ning af og et supplement til de rettigheder, der er tillagt de retsundergivne ved fællesskabsbestemmelserne om forbud mod afgifter med tilsvarende virkning som told eller, efter omstændighederne, mod en diskriminerende anvendelse af interne afgifter. Selv om tilbagebetalingskrav kun kan behandles i henhold til de materielle og formelle betingelser, som er fastsat ved de forskellige relevante nationale lovgivninger, gælder det dog, at disse betingelser ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende nationale søgsmål, og at de ikke må udformes således, at de i praksis umuliggør hævdelse af rettigheder, som hjemles ved Fællesskabets retsorden.

3. Fællesskabsretten er ikke til hinder for, at et nationalt retssystem ikke anerkender tilbagebetaling af afgifter opkrævet med urette, såfremt dette måtte føre til en ubegrundet berigelse. Fra et fællesskabsretligt synspunkt er der derfor intet til hinder for, at nationale retter i overensstemmelse med deres nationale regler tager hensyn til, om de med urette opkrævede afgifter har kunnet indregnes i varepriserne og således har kunnet overvæltes på køberne. Det kan derfor ikke betragtes som stridende mod fællesskabsretten, at nationale lovbestemmelser i princippet udelukker tilbagebetaling af afgifter og skatter opkrævet i strid med fællesskabsretten, når det er godtgjort, at den afgiftspligtige faktisk har overvæltet dem på andre.

4. Derimod strider det mod fællesskabsretten, at der indføres bevisregler, der gør det praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at opnå tilbagebetaling af afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten, uanset om tilbagebetaling af en betragtelig del af eller endog samtlige interne afgifter og skatter, opkrævet i strid med national ret, er undergivet samme strenge betingelser.

Dette vil især være tilfældet i forbindelse med formodninger eller bevisregler, der pålægger den afgiftspligtige byrden ved at bevise, at de med urette betalte afgifter ikke er blevet overvæltet på andre retssubjekter, eller i forbindelse med særlige begrænsninger med hensyn til formen for det krævede bevis, såsom udelukkelse af ethvert andet bevismiddel end det skriftlige bevis. Når det er fastslået, at en opkrævning strider mod fællesskabsretten, kan den nationale domstol frit afgøre, om den med afgiften forbundne byrde helt eller delvis er blevet overvæltet på andre retssubjekter.

I sag 199/82

angående en anmodning, som Tribunale di Trento (Italien) i medfør af EØF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag

FINANSMINISTERIET

mod

SPA SAN GIORGIO, mejeri i Locate Triulzi, med hjemsted i Milano,

at opnå en præjudiciel afgørelse, dels vedrørende fastlæggelsen af EØF-traktatens principper om tilbagebetaling af interne afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten, dels vedrørende rækkevidden af Rådets forordning nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, i forhold til nationale lovbestemmelser om fastsættelse af betingelserne for tilbagebetaling af uretmæssigt opkrævede afgifter for sundhedskontrol,

har

DOMSTOLEN

sammensat af præsidenten J. Mertens de Wilmars, afdelingsformændene T. Koopmans, K. Bahlmann og Y. Galmot, dommerne P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, O. Due og U. Everling,

generaladvokat: G. F. Mancini
justitssekretær: ekspeditionssekretær H. A. Rühl

afsagt følgende

## DOM

## Sagsfremstilling

Sagens faktiske omstændigheder og retsforhandlingernes forløb samt de indlæg, der er indgivet i medfør af artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for EØF-Domstolen, kan sammenfattes således:

### I — Faktiske omstændigheder og skriftveksling

Kongeligt dekret nr. 1265 af 27. juli 1934, der godkendte lovbekendtgørelsen om sundhedsvæsenet (Suppl. ord. Gazz.

uff. nr. 186, af 9. 12. 1934) foreskrev i artikel 32 sundhedskontrol i Italien for levende dyr, kød, indførte produkter og indførte rester af animalsk oprindelse samt for udført kvæg.

For sundhedskontrol ved grænsen afkræves eksportørerne eller importørerne en fast afgift, hvis størrelse fremgår af en tabel, der er indeholdt i et bilag til lovbekendtgørelsen.

Tabellen over afgifter for sundhedskontrol blev ændret og suppleret flere gange, bl.a. ved lov nr. 1239 af 30. december 1970 (Gazz. uff. nr. 26, af 1. 2. 1970).

Både den eneste artikel i lov nr. 1239 og tabellen over afgifter for sundhedskontrol blev kendt forfatningsstridige ved kendelse nr. 163 afsagt den 19. december 1977 af Italiens forfatningsdomstol (Gazz. uff. nr. 4, af 4. 1. 1978), for så vidt som artiklen, i forbindelse med tabellen, foreskriver opkrævning af afgifter for sundhedskontrol af produkter, der dels er omfattet af Rådets forordning nr. 804/68 af 27. juni 1968 om den fælles markedsordning for mælk og mejeriprodukter (EFT 1968 I, s. 169), dels er omfattet af Rådets forordning nr. 805/68 af 27. juni 1968 om den fælles markedsordning for oksekød (EFT 1968 I, s. 179).

Under henvisning til denne kendelse anlagde SpA San Giorgio, et mejeri i Locate Triulzi, Milano, den 19. maj 1982 sag ved Tribunale di Trento med påstand om tilbagebetaling af de beløb, som selskabet fra 1974 til 1977 havde måttet betale i afgifter for sundhedskontrol i forbindelse med import af mejeriprodukter fra medlemsstater i EØF.

Under behandlingen af et krav om betalingspålæg pålagde præsidenten for Tribunale di Trento ved afgørelse af 4. juni 1982 finansministeriet at tilbagebetale selskabet San Giorgio et beløb på 65 160 585 LIT; han tillagde afgørelsen foreløbig fuldbyrdelsesvirkning.

Finansministeriet gjorde indsigelse mod afgørelsen fra præsidenten for Tribunale di Trento, og den 16. juli 1982 fremsatte ministeriet begæring om, at afgørelsens foreløbige fuldbyrdelsesvirkning blev udsat. Til støtte for begæringen påberåbte ministeriet sig artikel 10 i lovdekret nr. 430 af 10. juli 1982 om produktionsafgifter, afgifter for olieprodukter, direkte skatter og merværdiafgift samt straffebestemmelser i forbindelse hermed (Gazz. uff. nr. 190, af 13. 7. 1982).

Artikel 10 lyder således:

Med undtagelse af tilfælde, hvor der foreligger faktiske fejl, tilbagebetales fejlagtigt erlagt indførselstold og fejlagtigt erlagte produktionsafgifter, forbrugsskatter eller statsafgifter ikke, når byrden er overvæltet på andre, uanset om betaling har fundet sted før nærværende dekrets ikrafttræden.

