DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)
av den 6 juli 1995 *

I mål C-62/93,

angående en begäran enligt artikel 177 i EEG-fördraget från Dioikitiko Protodikeio Athinas att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiggjorda målet mellan

BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion

och

Republiken Grekland

angående tolkningen av artiklarna 11, 17 och 27 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, nedan kallat "sjätte direktivet"),

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av F.A. Schockweiler, avdelningsordförande, och G.F. Mancini (referent), C.N. Kakouris, J.L. Murray och G. Hirsch, domare,

* Rättegångsspråk: grekiska.

generaladvokat: F.G. Jacobs,
justitiesekreterare: H.A. Rühl, avdelningsdirektör,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— bolaget BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion genom Nikolaos Skandamis och Athanassios Bakas, advokater i Aten,

— Republiken Grekland genom Vassileios Kontolaimos, biträdande juridisk rådgivare vid statens rättsliga råd, och Vassileia Pelekou, juridiskt ombud vid samma råd, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission genom Enrico Traversa vid rättstjänsten, och Théophile M. Margellos, nationell tjänsteman med förordnande vid rättstjänsten, i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion genom Nikolaos Skandamis och Athanassios Bakas, den grekiska regeringen genom Vassileios Kontolaimos och Vassiliki Tatsi, samt Europeiska gemenskapernas kommission genom Dimitrios Gouloussis, juridisk rådgivare, i egenskap av ombud, har avgivit muntliga yttranden vid sammanträdet den 19 januari 1995,

och efter att den 9 mars 1995 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Dioikitiko Protodikeio Athinas har, genom dom av den 7 april 1992, inkommen till domstolens kansli den 11 mars 1993, med stöd av artikel 177 i EEG-fördraget begärt ett förhandsavgörande angående ett antal frågor som rör tolkningen av artiklarna 11, 17 och 27 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, nedan kallat "sjätte direktivet").

2 Frågorna har uppkommit inom ramen för ett mål, i vilket BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion (nedan kallat "Soupergaz") är motpart till Republiken Grekland. Soupergaz har i detta mål väckt talan om undanröjande av beslutet nr 46645 av den 28 januari 1991 som har meddelats av ordföranden för skatteförvaltningens kontor för aktiebolag i Aten (nedan kallat "det ifrågasatta beslutet") om avslag på bolagets begäran om att få göra viss ändring i avgivna mervärdesskattedeklarationer för räkenskapsåret, tillika kalenderåret, 1987. Bolaget har vidare yrkat återbetalning av ett som mervärdesskatt erlagt belopp om sammanlagt 12 472 889 drakmer, vilket bolaget anser vara för mycket betalt.

3 Soupergaz verksamhet består i huvudsak av marknadsföring och försäljning av oljeprodukter och därmed besläktade produkter. Bolaget redovisade en omsättning i mervärdesskattedeklarationer för räkenskapsåret 1987 uppgående till sammanlagt 2 012 096 225 drakmer, varav 1 760 906 349 drakmer, eller 87 procent, avsåg försäljning av sådana oljeprodukter som enligt artikel 37.4 i Republiken Greklands lag nr 1642/1986 om uttag av mervärdesskatt, m. m. (*Republiken Greklands officiella tidning*, första delen, nr 125) inte medförde rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Ett belopp om 251 139 876 drakmer, motsvarande 13 procent av hela omsättningen, avsåg verksamheter vilka medförde rätt till avdrag enligt ovannämnda lag nr 1642/1986.

4 Under samma räkenskapsår betalade Soupergaz sammanlagt 14 336 654 drakmer som ingående mervärdesskatt på bolagets förvärv av levererade varor och tillhandahållna tjänster. Bolaget yrkade inledningsvis endast avdrag för 1 863 765 drakmer, det vill säga 13 procent av hela den ingående mervärdesskatten, motsvarande den andel uttryckt i procent av bolagets verksamheter som medför avdragsrätt enligt mervärdesskattelagen. Bolaget begärde därefter, den 31 december 1990, att få göra viss ändring av avgivna deklarationer, med åberopande av att ett ursäktligt misstag hade begåtts. Soupergaz yrkade härvid avdrag för 14 336 654 drakmer, motsvarande vad som sammanlagt hade erlagts som ingående mervärdesskatt. Bolaget begärde även återbetalning av 12 472 889 drakmer, motsvarande 87 procent av den ingående mervärdesskatten, som det ansåg vara för mycket betalt.

