte efter perioden, hvor der opstod et tilladt fradrag på et højere beløb end det, der skulle betales til staten i afgift.

14. I den forbindelse gjorde den gældende, at ikke alene skulle denne tildeling efter selve bestemmelserne i italiensk ret først foretages i 1994 og ikke i 1993, men også og måske navnlig, at tildelingen af statsobligationer i realiteten i mange tilfælde først skete med betydelig forsinkelse.

15. Den bestred dog ikke klart, at tilbagebetalingen kunne ske i form af tildeling af statsobligationer. Det var først senere, at Kommissionen udtrykkeligt gjorde gældende, at tildelingen af statsobligationer ikke kunne anses for at være tilbagebetaling i sjette direktivs artikel 18, stk. 4's forstand, og så kun anså den forsinkede tildeling af statsobligationerne for en skærpende omstændighed ved overtrædelsen.

16. Denne afklaring skete dog tilstrækkeligt tidligt til, at der ikke under sagen kan rejses indsigelse om, at åbningsskrivelsen, den begrundede udtalelse og stævningen ikke er i overensstemmelse med hinanden.

17. Den italienske regering har ikke undladt med hensyn til realiteten at argumentere på grundlag af, hvad der kan fremstå som slinger i Kommissionens holdning, men den har ikke bestridt, at sagen kan antages til realitetsbehandling, og de argumenter, den har fremført til sit forsvar, vedrører da også spørgsmålet, om den, da den havde valgt at gøre brug af adgangen i sjette direktivs artikel 18, stk. 4, til at vælge at tilbagebetale momstilgodehavender frem for at overføre beløbet til den følgende periode, kunne foretage tilbagebetalingen ved en tildeling af statsobligationer.

18. Hvilke argumenter fremføres der?

19. Ifølge Kommissionen, der støtter sig på Domstolens dom af 18. december 1997[3], skal der, når en medlemsstat vælger at tilbagebetale et momstilgodehavende, ske tilbagebetaling straks, og den skal bestå i, at der stilles likvide midler til rådighed for den afgiftspligtige.

20. Medlemsstaterne kan ganske vist fastsætte de nærmere bestemmelser for, hvordan tilbagebetalingen skal ske, men kun for så vidt som det ikke forhindrer, at tilbagebetalingen sker straks og med likvide midler.

21. Dette kan ikke anses for at blive overholdt i forhold til en afgiftspligtig, der får tildelt en statsobligation med en løbetid på fem eller ti år.

22. Hvis en sådan afgiftspligtig til brug for sin virksomhed vil disponere over det beløb, som den italienske stat skylder ham, må han finde en køber til den statsobligation, han har fået tildelt, og kan ikke være sikker på, at den pågældende vil købe den for dens pålydende værdi, men må tillige uden tvivl afholde udgifter til kommission til den finansielle mellemmand, som skal stå for transaktionen.

23. Ifølge Kommissionen har den disposition, som Den Italienske Republik har truffet, alle kendetegnene ved et tvangslån.

24. Dette er naturligvis langt fra den italienske regerings opfattelse. Denne har for det første anført, at den ikke har foretaget nogen nedsættelse af de momstilgodehavender, de afgiftspligtige kunne påberåbe sig. Deres fordring er fuldt ud blevet anerkendt. Den har dernæst gjort gældende, at den ved at vælge tilbagebetaling frem for overførsel af beløbet kun har gjort brug af den adgang, sjette direktivs artikel 18, stk. 4, gav den til at fastsætte bestemmelser om tilbagebetalingen.

25. I den forbindelse har den argumenteret for, at der ved valg af bestemmelser herom må forstås mere end valget mellem en check, overførsel til bankkonto eller postgirokonto eller kontant udbetaling.

26. Efter dens opfattelse kan der tænkes mange andre bestemmelser, når bare de ikke fører til en berøvelse af den afgiftspligtige med et momstilgodehavende.

3 — Forenede sager C-286/94, C-340/95, C-411/95 og C-47/96, Molenheide m.fl., Sml. I, s. 7281, præmis 45.