Medmindre andet skriftligt godtgøres, anses byrden for overvæltet, når de varer, for hvilke betaling er sket, er blevet overdraget, hvilket også gælder, efter at varerne er forarbejdet, bearbejdet, monteret, samlet eller på anden måde undergivet behandling.

Varerne anses for overdraget i de tilfælde, som er anført i artikel 53, stk. 1 og 2, i dekret fra Republikkens præsident nr. 633 af 26. oktober 1972.

Tilbagebetaling af beløb erlagt som merværdiafgift er fremdeles undergivet bestemmelserne om merværdiafgift.

Præsidenten for Tribunale di Trento, som forestod undersøgelsen af sagen, har ved kendelse af 23. juli 1982 i medfør af EØF-traktatens artikel 177 besluttet at udsætte sagen på Domstolens præjudicielle afgørelse af følgende spørgsmål:

1. Domstolen anmodes om at afklare og eventuelt supplere sin praksis, således som denne navnlig fremgår af dom af 27. marts 1980 i sag 61/79 (finansministeriet mod Denkavit), dom af 10. juli 1980 i sag 811/79 (finansministeriet mod Ariete) og dom af 10. juli 1980 i sag 826/79 (finansministeriet mod Soc. MIRECO). Domstolen anmodes om nærmere at præcisere følgende:

   a) Må en national lov antages at være diskriminerende og i strid med fællesskabsretlige grundsætninger, når den (som en undtagelse fra de almindelige regler om condictio indebiti) betinger tilbagebetaling af bestemte afgifter af, at disse bevisligt ikke er overvæltet på andre retssubjekter (det drejer sig bl.a. om afgifter for sundhedskontrol, som er opkrævet uretmæssigt i strid med fællesskabsretten, idet der er tale om afgifter med tilsvarende virkning som told), men ikke fastsætter samme betingelse for tilbagebetaling af andre uretmæssigt opkrævede afgifter og byrder? Er det herved af betydning, at de af nævnte lov omfattede afgifter i praksis er blevet opkrævet med urette, blot fordi de strider mod en fællesskabsretlig forskrift?

   b) Medfører den omstændighed, at et skriftligt bevis for, at afgifterne ikke er overvæltet, jfr. ovennævnte nationale lov, er den eneste betingelse for tilbagebetaling af beløb opkrævet med urette, at det »i praksis [bliver] umuligt at hævde rettigheder, som de nationale retter skal beskytte«?

2. Blev der — med virkning fra den 1. juli 1980, datoen for ikrafttrædelsen af Rådets forordning (EØF) nr. 1430 af 2. juli 1979 om godtgørelse eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, som ifølge de anvendte ord (artikel 1, stk. 2) finder anvendelse på told og *afgifter med tilsvarende virkning* — for første gang indført fællesskabsbestemmelser, der angår tilbagebetaling af afgifter opkrævet med urette, uden at der herved skal gælde noget forbehold for det tilfælde, at afgifterne er blevet overvæltet på andre retssubjekter? Tilsidesætter disse bestemmelser ældre eller nyere nationale love?

Kendelsen fra præsidenten for Tribunale di Trento er registreret på Domstolens justitskontor den 5. august 1982.

I medfør af artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for EØF-Domstolen har følgende indgivet skriftlige indlæg: den 6. oktober 1982, Kommissionen for De europæiske Fællesskaber ved Sergio Fabro, den juridiske tjeneste; den 8. oktober 1982, selskabet San Giorgio ved advokat Nicola Catalano, Rom; den 29. oktober 1982, Den italienske Republiks regering ved Arnaldo Squillante, afde-

lingsformand ved Consiglio di Statuto, kontorchef i udenrigsministeriet, bistået af Avvocato dello Stato Sergio Laporta.

På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisførelse. Den har imidlertid anmodet den italienske regering og Kommissionen om skriftligt at besvare en række spørgsmål; anmodningen er blevet efterkommet inden for den fastsatte frist.

Lovdekret nr. 430, der gjaldt, da præsidenten for Tribunale di Trento besluttede at forelægge sagen for Domstolen til præjudiciel afgørelse, er ikke blevet stadfæstet som lov, da deputeretkammeret under sit møde den 4. august 1982 konstaterede, at de betingelser om nødvendighed og uopsættelighed, der skal foreligge, før der kan udstedes lovdekret i medfør af Italiens forfatnings artikel 77, stk. 2, ikke var opfyldt.

I et ændringsforslag fra regeringen blev bestemmelserne i lovdekret nr. 430 indsat i artikel 1 i lovforslaget om stadfæstelse af lovdekret nr. 486 af 31. juli 1982 om hasteforanstaltninger vedrørende statens skatteindtægter; stadfæstelsen kunne imidlertid ikke gennemføres, da forhandlingerne i deputeretkammeret ikke kunne tilendebringes inden udløbet af den fastsatte frist.

Bestemmelser, der næsten er identiske med bestemmelserne i artikel 10 i lovdekret nr. 430, er blevet indsat i artikel 19 i lovdekret nr. 688 af 30. september 1982 om hasteforanstaltninger vedrørende statens skatteindtægter (Gazz. uff. nr. 270, af 30. 9. 1982).

Artikel 19 har følgende ordlyd:

Foruden tilfælde, hvor der foreligger faktiske fejl, tilbagebetales fejlagtigt erlagt indførselstold og fejlagtigt erlagte produktionsafgifter, forbrugsskatter eller statsafgifter, såfremt det skriftligt godtgøres, at byrden ikke er overvæltet på andre, uanset om betaling har fundet sted før nærværende dekrets ikrafttræden.

Det i første stykke nævnte skriftlige bevis skal også fremlægges, når de varer, for hvilke betaling er sket, er blevet overdraget efter forarbejdning, bearbejdning, montering, samling eller på anden måde har undergået behandling.

Varerne anses for overdraget i de tilfælde, som er anført i artikel 53, stk. 1 og 2, i dekret fra Republikkens præsident nr. 633 af 26. oktober 1972.

Tilbagebetaling af beløb erlagt som merværdiafgift er fremdeles undergivet bestemmelserne om merværdiafgift.

Lovdekret nr. 688 blev stadfæstet som lov ved lov nr. 873 af 27. november 1982 (Gazz. uff. nr. 328, af 29. 11. 1982).

## II — Skriftlige indlæg for Domstolen

*Selskabet San Giorgio* har anført, at de forelagte spørgsmål ikke er blevet uden genstand som følge af, at lovdekret nr. 430 ikke længere er i kraft, fordi det ikke blev stadfæstet som lov: under en

sag på grundlag af traktatens artikel 177 udtaler Domstolen sig ikke om, hvorvidt nationale retsregler er forenelige med fællesskabsretten, men begrænser sig til at fortolke fællesskabsrettens regler og grundsætninger og overlader det til de nationale domstole at afgøre, om den nationale retsregel, som er afgørende for pådømmelsen af konkret verserende tvister, er forenelige med de fællesskabsretlige grundsætninger og regler, således som Domstolen har fortolket dem. Desuden er der ved lovdekret nr. 688 kun sket formelle ændringer af den fra lovdekret nr. 430 gentagne regel, således at spørgsmålene til Domstolen også i forhold til det nye retsgrundlag stadig har fuld interesse.