5 Skattekontorets ordförande meddelade i det ifrågasatta beslutet avslag på bolagets begäran. Soupergaz väckte därefter talan vid Dioikitiko Protodikeio Athinas om undanröjande av beslutet och om återbetalning av ovan angivet belopp om 12 472 889 drakmer.

6 Soupergaz anförde att artiklarna 23.1, 24.1 och 37 i den tidigare nämnda grekiska lagen nr 1642/1986 samt artikel 11 i den grekiska lagen nr 1571/1985 (*Republiken Greklands officiella tidning* nr 192) och presidentförordning nr 619/1985 (*Republiken Greklands officiella tidning* nr 227), i för räkenskapsåret 1987 gällande lydelse, strider mot ett antal bestämmelser i sjätte direktivet.

7 Den nationella domstolen har, efter att ha noterat att artikel 37 i lag nr 1642/1986 innehåller bestämmelser som åtminstone principiellt innebär avsteg från vad som föreskrivs i sjätte direktivet, beslutat att förklara målet vilande och har begärt ett förhandsavgörande beträffande följande frågor:

"1) Föreligger rätt för Republiken Grekland att på någon grund

a) dels, vid import av förädlade oljeprodukter, påföra mervärdesskatt beräknad på det tidigare nämnda grundpriset, vilket inte överensstämmer med

grundpriset enligt artikel 11 punkterna A.1 och B.1—2 i rådets sjätte direktiv, dels befria bolag som säljer oljeprodukter, bensinhandlare och andra detaljister från deklarationsskyldighet och därmed neka dem avdragsrätt för ingående skatt på sätt som anges i punkterna 1 och 4 i artikel 37 i lag nr 1642/1986,

b) enligt artikel 37.6 i mervärdesskattelagen undanta sådana tjänster från skatteplikt som avser transport och lagring av oljeprodukter utan samband med transport, osv., av dessa produkter från den första destinationsorten till annan känd destinationsort?"

2) Om frågan besvaras nekande, dvs. om domstolen skulle finna att Republiken Grekland saknade denna rätt, frågas om bestämmelserna i artiklarna 11 punkterna A.1 och B.1—2 samt 17.1—17.2 i direktivet är ovillkorliga och tillräckligt exakta för att av sökandebolaget kunna åberopas som en överordnad rättsregel i målet vid Dioikitiko Protodikeio. Är det skattskyldiga bolaget vid jakande svar på denna fråga berättigat till avdrag — med retroaktiv verkan från den 1 januari 1987, då lag nr 1642/1986 trädde i kraft — för icke tidigare avdragen ingående skatt enligt ovan och till återbetalning av för mycket betald skatt?

Förutsättningar för prövning

8 Den grekiska regeringen har i yttrande anfört att frågorna inte kan tas upp till prövning.

9 Regeringen har i första hand invänt att fråga 1 a saknar relevans för tvisten i målet vid den nationella domstolen.

10 Det föreligger härvid skäl att erinra om att det av en fast rättspraxis framgår att det ankommer på den nationella domstolen, vid vilken ett visst mål är anhängigt, att bedöma om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att kunna döma i saken och om de frågor som förs vidare är av betydelse. Domstolen kan avvisa en begäran som har framställts av en nationell domstol om det är uppenbart att den tolkning av gemenskapsrätten, eller prövning av viss gemenskapsrättslig bestämmelses giltighet, som denna domstol begär saknar samband med verkliga förhållanden eller med det egentliga föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen (se härvid särskilt domar av den 16 juli 1992, Asociación Española de Banca Privada, m. fl., C-67/91, Rec. s. I-4785, punkterna 25—26, och av den 3 mars 1994, Eurico Italia, m. fl., C-332/92, C-333/92 och C-335/92, Rec. s. I-711, punkt 17). Så är dock inte fallet i föreliggande mål.

