DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

3. februar 2000 *

I sag C-228/98,

angående en anmodning, som Simvulio tis Epikratias (Grækenland) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Charalampos Dounias

mod

Ypourgou Oikonomikon,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 30 og 95 (efter ændring nu artikel 28 EF og 90 EF) og af bestemmelserne i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1),

* Processprog: græsk.

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af formanden for Anden Afdeling, R. Schintgen, som fungerende formand for Sjette Afdeling, og dommerne G. Hirsch og H. Ragnemalm (refererende dommer),

generaladvokat: F.G. Jacobs
justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Charalampos Dounias ved advokat C. Synodinos, Athen

— den græske regering ved konsulent P. Mylonopoulos, Sekretariatet for EF-ret, Udenrigsministeriet, og konsulent hos statens advokat M. Apessos, som befuldmægtigede

— Rådet for Den Europæiske Union ved juridisk konsulent M.C. Giorgi og D. Zachariou, begge Rådets Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent D. Gouloussis og E. Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der er afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 22. juni 1999 af C. Dounias ved advokat C. Synodinos, af den græske regering ved M. Apessos, af Rådet ved M.C. Giorgi og konsulent M. Vitsentzatos, Rådets Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved D. Gouloussis,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 23. september 1999,

afsagt følgende

Dom

1 Ved afgørelse af 6. april 1998, indgået til Domstolen den 26. juni 1998, har Simvulio tis Epikratias (Grækenlands øverste forvaltningsdomstol) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt syv præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 30 og 95 (efter ændring nu artikel 28 EF og 90 EF) og af bestemmelserne i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1).

2 Disse spørgsmål er rejst i et erstatningssøgsmål, som Charalampos Dounias har anlagt mod Den Hellenske Republik med påstand om erstatning for et tab, som han påstår at have lidt som følge af, at de græske myndigheder i strid med fællesskabsretten havde fastsat en højere markedsværdi end den fakturerede pris for fotokopieringsmaskiner, som han havde indført.

Fællesskabets retsforskrifter

3 Artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 bestemmer — på visse betingelser, som ikke er relevante i hovedsagen — at:

»Toldværdien af de indførte varer fastsat i henhold til denne artikel er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde og justeret i henhold til artikel 8 ...«

4 Forordningens artikel 8, stk. 1, bestemmer:

»Ved fastsættelse af toldværdien i henhold til artikel 3 lægges der til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer:

a) følgende elementer i den udstrækning, de afholdes af køberen, men ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for varerne:

i) provision og mæglerhonorar, dog ikke indkøbsprovision

ii) prisen for beholdere, som ved toldbehandlingen betragtes som udgørende en del af selve varen

iii) prisen for emballage omfattende såvel arbejdsløn som materialer

b) den forholdsmæssigt udregnede værdi af de i det følgende nævnte varer og tjenesteydelser, når de leveres direkte eller indirekte af køberen uden beregning eller til nedsat pris til brug ved fremstilling og salg til eksport af de indførte varer, for så vidt denne værdi ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales:

i) materialer, komponenter, dele og lignende elementer, som indgår i de indførte varer

ii) værktøj, matricer, forme og lignende genstande, der anvendes ved fremstillingen af de indførte varer

iii) materialer, der forbruges ved fremstillingen af de indførte varer

iv) ingeniørarbejde eller udviklingsarbejde, kunst- og designarbejde, tegninger og skitser, som udføres andetsteds end i Fællesskabet, og som er nødvendige for fremstillingen af de indførte varer

c) royalty og licensafgifter vedrørende de varer, der skal værdiansættes, og som køberen er forpligtet til at afholde, direkte eller indirekte, som betingelse for salg af de varer, der skal værdiansættes, for så vidt sådanne royalty og licensafgifter ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales

d) værdien af enhver del af provenuet ved ethvert videresalg og enhver overdragelse eller yderligere anvendelse af de indførte varer, som direkte eller indirekte tilfalder sælgeren

e) i) transport- og forsikringsomkostninger for de indførte varer, og

ii) omkostninger ved lastning og håndtering i forbindelse med transporten af de indførte varer

til varernes indførselssted i Fællesskabets toldområde.«

5 Artikel 11 i forordning nr. 1224/80 har følgende ordlyd:

»Såfremt det under fastsættelsen af toldværdien af de indførte varer bliver nødvendigt at udsætte den endelige ansættelse af denne værdi, kan importøren dog få sine varer fortoldet, forudsat at han, hvis dette kræves af ham, stiller tilstrækkelig sikkerhed i form af kaution, depositum eller andet til dækning af den told, som endeligt kan pålægges varerne.«

De i hovedsagen omhandlede nationale retsforskrifter

Lov nr. 1477/1984

6 Lov nr. 1477/1984 blev udstedt som følge af Den Hellenske Republiks tiltrædelse af Fællesskaberne og har til formål at bringe republikkens lovgivning i overensstemmelse med principperne i traktatens artikel 95. Ifølge denne lov skal der ved fastsættelsen af den afgiftspligtige værdi for indførte varer med henblik på beregningen af visse skatter og afgifter tages hensyn til varernes toldværdi, således som den er blevet fastsat i overensstemmelse med bestemmelserne i forordning nr. 1224/80. De relevante nationale bestemmelser, som henviser til fastlæggelsen af den afgiftspligtige værdi for indførte varer, er beskrevet i lovens artikel 1-4.