*Første spørgsmål*

a) Det fremgår af Domstolens praksis, at en national retsregel, som i sager om tilbagebetaling af uretmæssigt opkrævede afgifter lægger vægt på, at de pågældende afgifter har kunnet overvæltes, ikke i sig selv er uforenelig med EF-systemet, men at reglens nærmere betingelser kan være mindre lempelige end dem, som gælder for tilsvarende krav på internretligt grundlag, og ikke i praksis må gøre det umuligt for de retsundergivne at hævde de rettigheder, der er tillagt dem ved Fællesskabets retsorden.

b) Med henblik på hovedsagen er det tilstrækkeligt, at Domstolen bekræfter denne retspraksis og præciserer, *at* det er diskriminerende og derfor uforeneligt med fællesskabsretten at opstille særlige regler for visse afgifter og ikke for andre, og *at* det rent negative krav om skriftligt bevis for, at et bestemt forhold ikke foreligger, gør den ved EF-systemet tilsikrede beskyttelse ganske illusorisk.

Reglen om omvendt bevisbyrde med hensyn til spørgsmålet om overvæltning kan i sig selv betragtes som uforenelig med denne beskyttelse.

Det forhold, at forbudet mod tilbagebetaling af visse uretmæssigt opkrævede afgifter i praksis kun er til hinder for at tilbagebetale afgifter, der er uretmæssigt opkrævet som følge af deres uforenelighed med fællesskabsretten, er åbenbart diskriminerende; forbudet har desuden til formål at hindre, at Domstolens præjudicielle domme har de tilsigtede retsvirkninger, for så vidt som Domstolens præcisering af rækkevidden af de tidligere EF-regler har vist, at der forelå modstrid med fællesskabsretten, og at de ved den nationale ret foreskrevne afgifter således var ulovlige.

*Andet spørgsmål*

a) I første række må det afgøres, om tvisten i hovedsagen kan og skal løses på grundlag af de nye EF-bestemmelser i forordning nr. 1430/79 og ikke under anvendelse af reglerne i national ret.

Ifølge de italienske regler om loves tidsmæssige indbyrdes anvendelse gælder, at senere love også kan finde anvendelse på et tidligere stiftet retsforhold, såfremt dette endnu ikke har fået fuld retsvirkning, og såfremt der foreligger en regel, som ikke skal regulere retsforholdets faktum eller den retsstiftende kendsgerning, men dets virkninger.

I denne sag er det faktum, som allerede var omfattet af den ældre lovgivning, den opkrævning af afgifter for sundhedskontrol, der var uretmæssig som følge af modstrid med fællesskabsretlige grundsætninger. Med hensyn til tilbagesøgningen er situationen en anden: tilbagesøgningskravet blev fremsat og afgjort, efter at forordning nr. 1430/79 var trådt i kraft den 1. juli 1980. Med henblik på at afgøre spørgsmålet om tilbagesøgning af det fejlagtigt betalte og at give pålæg om tilbagebetaling af de uretmæssigt opkrævede beløb, må de ensartede fællesskabsbestemmelser derfor finde anvendelse.

I overensstemmelse med grundsætningen om fællesskabsrettens forrang for nationale regler indebærer gennemførelsen af forordning nr. 1430/79, at den nationale retsordens regler eller i det mindste de, som strider mod EF-bestemmelserne, ikke vil kunne finde anvendelse.

b) Ifølge det andet spørgsmål fra Tribunale di Trento skal det også afgøres, om det efter forordning nr. 1430/79 er lovligt at betinge tilbagebetalingen af uretmæssigt opkrævede afgifter af, at byrden ikke er blevet overvæltet af den afgiftspligtige, dvs. den, der kræver tilbagebetaling af det med urette opkrævede beløb.

I så henseende må der lægges vægt på den kendsgerning, at forordning nr. 1430/79 intetsteds henviser til en eventuel overvæltning af byrden og end mindre til muligheden af at tage hensyn til en sådan overvæltning i forbindelse med et tilbagesøgningskrav, ligesom en bestemmelse med et sådant indhold under ingen omstændigheder hverken kan legitimere en forskelsbehandling i forhold til andre afgifter eller ganske og aldeles fjerne den generelle retsbeskyttelse, som består ifølge den fællesskabsbestemmelse, der er tilsidesat ved den uretmæssige opkrævning.

Ifølge artikel 1, stk. 1, »fastsætter [forordningen], på hvilke betingelser de kompetente myndigheder indrømmer godtgørelse af eller fritagelse for [afgifter]«; godtgørelsen kan derfor ikke være undergivet betingelser, som ikke udtrykkeligt er fastsat i forordningen.

Artikel 2, stk. 1, bestemmer, at godtgørelse af eller fritagelse for afgifterne ydes, såfremt »... det bogførte afgiftsbeløb: — vedrører varer, for hvilke der ikke foreligger toldskyld ...«. Dette viser med al ønskelig tydelighed, at en regel, der pålægger EF-stridig betaling, ikke kan medføre, at der opstår en sådan skyld; den fejlagtige betaling stifter et gyldigt tilbagebetalingskrav.

Ifølge forordningens artikel 3 består der et krav på godtgørelse af eller fritagelse for afgifter, der er opkrævet under særlige omstændigheder, hvorunder der ikke er udvist uagtsomhed eller svig fra den toldpligtiges side; dersom en EF-stridig opkrævning kunne stifte toldskyld, måtte godtgørelsen af sådanne uretmæssigt opkrævede beløb have været nævnt i denne bestemmelse i forordningen.

Artikel 15 foreskriver udtrykkeligt, at godtgørelsen »kun [ydes] til selve den person, som har erlagt eller skal erlægge disse afgifter, eller til personer, der er

indtrådt i dennes rettigheder og pligter«. Denne begrænsning tillader ikke, at der lægges vægt på overvæltningen ved afgørelsen af, om de uretmæssigt opkrævede afgifter skal tilbagebetales: såfremt retten til godtgørelse blev nægtet den, der efter fejlagtig betaling har kunnet overvælte byrden på en anden erhvervsdrivende, kan retten ikke nægtes denne anden, som efter at have betalt byrden da måtte kunne opnå tilbagebetaling. Forordningens artikel 15 svarer fuldt ud til de italienske bestemmelser, der gjaldt indtil den 13. juli 1982, og hvorefter den betalingspligtige altid har krav på at få godtgjort fejlagtigt betalte beløb, endog hvis han bevisligt har overvæltet byrden på en anden, idet det dog er en forudsætning, at den sidstnævnte senere får godtgjort byrden af den oprindeligt afgiftspligtige inden for grænserne af den opnåede godtgørelse, og efter at godtgørelsen faktisk er blevet udbetalt.