11 Det framgår nämligen att det nekande av avdragsrätt som utgör föremålet för talan i målet vid den nationella domstolen har direkt samband med den särskilda beskattningsordning som gäller för oljeprodukter. Den nationella domstolen har därmed haft fog för att anse att det var nödvändigt att inhämta domstolens tolkning av sjätte direktivet för att kunna avgöra om denna beskattningsordning, sedd i sin helhet, är förenlig med gemenskapsrätten.

12 Den grekiska regeringen har i andra hand anfört att det saknas anledning för domstolen att besvara den andra frågan eftersom de allmänna bestämmelserna i lag nr 1642/1986, vilken vore tillämplig vid nekande svar på första frågan, står i fullständig överensstämmelse med sjätte direktivet.

13 Eftersom domstolen saknar behörighet att inom ramen för en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 uttala sig i frågan om en nationell bestämmelse

är förenlig med gemenskapsrätten, (se härvid särskilt dom av den 21 januari 1993, Deutsche Shell, C-188/91, Rec. s. I-363, punkt 27), kan den inte bedöma om invändningen är välgrundad.

14 Domstolen är därmed skyldig att pröva de frågor som har framställts av den hänskjutande domstolen.

Fråga 1 a

15 Den nationella domstolen undrar i huvudsak om artiklarna 2, 11 och 17 i sjätte direktivet skall anses utgöra hinder för nationella föreskrifter, i vilka stadgas att mervärdesskatt, beräknad på ett grundpris som avviker från det som anges i artikel 11 i sjätte direktivet, skall uttas vid import av förädlade oljeprodukter och som dessutom innebär att företag inom oljebranschen, genom att befrias från deklarationsskyldighet, nekas rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

16 Enligt en för mervärdesskatteordningen grundläggande princip som följer av artikel 2 i första respektive sjätte direktivet, skall skatt utgå vid alla transaktioner i tillverknings- och distributionsleden och avdrag medges för ingående skatt.

17 Beskattningsunderlaget anges närmare i artikel 11 i sjätte direktivet. Denna bestämmelse har som främsta syfte att säkerställa att mervärdesskatt uttas i varje försäljningsled på varans pris eller värde i det ledet. Den innebär därför hinder för tillämpning av en beskattningsordning av det slag som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i vilken föreskrivs att skatt endast skall uttas vid ett tillfälle, nämligen på priset i första försäljningsledet.

18 Den rätt till avdrag som avses i artikel 17 och följande artiklar i sjätte direktivet utgör en oskiljaktig del av mervärdesskatteordningen och kan därför i princip inte inskränkas. Av domstolens fasta rättspraxis (jämför särskilt dom av den 21 september 1988, kommissionen mot Frankrike, 50/87, Rec. s. 4797, punkterna 15—17, och av den 11 juli 1991, Lennartz, C-97/90, Rec. s. I-3795, punkt 27) framgår att avdragsrätt inträder omedelbart för hela den ingående skatten. Varje begränsning av rätten till avdrag påverkar skattenivån och måste därför tillämpas på ett liknande sätt i alla medlemsstater. Undantag är följaktligen endast tillåtna när så uttryckligen anges i direktivet.

19 Vad närmare rör de avvikande bestämmelserna i artikel 37 i lag nr 1642/1986, anser den grekiska regeringen att rådet har godkänt dessa bestämmelser enligt det förfarande som anges i artikel 27 i sjätte direktivet. Eftersom de grekiska myndigheterna delgav kommissionen förslaget till lag nr 1642/1986 i dess helhet, skulle rådet ha tillstyrkt de avvikande bestämmelserna genom att inte ta upp frågan inom den föreskrivna fristen.