27. I den forbindelse mener Den Italienske Republik ikke, at de bestemmelser, den suverænt har fastsat, kan udsættes for nogen kritik.

28. Selv om statsobligationerne først blev udstedt fra den 1. januar 1994, fik de afgiftspligtige tillagt renter i henhold til italiensk lovgivning om momsrefusion indtil denne dato. Statsobligationerne var selv rentebærende med en høj rentesats, der udviste en så betydelig afvigelse fra inflationen, at den f.eks. nåede op på 7,8% i 1998.

29. Indtil i 1999 var denne rentesats hele tiden højere end den rentesats, der var fastsat for tilbagebetaling af skatter. Under alle omstændigheder kunne statsobligationerne omsættes uden besvær, var børsnoterede og kunne som udgangspunkt under hensyn til deres rentesats endog sælges over deres pålydende værdi, hvorfor den afgiftspligtige, når han ønskede, til enhver tid for sine obligationer kunne opnå et kontant beløb på mindst værdien af den pågældendes gamle momstilgodehavende.

30. Den italienske regering har endelig anført, at eftersom Kommissionen rettede sin kritik mod den forsinkelse, hvormed statsobligationerne blev udstedt, anerkendte den derved, at det var fuldt ud lovligt i henhold til sjette direktivs artikel 18, stk. 4, at opfylde et momstilgodehavende ved som tilbagebetaling at tildele statsobligationer, når tildelingen af obligationer skete uden nogen forsinkelse, der kunne forvolde den afgiftspligtige et tab.

31. Den har anerkendt, at der i den foreliggende sag kan konstateres visse forsinkelser, men har anført, at de skyldtes visse vanskeligheder og fejl hos de pågældende myndigheder, og at dette ikke i princippet kan drage den disposition, den traf, i tvivl.

32. Hvilken vægt bør disse argumenter tillægges?

33. Lad mig først sige, at på et principielt spørgsmål kan der kun gives et principielt svar, og at jeg derfor ikke kan se nogen interesse i at drøfte de fordele eller de tab, som de italienske afgiftspligtige, der fik tildelt statsobligationer til tilbagebetaling af deres momstilgodehavender, konkret havde.

34. Den eneste spørgsmål, der skal besvares, er, om tildelingen i sig selv er lovlig i henhold til reglerne i sjette direktiv.

35. Mit svar på dette enkle spørgsmål er helt klart nej. Hvis man ser på ordlyden af sjette direktivs artikel 18, stk. 4, må det konstateres, at når den afgiftspligtige efter en opgørelsesperiode har et tilgodehavende, må fradragsretten efter den pågældende medlemsstats valg enten føre til, at der sker overførsel af tilgodehavendet til den følgende periode, eller til tilbagebetaling.

36. Det er udelukket, at fællesskabslovgiveren har villet give to muligheder, der giver særdeles forskellige resultater for den afgiftspligtige. Dette ville selvfølgelig være tilfældet, hvis den afgiftspligtige, når medlemsstaten har valgt tilbagebetaling, skulle vente i årevis for at få rådighed over det beløb, myndighederne skylder ham, i likvide midler, når den afgiftspligtige, der får lov til at overføre tilgodehavendet til den følgende periode, hurtigt vil få sin fordring opfyldt ved modregning.

37. Det skal nu blot afgøres, hvad der er det seneste tidspunkt, hvor tilbagebetalingen kan ske. Kommissionen har i den forbindelse henvist til dom af 16. juli 1995, BP Supergaz [4], hvori Domstolen udtalte, at »fradragsretten i henhold til artikel 17 ff. i det sjette direktiv udgør en integrerende del af momsordningen og som udgangspunkt ikke kan begrænses. Det fremgår af Domstolens faste praksis [...] at denne ret umiddelbart omfatter hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled«.

38. »Fradragsretten« eksisterer således »umiddelbart«, men kan man deraf udlede noget om, på hvilket tidspunkt medlemsstaten skal tilbagebetale momstilgodehavendet?