Maksimen om EF-reglens forrang for endog senere nationale regler indebærer, at forordning nr. 1430/79 helt har afløst medlemsstaternes bestemmelser vedrørende sager, hvorunder der er rejst krav om tilbagebetaling af import- eller eksportafgifter, der er opkrævet uretmæssigt, navnlig dersom opkrævningen var uretmæssig som følge af modstrid med et fællesskabsretligt princip.

Under alle omstændigheder kan nationale regler og EF-regler kun bestå side om side, såfremt der ikke er den mindste uoverensstemmelse mellem dem indbyrdes; det er der imidlertid i denne sag.

Forbudet mod afgifter med tilsvarende virkning ville være uden virkning, dersom de personer, der forurettes ved en tilsidesættelse af EF's principper, ikke kunne kæve, at deres nationale myndigheder tilbagebetaler afgifterne.

Det grundlæggende princip om Toldunionen, som er Fællesskabets hele strukturelle grundlag, ville blive bragt i fare, såfremt medlemsstaterne frit kunne undlade at tilbagebetale de beløb, som de havde opkrævet uretmæssigt i form af afgifter med tilsvarende virkning som told i forbindelse med samhandelen inden for Fællesskabet. Domstolens konkrete muligheder for at kontrollere, om medlemsstaterne tilsidesætter det ovennævnte princip, ville også blive berørt, idet de erhvervsdrivendes opmærksomhed med henblik på at varetage deres interesser medfører en effektiv kontrol, der supplerer den, som i medfør af artiklerne 169 og 170 kan udøves af henholdsvis Kommissionen og medlemsstaterne.

Den *italienske Republiks regering* har rejst tvivl om, hvorvidt den præjudicielle anmodning kan antages til realitetsbehandling.

Ifølge traktatens artikel 177 skal Domstolens præjudicielle afgørelse træffes på grundlag af en foranstaltning fra en national domstol, der har karakter af en »afgørelse«; når den afgørelse, der skal træffes, ikke kan præjudicere »pådømmelsen« af tvisten, er den forudgående løsning af det fællesskabsretlige spørgsmål således ganske klart irrelevant. Der kan ikke antages at foreligge en anmodning om »præjudiciel« afgørelse, når det

som i denne sag fremgår af forelæggelsen, at den ikke kan have indflydelse på »pådømmelsen« af hovedsagen. I den konkrete sag foreligger der for rettens præsident, der tillige er undersøgelsesdommer, ikke et krav om at få afgjort en tvist ved dom, hvilket ville tilkomme retten som kollegial enhed; det kræves af præsidenten, at han træffer en foranstaltning, som efter sin karakter ikke vil kunne betegnes som en afgørelse, og som ikke er endelig.

Ifølge artikel 177 skal anmodningen om en præjudiciel afgørelse hidrøre fra den nationale ret, som er pligtig og kompetent til at pådømme sagen; konkret må det her være Tribunale som helhed. Domstolen må derfor fastslå, at der åbenbart ikke foreligger en forskriftsmæssigt indgivet anmodning.

*Realiteten*

a) Den bestemmelse, som der tages sigte på i det første spørgsmål fra Tribunale di Trento (artikel 10 i lovdekret nr. 430, der næsten ordret er gentaget ved artikel 19 i lovdekret nr. 688), adskiller sig ikke fra artikel 4, stk. IV, i den franske finanslov for 1981, ligesom dens grundlag er et princip, som findes i andre medlemsstaters retssystemer, bl.a. Danmark. Ifølge de pågældende regler er tilbagebetalingen af fejlagtigt betalte beløb betinget af, at den afgiftspligtige har lidt et tab, hvorved det søges undgået, at den afgiftspligtige opnår ugrundet berigelse under en tilbagebetalingssag, hvorunder der ikke fastsættes betingelser.

b) Forordning nr. 1430/79, der trådte i kraft den 1. juli 1980, indeholder ingen bestemmelse, der skal regulere ældre retsforhold, navnlig spørgsmålet om tilbagebetaling af told, der er bogført og opkrævet før forordningens ikrafttræden. Da der i hovedsagen er tale om afgifter med tilsvarende virkning, som er opkrævet mellem 1974 og 1977, må det konstateres, at EF-bestemmelserne ikke kan anvendes; afgørende ved bedømmelsen af kravet om tilbagebetaling af afgifterne er således udelukkende italiensk ret.

c) I Italiens retsorden findes de almindelige regler vedrørende tilbagesøgning af fejlagtigt betalte beløb i Codice civile, artikel 2033; artikel 19 i lovdekret nr. 688 er en undtagelse fra hovedreglen, således som den fremgår af domstolens fortolkning af artikel 2033.

Heraf følger imidlertid på ingen måde, at særreglen er uforenelig med EF's retsorden: denne indeholder ingen grundsætning, hvorefter der som begrundelse for at nægte tilbagebetaling af fejlagtigt betalte, told ikke kan henvises til, at afgiften er overvæltet.

d) Med hensyn til tilbagebetaling af afgifter med tilsvarende virkning, der er opkrævet i strid med traktatens artikel 13, har Domstolen i praksis udledt følgende principper:

— i mangel af EF-bestemmelser tilkommer det den enkelte medlemsstats interne retsorden at fastsætte betingelserne for tilbagebetaling af interne afgifter, der er opkrævet uretmæssigt som følge af deres modstrid med EF-retten;

— de nationale bestemmelser kan med henblik herpå fastsætte visse betingelser, såfremt disse ikke er mindre lempelige end dem, der gælder i tilsvarende sager, og ikke i praksis gør det umuligt at hævde rettigheder, som EF's retsorden sikrer private;

— intet i EF-systemet er til hinder for, at tilbagebetalingen begrænses, såfremt den afgiftspligtige virksomhed har kunnet indregne de uretmæssigt opkrævede afgifter i sine priser og herefter har overvæltet dem på køberne.

Princippet om ikke-forskelsbehandling, som er fastslået i Domstolens praksis, betyder ikke, at det er i strid med EF's retsorden at indføre en national regel, hvorefter der skal gælde særlige krav for ganske bestemte områder, som ikke følger de almindelige regler; det er derimod ikke foreneligt med EF-retten at anvende en national regel, som på det samme område fastsætter forskellige betingelser for, hvornår der består krav på tilbagebetaling, således at kriteret er, om betalingen anses for at være sket fejlagtigt enten på grundlag af de nationale regler eller EF-bestemmelserne. Den nationale retsforskrift, der regulerer tilbagebetalingen af told, bør indeholde de samme betingelser, uanset om betalingen kan betragtes som fejlagtig, under hensyn til nationale regler, eller om dette antages på grundlag af EF-bestemmelserne.