20 Domstolen kan inte ansluta sig till denna ståndpunkt.

21 Det bör inledningsvis erinras om huvuddragen i den ordning som har införts genom artikel 27 i sjätte direktivet. Enligt punkt 1 i denna artikel får rådet bemyndiga varje medlemsstat att genomföra särskilda åtgärder som avviker från bestämmelserna i direktivet. Av punkt 2 framgår att en medlemsstat som önskar genomföra en åtgärd som avses i punkt 1 skall underrätta kommissionen om åtgärden och förse kommissionen med alla nödvändiga upplysningar. Kommissionen skall underrätta övriga medlemsstater om den föreslagna åtgärden inom en månad (punkt 3). Rådet skall anses ha fattat beslut om varken kommissionen eller någon medlemsstat inom två månader från underrättelsen har begärt att frågan skall tas

upp av rådet (punkt 4). Om en sådan begäran har framställts, får rådet endast fatta beslut om bemyndigande enhälligt på förslag av kommissionen (punkt 1 första meningen).

22 Enligt domstolens rättspraxis (se dom av den 13 februari 1985, Direct Cosmetics, 5/84, Rec. s. 617, punkt 24), kan undantag från direktivet endast betraktas som förenliga med gemenskapsrätten om de dels ryms inom ramen för de målsättningar som framgår av artikel 27.1, dels har meddelats kommissionen och godkänts av rådet antingen implicit eller explicit, i den ordning som föreskrivs i punkterna 1—4 i samma artikel.

23 Det kan mot denna bakgrund konstateras att den grekiska regeringen inte kan anses ha underrättat kommissionen om just de särskilda bestämmelser i artikel 37 i lag nr 1642/1986 genom vilka en från sjätte direktivet avvikande ordning för oljeprodukter infördes. De grekiska myndigheterna har således nöjt sig med att underrätta kommissionen om hela förslaget till lag nr 1642/1986, utan att lämna närmare upplysningar om de särskilda reglerna i artikel 37. Det hade dock krävts att underrättelse skett med uttrycklig hänvisning till artikel 27.2 i direktivet, för att kommissionen och, i förekommande fall, rådet skulle kunna anses ha beretts möjlighet att kontrollera att den i artikel 37 avvikande ordningen för oljeprodukter ryms inom ramen för de målsättningar som framgår av artikel 27.1.

24 Denna delfråga bör därmed besvaras på så sätt att artiklarna 2, 11 och 17 i sjätte direktivet skall anses utgöra hinder för nationella föreskrifter, i vilka stadgas att mervärdesskatt, beräknad på ett grundpris som avviker från det som anges i artikel 11 i sjätte direktivet, skall uttas vid import av förädlade oljeprodukter, och som dessutom innebär att företag inom oljebranschen, genom att befrias från deklarationsskyldighet, nekas rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

Fråga 1 b

25 Den hänskjutande domstolen önskar med denna delfråga i huvudsak veta om sjätte direktivets bestämmelser skall anses innebära hinder för att undanta sådana tjänster från skatteplikt som avser transport och lagring av oljeprodukter, utan samband med transport av dessa produkter från den första destinationsorten till annan känd destinationsort.

26 I artiklarna 13—16 i sjätte direktivet sker en uppräkning av gemensamma undantag från skatteplikt. Enligt direktivets artikel 14.1 i undantar medlemsstaterna "tillhandahållande av tjänster i samband med varuinförsel, där värdet av dessa tjänster är inräknat i beskattningsunderlaget i enlighet med artikel 11 B.3 b" från skatteplikt.

27 Enligt första stycket i sistnämnda bestämmelse skall transportkostnader som uppstår fram till "första destinationsorten" inom importmedlemsstatens territorium ingå i beskattningsunderlaget. Med "första destinationsort" skall avses den ort som nämns på fraktsedeln eller annan transporthandling (samma bestämmelse andra stycket). Medlemsstaterna får även i beskattningsunderlaget inräkna sådana transportkostnader som beror på transport till en annan destinationsort, om denna är känd (tredje stycket).

28 Det måste konstateras att ett generellt undantag från mervärdesskatteplikt för alla "tjänster som avser transport och lagring av oljeprodukter", på sätt som anges i artikel 37 sjätte stycket i lag nr 1642/1986, är mer omfattande än det undantag som stadgas i den tidigare nämnda artikeln 14 i sjätte direktivet.