7 De relevante bestemmelser i lov nr. 1477/1984, således som de fremgår af Kommissionens og den græske regerings indlæg, er beskrevet nedenfor.

Omsætningsafgiften

8 Ifølge artikel 1 i lov nr. 1477/1984, som henviser til lovdekret nr. 660/1937 om omsætningsafgift, pålægges såvel indenlandske som indførte varer omsætningsafgift med en sats svarende til en procentdel af den afgiftspligtige værdi, som beregnes efter nedenstående regler.

9 For så vidt angår indenlandske varer fastlægges den afgiftspligtige værdi på grundlag af bruttoindtægterne fra salget af varer fra industrielle virksomheder og håndværksvirksomheder. Der tages hensyn til den endelige salgspris, idet der, såfremt der er grundlag herfor, fradrages de nedslag, som er ydet køberen,

omsætningsafgiften, såfremt den er indbefattet i salgsprisen, og værdien af råvarerne. Bruttoindtægterne omfatter renter, ekstraomkostninger, såsom omkostninger til transport, samling, lastning, håndtering, mv., provision og mæglerhonorar, værdien af de tjenesteydelser, som er leveret med henblik på salget, alle afgifter med undtagelse af stempelafgifter, samt sociale bidrag og omkostninger.

10 For så vidt angår de indførte varer bestemmes den afgiftspligtige værdi af toldværdien beregnet i overensstemmelse med forordning nr. 1224/80, hvortil lægges udgifter til salgsprovision, emballage, transport og forsikring indtil varens første bestemmelsessted i Grækenland, renter på kapitalen, importafgifter og i givet fald antidumpingtold, andre afgifter bortset fra stempelafgifter samt sociale bidrag og omkostninger.

Stempelafgifter

11 Det bestemmes i artikel 2 i lov nr. 1477/1984, at stempelafgifter på indførte varer og på salg til hjemmemarkedet beregnes efter samme satser.

12 Med hensyn til salg til hjemmemarkedet er den afgiftspligtige værdi fastsat til den samlede salgspris, dvs. salgsprisen med tillæg af kreditkøbsrenter, told, afgifter, sociale bidrag og almindelige omkostninger, som påhviler køberen.

13 Med hensyn til de indførte varer er den afgiftspligtige værdi fastsat som toldværdien beregnet i overensstemmelse med reglerne i forordning nr. 1224/80, hvortil lægges udgifterne til salgsprovision, emballage, transport og forsikring

indtil varens første bestemmelsessted i Grækenland, renterne på kapitalen, importafgifterne og i givet fald antidumpingtold, afgifterne med undtagelse af stempelafgiften, sociale bidrag og omkostninger i øvrigt samt omsætningsafgift.

Den særlige forbrugsafgift

14 Det bestemmes i artikel 3 i lov nr. 1477/1984, at indførte varer og salg til hjemmemarkedet pålægges en særlig forbrugsafgift, som beregnes efter samme satser.

15 Med hensyn til indenlandske varer fastlægges den afgiftspligtige værdi som den salgspris, der er fastsat af producenten, fabrikanten eller montøren af varerne, uden yderligere omkostninger, jf. dog artikel 5, stk. 2, i lov nr. 1223/1981.

16 Med hensyn til indførte varer fastlægges den afgiftspligtige værdi som toldværdien beregnet i overensstemmelse med reglerne i forordning nr. 1224/80, hvortil lægges udgifter til salgsprovision, emballage, transport og forsikring indtil varens første bestemmelsessted i Grækenland samt renterne på kapitalen og i givet fald told, antidumpingtold eller udligningsafgifter.

Reguleringsafgiften på indførte varer

17 Ifølge den græske regering udgør reguleringsafgiften på indførte varer i henhold til artikel 4 i lov nr. 1477/1984 en overgangsforanstaltning. Afgiften blev indført som følge af Den Hellenske Republiks tiltrædelse af Fællesskaberne. Den

afgiftspligtige værdi er fastsat som toldværdien, der er beregnet i overensstemmelse med reglerne i forordning nr. 1224/80, hvortil lægges udgifter til salgsprovision, emballage, transport og forsikring indtil varens første bestemmelsessted i Grækenland samt renterne på kapitalen og i givet fald faktisk erlagte indførselsafgifter.

18 I henhold til akten vedrørende vilkårene for Den Hellenske Republiks tiltrædelse og tilpasningen af traktaterne (EFT 1979 L 291, s. 17) var det tilladt at opretholde tillægsafgifter på indførte varer i forhold til nationale varer i en overgangsperiode, som udløb den 1. januar 1986.