Artikel 19 i lovdekret nr. 688 indfører ensartede regler for tilbagebetalingen af told, produktionsafgifter, forbrugsskatter og statsafgifter; bestemmelserne dækker et homogent område, og der gælder ikke forskellige betingelser for tilbagebetaling af nationale afgifter, der er opkrævet uretmæssigt, alt efter om afgifterne tilsidesætter enten nationale regler eller EF-regler.

Da der er tale om betingelserne for tilbagebetaling, må det konstateres, at den omtvistede regel angående skriftligt bevis for, at afgiftsbyrden ikke er overvæltet på andre, på ingen måde er til hinder for at hævde den ret, som ifølge fællesskabsretten tilkommer private, til ikke at blive pålagt afgifter med tilsvarende virkning som told.

Reglen ligger i forlængelse af de øvrige bestemmelser i den interne retsorden; navnlig har den forbindelse med den regel, som fastsætter en frist på ti år for forældelse af tilbagesøgningskrav, og med de regler, hvorefter virksomhederne i samme periode skal opbevare registre og bogholderidokumenter. Der er altså ikke uoverindelige vanskeligheder forbundet med rent praktisk at fremlægge de dokumenter, som kræves ved artikel 19 i lovdekret nr. 688.

e) De ved forordning nr. 1430/79 indførte bestemmelser vedrører under alle omstændigheder situationer, hvor den fejlagtigt skete betaling skyldes regnefejl, hvilket ikke er reguleret i Italien ved artikel 19 i lovdekret nr. 688.

*Kommissionen* har i det væsentlige fremsat følgende bemærkninger.

*Første spørgsmål*

a) Med henblik på den italienske toldlovgivning må det konstateres, at begrebet »indførselstold« omfatter alle former for told, som toldvæsenet har pligt til at opkræve i medfør af gældende lovgivning på importtidspunktet, og således ikke kun omfatter den told, der

er fastsat i den fælles toldtarif, men også landbrugsimportafgifter og alle andre importafgifter i henhold til EF-forordningerne, afgifterne med tilsvarende virkning, forbrugsafgifterne, monopolafgifterne, forbrugsskatterne, statsafgifterne og alle andre økonomiske byrder, som opkræves ved grænsen på importtidspunktet.

Det fremgår af Domstolens praksis, at forskellige betingelser og vilkår kan bestå side om side for henholdsvis direkte eller indirekte skatter, hvilket med hensyn til de indirekte skatter endda gælder for forbrugsskatterne i ordets vide betydning og de øvrige indirekte skatter. Ved artikel 10 i lovdekret nr. 430 blev der indført ensartede betingelser for tilbagebetaling af de afgifter, der pålægges varerne i forbrugerleddet.

De omtvistede bestemmelsers nærmere vilkår for fremsættelse af krav om tilbagebetaling af afgifter med tilsvarende virkning som told, er derfor ikke mindre lempelige end dem, som gælder i de sager, hvori der fremsættes krav om tilbagebetaling af øvrige interne skatter.

b) Det skriftlige bevis for, at de beskattede varer ikke er blevet overdraget, kan ikke antages at være så vanskeligt at føre, at tilbagebetalingen af nationale afgifter med tilsvarende virkning herved i praksis umuliggøres, når tilbagebetalingen, på andre betingelser, af interne skatter af samme type er mulig. Der synes ikke at opstå forskelsbehandling, såfremt der i visse tilbagebetalingssager kræves en ganske bestemt form for formelt bevis (det skriftlige bevis), uden at der kræves det samme bevis i andre sager, hvori andre former for skat kræves tilbagebetalt. Pligten til at fremlægge skriftligt bevis for, at afgiftspligtige varer ikke er blevet overdraget, synes ikke i praksis at være eksorbitant vanskeligt at opfylde: det er tilstrækkeligt at bevise, at varerne stadig er til rådighed for importøren i et toldoplag eller lager; den formodning, som er opstillet med hensyn til forbrugsskatterne på visse varer, og hvorefter afgiften er overvæltet på andre erhvervsdrivende ved salg af varerne, er for øvrigt kun udtryk for sædvanlig handelspraksis.

c) Derimod må der siges at opstå større tvivl med hensyn til den omtvistede bestemmelses tilbagevirkende gyldighed.

Det er utvivlsomt lovligt at give en lov tilbagevirkende gyldighed; noget sådant vil dog ikke desto mindre altid have karakter af en undtagelse, idet der principielt kun lovgives for fremtiden. I praksis gælder det, at lovgiveren må have være stillet over for en situation, som kun kunne reguleres ved en lov med tilbagevirkende gyldighed; i denne sag er det vanskeligt at forstå de faktorer, som den italienske regering fandt afgørende for at vælge netop en sådan lov.

Det må antages, at det er vanskeligt at forene retssikkerhedsprincippet med princippet om, at love kan have tilbagevirkende gyldighed, når den her omhandlede lov forpligter erhvervsdrivende, der afsluttede kontrakter på et tidspunkt, da visse retsregler ikke bestod, til at opfylde visse bevismæssige krav for at kunne opnå tilbagebetaling af afgifter, som de ikke var pligtige at betale, men som blev betalt på et tidspunkt, da der ikke fandtes særlige beviskrav. Med

hensyn til tilbagebetalingen af fejlagtigt erlagte beløb har Codice civile aldrig opstillet et krav om et negativt skriftligt bevis som forudsætning for, at tilbagesøgningen kan gennemføres.

Når henses til, at der foreligger bevismæssige krav, der ikke i sig selv er diskriminerende, og når henses til de virkninger, der er en følge af lovens tilbagevirkende gyldighed, navnlig hvad angår de retsforhold, som flere år efter er opfyldt eller i hvert fald ophørt, er det ganske klart, at en bestemt gruppe erhvervsdrivende bliver stillet i en særdeles problematisk situation, idet det bliver vanskeligt for dem at opfylde de nye krav i lovgivningen. Under denne synsvinkel er den nationale regel for streng i forhold til de vilkår, som efter Domstolens praksis kan forlanges opfyldt for at imødekomme krav om tilbagebetaling af beløb, der er opkrævet uretmæssigt i form af afgifter med tilsvarende virkning.

*Andet spørgsmål*

Forordning nr. 1430/79 finder anvendelse på de afgifter, som den kompetente myndighed har bogført efter den 1. juli 1980; de omtvistede afgifter blev imidlertid opkrævet før denne dato.

Under alle omstændigheder falder de nationale afgifter, som er afgifter med tilsvarende virkning, ikke — heller ikke efter ikrafttrædelsen af forordning nr. 1430/79 — ind under forordningens anvendelsesområde: forordningen tager sigte på de i artikel 1 definerede import- og eksportafgifter, dvs. udelukkende de af EF indførte afgifter, gebyrer og landbrugsimportafgifter. Forordningen finder ikke anvendelse på tilbagebetaling af nationale afgifter, ligesom den ikke omfatter de tilfælde, hvor nationale afgifter er blevet kendt uforenelige med EF-retten.