29 Ett generellt undantag av detta slag medför vidare att företaget endast har rätt till avdrag för ingående skatt på transport-och lagringstjänster i samband med de två inledande transporterna av oljeprodukterna.

30 Härutöver skall, som anmärkts ovan i punkterna 22—23, bestämmelser som avviker från sjätte direktivet meddelas kommissionen i den ordning som föreskrivs i artikel 27.2, vilket inte har skett i nuvarande fall beträffande artikel 37.6 i lag nr 1642/1986.

31 Andra delen av första frågan bör därmed besvaras på så sätt, att bestämmelserna i sjätte direktivet, och därvid särskilt artiklarna 13—17, skall anses innebära hinder för att undanta tjänster som avser transport och lagring av oljeprodukter, utan samband med transport av dessa produkter från den första destinationsorten till annan känd destinationsort, från mervärdesskatteplikt.

Fråga 2 del 1

32 Den nationella domstolen önskar svar på frågan om bestämmelserna i artikel 11 A.1 och B.1—B.2 samt artikel 17.1—17.2 i sjätte direktivet tillerkänner den enskilde rättigheter som kan åberopas vid en nationell domstol.

33 Svaret på denna fråga bör lämpligen hänvisa till domstolens fasta rättspraxis i fråga om sjätte direktivets direkta effekt (se särskilt domar av den 19 januari 1982, Becker, 8/81, Rec. s. 53, och av den 20 oktober 1993, Balocchi, C-10/92, Rec. s. I-5105).

34 Av denna rättspraxis framgår att enskilda kan, trots att medlemsstaterna åtnjuter ett betydande handlingsutrymme vid genomförandet av vissa bestämmelser i sjätte direktivet, med framgång åberopa de bestämmelser i direktivet som är tillräckligt klara, precisa och ovillkorliga (målet Balocchi, punkt 34).

35 I artikel 11 A.1 och B.1—B.2 samt artikel 17.1—17.2 anges noggrant hur beskattningsunderlaget skall fastställas samt förutsättningarna för avdragsrätt och avdragsrättens omfattning. Medlemsstaterna åtnjuter inget handlingsutrymme vid genomförande av dessa bestämmelser. Bestämmelserna uppfyller därmed rekvisiten enligt ovan och tillerkänner den enskilde rättigheter som kan åberopas vid en nationell domstol för att ifrågasätta nationella regler som inte är förenliga med nyssnämnda bestämmelser.

36 Första delen av andra frågan bör därmed besvaras på så sätt att bestämmelserna i artikel 11 A.1 och B.1—B.2 samt artikel 17.1—17.2 i sjätte direktivet tillerkänner den enskilde rättigheter som kan åberopas vid en nationell domstol.

Fråga 2 del 2

37 Den nationella domstolen önskar med denna fråga veta om en skattskyldig kan kräva återbetalning av för mycket betald mervärdesskatt, med retroaktiv verkan från den dag då den nationella lagstiftning som strider mot sjätte direktivet trädde i kraft.

38 Sjätte direktivet saknar bestämmelser som kan tillämpas på en skattskyldigs begäran om återbetalning av för mycket betald mervärdesskatt.

39 Av domstolens rättspraxis framgår dock (se särskilt dom av den 2 februari 1988, Barra, 309/85, Rec. s. 355, punkt 11) att domstolens tolkning av en viss gemenskapsrättslig bestämmelse, som sker inom ramen för tilldelad behörighet enligt artikel 177, är avsedd att belysa och närmare ange bestämmelsens innebörd och räckvidd såsom de skall förstås och tillämpas eller borde ha förståtts och tillämpats från och med den dag då bestämmelsen trädde i kraft. Härav följer att den sålunda tolkade bestämmelsen får och skall tillämpas av den nationella domstolen på rättsförhållanden som har uppkommit innan förhandsavgörande har meddelats om övriga villkor för att väcka talan om saken vid behörig domstol är uppfyllda.