Lov nr. 1642/1986

19 Lov nr. 1642/1986 har til formål at gennemføre bestemmelserne i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

Procedureregler

20 Det bestemmes i artikel 10 i den græske lov om toldtariffen (der blev kodificeret ved dekret af 25./30.7.1920, *Den Hellenske Republiks Lovtidende*, første kapitel, nr. 170), som ændret ved artikel 33 i lov nr. 1805/1951 og suppleret af artikel 3 i lovdekret nr. 2680/1953, at toldtariferingen af varer under den relevante position foretages af toldmyndigheden. I tilfælde af indsigelser fra modtageren af de

importerede varer skal tvisten indbringes for Førsteinstansudvalget og senere for Appeludvalget for Toldtvister.

21 Den forelæggende ret har oplyst, at Appeludvalget for Toldtvister på det tidspunkt, hvor det skulle behandle Charalampos Dounias' klager, var kompetent til at træffe endelig afgørelse i disse tvister, der var indbragt ved administrativ klage.

22 Det bestemmes i artikel 16 i loven om toldtariffen, som affattet ved artikel 1 i lov nr. 428/1943, at i tilfælde af, at der fremsættes indsigelser samt i alle andre tilfælde, hvor der i henhold til gældende bestemmelser skal foretages told-deponeringer, udsættes varernes overgivelse til adressaten, medmindre adressaten til den offentlige kasse for lån og deponering indbetaler de af toldmyndigheden krævede toldbeløb, hvorefter varen udleveres vedkommende efter udtagning af tre prøver af den vare, som er genstand for indsigelsen.

23 Det bestemmes i artikel 49 i præsidentdekret nr. 341/1978, at parterne, såfremt de ønsker at støtte sig på vidner, er forpligtet til forinden at forelægge de vidneforklaringer, som er afgivet under ed over for en underret eller en notar, for den refererende dommer i sagen.

24 Det bestemmes i præsidentdekretets artikel 50, at retten i særtilfælde, enten ex officio eller på begæring af en af parterne, kan afhøre vidner, medmindre vidneførsel er udelukket på grund af visse retlige omstændigheder eller spørgsmål, idet artikel 152-157 i lov om skatteproceduren i øvrigt finder anvendelse.

25 I henhold til artikel 4 i lov nr. 1406/1983 kan parterne ikke over for forvaltningsdomstolene — i tvister, hvor der er nedlagt påstand om, at der påhviler staten et erstatningsansvar — til støtte for deres påstande føre vidner, som har afgivet forklaring i overensstemmelse med artikel 49 i præsidentdekret nr. 341/1978, men forvaltningsdomstolene kan i særlige tilfælde enten ex officio eller på parternes begæring træffe bestemmelse om, at der skal foretages vidneafhøring.

De faktiske omstændigheder i hovedsagen

26 I marts 1986 indførte Charalampos Dounias 15 brugte fotokopieringsmaskiner af forskellige modeller af mærket Rank Xerox fra Tyskland med henblik på videresalg, og i oktober 1986 indførte han yderligere 165 fotokopieringsmaskiner samt 122 holdere til fotokopieringsmaskiner.

27 Det direktorat under Økonomiministeriet, som er kompetent til at fastsætte værdien af varerne (herefter »DIPAE«), fastsatte en pris for det første parti fotokopieringsmaskiner, som oversteg den fakturerede pris. Med henblik på at få udleveret varerne betalte Charalampos Dounias de afgifter, som var beregnet på grundlag af den således fastsatte værdi, idet han samtidig indgav klage til Førsteinstansudvalget for Toldtvister i Piræus, og senere til Appeludvalget for Toldtvister. Sidstnævnte gav ham delvis medhold i klagen og nedsatte den værdi, der var fastsat for varerne.

28 Med hensyn til det andet parti varer fastsatte DIPAE på ny en markedsværdi, som var betydeligt højere end den værdi, der var angivet på fakturaerne. Charalampos Dounias anfægtede denne værdiansættelse. Den 21. april 1988 fastslog Appeludvalget for Toldtvister, at den fakturerede pris skulle lægges til grund.

29 I mellemtiden havde Charalampos Dounias kun været i stand til at betale en del af de opkrævede afgifter for den anden indførsel, dvs. afgifterne for 80 ud af 165 indførte fotokopieringsmaskiner, og han havde dermed kun fået udleveret godt halvdelen af maskinerne. Som følge af afgørelsen af 21. april 1988 fik han tilbagebetalt de for meget opkrævede afgifter med et beløb på 2 160 000 GRD. Den forelæggende ret har imidlertid anført, at Charalampos Dounias ikke afhentede 77 fotokopieringsmaskiner og to holdere til fotokopieringsmaskiner.

30 Charalampos Dounias anlagde erstatningssag mod staten for Diikitiko Protodikio Athinon (forvaltningsret i første instans i Athen) med henblik på at opnå erstatning for den skade han havde lidt, nærmere bestemt:

a) 2 019 000 GRD for lageromkostninger vedrørende de maskiner, som blev indført under den administrative procedure

b) 11 270 000 GRD for den manglende indtægt fra salget af de maskiner, som Charalampos Dounias ikke havde fået udleveret

c) 42 000 GRD for transportomkostninger

d) 2 800 000 GRD for lidte tab

e) 1 113 000 GRD for udgifter til psykiatrisk behandling

f) 2 000 000 GRD for ikke-økonomisk skade

g) 5 000 000 GRD for tab som følge af hans virksomheds manglende udviklingsmuligheder.