*Forslag til besvarelse af de forelagte spørgsmål*

Tribunale di Trento's spørgsmål bør besvares således:

1. a) En national lov, som fraviger de almindelige regler om tilbagesøgning af fejlagtigt erlagte beløb, idet den som betingelse for tilbagebetaling af visse afgifter, i form af afgifter med tilsvarende virkning — herunder afgifter for sundhedskontrol opkrævet i strid med fællesskabsretlige bestemmelser — foreskriver, at det skal bevises, at afgifterne ikke er blevet overvæltet på andre, og som derimod ikke kræver samme beviskrav opfyldt for tilbagebetaling af andre uretmæssigt opkrævede skatter, afgifter eller gebyrer, er ikke efter det oplyste i strid med principperne i EF's retsorden, således som de fortolkes i Domstolens praksis.

   b) Det skriftlige bevis, som ifølge den ovennævnte nationale lov er den eneste betingelse for tilbagebetaling af uretmæssigt opkrævede afgifter, kan i praksis gøre det umuligt eller i det mindste overordentligt vanskeligt at udøve de rettigheder, som de nationale domstole skal beskytte, idet der foruden bevisbyrde foreligger en lov med tilbagevirkende gyldighed.

2. Forordning nr. 1430/79 af 2. juli 1979 finder ikke anvendelse på tilbagebetaling af de afgifter med tilsvarende virkning, der pålægges i forbindelse

med samhandelen inden for Fællesskabet, og som er indført af en medlemsstat i strid med fællesskabsretten.

## III — Mundtlig forhandling

Selskabet San Giorgio ved advokat Catalano, Den italienske Republiks regering ved Laporta og Kommissionen ved vicegeneraldirektør i juridisk tjeneste Giancarlo Olmi har i retsmødet den 21. juni 1983 afgivet mundtlige indlæg og besvaret en række spørgsmål fra Domstolen.

De har herved i det væsentlige nærmere redegjort for det i deres skriftlige indlæg anførte. Dog har *Kommissionen*, for så vidt angår det første præjudicielle spørgsmål, suppleret og ændret sine skriftlige indlæg på to punkter.

Kommissionen har således anført, at der ifølge Domstolens praksis gælder et krav om, at grundsætningen om ligebehandling mellem importerede og indenlandske produkter skal overholdes i forbindelse med sager om tilbagebetaling af uretmæssigt opkrævede afgifter; der skal derfor gælde de samme regler for alle eller i det mindste flertallet af de indirekte afgifter. I så henseende forekommer det særdeles kritisabelt, at artikel 10 i lovdekret nr. 430 angår en gruppe byrder, hvori importafgifter og -skatter er i overtal.

For i øvrigt synes forholdet at være det, at den omtvistede lovgivnings bevisregler vil kunne medføre, at myndighederne pålægger den importør, der har fremsat krav om tilbagebetaling af en ikkeskyldig afgift, som hævdes at være overvæltet, at bevise, at salgsprisen ikke var højere end den pris, som kunne være krævet uden afgiften, eller at der i realiteten ikke forelå en dobbelt transaktion: forhøjelse på grund af afgiften og en af den erhvervsdrivende frivilligt indrømmet nedsættelse for at fremme salget. Et sådant negativt bevis er »opfundet af djævelen selv«, og hvis det kræves ført, er det ensbetydende med totalt at ophæve den erhvervsdrivendes ret til at opnå tilbagebetaling af den fejlagtigt betalte afgift.

Generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 27. september 1983.

# Præmisser

1 Ved kendelse af 23. juli 1982, indgået til Domstolen den 5. august 1982, har præsidenten for Tribunale di Trento som undersøgelsesdommer i medfør af EØF-traktatens artikel 177 forelagt Domstolen to præjudicielle spørgsmål, dels vedrørende fastlæggelsen af EØF-traktatens principper om tilbagebetaling af afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten, dels vedrørende fortolkningen af Rådets forordning nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter (EFT L 175, s. 1).

2 Det fremgår af sagen, at sagsøgeren i hovedsagen, selskabet San Giorgio, fra 1974 til 1977 måtte betale afgifter for sundhedskontrol, der opkrævedes i strid med fællesskabsretten, i forbindelse med import af mejeriprodukter fra medlemsstater i EØF.

3 Ved Tribunale di Trento anlagde San Giorgio sag med påstand om tilbagebetaling af de pågældende beløb, og under behandlingen af et krav om betalingspålæg pålagde rettens præsident finansministeriet at tilbagebetale San Giorgio et beløb på 65 160 585 LIT, hvilken afgørelse tillagdes foreløbig fuldbyrdelsesvirkning.

4 Finansministeriet gjorde indsigelse mod afgørelsen fra retspræsidenten og fremsatte begæring om, at afgørelsens foreløbige fuldbyrdelsesvirkning blev udsat. Til støtte for begæringen påberåbte ministeriet sig artikel 10 i lovdekret nr. 430 af 10. juli 1982 om produktionsafgifter, afgifter for olieprodukter, direkte skatter og merværdiafgift samt straffebestemmelser i forbindelse hermed (GURI nr. 190 af 13. 7. 1982), der bestemmer:

»Med undtagelse af tilfælde, hvor der foreligger faktiske fejl, tilbagebetales fejlagtigt erlagt indførselstold og fejlagtigt erlagte produktionsafgifter, forbrugsskatter eller statsafgifter ikke, når byrden er overvæltet på andre, uanset om betaling har fundet sted før nærværende dekrets ikrafttræden.

Medmindre andet skriftligt godtgøres, anses byrden for overvæltet, når de varer, for hvilke betaling er sket, er blevet overdraget, hvilket også gælder, efter at varerne er forarbejdet, bearbejdet, monteret, samlet eller på anden måde undergivet behandling . . .«

5 Da San Giorgio rejste tvivl om disse bestemmelsers forenelighed med principperne i Fællesskabets retsorden, har retspræsidenten, der fandt, at det af selskabet anførte burde »tillægges betydning« og måtte antages at være relevant ved afgørelsen af, om den foreløbige fuldbyrdelse burde udsættes, anmodet Domstolen om at besvare følgende spørgsmål:

1. Domstolen anmodes om at afklare og eventuelt supplere sin praksis, således som denne navnlig fremgår af dom af 27. marts 1980 i sag 61/79

(finansministeriet mod Denkavit), dom af 10. juli 1980 i sag 811/79 (finansministeriet mod Ariete) og dom af 10. juli 1980 i sag 826/79 (finansministeriet mod Soc. MIRECO). Domstolen anmodes om nærmere at præcisere følgende:

a) Må en national lov antages at være diskriminerende og i strid med fællesskabsretlige grundsætninger, når den (som en undtagelse fra de almindelige regler om condictio indebiti) betinger tilbagebetaling af bestemte afgifter af, at disse bevisligt ikke er overvæltet på andre retssubjekter (det drejer sig bl.a. om afgifter for sundhedskontrol, som er opkrævet uretmæssigt i strid med fællesskabsretten, idet der er tale om afgifter med tilsvarende virkning som told), men ikke fastsætter samme betingelse for tilbagebetaling af andre uretmæssigt opkrævede afgifter og byrder? Er det herved af betydning, at de af nævnte lov omfattede afgifter i praksis er blevet opkrævet med urette, blot fordi de strider mod en fællesskabsretlig forskrift?

b) Medfører den omstændighed, at et skriftligt bevis for, at afgifterne ikke er overvæltet, jfr. ovennævnte nationale lov, er den eneste betingelse for tilbagebetaling af beløb opkrævet med urette, at det »i praksis [bliver] umuligt at hævde rettigheder, som de nationale retter skal beskytte«?