39. I præmis 45 i ovennævnte Molenheide-dom fastslog Domstolen »de nationale myndigheders forpligtelse til at foretage en øjeblikkelig tilbagebetaling i henhold til sjette direktivs artikel 18, stk. 4«.

40. Det bemærkes imidlertid, at problemet med overførsel af tilgodehavendet eller tilbagebetaling kun opstår, »når de tilladte fradrag overstiger det skyldige afgiftsbeløb for en *afgiftsperiode*« [5].

41. Selv om en fradragsretten således opstår »umiddelbart« og i mange omgange i løbet af en given periode, kan retten til overførsel eller tilbagebetaling af tilgodehavendet kun gøres gældende efter udløbet af den pågældende periode. Disse to forhold må ikke blandes sammen.

4 — Sag C-62/93, Sml. I, s. 1883, præmis 18.

5 — Min fremhævelse.

42. Men medlemsstaterne skal fra udløbet af en given »afgiftsperiode« enten tillade overførsel af tilgodehavendet til den følgende periode eller foretage tilbagebetaling. Eftersom modregningen af det overførte tilgodehavende og den nye momsskyld sker gradvis i løbet af den nye periode, kunne man forestille sig, at tilbagebetalingen også kunne ske i flere etaper i løbet af den samme periode. Men den skal være afsluttet senest ved udløbet heraf.

43. Det kan derfor ikke tillades, at afgiftstilgodehavender for 1992 »tilbagebetales« ved tildeling fra den 1. januar 1994 af statsobligationer med udløb efter fem til ti år.

44. Den eneste sikkerhed ved et sådant værdipapir (naturligvis hvis man udelukker den mulighed, som i fortiden har vist sig ikke at være rent teoretisk, at staten går bankerot), er, at der vil ske tilbagebetaling ved værdipapirets fastsatte udløb efter regelmæssig udbetaling af renter til den fastsatte sats. Denne sikkerhed er den diametrale modsætning af den likviditet, der kendetegner betaling i gangbar mønt i den stat, hvor betalingen foretages, senest efter den følgende afgiftsperiode.

45. Som den italienske regering har anført, giver den omstændighed, at sådanne værdipapirer børsnoteres, dem i praksis en vis form for likviditet. Men denne likviditet er langt fra altid fuldkommen. Børsen er et marked, hvor kun den, der finder en køber, kan sælge, og adgang til børsnotering er ikke i sig selv en garanti for, at enhver sælger altid, uanset hvor mange værdipapirer han vil af med, finder en køber, der er klar til at erhverve dem. Der er endnu mindre en garanti for, at denne eventuelle køber vil være rede til at betale en pris svarende til den pålydende værdi af værdipapiret.

46. Uanset hvor lidt man er inde i, hvordan børsmarkedet fungerer, ved man, at kursen på obligationer, dvs. lånepapirer, svinger med udviklingen i rentesatsen. Et sådant værdipapir med 3% vil ikke finde nogen køber til pålydende værdi, hvis rentesatsen for nye udstedelser er på 5%. Køberen af et gammelt værdipapir med 3%, vil kun betale en pris, der sikrer vedkommende en reel forrentning på 5%, dvs. en pris, der ligger langt under den pålydende værdi. Modsat vil et værdipapir med 10% i rente kunne sælges over pålydende værdi, hvis de nye udstedelser kun har en rentesats på 5%.

47. Når indehaveren af en obligation beslutter at skille sig af med den inden dens udløb, er han stillet over for et usikkerhedsmoment, som den ene dag kan være til fordel for ham, men som lige så godt kan være til skade for ham den næste dag.

48. Når der i sjette direktivs artikel 18, stk. 4, omtales tilbagebetaling, er det ganske sikkert ikke hensigten blandt tilbagebetalingsmåderne at medtage en måde, der stiller kreditor over for et usikkerhedsmoment, uanset hvilket.