31 Charalampos Dounias nedlagde endvidere påstand om betaling af morarenter på henholdsvis 50 467 GRD og 259 200 GRD vedrørende de tillægsafgifter, som han først blev opkrævet og siden fik tilbagebetalt.

32 Diikitiko Protodikio Athinon fastslog, at staten skulle betale Charalampos Dounias et beløb på 1 346 000 GRD som erstatning for afholdte lageromkostninger, som følge af en retsstridig forsinkelse med fastlæggelsen af værdien af de indførte varer, som kunne tilskrives DIPAE, samt et beløb på 500 000 GRD i erstatning for den ikke-økonomiske skade, som han havde lidt. Både Charalampos Dounias og staten appellerede denne dom. Diikitiko Efetio Athinon (forvaltningsappelretten i Athen) forkastede Charalampos Dounias appel, hvorved han havde nedlagt påstand om, at han fik fuld medhold i alle sine påstande i førsteinstansen, og gav staten delvis medhold i sagen, idet den nedsatte den erstatning for ikke-økonomisk skade, som den var blevet idømt, til 100 000 GRD.

33 Charalampos Dounias og staten indgav begge kassationsanke. Charalampos Dounias påberåbte sig forskellige tilsidesættelser af EF-traktaten, som havde ført til, at hans overtagelse af varerne var blevet forsinket. Ifølge Charalampos Dounias havde staten forvoldt ham en ikke-økonomisk skade, og han havde ikke ved den anfægtede dom opnået fuld erstatning for denne skade, hvilket han ellers havde krav på ifølge traktaten.

De præjudicielle spørgsmål

34 Under disse omstændigheder besluttede Simvulio tis Epikratias at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende syv præjudicielle spørgsmål:

»1) Er den beregningsmetode, der er fastsat i lov nr. 1477/1984, bl.a. i artikel 1, stk. 2, artikel 2, stk. 3, artikel 3, stk. 3, og artikel 4, stk. 3, samt artikel 16 i lov nr. 1642/1986 med henblik på fastsættelse af beskatningsværdien ved opkrævningen af de i nævnte lovbestemmelser angivne afgifter i strid med bestemmelser, som gælder for Det Europæiske Økonomiske Fællesskab, bl.a. Rom-traktatens artikel 30 og 95?

2) Er forordning nr. 1224/80 af 28. maj 1980 fra Rådet for De Europæiske Fællesskaber direkte anvendelig, såfremt en i en medlemsstats lovgivning fastsat afgift også finder anvendelse på en vare importeret fra en anden medlemsstat?

3) Såfremt spørgsmål 2 besvares bekræftende, er artikel 11 i nævnte forordning i strid med Rom-traktatens bestemmelser, bl.a. dennes artikel 30?

4) Såfremt spørgsmål 2 besvares benægtende, er henvisningen i bestemmelserne i lov nr. 1477/1984 og lov nr. 1642/1986 til forordning nr. 1224/80 af 28. maj 1980 fra Rådet for De Europæiske Fællesskaber i strid med Rom-traktatens bestemmelser og navnlig dennes artikel 30?

5) Såfremt spørgsmål 2 besvares benægtende, er artikel 16 i lov om toldtariffen (kodificeret dekret af 25./30.6.1920) som ændret ved artikel 1 i lov nr. 428/1943, i strid med Rom-traktatens bestemmelser og navnlig dennes artikel 30?

6) Er proceduren til løsning af tvister ved administrativ klage som indeholdt i artikel 10 i nævnte lov om toldtariffen og i artikel 136 i præsidentdekret nr. 636/1977 i strid med Rom-traktatens bestemmelser, bl.a. dennes artikel 30, når det drejer sig om en intern afgift, der pålægges en vare indført fra en anden medlemsstat?

7) Er bestemmelserne i artikel 50 i præsidentdekret nr. 341/1978, sammenholdt med artikel 152 i Kodikos Forologikis Dikonomias (lov om skatteproceduren) og artikel 4 i lov nr. 1406/1983 i strid med Rom -traktatens bestemmelser og navnlig dennes artikel 30, når proceduren ved forvaltningsdomstolene har til formål at fastslå statens ansvar med henblik på godtgørelse for et tab, der udspringer af en tilsidesættelse af bestemmelser, der gælder for Det Europæiske Økonomiske Fællesskab?«

Første og fjerde spørgsmål

35 Ved første og fjerde spørgsmål, som skal besvares samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om metoden for beregning af den afgiftspligtige værdi ifølge den i hovedsagen omhandlede lovgivning, som navnlig henviser til forordning nr. 1224/80 ved beregningen af omsætningsafgift, stempelafgift, den særlige forbrugsafgift, reguleringsafgift og moms, er i overensstemmelse med fællesskabsretten, i særdeleshed med traktatens artikel 30 og 95.