2. Blev der — med virkning fra den 1. juli 1980, datoen for ikrafttrædelsen af Rådets forordning (EØF) nr. 1430 af 2. juli 1979 om godtgørelse eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, som ifølge de anvendte ord (artikel 1, stk. 2) finder anvendelse på told og *afgifter med tilsvarende virkning* — for første gang indført fællesskabsbestemmelser, der angår tilbagebetaling af afgifter opkrævet med urette, uden at der herved skal gælde noget forbehold for det tilfælde, at afgifterne er blevet overvæltet på andre retssubjekter? Tilsidesætter disse bestemmelser ældre eller nyere nationale love?

6 Det bemærkes, at lovdekret nr. 430, der gjaldt, da retspræsidenten besluttede at forelægge sagen for Domstolen, ikke er blevet stadfæstet som lov, men at bestemmelser, der materielt er næsten identiske med bestemmelserne i artikel 10, er blevet indsat i artikel 19 i lovdekret nr. 688 af 30. september 1982 om hasteforanstaltninger vedrørende statens skatteindtægter, stadfæstet som lov ved lov nr. 873 af 27. november 1982 (GURI nr. 270 af 30. 9. 1982 og nr. 328 af 29. 11. 1982). Denne artikel bestemmer:

»Foruden tilfælde, hvor der foreligger faktiske fejl, tilbagebetales fejlagtigt erlagt indførselstold og fejlagtigt erlagte produktionsafgifter, forbrugsskatter eller statsafgifter, såfremt det skriftligt godtgøres, at byrden ikke er overvæltet på andre, uanset om betaling har fundet sted før nærværende dekrets ikrafttræden.

Det i første stykke nævnte skriftlige bevis skal også fremlægges, når de varer, for hvilke betaling er sket, er blevet overdraget efter forarbejdning, bearbejdning, montering, samling eller på anden måde har undergået behandling . . .«

## Formaliteten

7 Den italienske regering har rejst indsigelse mod, at Domstolen påkender de spørgsmål, der af retspræsidenten er forelagt den på sagens indledende trin. Regeringen gør gældende, at en anmodning om præjudiciel afgørelse ikke kan admitteres under en sag om betalingspålæg, da dommen i hovedsagen, jfr. artikel 177, stk. 2, ikke skal afsiges af rettens præsident, der forestår undersøgelsen af sagen, men af den pågældende ret som kollegial enhed.

8 Der skal i så henseende henvises til Domstolens faste retspraksis, hvorefter det i medfør af artikel 177 tilkommer alle medlemsstaternes organer med domsmyndighed at forelægge spørgsmål for Domstolen, hvilket gælder uanset sagens trin og uanset karakteren af den afgørelse, der skal træffes af det pågældende organ (jfr. herom navnlig følgende sager: 43/71, Politi, dom af 14. 12. 1971, Sml. 1971, s. 319; 162/73, Birra Dreher, dom af 21. 2. 1974, Sml. 1974, s. 201; 70/77, Simmenthal, dom af 28. 6. 1978, Sml. 1978, s. 1453).

9 Det bemærkes, at retspræsidentens afgørelse om betalingspålæg og afgørelse om den eventuelle udsættelse af fuldbyrdelsen af betalingspålægget — som følge af finansministeriets indsigelse — er omfattet af traktatens artikel 177, stk. 2.

10 Der kan således ikke gives den italienske regering medhold i formalitetsindsigelsen.

Første spørgsmål

11 Det første spørgsmål er i det væsentlige, om en medlemsstat kan betinge tilbagebetaling af interne afgifter opkrævet i strid med de fællesskabsretlige bestemmelser af, at det bevises, at afgifterne ikke er overvæltet på andre,

— såfremt tilbagebetalingen er undergivet bevisregler, der i praksis umuliggør hævdelse af rettigheder, som de nationale retter har pligt til at beskytte, og

— såfremt tilbagebetalingen af andre uretmæssigt opkrævede afgifter og skatter i national ret ikke er undergivet de samme strenge betingelser.

12 Det bemærkes først, at retten til at opnå tilbagebetaling af afgifter opkrævet af en medlemsstat i strid med fællesskabsretten er en virkning af og et supplement til de rettigheder, der er tillagt de retsundergivne ved fællesskabsbestemmelserne om forbud mod afgifter med tilsvarende virkning som told eller, efter omstændighederne, mod en diskriminerende anvendelse af interne afgifter. Selv om tilbagebetalingskrav kun kan behandles i henhold til de materielle og formelle betingelser, som er fastsat ved de forskellige relevante nationale lovgivninger, gælder det dog — således som det fremgår af Domstolens faste praksis — at disse betingelser ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende nationale søgsmål, og at de ikke må udformes således, at de i praksis umuliggør hævdelse af rettigheder, som hjemles ved Fællesskabets retsorden (jfr. følgende domme afsat af Domstolen: sagerne 33 og 45/76, Rewe og Comet, af 16. 12. 1976, Sml., s. 1989 og 2043; sag 68/79, Hans Just mod ministeriet for skatter og afgifter, af 27. 2. 1980, Sml., s. 501; sag 61/79, Denkavit italiana, af 27. 3. 1980, Sml., s. 1205; sagerne 811 og 826/79, Ariete og MIRECO, af 10. 7. 1980, Sml., s. 2545 og 2559; den forelæggende ret har henvist til de tre sidstnævnte domme).

13 Imidlertid er fællesskabsretten, således som Domstolen ligeledes har antaget i tidligere praksis, særlig i den allerede nævnte dom af 27. februar 1980 (Hans Just), ikke til hinder for, at et nationalt retssystem ikke anerkender tilbagebetaling af afgifter opkrævet med urette, såfremt dette måtte føre til en ugrundet berigelse. Fra et fællesskabsretligt synspunkt er der derfor intet til

hinder for, at nationale retter i overensstemmelse med deres nationale regler tager hensyn til, om de med urette opkrævede afgifter har kunnet indregnes i varepriserne og således har kunnet overvæltes på køberne. Det kan derfor ikke betragtes som stridende mod fællesskabsretten, at nationale lovbestemmelser i princippet udelukker tilbagebetaling af afgifter og skatter opkrævet i strid med fællesskabsretten, når det er godtgjort, at den afgiftspligtige faktisk har overvæltet dem på andre.