49. Endvidere skal det nævnes, at omsætning af en obligation på børsen nødvendigvis giver anledning til gebyrer, idet det kræver en mellemmand, som naturligvis skal have betaling for det. Det er således kun, hvis køberen betaler en højere pris end pålydende værdi, at sælgeren af værdipapiret kan have forhåbninger om virkelig at få et beløb svarende til det pålydende beløb ud af det.

50. Med hensyn til den italienske regerings anbringende om, at tildelingen af statsobligationer til den afgiftspligtige ikke giver anledning til problemer med hensyn til likviditeten, kunne de pågældende stille det snedige, men yderst relevante spørgsmål, om de har lov til at betale de forskellige skatter og afgifter, de skylder, med de statsobligationer, de har fået tildelt, i stedet for at betale med check eller ved betalingsoverførsel.

51. Efter min mening er der ingen tvivl om, hvilket svar de ville få fra de italienske finansmyndigheder. Særligt er det svært at forestille sig, at de — eftersom de italienske myndigheder endnu ikke er fulgt i fodsporene på de franske revolutionære, der dekreterede, at assignater skulle være gangbar mønt — kan gøre dette, når de skal betale deres leverandører eller udbetale lønninger, selv om de lovligt i henhold til sjette direktiv kunne anvende deres momstilgodehavende til at sikre balancen i deres regnskaber.

52. Det bemærkes også, at når den italienske regering lægger så stor vægt på »den gode forretning«, som de afgiftspligtige, der fik tildelt obligationerne udstedt fra 1994, havde gjort, viser det, at regeringen så vidt muligt forsøger at undvige en debat på det principielle område, fordi det der er umuligt at forsvare dens opfattelse.

53. Jeg synes også, at det er sigende, at den italienske regering i et notat af 19. februar 1999 fra Ministeriet for Statens Finanser, Budget og Økonomisk Planlægning, der er vedlagt sagsakterne, for at forklare, at den disposition, der blev truffet i de ovennævnte lovdekreter fra 1993 og 1995, på ingen måde kan anses for en overførsel af udøvelsen af fradragsretten til et senere tidspunkt end den følgende periode, og tværtimod medførte bortfald af de italienske finansmyndigheders momsgæld til de pågældende afgiftspligtige, har anført, at der er tale om en »tilbagebetalingsmåde, der bestod i at erstatte den gæld, der består i afgiftspligtiges afgiftstilgodehavende, med en anden gæld i form af statsobligationer«.

54. Jeg kan ikke anerkende, at Fællesskabets momsordning kan finde sig til rette med noget, der nærmer sig en tryllekunst, for så vidt som den italienske stat skulle have tilbagebetalt sine kreditorer ved at påtage sig en gæld med fjern forfaldstid over for dem.

55. Denne type disposition henhører måske under den italienske lovgivers »suveræne beføjelse« — for at gentage et udtryk brugt af den italienske regering i et af dens notater til Kommissionen — men kun for så vidt angår skatter og afgifter, der fuldstændig falder uden for fællesskabsrettens område.

56. For at sammenfatte denne gennemgang af lovligheden i henhold til sjette direktiv af den disposition, Den Italienske Republik traf, kan jeg kun tilslutte mig Kommissionens opfattelse af, at der i realiteten er tale om et tvangslån.

57. Indehaveren af en fordring på øjeblikkelig betaling i penge tildeles i stedet for denne betaling et andet gældsbevis, som lovgiveren har besluttet medfører bortfald af finansmyndighedernes momsgæld.

58. Ifølge Kommissionen skal en sådan udskiftning i forholdet mellem to private borgere anses for stiftelse af et nyt skyldforhold.

59. Selv mener jeg, at Den Italienske Republiks disposition snarere skal ses som en overdragelse af en ting i betalings sted.

60. Men uanset hvordan det forholder sig, kræver en sådan disposition i et privatretligt forhold kreditors samtykke.

61. Selv under forudsætning af, at dette ikke var tilfældet i italiensk ret, kan national ret ikke få forrang frem for fællesskabsretten, der, som jeg mener at have påvist, forbyder en sådan måde at tilbagebetale momstilgodehavender.