36 Indledningsvis bemærkes, at det ikke tilkommer Domstolen inden for rammerne af en procedure i henhold til traktatens artikel 177 at udtale sig om, hvorvidt nationale bestemmelser er forenelige med fællesskabsretten, men at den derimod har kompetence til at give den nationale ret alle de fortolkningselementer vedrørende fællesskabsretten, ved hjælp af hvilke nævnte ret kan afgøre, om disse regler er forenelige med fællesskabsretten (jf. dom af 6.6.1984, sag 97/83, Melkunie, Sml. s. 2367, præmis 7).

37 Endvidere bemærkes, at eftersom Den Hellenske Republik i overensstemmelse med sjette direktiv indførte merværdiafgiften med virkning fra den 1. januar 1987, dvs. efter de faktiske omstændigheder i hovedsagen, er de bestemmelser, som vedrører denne afgift ikke relevante i forbindelse med den forelæggende rets stillingtagen til den tvist, som den har fået forelagt.

38 Første og fjerde præjudicielle spørgsmål må dermed forstås således, at det ønskes oplyst, om fællesskabsretten, herunder navnlig traktatens artikel 30 og 95 er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter metoden for beregning af den afgiftspligtige værdi navnlig omfatter en henvisning til forordning nr. 1224/80 ved beregningen af en omsætningsafgift, en stempelafgift, en særlig forbrugsafgift og en reguleringsafgift på indførte varer.

39 Indledningsvis bemærkes, at anvendelsesområdet for traktatens artikel 30 ikke omfatter hindringer, som er omhandlet i andre særlige bestemmelser i traktaten, og at de af traktatens artikel 9 og 12 (efter ændring nu artikel 23 EF og 25 EF) og artikel 95 omfattede hindringer af fiskal karakter eller med tilsvarende virkning som told ikke er omfattet af forbuddet efter artikel 30 (jf. dom af 11.3.1992, forenede sager C-78/90 — C-83/90, Compagnie Commerciale de l'Ouest m.fl., Sml. I, s. 1847, præmis 20).

40 For så vidt som omsætningsafgiften, stempelafgiften, og den særlige forbrugsafgift både anvendes på indførte og på indenlandske varer, er de en del af en generel ordning med interne afgifter på varer, som henhører under bestemmelserne i traktatens artikel 95. Dermed skal disse tre afgiftstyper gennemgås i lyset af denne bestemmelse.

41 Det følger af Domstolens praksis, at et afgiftssystem kun kan anses for foreneligt med traktatens artikel 95, såfremt det godtgøres, at det er opbygget således, at det under alle omstændigheder er udelukket, at der svares højere afgifter af importerede varer end af lignende indenlandske varer (jf. navnlig dom af 17.6.1998, sag C-68/96, Grundig Italiana, Sml. I, s. 3775, præmis 12).

42 For så vidt angår spørgsmålet, om der er tale om lignende varer, bemærkes, at de i hovedsagen omhandlede varer er brugte fotokopieringsmaskiner. Som generaladvokaten har anført i punkt 28 i sit forslag til afgørelse, er den omstændighed, at der ikke fremstilles fotokopieringsmaskiner i Grækenland, ikke ensbetydende med, at der ikke er noget marked for brugte fotokopieringsmaskiner i denne stat. Som det allerede er fastslået af Domstolen, udgør importerede brugte varer og brugte varer, der købes på det indenlandske marked, lignende eller konkurrerende produkter (se herved dom af 11.12.1990, sag C-47/88, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 4509, præmis 17).

43 På den baggrund skal det undersøges, om bestemmelser som de i hovedsagen omhandlede, herunder henvisningen til forordning nr. 1224/80, medfører, at der i strid med traktaten skal svares højere afgifter af importerede varer end af indenlandske varer.

44 I den forbindelse skal der først tages stilling til, om henvisningen til forordning nr. 1224/80 med henblik på fastlæggelsen af den afgiftspligtige værdi for varer fra en anden medlemsstat er forenelig med traktaten.

45 Eftersom markedsføringen af indenlandske og indførte varer er forskellig, er det som anført af den nationale ret ikke nogen let opgave at fastsætte den afgiftspligtige værdi for disse på grundlag af de bestemmelser, der gælder for indenlandske varer. Med hensyn til den transaktion, som er genstand for de omhandlede afgifter, er der imidlertid lighedspunkter mellem varer fra tredjelande og varer fra andre medlemsstater. Under disse omstændigheder må det antages, at en medlemsstat kan finde det hensigtsmæssigt at fastlægge den afgiftspligtige værdi for indførte varer på grundlag af forordning nr. 1224/80, og den blotte henvisning til denne forordning med henblik på fastlæggelsen af den afgiftspligtige værdi til brug for beregningen af de forskellige afgifter er således ikke i sig selv i strid med traktaten.

46 Herefter skal der for hver af de tre afgiftstyper, dvs. henholdsvis omsætningsafgiften, stempelafgiften og den særlige forbrugsafgift, tages stilling til, om metoden for beregning af den afgiftspligtige værdi fører til forskelsbehandling i strid med traktatens artikel 95.