14 Derimod findes det stridende mod fællesskabsretten, at der indføres bevisregler, der gør det praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at opnå tilbagebetaling af afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten. Dette vil især være tilfældet i forbindelse med formodninger eller bevisregler, der pålægger den afgiftspligtige byrden ved at bevise, at de med urette betalte afgifter ikke er blevet overvæltet på andre retssubjekter, eller i forbindelse med særlige begrænsninger med hensyn til formen for det krævede bevis, såsom udelukkelse af ethvert andet bevismiddel end det skriftlige bevis. Når det er fastslået, at en opkrævning strider mod fællesskabsretten, kan den nationale domstol frit afgøre, om den med afgiften forbundne byrde helt eller delvis er blevet overvæltet på andre retssubjekter.

15 I en markedsøkonomi baseret på fri konkurrence indebærer spørgsmålet om, hvorvidt og i hvilket omfang en afgiftsbyrde pålagt importøren faktisk har kunnet overvæltes på senere omsætningsled, et usikkerhedsmoment, som den, der har måttet betale en EF-stridig afgift, ikke konsekvent bør belastes med.

16 Endvidere har den nationale domstol anmodet Domstolen om at besvare det spørgsmål, om en restriktiv ordning for tilbagebetaling af afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten er forenelig med EØF-traktatens principper, når den ikke anvendes på samme måde på andre interne afgifter eller skatter. Retten har herved henvist til de domme, hvori Domstolen — efter at have udtalt, at reglerne om indsigelser mod ulovlige afgiftskrav er udformet forskelligt i de enkelte medlemsstater og inden for samme stat endog kan variere efter, hvilke typer af skatter og afgifter der er tale om (jfr. navnlig

dommen af 27. 3. 1980, Denkavit italiana) — har fremhævet, at de retsundergivne, som indtaler krav hjemlet i fællesskabsretlige bestemmelser, ikke må rammes af mindre gunstige betingelser end dem, der rejser tilsvarende krav på grundlag af national ret.

17 Det bemærkes, at det af Domstolen formulerede ligebehandlingskrav ikke skal forstås således, at det begrunder, at der ad lovgivningsvejen kan indføres foranstaltninger, der i praksis umuliggør tilbagebetaling af afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten, når blot den samme behandling gælder for de afgiftspligtige, som ønsker at rejse lignende indsigelser mod ulovlige nationale afgiftskrav. Det forhold, at bevisregler, der er kendt stridende mod de fællesskabsretlige forskrifter, i henhold til lov også skal finde anvendelse i forbindelse med en betragtelig del af interne afgifter og skatter eller endog dem alle, kan derfor ikke påberåbes for at afskære tilbagesøgning af afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten.

18 Det første spørgsmål må derfor besvares således, at en medlemsstat ikke kan betinge tilbagebetaling af interne afgifter opkrævet i strid med fællesskabsrettens bestemmelser af, at det bevises, at afgifterne ikke er blevet overvæltet på andre, såfremt tilbagebetalingen er undergivet bevisregler, der i praksis gør det umuligt at gennemføre retten til tilbagebetaling, hvilket endog gælder i det tilfælde, at tilbagebetalingen af andre afgifter og skatter opkrævet i strid med national ret er undergivet samme strenge betingelser.

## Andet spørgsmål

19 Det andet spørgsmål er, om de i det første spørgsmål nævnte problemer kan løses på grundlag af Rådets forordning nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter (EFT L 175, s. 1).

20 Domstolen skal henlede den nationale rets opmærksomhed på, at denne forordning, som angår godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksport-

afgifter, der er opkrævet uretmæssigt, ifølge artikel 1, stk. 2, kun finder anvendelse på told, afgifter, landbrugsafgifter og andre afgifter, indført ved forskellige fællesskabsbestemmelser, der opkræves af medlemsstaterne på Fællesskabets vegne. Efter sit indhold finder forordningen ikke anvendelse på interne afgifter og skatter, som måtte være opkrævet i strid med fællesskabsretten.

21 Det er ganske vist formålet med forordningen at sikre, at uretmæssigt opkrævede fællesskabsafgifter tilbagebetales, og med henblik herpå indfører den en nærmere fastlagt procedure. Forordningen kan dog ikke — uanset dette forhold — anvendes i forbindelse med krav om tilbagebetaling af interne afgifter.

Sagens omkostninger

22 De udgifter, der er afholdt af Den italienske Republiks regering og af Kommissionen for De europæiske Fællesskaber, der har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt den af Tribunale di Trento's præsident som undersøgelsesdommer ved kendelse af 23. juli 1982, for ret:

**En medlemsstat kan ikke betinge tilbagebetaling af interne afgifter opkrævet i strid med fællesskabsrettens bestemmelser af, at den bevises, at afgifterne ikke er blevet overvæltet på andre, såfremt tilbagebetalingen er undergivet bevisregler, der i praksis gør det umuligt at gennem-**

**føre retten til tilbagebetaling, hvilket endog gælder i det tilfælde, at tilbagebetalingen af andre afgifter og skatter opkrævet i strid med national ret er undergivet samme strenge betingelser.**

Mertens de Wilmars Koopmans Bahlmann Galmot

Pescatore Mackenzie Stuart O'Keeffe Due Everling

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 9. november 1983.

Justitssekretæren
efter bemyndigelse

H. A. Rühl
Ekspeditionssekretær

J. Mertens de Wilmars
Præsident

# FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT G. F. MANCINI FREMSAT DEN 27. SEPTEMBER 1983 [1]

*Høje Domstol.*

1. Denne præjudicielle sag angår et særligt aspekt af reglerne for tilbagesøgning af importafgifter, som nationale myndigheder har opkrævet på EF-stridigt grundlag. Efter Domstolens faste praksis gælder det, at medlemsstaterne er beføjet til at fastsætte betingelserne for tilbagesøgningen, når der ikke foreligger særlige EF-regler; deres beføjelse hertil er imidlertid begrænset, således at de, efter afsigelsen af Just-dommen (af 27. 2. 1980, sag 68/79, Sml. 1980, s. 501), skal overholde det grundlæggende forbud mod forskelsbehandling og er forpligtet til at sikre, at retten til tilbagebetaling — som vel at mærke er af fællesskabsretlig karakter — kan håndhæves effektivt. I dag foreligger der en anmodning til Domstolen om at afgøre, hvorvidt de ovennævnte betingelser er opfyldt, dersom en national lovgivning som en ufravigelig betingelse for tilbagebetaling kræver, at erlæggeren ved skriftligt bevis

1 — Oversat fra italiensk.