40 Vad närmare avser rätten att erhålla återbetalning av belopp som en medlemsstat har uttagit i strid med gemenskapsrättsliga regler, följer av vad som nu har sagts att denna rätt utgör en konsekvens av och komplement till de rättigheter som har tillerkänts rättssubjekt i gemenskapsrättsliga bestämmelser såsom dessa har tolkats av domstolen (målet Barra, se punkt 17 ovan).

41 Det är riktigt att denna återbetalning endast kan erhållas under de materiella och formella förutsättningar som nationell lagstiftning uppställer på detta område. Av domstolens fasta rättspraxis (se särskilt dom av den 9 november 1983, San Giorgio, 199/82, Rec. s. 3595, Barra-domen, angiven ovan, punkt 18, samt domar av den 25 juli 1991, Emmot, C-208/90, Rec. s. I-4269, punkt 16, och av den 6 december 1994, Johnson, C-410/92, Rec. s. I-5483, punkt 21) framgår dock att de förutsättningar och det förfarande som är tillämpliga vid sådan talan som är avsedd att tillvarata rättigheter som enskilda åtnjuter som en följd av gemenskapsrättens direkta effekt inte får vara mindre förmånliga än vad som gäller för motsvarande talan som saknar gemenskapsrättsliga inslag. De får inte heller vara så utformade att det är praktiskt taget omöjligt för enskilda att komma i åtnjutande av de rättigheter som gemenskapsrätten tillerkänt dem.

42 Andra frågans andra del bör därmed besvaras på så sätt, att en skattskyldig kan kräva återbetalning av för mycket betald mervärdesskatt, med retroaktiv verkan

från den dag då den nationella lagstiftning som strider mot sjätte direktivet trädde i kraft, enligt det förfarande som anvisas i den berörda medlemsstatens interna rättsordning. Härvid förutsätts dock att detta förfarande inte är mindre förmånligt än vad som gäller för motsvarande talan som saknar gemenskapsrättsligt inslag och ej heller är så utformat att det är praktiskt taget omöjligt för enskilda att komma i åtnjutande av de rättigheter som gemenskapsrätten tillerkänt dem.

Rättegångskostnader

43 De kostnader som har förorsakats Europeiska gemenskapernas kommission och Republiken Grekland, som har inkommit med yttrande 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 fatta beslut om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

— angående de frågor som genom dom av den 7 april 1992 förts vidare av Dioikitiko Protodikeio Athinas — följande dom:

1) Artiklarna 2, 11 och 17 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 skall anses utgöra hinder för nationella föreskrifter, i vilka stadgas att mervärdesskatt, beräknad på ett grundpris som avviker från det som anges i artikel 11 i sjätte direktivet, skall uttas vid import av förädlade oljeproduk-

ter, och som dessutom innebär att företag inom oljebranschen, genom att befrias från deklarationsskyldighet, nekas rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

2) Bestämmelserna i sjätte direktivet, och därvid särskilt artiklarna 13—17, skall anses innebära hinder för att undanta tjänster som avser transport och lagring av oljeprodukter, utan samband med transport av dessa produkter från den första destinationsorten till annan känd destinationsort, från mervärdesskatteplikt.

3) Bestämmelserna i artikel 11 A.1 och B.1—B.2 samt artikel 17.1—17.2 i sjätte direktivet tillerkänner den enskilde rättigheter som kan åberopas vid en nationell domstol.

4) En skattskyldig kan kräva återbetalning av för mycket betald mervärdesskatt, med retroaktiv verkan från ikraftträdandedagen för nationell lagstiftning som strider mot sjätte direktivet, enligt det förfarande som anvisas i den berörda medlemsstatens interna rättsordning. Härvid förutsätts dock att detta förfarande inte är mindre förmånligt än vad som gäller för motsvarande talan som saknar gemenskapsrättsligt inslag och ej heller är så utformat att det är praktiskt taget omöjligt för enskilda att komma i åtnjutande av de rättigheter som gemenskapsrätten tillerkänt dem.

Schockweiler Mancini Kakouris

Murray Hirsch

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 6 juli 1995.

R. Grass F.A. Schockweiler

Justitiesekreterare Ordförande på sjätte avdelningen