47 I den forbindelse påhviler det den nationale ret at undersøge, om den afgiftspligtige værdi er fastsat under hensyn til samme pris- og omkostningsforhold for indenlandske varer som for indførte varer. Såfremt beskatningsgrundlaget for indførte varer omfatter priser eller omkostninger, som ikke er indbefattet i den afgiftspligtige værdi for indenlandske varer, fører det til, at der pålægges de førstnævnte varer yderligere omkostninger, hvilket udgør en forskelsbehandling i strid med traktatens artikel 95.

48 For så vidt angår omsætningsafgiften fremgår det ikke af akterne i hovedsagen, at der ved beregningen af den afgiftspligtige værdi er taget hensyn til forskellige pris- og omkostningselementer for indførte varer end for indenlandske varer. Med hensyn til stempelafgiften fremgår det imidlertid af sagsakterne, at der kan være forskelle. For det første er det ikke sikkert, at der ved beregningen af den afgiftspligtige værdi for stempelafgiften tages hensyn til omsætningsafgiften for henholdsvis indførte varer og indenlandske varer. Med hensyn til den særlige forbrugsafgift er det tilsyneladende kun de indførte varer, som er forbundet med

ekstraomkostninger, såsom udgifter til provision, emballage og transport. Det påhviler den nationale ret at tage stilling til, om der foreligger sådanne forskelle, og at kontrollere, om beregningen af den afgiftspligtige værdi for indenlandske og indførte varer i andre henseender er forskellig.

49 Endelig skal der tages stilling til reguleringsafgiften på indførte varer.

50 Det bemærkes, at denne afgift, som kun rammer indførte varer, ikke nødvendigvis er en del af en intern afgiftsordning, som henhører under traktatens artikel 95. Den kunne udgøre en told eller en afgift med tilsvarende virkning som told, i den forstand, hvori udtrykkene er anvendt i traktatens artikel 9 og 12. I den forbindelse skal det imidlertid blot fastslås, som generaladvokaten har anført i punkt 34 i sit forslag til afgørelse, at reguleringsafgiften på indførte varer reelt er diskriminerende og enten er i strid med traktatens artikel 95 eller dens artikel 9 og 12, idet det kun er indførte varer, der rammes af en tillægsafgift.

51 På grundlag af ovenstående skal første og fjerde spørgsmål besvares på følgende måde:

— Traktatens artikel 95 er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvori der opstilles en metode for beregning af den afgiftspligtige værdi med henblik på pålæggelse af en omsætningsafgift, en stempelafgift og en særlig forbrugsafgift, såfremt denne metode fører til forskellige resultater alt efter, om den pålægges indenlandske eller indførte varer og således medfører, at de sidstnævnte rammes af en tungere afgiftsbyrde. Henvisningen i den nationale lovgivning til forordning nr. 1224/80 med henblik på fastlæggelse af den afgiftspligtige værdi for varer fra andre medlemsstater er ikke i sig selv i strid med traktaten.

— Traktatens artikel 95 eller dens artikel 9 og 12 er til hinder for en national lovgivning om opkrævning af en afgift som den i hovedsagen omhandlede reguleringsafgift på indførte varer, idet denne afgift pålægges varer fra en anden medlemsstat, men ikke tilsvarende varer, som er fremstillet på medlemsstatens eget område.

Andet og tredje spørgsmål

52 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om forordning nr. 1224/80 er direkte anvendelig for så vidt angår en afgift på en vare fra en anden medlemsstat.

53 I den forbindelse skal det blot bemærkes, at forordning nr. 1224/80, som er udstedt med hjemmel i EF-traktatens artikel 113 (efter ændring nu artikel 133 EF), udelukkende omhandler samhandelen med tredjelande, og at den således ikke finder anvendelse på samhandelen mellem medlemsstaterne.

54 På den baggrund skal det andet spørgsmål besvares således, at forordning nr. 1224/80 ikke finder anvendelse på samhandelen mellem medlemsstaterne.

55 Eftersom det tredje spørgsmål kun blev stillet for det tilfælde, at det andet spørgsmål blev besvaret bekræftende, er det ufornødent at besvare dette.

Femte spørgsmål

56 Med det femte spørgsmål ønsker den nationale ret nærmere bestemt oplyst, om traktaten er til hinder for nationale regler som dem, der følger af artikel 16 i loven om toldtariffen som affattet ved artikel 1 i lov nr. 428/1943.

57 Spørgsmålet bør forstås således, at det ønskes oplyst, om fællesskabsretten er til hinder for en national regel, som pålægger toldmyndighederne at tilbageholde de indførte varer i tilfælde af, at der rejses indsigelse over for den pålagte afgifts størrelse, medmindre den pågældende betaler afgiften.

58 Det følger af Domstolens faste praksis, at når der ikke er udstedt fællesskabsbestemmelser på området, tilkommer det hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente retter og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsrettens direkte virkning medfører for borgerne. Disse processuelle regler må dog ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og de må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (jf. navnlig dom af 14.12.1995, sag C-312/93, Peterbroeck, Sml. I, s. 4599, præmis 12).

59 Det påhviler den nationale ret at tage stilling til, for det første, om der gælder en processuel regel, som finder anvendelse på indsigelser over for størrelsen af afgifter på indenlandske varer, som kan sammenlignes med den, der finder anvendelse på indsigelser vedrørende indførte varer, og i givet fald om vilkårene for behandling af indsigelser vedrørende indenlandske varer er gunstigere. Såfremt det med hensyn til de indførte varer forholder sig således, at de først kan bringes i handelen efter, at toldmyndighederne har foretaget kontrol, og efter at den pågældende — på trods af indsigelsen — har betalt det af disse myndigheder opkrævede afgiftsbeløb, hvorimod de indenlandske varer umiddelbart kan bringes i handelen uden at afvente afgiftsmyndighedernes eventuelle kontrol

eller en eventuel klage fra den pågældende, må denne procedure anses for at være i strid med fællesskabsretten.

60 Såfremt en sammenligning med den tilsvarende interne procedure ikke fører til konstateringen af, at indførte varer behandles ringere end indenlandske varer, eller såfremt der ikke findes nogen sammenlignelig procedure, påhviler det den nationale ret at undersøge, om den procedure, som finder anvendelse, i praksis gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at indføre varer fra andre medlemsstater. Hvis dette er tilfældet, er denne procedure også i strid med fællesskabsretten.

61 Det femte spørgsmål skal dermed besvares således, at fællesskabsretten er til hinder for en national lovgivning, som pålægger toldmyndighederne at tilbageholde de indførte varer i tilfælde af, at der rejses indsigelse over for den pålagte afgifts størrelse, medmindre den pågældende betaler afgiften, såfremt denne procedure er mindre gunstig end den, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og i praksis gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt for den pågældende at indføre varer fra andre medlemsstater.

Sjette spørgsmål

62 Indledningsvis bemærkes, at det sjette spørgsmål drejer sig om, hvorvidt en administrativ procedure til løsning af tvister vedrørende interne afgifter, som pålægges varer indført fra andre medlemsstater, kan forenes med traktaten. Som anført ovenfor i præmis 56 og 57 indebærer den i hovedsagen omhandlede procedure, at de administrative myndigheder skal træffe en afgørelse, som kan have en virkning for indførte varer.

63 Det forelagte spørgsmål skal dermed forstås således, at det ønskes oplyst, om traktaten er til hinder for en national bestemmelse, hvorefter indsigelser over for afgifter, som rammer indførte varer, skal behandles under en administrativ procedure, som kan have betydning for indførslen af varerne.

64 Som anført ovenfor i præmis 58 må en sådan procedure — for at være forenelig med fællesskabsretten — ikke være mindre gunstig end den, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og den må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden. Endvidere følger det af Domstolens faste praksis, at det er af afgørende betydning for at sikre borgeren en effektiv retsbeskyttelse, at der består en mulighed for at indbringe et søgsmål i ethvert tilfælde, hvor en national myndighed ikke anerkender en grundrettighed i henhold til traktaten (jf. dom af 15.10.1987, sag 222/86, Heylens m.fl., Sml. 4097, præmis 14, og af 13.12.1991, sag C-18/88, GB-Inno-BM, Sml. I, s. 5941, præmis 34).

65 I den forbindelse bemærkes, at en procedureregel som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter en indsigelse over for størrelsen af den afgift, som skal betales for indførte varer, først skal indbringes for en administrativ klagemyndighed, ikke i sig selv begunstiger indenlandske varer eller gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at indføre de pågældende varer. Imidlertid påhviler det den nationale ret at undersøge, om der efter national lovgivning gælder en sammenlignelig procedure, som finder anvendelse på indsigelser vedrørende indenlandske varer, således at den kan sikre sig, at denne lovgivning ikke indeholder en forskelsbehandling til fordel for disse varer.

66 For så vidt angår adgangen til at indbringe sagen for domstolene fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at der foreligger en sådan adgang, eftersom Charalampos Dounias kunne have indbragt den administrative afgørelse for forvaltningsdomstolene, hvis han havde ønsket dette.

67 På den baggrund skal det sjette spørgsmål besvares således, at traktaten ikke er til hinder for en national bestemmelse, hvorefter indsigelser over opkrævning af afgifter på indførte varer skal behandles under en administrativ procedure, som kan påvirke indførslen af varerne, forudsat at der ikke gælder en sammenlignelig procedure, som finder anvendelse på indsigelser vedrørende indenlandske varer, og som er mere gunstig, og forudsat, at den administrative myndigheds afgørelse, hvorved indførslen af varerne afvises eller begrænses, kan indbringes for domstolene.

Syvende spørgsmål

68 Med det syvende spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om fællesskabsretten er til hinder for en national lovgivning, som kun undtagelsesvis tillader vidneførsel i søgsmål, hvor der er nedlagt påstand om, at staten skal udrede erstatning for et tab, som følger af tilsidesættelsen af fællesskabsretten.

69 Det bemærkes, at det i medfør af det i EF-traktatens artikel 5 (nu artikel 10 EF) angivne princip om samarbejde påhviler medlemsstaternes domstole at sikre borgerne den retsbeskyttelse, som følger af fællesskabsrettens direkte virkning (dommen i Peterbroeck-sagen, præmis 12). I forbindelse med gennemførelsen af dette krav tilkommer det hver enkelt medlemsstat at sikre, at de bevisregler, som gælder i søgsmål angående tilsidesættelse af fællesskabsretten for det første ikke er mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og for det andet, at de ikke i praksis gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (jf. i den retning dom af 9.11.1983, sag 199/82, San Giorgio, Sml. s. 3595, præmis 14).

70 Med hensyn til den første betingelse fremgår det af hovedsagen, at der i de bevisregler, som finder anvendelse i søgsmål, hvor der er nedlagt påstand om, at staten ifalder erstatningsansvar, ikke sondres mellem, om dette erstatningsansvar skyldes en tilsidesættelse af regler i national ret eller i fællesskabsretten. Heraf følger, at en regel som den i hovedsagen omhandlede er i overensstemmelse med princippet om, at de bevisregler, som gælder i søgsmål angående tilsidesættelse af fællesskabsretten ikke er mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret.

71 Med hensyn til den anden betingelse om, at bevisreglerne ikke i praksis må gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden påhviler det den nationale ret at undersøge, om en borger som Charalampos Dounias kunne påberåbe sig en særlig procedure med henblik på at føre vidner eller i modsat fald, om han på anden måde, og navnlig skriftligt, kunne føre bevis for de tab, som han havde lidt.

72 På baggrund af ovenstående skal det syvende spørgsmål besvares således, at fællesskabsretten ikke er til hinder for en national bestemmelse, som kun undtagelsesvis tillader vidneførsel i retstvister, hvor der er nedlagt påstand om, at staten skal udrede erstatning for et tab, som følger af en tilsidesættelse af fællesskabsretten, forudsat at denne bestemmelse også finder anvendelse i søgsmål på grundlag af national ret, og forudsat, at den ikke forhindrer borgeren i at påberåbe sig den retsbeskyttelse, som følger af fællesskabsrettens direkte virkning.

Sagens omkostninger

73 De udgifter, der er afholdt af den græske regering, af Rådet og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. 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 (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Simvulio tis Epikratias ved afgørelse af 6. april 1998, for ret:

1) **EF-traktatens artikel 95 (efter ændring nu artikel 90 EF) er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvori der opstilles en metode for beregning af den afgiftspligtige værdi med henblik på pålæggelse af en omsætningsafgift, en stempelafgift og en særlig forbrugsafgift, såfremt denne metode fører til forskellige resultater alt efter, om den pålægges indenlandske eller indførte varer og således medfører, at de sidstnævnte rammes af en tungere afgiftsbyrde. Henvisningen i den nationale lovgivning til Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers**

toldværdi med henblik på fastlæggelse af den afgiftspligtige værdi for varer fra andre medlemsstater er ikke i sig selv i strid med traktaten.

2) Traktatens artikel 95 eller EF-traktatens artikel 9 og 12 (efter ændring nu artikel 23 EF og 25 EF) er til hinder for en national lovgivning om opkrævning af en afgift som den i hovedsagen omhandlede reguleringsafgift på indførte varer, idet denne afgift pålægges varer fra en anden medlemsstat, men ikke tilsvarende varer, som er fremstillet på medlemsstatens eget område.

3) Forordning nr. 1224/80 finder ikke anvendelse på samhandelen mellem medlemsstaterne.

4) Fællesskabsretten er til hinder for en national lovgivning, som pålægger toldmyndighederne at tilbageholde de indførte varer i tilfælde af, at der rejses indsigelse over den pålagte afgifts størrelse, medmindre den pågældende betaler afgiften, såfremt denne procedure er mindre gunstig end den, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og i praksis gør det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt for den pågældende at indføre varer fra andre medlemsstater.

5) Traktaten er ikke til hinder for en national bestemmelse, hvorefter indsigelser over opkrævning af afgifter på indførte varer skal behandles under en

administrativ procedure, som kan påvirke indførslen af varerne, forudsat at der ikke gælder en sammenlignelig procedure, som finder anvendelse på indsigelser vedrørende indenlandske varer, og som er mere gunstig, og forudsat, at den administrative myndigheds afgørelse, hvorved indførslen af varerne afvises eller begrænses, kan indbringes for domstolene.

6) Fællesskabsretten er ikke til hinder for en national bestemmelse, som kun undtagelsesvis tillader vidneførsel i retstvister, hvor der er nedlagt påstand om, at staten skal udrede erstatning for et tab, som følger af en tilsidesættelse af fællesskabsretten, forudsat at denne bestemmelse også finder anvendelse i søgsmål på grundlag af national ret, og forudsat, at den ikke forhindrer borgeren i at påberåbe sig den retsbeskyttelse, som følger af fællesskabsrettens direkte virkning.

Schintgen Hirsch Ragnemalm

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 3. februar 2000.

R. Grass

Justitssekretær

J.C. Moitinho de Almeida

Formand for Sjette Afdeling