62. Da jeg lige fra begyndelsen har afskåret enhver diskussion af den konkrete virkning for de afgiftspligtige af de ovennævnte lovdekreter af 1993 og 1995, fordi spørgsmålet om traktatbrud efter min opfattelse er fuldstændig uden forbindelse med denne virkning, vil jeg ikke opholde mig ved Kommissionens overvejelser over den særligt alvorlige karakter af traktatbruddet som følge af, at obligationerne først blev tildelt for sent. Da traktatbrudssøgsmålet er et objektivt søgsmål, og Domstolen under

alle omstændigheder ikke skal tage stilling til en sanktion, hvor overtrædelsens grovhed kunne få betydning, mener jeg, at selv om denne omstændighed, som Kommissionen har fremhævet, faktisk gør Den Italienske Republiks traktatbrud så meget desto mere åbenbart, bør Domstolen ikke nævne den i sin domskonklusion.

63. Grovheden af traktatbruddet udgør ganske vist et forhold, der skulle inddrages, hvis Domstolen skulle anvende sine beføjelser i henhold til EF-traktatens artikel 171, stk. 2 (nu artikel 228, stk. 2, EF), men det er ikke tilfældet i den foreliggende sag.

64. Jeg mangler kun at undersøge et sidste punkt, nemlig de betragtninger, Den Italienske Republik har fremført angående de vanskeligheder, den ville få, hvis Domstolen gav Kommissionen medhold.

65. Jeg vil tillade mig at behandle dette særdeles kortfattet, for det er ganske klart, at sådanne betragtninger under hensyn til fast retspraksis på ingen måde kan tillægges nogen vægt under en sag i medfør af EF-traktatens artikel 169 (nu artikel 226 EF). Enten foreligger der traktatbrud, og så kan Domstolen ikke andet end at fastslå dette, eller også foreligger det ikke, og så skal der ske frifindelse. Hvis Domstolen ved dom har fastslået, at der foreligger traktatbrud, tilkommer det medlemsstaten at undersøge, hvilken foranstaltninger den skal træffe for at bringe det til ophør. Hvis den er af den opfattelse, at dette er umuligt, må den underrette Kommissionen herom. Det bliver så den, der skal vurdere, om der skal anlægges en ny sag i medfør af artikel 171, stk. 2, og i sidste ende Domstolen, som — hvis der anlægges en sådan sag — skal tage stilling til, om medlemsstaten har tilsidesat sine forpligtelser ved ikke at foretage en fyldestgørelse opfyldelse af dommen om traktatbrud, og om der skal pålægges betaling af et fast beløb eller pålægges en tvangsbøde.

66. Men som med hensyn til traktatbruddets grovhed er dette betragtninger, som ikke kommer nærværende sag ved.

67. Inden jeg fremsætter mit forslag til afgørelse, vil jeg dog bemærke, at selv om dette ikke er blevet nævnt i processkrifterne, udgør Den Italienske Republiks disposition ikke kun en tilsidesættelse af sjette direktiv.

68. Eftersom tildelingen af statsobligationer i stedet for den i direktivet fastsatte tilbagebetaling kun vedrørte visse afgiftspligtige, der havde et momstilgodehavende på grund af import fra andre medlemsstater, forekommer det mig under hensyn til

Domstolens praksis åbenbart, at der her er tale om en tilsidesættelse af EF-traktatens artikel 95 (efter ændring nu artikel 90 EF). Momsen er en intern afgift, der henhører under anvendelsesområdet for denne bestemmelse, og som direkte krænker den foretagne forskelsbehandling med hensyn til tilbagebetalingsmåderne for for meget opkrævet afgift mellem importører og andre erhvervsdrivende.

Forslag til afgørelse

69. Jeg skal herefter foreslå Domstolen at træffe følgende afgørelse:

— Det fastslås, at Den Italienske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17 og 18 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, idet den har bestemt, at en gruppe af afgiftspligtige personer med et afgiftstilgodehavende for 1992 i stedet for tilbagebetaling af momsen skulle tildeles statsobligationer.

— Den Italienske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger.