

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

fremsat den 14. maj 1998 *

1. I de foreliggende sager har Pretura di Roma forelagt et enkelt, enslydende præjudicielt spørgsmål vedrørende virkningerne af, at en national retsregel strider mod fællesskabsretten, når der ved denne regel er indført en afgift, der findes fællesskabsretsstridig, og de afgiftspligtige personer rejser krav om tilbagebetaling af de beløb, de har erlagt i henhold til denne afgiftsregel.

3. Efter Domstolens dom af 20. april 1993 i Ponente Carni og Cispadana Costruzioni-sagen ², der afgjorde en række præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter ³, ophævede den italienske lovgivningsmagt årsgebyret og nedsatte den afgift, der skulle erlægges ved den første optagelse i selskabsregistret til 500 000 ITL ⁴.

Faktiske omstændigheder, hovedsagerne og det præjudicielle spørgsmål

2. Der er ikke mange oplysninger at hente i forelæggelseskendelserne om de faktiske omstændigheder i hovedsagerne. Af kendelserne fremgår, at de selskaber, der er parter i hovedsagen, i et ikke nærmere angivet antal år har betalt et årligt gebyr for registrering i selskabsregistret. Dette gebyr, hvis størrelse er blevet ændret ved lov nogle gange ¹, blev indført ved dekret nr. 641/72 af 26. oktober 1972 fra republikkens præsident.

4. Også de italienske domstole traf en række afgørelser, der gik ud på, at årsgebyret var i strid med fællesskabsretten ⁵ og dermed, at de beløb, der var blevet opkrævet, var blevet betalt med urette.

² — Forenede sager C-71/91 og C-178/91, Sml. I, s. 1915.

³ — EFT 1969 II, s. 405.

⁴ — Jf. lovdekret nr. 331 af 30.8.1993, som konverteret til lov nr. 427 af 29.10.1993.

⁵ — Jf. således Corte di cassazione's (Første Afdeling for Civile Sager) dom nr. 9900 af 23.11.1994 og nr. 4468/96 og 3458/96 af 23.2.1996 — sidstnævnte blev afsagt af de forenede afdelinger (Sezioni Unite). Endvidere har Corte costituzionale i anden præmis til dom nr. 56 af 24.2.1995 efter en omtale af den vekslende lovgivning om gebyrer vedrørende årene før gebyrets afskaffelse (1993) udtalt følgende: »Den italienske stat har opkrævet gebyret uretmæssigt i strid med artikel 10 i direktiv 69/335/EØF af 17.7.1969, således som denne artikel er blevet fortolket af Domstolen i dom af 20.4.1993 i de forenede sager C-71/91 og C-178/91, og de beløb, der er betalt i gebyr skal derfor tilbagebetales på grundlag af fællesskabsrettens regler, der har direkte virkning i den italienske retsorden«.

* Originalsprog: spansk.

¹ — En mere detaljeret fremstilling af udviklingen i lovgivningen om dette gebyr findes i punkt 7 ff. i mit forslag til afgørelse i Edis-sagen, sag C-231/96, Sml. I, s. 4951.

5. De nævnte selskaber krævede og opnåede ved Pretura di Roma udstedelse af et betalingspålæg (decreto ingiuntivo)⁶, hvorved det pålagdes de italienske afgiftsmyndigheder at tilbagebetale de beløb, som selskaberne tidligere havde betalt. Finansministeriet gjorde af forskellige grunde, og navnlig Pretura di Roma's manglende kompetence samt kravets forældelse indsigelse mod dette pålæg.

6. Efter den forelæggende rets opfattelse melder sig, før der kan tages stilling til disse to indsigelser, et spørgsmål, som Domstolen må afgøre: Såfremt sagen mellem finansforvaltningen og de virksomheder, der har betalt gebyret, er en afgiftssag, mangler Pretura kompetence til at behandle sagen, thi Pretura har ikke kompetence til at træffe afgørelse i »sager om skatter og afgifter«. Endvidere er spørgsmålet om, hvorvidt sagerne skal anses for afgiftssager eller almindelige borgerlige sager, afgørende for, hvilke forældelsesregler eller søgsmålsfrister der skal anvendes.

7. Pretura har derfor med udgangspunkt i ulovligheden efter fællesskabsretten af den nationale lov, ved hvilken afgiften blev indført, forelagt sagen for Domstolen og anmodet denne om at afgøre, om den natio-

nale lovs uforenelighed med fællesskabsretten absolut medfører, at loven skal lades helt uanvendt, og om den også skal have virkninger for bestemmelsen af retsforholdet mellem afgiftsmyndighederne og den person, der har betalt gebyret, og i kraft af hvilket tilbagesøgningskravet gøres gældende.

8. Det præjudicielle spørgsmål har følgende ordlyd:

»Følger det af uoverensstemmelsen mellem artikel 10 i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969, således som denne bestemmelse er blevet fortolket i Domstolens dom af 20. april 1993 (i de forenede sager C-71/91 og C-178/91), og artikel 3, stk. 18 og 19, i italiensk lovdekret nr. 853 af 19. december 1984, som konverteret til lov nr. 17 af 17. februar 1985, at de nævnte bestemmelser i artikel 3, stk. 18 og 19, efter de kriterier for samordning af national ret og fællesskabsret, som Domstolen selv har udformet, absolut ikke må anvendes — og har denne uoverensstemmelse navnlig til følge, at den nationale domstol ikke kan tage hensyn til de nævnte nationale regler, heller ikke, når det gælder bestemmelsen af det retsforhold, inden for hvis rammer en borger i en medlemsstat over for de italienske afgiftsmyndigheder fremsætter krav om tilbagebetaling af beløb, der er betalt i strid med nævnte artikel 10 i direktiv 69/335/EØF?«

6 — Efter den italienske retsplejelovs artikel 633 kan de italienske domstole, når visse betingelser er opfyldt (utvivlsomme, forfaldne pengfordringer i henhold til autoritative dokumenter) udstede et betalingspålæg, et »decreto ingiuntivo«, der er et — ganske vist — midlertidigt fuldbyrdelsesgrundlag, og som pålægger debitoren at betale et krævet beløb.

Første del af det præjudicielle spørgsmål

9. Faktisk giver det præjudicielle spørgsmål anledning til to problemer, af hvilke det første har en større rækkevidde end det andet. I første omgang spørger Pretura Domstolen vedrørende forholdet mellem den nationale regels uforenelighed med fællesskabsretten og undladelsen af at anvende den, og derefter koncentrerer den sig om en særlig side ved denne ikke-anvendelse, nemlig dennes betydning for afgrænsningen af et bestemt retsforhold.
10. På det problem, som ligger i første del af spørgsmålet, har Domstolen gentagne gange givet løsningen; den nationale bestemmelse, der er i strid med fællesskabsretten, kan ikke anvendes, og de nationale retter må derfor undlade at anvende den i de sager, de har fået forelagt.
11. For der haves ingen sikkerhed for en ensartet anvendelse af fællesskabsretten, såfremt medlemsstaterne kunne give deres egen ret forrang for fællesskabsreglerne, dvs. kunne foretrække at anvende national ret frem for fællesskabsret i tilfælde af uoverensstemmelse mellem de to regelsæt.
12. Fra den efterhånden klassiske Simenthal-dom af 9. marts 1978⁷, er dette resultat blevet temmelig kategorisk formuleret. Jeg skal minde om, at de præjudicielle spørgsmål, der dengang blev forelagt af Pretura di Susa, ligesom spørgsmålet i denne sag vedrørte tilbagebetaling af forskellige afgifter, som de italienske myndigheder havde opkrævet i henhold til fællesskabsretsstridige nationale bestemmelser (der var tale om afgifter for sundhedskontrol i forbindelse med indførsel af oksekød).
13. For mere end tyve år siden spurgte Pretura di Susa således Domstolen om virkningerne af en fællesskabsretlig bestemmelses direkte gyldighed i tilfælde af uoverensstemmelse mellem denne bestemmelse og en senere vedtaget national lovbestemmelse. Domstolens svar, der siden næsten er blevet en maksime i retspraksis på området, gik ud på, at den nationale dommer, der inden for sin kompetence har til opgave at anvende fællesskabsrettens bestemmelser, har pligt til at sikre disse reglers fulde virkning, idet han i påkommende tilfælde af egen drift skal undlade at anvende en modstridende — selv nyere — bestemmelse i national lovgivning, uden at han behøver at anmode om eller afvente en forudgående ophævelse af denne bestemmelse ad lovgivningsvejen eller ved noget andet forfatningsmæssigt middel.
14. Dette i praksis skabte princip, der ikke er gået ind i de retlige realiteter i medlems-

7 — Sag 106/77, Sml. s. 629.

staterne uden skarpe meningsudvekslinger⁸, er gentagne gange blevet stadfæstet af Domstolen⁹. Det finder bestemt anvendelse på det i denne sag omhandlede gebyr, og det er jo faktisk også det resultat, de højeste dømmende instanser i Italien er nået til¹⁰. Desuden er det ikke blevet imødegået af nogen af parterne i den præjudicielle sag.

15. Det skal derfor som svar på første del af det præjudicielle spørgsmål endnu en gang fastslås, at den nationale ret, der skal tage stilling til en national bestemmelse, der er i strid med fællesskabsretten, skal undlade at anvende den nationale bestemmelse.

Anden del af det præjudicielle spørgsmål: virkningerne af uanvendeligheden af national ret for afgrænsningen af visse retsforhold

16. Domstolen har med fasthed fastholdt princippet om fællesskabsreglens forrang, men den har rigtignok samtidig udvist forsigtighed og undladt at tage stilling til de retlige kategorier bag forpligtelsen til ikke at anvende den mod fællesskabsreglen stridende nationale regel.

17. Som netop omtalt har Domstolen blot fastslået, at sådanne nationale bestemmelser ikke kan anvendes, idet selve virkeliggørelsen af Det Europæiske Fællesskab som retsfællesskab ellers vil glippe. Men den har — efter min mening med føje — undladt at udtale sig om det abstrakte og generelle begreb, dvs. den retlige kategori, som forpligtelsen til ikke at anvende den pågældende nationale bestemmelse, tilhører.

18. Domstolen kunne under alle omstændigheder i sin praksis benytte en af de i den almindelige retslære velkendte retlige kategorier (som f.eks. »uden eksistens«, »ugyldighed«, »nullitet«, »uvirksomhed«, »bortfald«, »retsstridighed« eller andre tilsvarende kategorier) for at betegne den mangel, som nationale bestemmelser er behæftet med, når de udgør overtrædelser af Fællesskabets retsorden.

19. Men Domstolen har omhyggeligt undgået at anvende disse begreber i praksis på området, uden tvivl fordi den har fundet, at valget af det ene eller det andet af dem — og deres indhold er jo ikke det samme i de forskellige retsordener — nærmest må ske inden for rammerne af disse retsordener. Inden for rammerne af de løsninger, de hver især vælger, må de respektive nationale domstole og specielt dem, der har kompetence til i hver medlemsstat at kontrollere retsfastsættelsens »forskriftsmæssighed« træffe deres afgørelse¹¹.

8 — Jf. for Italiens vedkommende A. Barav: »Cour constitutionnelle italienne et droit communautaire: le fantôme de Simmenthal«, *Revue trimestrielle de droit européen*, 1985, s. 313-341.

9 — Jf. som en dom af nyere dato, dom af 5.3.1998, sag C-347/96, Solred, Sml. I, s. 937, præmis 30.

10 — Jf. ovenfor i punkt 4 samt fodnote 5.

11 — Det er herved naturligvis forudsat, at den nationale lovgiver af retssikkerhedsgrunde er forpligtet til at gennemføre en ophævelse af den fællesskabsretsstridige nationale lov.

20. Domstolen har i dom af 4. april 1968, Lück¹², udtrykkeligt taget stilling hertil; der var her tale om et præjudicielt spørgsmål, hvorved den anmodedes om at oplyse, om internretlige bestemmelser, der var i strid med traktaten i kraft af en fællesskabsbestemmelses forrang — i nævnte sag EØF-traktatens artikel 95 — måtte anses for nulletter (fra ikrafttrædelsen af nævnte artikel 95, stk. 3, at regne) eller blot skulle ophæves.

21. Domstolen svarede, at selv om den ved traktatens artikel 95 tilkendte virkning udelukker anvendelse af enhver nationalretlig foranstaltning, som er uforenelig med denne artikel, begrænser den imidlertid ikke de kompetente nationale retters beføjelse til blandt den nationale retsordens forskellige retsmidler at vælge dem, som er egnede til at beskytte de individuelle rettigheder, som fællesskabsretten har tilstået. Det er derfor den forelæggende ret, der må træffe valget mellem de i det præjudicielle spørgsmål nævnte løsninger eller også eventuelle andre løsninger.

22. For at beskytte fællesskabsrettens forrang i forhold til modstridende national ret, har det afgørende betydning, at sidstnævnte ikke kan finde anvendelse i den nationale retsorden; dermed sikres såvel overholdelsen af fællesskabsretten som dens ensartede anvendelse i samtlige medlemsstater.

i) *Den påståede »manglende eksistens« af en national bestemmelse, der strider mod fællesskabsretten*

23. Kommissionen har i sit skriftlige indlæg¹³ gjort gældende, at Domstolen ved bedømmelsen af en national bestemmelse om indførelse af en fællesskabsrettsstridig afgift, må fastslå, om denne bestemmelse »skal anses for ikke-eksisterende med virkning ex tunc« eller omvendt skal anses for »ophævet med virkning ex nunc ved den fællesskabsretlige konstatering af dens ulovlighed«. I andre bemærkninger i nævnte indlæg anføres det blot, at »statens lovgivningsbeføjelses ikke-eksistens« eller »afgiftsforpligtelsens [blotte] ikke-eksistens« er elementer, der må være afgørende for det svar, der skal gives den nationale ret.

24. Jeg vil i første omgang i dette afsnit analysere de problemer, som et standpunkt, der går ind for en konstatering af »ikke-eksistens« for den fællesskabsrettsstridige nationale regel, rejser. Dernæst vil jeg i et senere afsnit undersøge den påståede manglende afgiftsbeføjelse for staten i nærværende sag, idet den forelæggende ret nævner dette spørgsmål i sin argumentation vedrørende bestemmelsen af det afgiftsretlige retsforhold.

25. Efter min mening bør Domstolen fortsat udvise tilbageholdenhed som nævnt og ikke

12 — Sag 34/67, Sml. 1965-1968, s. 515, org. ref.: Rec. s. 359.

13 — Faktisk drejer det sig om punkt 20 i Kommissionens skriftlige indlæg i nævnte Edis-sag, som den har henvist til i nærværende sag.

kaste sig ud i en risikabel udformning og fastlæggelse af teoretiske for området særegne kategorier eller — for at bringe drøftelsen til ophør — kategorier af nærmest teoretisk art med henblik på at afgøre, hvilken af de nævnte kategorier der kan benyttes. En sådan udvikling er ikke nødvendig — faktisk er kriteriet om den nationale bestemmelses uanvendelighed tilstrækkelig til at sikre fællesskabsreglen forrang — og den er bestemt heller ikke belejlig, når henses til de forskellige opfattelser, der kan gøres gældende på dette område.

lov, der strider mod fællesskabsretten, »ikke eksisterer«. Kommissionen har i sit indlæg tilsyneladende tilsluttet sig denne opfattelse, idet den efter at have citeret Simmenthal-dommens præmis 17 fastslår, at den nationale bestemmelses uforenelighed med fællesskabsretten »medfører, at medlemsstatens afgiftsbeføjelse overhovedet ikke eksisterer«, mens den i punkt 20 i nævnte indlæg rejser spørgsmålet om, hvorvidt Domstolen bør fastslå, at den omhandlede nationale regel ikke eksisterer.

26. Det er imidlertid korrekt, at en udtalelse i præmis 17 i Simmenthal-dommen kan fortolkes — og er blevet fortolket — på en måde, der ikke stemmer overens med den her fremstillede opfattelse. Domstolen udtalte i nævnte præmis følgende: »Det fremgår desuden af princippet om fællesskabsrettens forrang, at de bestemmelser i traktaten og retsakter fra institutionerne, som gælder umiddelbart, for medlemsstaternes nationale ret ikke blot, alene i medfør af deres ikrafttræden, bevirker, at enhver modstridende bestemmelse i den eksisterende nationale lovgivning uden videre bliver uanvendelig, men også — for så vidt som disse bestemmelser og retsakter med forrang tilhører den retsorden, der gælder på den enkelte medlemsstats område — *at nye nationale love ikke gyldigt kan udstedes, i det omfang, de måtte være uforenelige med fællesskabsreglerne*«¹⁴.

28. Jeg må anerkende, at argumenterne for denne fortolkningslinje har vægt, men jeg kan ikke tilslutte mig den.

29. Kommissionens standpunkt for så vidt angår valget mellem ikke-eksistens og ophævelse som de eneste anvendelige kategorier forekommer mig på den ene side at være udtryk for en overdreven forenkling og på den anden side forvirrende, for så vidt som den blander de tidsmæssige og de materielle problemer, der for begge grupper vedkommende vedrører disse kategorier.

27. Nogle forfattere, der dog er i mindretal, har fortolket denne udtalelse således, at man af den kan udlede, at den senere nationale

30. Det er nemlig muligt at erklære en national bestemmelse for ugyldig og at tillægge dette resultat virkning *ex tunc* — det sker i visse retsordener i et vist omfang hyp-pigt — uden at dette retligt er ensbetydende med, at det fastslås, at denne bestemmelse »ikke eksisterer«.

31. Desuden er intet til hinder for, at der i forbindelse med ophævelsen af en bestem-

14 — Min fremhævelse.

melse vedtages bestemmelser om, at denne ophævelse skal have tilbagevirkende gyldighed. Dette forudsætter ganske vist, at der gøres en undtagelse fra det almindelige princip om, at ophævelse har virkning *ex nunc*, men lovgiver kan selv tillægge sine ophævelsesvedtagelser tilbagevirkende gyldighed. Noget andet er, at finde ud af, hvorledes retsstillingen skal være for forhold, der er opstået på grundlag af eller i forbindelse med den ophævede regel, mens denne faktisk var i kraft.

32. Man skal derfor ikke sammenblende de tidsmæssige problemer med spørgsmålet om de forskellige »konkurrerende« retlige kategoriers art og særlige virkninger. Der er tale om forskellige problemer, der kræver en forskelligartet analyse.

33. Uafhængigt af spørgsmålet herom forekommer Kommissionens synspunkt vedrørende alternativet ikke-eksistens/ophævelse (efter dens opfattelse den eneste valgmulighed Domstolen har) mig alt for forenklet. Domstolen har jo i sin praksis ikke anset det for nødvendigt at tage stilling i så henseende, for den er gået ind for en løsning (undladelse af at anvende reglen), hvormed de problemer, der ulseligt hører med til disse to kategorier, undgås.

34. Hvad den nationale fællesskabsretsstridige bestemmelses »ikke-eksistens« angår, må jeg først sige, at en sådan fiktion — for der er bestemt tale om en retlig fiktion, da loven har eksisteret og i et tilfælde som det her foreliggende faktisk har haft retsvirkninger i årevis — ikke engang er et krav

ifølge Simmenthal-dommens præmis 17, der udelukkende gælder umuligheden af »den gyldige tilblivelse« af nationale love, der er i strid med fællesskabsretten. Der er altså mere tale om et ugyldighedsproblem end om spørgsmål om ikke-eksistens.

35. Efter min opfattelse har det i øvrigt, når man skal analysere virkningerne for en national lov, der faktisk har været i anvendelse, af den efterfølgende konstatering af dens fællesskabsretsstridighed, ingen mening i snæver juridisk forstand at tale om lovens »ikke-eksistens«.

36. Konstateringen af »ikke-eksistens« anvendes som et svar eller en sanktion fra retsordenens side på meget grove fejl, som en akt er behæftet med af retssystemerne i visse medlemsstater ved karakteriseringen af bestemte forvaltningsakter. Efter en analogi af disse systemers ret har Domstolen anerkendt, at en fællesskabsretlig forvaltningsakt, der var behæftet med særlig grove og klare fejl, også kan anses for »ikke-eksisterende«¹⁵.

15 — Jf. dom af 26.2.1987, sag 15/85, *Consorzio Cooperative d'Abruzzo mod Kommissionen*, Sml. s. 1005, præmis 10. Sondringen mellem »ikke-eksistens« og »ugyldighed« er blevet analyseret af Domstolen i forbindelse med behandlingen af Kommissionens appel af Rettens dom af 27.2.1992, forenede sager T-79/89, T-84/89, T-85/89, T-86/89, T-89/89, T-91/89, T-92/89, T-94/89, T-96/89, T-98/89, T-102/89 og T-104/89, *BASF m.fl. mod Kommissionen*, Sml. II, s. 315. Ved Domstolens dom af 15.6.1994, sag C-137/92, *Kommissionen mod BASF*, Sml. I, s. 2555, blev førstestansens dom ophævet, idet Domstolen fandt, at den deri indeholdte konstatering af »ikke-eksistens« af Kommissionens beslutning 89/190/EØF af 21.12.1988 om en procedure i henhold til EØF-traktatens artikel 85 (IV/31.865, *PVC*, EFT 1989 L 74, s. 1), ikke var lovlig, hvorfor den i stedet blot erklærede den for en nullitet.

37. Til gengæld anser de samme retssystemer — altså dem, der anerkender »ikke-eksistens« som en meget ekstraordinær sanktionering af åbenbare mangler af særlig stor betydning — i almindelighed ikke de offentliggjorte og gældende lovbestemmelser, som deres respektive lovgivende forsamlinger har udstedt for »ikke-eksisterende«, selv om de er behæftet med fejl, der kan medføre, at de kan anses for ugyldige.

38. Det er inden for den med denne argumentation givne sammenhæng, man må placere det i mange retsordener velkendte fænomen, der består i en konstatering af bestemmelsers ulovlighed (jeg benytter ordet »ulovlighed« i videste betydning omfattende alle de efter de forskellige retsordener varierende situationer, hvori en bestemmelse berøves bindende virkning, sædvanligvis på grund af dens uforenelighed med højere retsregler). Men når det efterfølgende i en afgørelse vedrørende forfatningsstridighed eller en lignende sag fastslås, at en lov er behæftet med en mangel, der hindrer dens gyldighed, siges det ikke dermed, at denne lov har været »ikke-eksisterende«¹⁶.

39. Heller ikke i fællesskabsretten — og hermed er jeg tilbage ved den analogi, jeg før hentydede til — tales der om »ikke-

eksistens« for en fællesskabsbestemmelse, fordi den indeholder elementer, der er bestemmende for, at den må anses for ugyldig. Som tidligere nævnt er denne kategori af konstateringer forbeholdt retsakter, ikke lovbestemmelser¹⁷.

40. Dertil kommer, at en analyse af de afgørelser fra Domstolen, der særligt har taget stilling til en mulig uoverensstemmelse mellem nationale afgiftslove og fællesskabsretten, viser, hvor lidet træffende det i denne sammenhæng er at tale om »ikke-eksistens«. Denne retlige kategori går på tværs af de retsafgørelser, hvori det endog anerkendes, at visse af den nationale lovs virkninger består, selv om den udgør en overtrædelse af Fællesskabets retsorden.

41. Jeg vil tage to meget talende eksempler. Det første kan let udledes af Domstolens praksis om medlemsstaternes tilbagebetaling af afgifter, der er opkrævet med urette. I denne praksis er det anerkendt, at tilbagesøgning (hvor der er tale om afgifter, der er opkrævet i henhold til en fællesskabsrets-

16 — Teoretisk kan det anerkendes, at denne karakteristik gives love, der er behæftet med meget alvorlige fejl, der vedrører deres udformning eller tilblivelse i øvrigt, og som medfører, at der kun »tilsyneladende« foreligger en lov, eller en faktisk lov; sådanne bestemmelser er ikke-eksisterende i juridisk forstand. Sådanne forhold er det sig f.eks. med en lov, der kun er vedtaget af ét kammer i stater, der har et tokammer-system, eller som er offentliggjort, uden at den myndighed, der ifølge forfatningen har kompetencen, har givet sin godkendelse.

17 — I dom af 21.2.1974, forenede sager 15/73-33/73, 52/73, 53/73, 57/73-109/73, 116/73, 177/73, 123/73, 132/73 og 135/73, 136/73 og 137/73, Kortner m.fl. mod Rådet, Kommissionen og Parlamentet, Sml. s. 177, afviste Domstolen udtrykkelig muligheden for at anse en fællesskabsbestemmelse for »ikke-eksisterende« (det drejede sig om artikel 4, stk. 3, i bilag VII til vedtægten for tjenestemænd i De Europæiske Fællesskaber) med den begrundelse, at den indeholdt elementer, der var udtryk for forskelsbehandling, og som havde ført til, at den præjudicielt var blevet annulleret i en tidligere dom. Generaladvokat Trabucchi's forslag til afgørelse i denne sag afspejler det samme synspunkt, som det, jeg gør mig til talsmand for: »I et system som vort fællesskabsretlige er der ingen grund til at fravige et kriterium, der følges i forskellige nationale retssystemer, og i henhold til hvilke en gældende formel retsforskrift, der opfylder de væsentligste tilblivelses-, form- og kompetencekrav både i relation til funktion og offentliggørelse, er en forskrift, som kan anlægtes som ugyldig på grund af materiel uforenelighed med højere regler eller principper, men dog aldrig således, at den må betragtes, som om den aldrig havde eksisteret.«

stridig national regel) kan være underkastet en forældelsesregel på fem år, der er indført ved national lov, selv om reglen herom medfører, at tilbagebetaling af sådanne afgifter helt eller delvis forhindres¹⁸.

dighed for retsforhold, der stadig kan gøres til genstand for domstolsprøvelse.

42. I denne praksis betones stiltiende den omstændighed, at den nationale bestemmelse uafhængigt af dens uforenelighed med fællesskabsretten har eksisteret og haft retsvirkninger i tiden, som, da den har karakter af retligt »udlevede« forhold, ikke længere kan gøres til genstand for domstolsprøvelse. Sådanne virkninger kan ikke anerkendes, såfremt den pågældende nationale lov blev anset for helt »ikke-eksisterende«.

44. Dette indebærer følgelig, at man — det være sig blot undtagelsesvis — anerkender ikke blot, at den nationale lov, der strider mod fællesskabsretten, eksisterer, men også, at den er anvendelig. Anvendelsen af denne teknik med tidsmæssig begrænsning af dommes virkninger ville være utænkelig, hvis den nationale afgiftslov, der strider mod fællesskabsretten, ansås for ikke-eksisterende.

ii) *Afgrænsningen af de i hovedsagen foreliggende retsforhold*

43. Det andet eksempel vedrører forskellige afgørelser, som Domstolen har truffet vedrørende de tidsmæssige aspekter af konstateringen af nationale afgiftsbestemmelser uforenelighed med fællesskabsretten. Som bekendt er Domstolen i visse tilfælde af retssikkerhedsgrunde gået så langt som til at begrænse de tidsmæssige virkninger af sine egne domme¹⁹, der ikke engang har gyl-

45. Bestemmelsen af retsforholdet mellem parterne i hovedsagen henhører som anført af den italienske og den franske regering og Det Forenede Kongeriges regering, ikke under Domstolen, men under den nationale ret. Det er den nationale ret, der må afgøre, om der er tale om et afgiftsretligt forhold eller et rent borgerligt retsforhold og drage konsekvenserne for sagens afgørelse heraf.

18 — Jeg har undersøgt dette spørgsmål samt de nyere domme af 17.7.1997, forenede sager C-114/95 og C-115/95, Texaco og Olieelskabet Danmark, Sml. I, s. 4263, og sag C-90/94, Haahr Petroleum, Sml. I, s. 4085, samt dom af 2.12.1997, sag C-188/95, Fantask m.fl., Sml. I, s. 6783, i mine forslag til afgørelse i sag C.231/96, Edis, Sml. I, s. 4954, og i sag C-260/96, Spac, Sml. I, s. 5000, og i de forenede sager C-279/96, C-280/96 og C-281/96, Ansaldo m.fl., Sml. I, s. 5027.

19 — I mit forslag til afgørelse i Edis-sagen har jeg behandlet anvendelsen af dette tilfælde i sammenhæng med den normale tidsmæssige virkning af domme, der er afsagt i præjudicielle sager.

46. Imidlertid har den forelæggende ret ytret tvivl med hensyn til den mulige virkning af en konstatering af en bestemmelses uforenelighed med fællesskabsretten for den retlige afgrænsning af dette retsforhold. Således anskuet skal dens spørgsmål ikke afvises, for

Domstolen kan hjælpe den med den nærmere angivelse af følgerne af den principielle anvendelighed af den nationale bestemmelse.

flere domme, som Domstolen har afsagt om dette spørgsmål²⁰.

47. Jeg for min del vil, selv om jeg herved udsætter mig for at sige noget helt banalt, begynde med at fastslå, at når *afgiftsmyndighederne* fra en person, der er afgiftspligtig, og som optræder som sådan, modtager det beløb, der svarer til en *afgift*, som betaling for en *afgiftsskyld*, der er fastlagt forinden, kan man vanskeligt afvise, at det retsforhold, der her er kommet i stand, også har en *afgiftsmæssig karakter*.

48. Noget andet er, at det retsgrundlag, i henhold til hvilket afgiften er blevet betalt (dvs. afgiftsbestemmelsen), efterfølgende fastslås at være behæftet med en mangel, der medfører, at den er ugyldig. Denne mangel såvel som ugyldigheden af selve forpligtelsen får utvivlsomt visse retsvirkninger (herunder principielt en tilbagesøgningssag), men den giver ikke grundlag for at se bort fra, at det retsforhold, inden for hvilket betaling er sket, oprindeligt havde en afgiftsmæssig karakter.

49. Kommissionen, der allerede i sit skriftlige indlæg gjorde gældende, at afgiftspligten i henhold til bestemmelser af denne art ikke eksisterede, har eftertrykkeligt gentaget dette argument i retsmødet under påberøelse af

50. Efter min mening må denne argumentation nuanceres noget. Det er jo korrekt, at en national afgiftsbestemmelses uforenelighed med fællesskabsretten bevirker, at de afgiftspligtige ikke er forpligtet til at betale den pågældende afgift, og at de, såfremt betaling alligevel sker, har ret til at få afgiften tilbagebetalt. Men i sidstnævnte situation indebærer den omstændighed, at afgiftspligten ikke var gyldig, ikke nødvendigvis denne eller hin bestemmelse af det tidligere retsforhold; man må i de forskellige retsordener tage stilling på dette punkt. Det kan ske, at visse afgiftsretlige forhold, også forhold, der bygger på bestemmelser, der er erklæret for ugyldige, af sikkerhedsgrunde ikke længere kan omdefineres, og at de har befæstet tilsvarende retstillinger, der anses for retligt urørlige.

51. Sådanne situationer forekommer ikke blot i de nationale retsordener, men også i fællesskabsretten; Kommissionen har i retsmødet til støtte for det synspunkt, at det afgiftsretlige retsforhold, der udspringer af en bestemmelse, der er blevet erklæret for ugyldig, ikke eksisterer, henvist til en udtalelse i Domstolens dom af 8. februar 1996,

20 — Den har navnlig henvist til præmis 28 i dom af 9.6.1992, forenede sager C-228/90 — C-234/90, C-339/90 og C-353/90, Simba m.fl., Sml. I, s. 3713, hvori det hedder: «... i tilfælde, hvor de forelæggende retter ser sig foranlediget til at betragte en national lov, der indfører en afgift som den nationale forbrugsafgift, som uforenelig med bestemmelser i traktater indgået af Fællesskabet, der tillægger borgerne rettigheder, er de pågældende borgere ikke forpligtet til at erlægge en sådan afgift».

sag C-212/94,²¹ hvorefter de berørte erhvervsdrivende kan påberåbe sig ugyldigheden af en fællesskabsforordning, hvorefter de skulle betale en bestemt formueafgift fra forordningens ikrafttræden, og ikke blot fra den dato, hvor de anlagde sag til anfægtelse af denne forordning²². Umiddelbart efter i samme dom anerkendes det, at fællesskabsretten ikke »er til hinder for anvendelsen af en national forældelsesbestemmelse, som begrænser den periode ... for hvilken der kan opnås tilbagebetaling af beløb erlagt med urette ...«²³. Domstolen anerkender hermed, at de retspositioner, der følger af en fællesskabsbestemmelse, der er blevet erklæret for ugyldig, kan være blevet endelige og nu uanfægtelige, til trods for den underliggende forpligtelses ugyldighed.

52. I de fleste medlemsstater må afgørelsen om ugyldigheden af regler, der indfører en pligt til at betale en afgift, træffes ved retsafgørelse, der enten knyttes til en konstatering om forfatningsstridighed, som henhører under forfatningsdomstolen eller en instans af samme art²⁴, når der tale om love, eller gennem lignende procedurer afhængigt af

bestemmelsens placering i retsreglernes rangfølge for de kompetente retter²⁵.

53. Fra tilfælde til tilfælde kan denne afgørelse om en regels ugyldighed medføre eller ikke medføre en ændret definition af de retsforhold, der er opstået på grundlag af den. Er det tilfældet, kan den ændrede definition enten alene berøre de forhold, der endnu består, eller også (men sjældnere) de retsforhold, der allerede i enhver henseende har udtømt deres retsvirkninger.

54. Disse spørgsmål skal afgøres inden for de nationale retsordener. Det skal herved, når der er tale om afgiftsbestemmelser, afgøres, hvilke retsvirkninger det har, at en sådan bestemmelse erklæres for stridende mod en højere retsregel. Intet hindrer den nationale lovgiver eller domstol i at bestemme, at en af disse virkninger er, at de retsforhold, der opstod, mens den pågældende bestemmelse var virkningsfuld, skal defineres på ny, således at man nu taler om et rent borgerligt retsforhold i stedet for som tidligere om et afgiftsmæssigt retsforhold.

21 — FMC m.fl., Sml. I, s. 389.

22 — Jf. dommens præmis 62, hvorefter de pågældende erhvervsdrivende kunne påberåbe sig en fællesskabsforordnings ugyldighed (den var tidligere blevet erklæret for ugyldig) »for de perioder, som ligger efter anlæg af retssag eller indgivelse af en hermed ligestillet klage, som for perioder forud herfor, og dette principielt for det tidspunkt, hvor de bestemmelser, som Domstolen har erklæret ugyldige, trådte i kraft«.

23 — Jf. præmis 64.

24 — En afgørelse om, at en afgiftslov er i strid med forfatningen, medfører ikke nødvendigvis, at loven er en nullitet, der er uden retsvirkninger ex tunc. Jf. på linje hermed E. García de Enterría's artikel: »Un paso importante para el desarrollo de nuestra justicia constitucional: la doctrina prospectiva en la declaración de ineficacia de las leyes inconstitucionales«, *Revista Española de Derecho Administrativo*, 1989, nr. 61, s. 5 ff.

25 — I visse medlemsstater, som f.eks. i Spanien, omfatter de almindelige domstoles prøvelsesret endog lovdekreter, således at det kan efterprøves, om den udøvende magt har overskredet de beføjelser, den besidder i henhold til bemyndigelse fra lovgivningsmagten. R. Alonso García gør i sit værk *Derecho Comunitario: sistema constitucional y administrativo de la Comunidad Europea* (Madrid 1994, s. 476), gældende, at såfremt den udøvende magt i henhold til den af lovgivningsmagten givne beføjelse kan udvikle grundlag, der findes i fællesskabsbestemmelser, har de almindelige domstole kompetence til direkte at tage stilling til resultatet af denne normative udvikling.

55. Den forelæggende ret er naturligvis klar over, at Corte Suprema di cassazione allerede har afgjort det her rejste spørgsmål i Italien og har bestemt, at det oprindelige forhold var af afgiftsmæssig karakter, hvorfor det var bestemmelserne netop om tilbagebetaling af afgifter, der er erlagt med urette, der fandt anvendelse. Men den har dog tilføjet, at den ikke finder denne praksis »overbevisende« og har herved fremhævet, at undladelsen af at anvende den nationale afgiftsbestemmelse, der strider mod fællesskabsretten, forudsætter »en absolut manglende beføjelse for nationalstaten til at indføre afgifter efter (eller rettere under tilsidesættelse af) den allerede gældende fællesskabslovgivning.«

56. Jeg har tidligere nævnt, at også Kommissionen gentagne gange udtrykkeligt har anvendt udtrykket »en absolut manglende beskatningsbeføjelse for staten« som betegnelse for det samme forhold.

57. Efter min mening er denne måde at anskue problemet på ikke velegnet. Medlemsstaterne bevarer principielt kompetencen til at indføre nationale skatter; for så vidt som der er tale om kapitaltilførselsafgifter må de overholde bestemmelserne i direktiv 69/335, der har til formål at harmonisere de nationale lovgivninger på området. Efter dette direktiv kan de bl.a. opkræve »afgifter, der har karakter af vederlag«, dvs. afgifter, som er betaling for en bestemt tjenesteydelse som f.eks. virksomheders indførelse og selskabers stiftelsesdokumenters registrering i et offentligt register.

58. Det kan forekomme, at en medlemsstat ved udøvelsen af lovgivningsbeføjelsen til at indføre og udforme reglerne om disse afgifter (der er i sidste instans tale om det, man kalder beskatningskompetence) tilsidesætter direktivet, f.eks. ved at indføre et årsgebyr for registrering i det offentlige register, hvis beløb ikke har noget med tjenesteydelsens kostpris at gøre, og som derfor i realiteten ikke har »karakter af vederlag«. Det var tilfældet med den omtvistede italienske afgift.

59. At en medlemsstat i forbindelse med lovgivning om en afgift, der er harmoniseret på fællesskabsplan, overtræder harmoniseringsbestemmelserne, er ikke i og for sig ensbetydende med, at den mister sin beskatningskompetence. En sådan tilsidesættelse betyder blot, at den nationale lov, der strider mod fællesskabsbestemmelsen, må vige for sidstnævnte ranghøjere regel, og derfor ikke kan anvendes.

60. Man må altså ikke forveksle »en fuldstændig mangel på lovgivningskompetence« og en fejlagtig eller ukorrekt udøvelse af denne kompetence. Førstnævnte begreb indebærer, at man nægter for et organ — eller som her for en stat — at anerkende kompetencen til at regulere et bestemt spørgsmål, idet retsfastsættelsen i denne henseende er forbeholdt andre instanser²⁶. En forkert udøvelse af beskatningskompetencen forudsætter derimod, at indehaverne af lovgivningskompetencen anvender denne forkert, således at man får en lovbestemmelse,

26 — Medlemsstaterne har således f.eks. ikke kompetence til at indføre en toldtarif for deres handelssamkvem med tredjelande, idet de har betroet Fællesskabet at vedtage dette fælles regelsæt.

der som følge af fællesskabsreglernes forrang ikke må anvendes af de nationale domstole.

nale bestemmelse uanvendelighed en ændret definition af de bestående retsforhold.

61. Når en medlemsstat under udøvelse af den kompetence, som den fuldt ud besidder, f.eks. til at indføre indirekte skatter på selskabers virksomhed, i én eller anden henseende overtræder den fællesskabsretlige harmoniseringsbestemmelse, kan den ikke kræve, at det er dens egne bestemmelser, der skal anvendes — den er da nødt til at ophæve dem — men det er alligevel ubestrideligt, at den beholder beføjelsen eller kompetencen til at indføre og udforme skatter og afgifter.

62. Jeg må derfor afvise den linje, der både i forelæggelseskendelsen og i Kommissionens indlæg er blevet foreslået på dette punkt. Efter denne afvisning og en gentagelse af, at den nationale ret har kompetence til at bestemme arten af retsforholdet mellem parter i en tvist, som den har fået forelagt, må jeg fastslå, at anvendelsen af princippet om fællesskabsbestemmelsens forrang ikke har nogen betydning for afgørelsen af dette spørgsmål.

63. Følgelig kan inden for rammerne af de retssystemer, som muliggør det, den nationale ret definere sådanne forhold på ny, hvis den bestemmelse, der har givet anledning til dem, efterfølgende anses for stridende mod en højere retsregel. For fællesskabsrettens synspunkt hverken kræver eller hindrer princippet om den fællesskabsretsstridige natio-

64. Det er imidlertid efter princippet om lighed mellem tilbagesøgning af skatter, der er betalt med urette, hvad enten kravet grundes på fællesskabsretten eller national ret, udelukket på dette spørgsmål at anvende andre løsninger end dem, som national ret anviser, når der foreligger en overtrædelse af dens bestemmelser. Såfremt en ændret definition af det tidligere retsforhold (som efter at have været et afgiftsforhold nu blot er et almindeligt borgerligt retsforhold, der er omfattet af den borgerlige rets regler), med andre ord var en nødvendig følge af en national afgiftsbestemmelses uforenelighed med den højere nationale retsregel — f.eks. en grundlovsregel — måtte dette også blive følgen, når den nationale bestemmelse var uforenelig med fællesskabsretten ²⁷.

65. Efter de oplysninger, der foreligger i nærværende sag, forholder det sig tilsyneladende ikke således i det italienske tilfælde. Som omtalt i mit forslag til afgørelse i

²⁷ — Kommissionen var inde herpå i sit indlæg i Edis-sagen, hvor den foreslog en omformulering af den forelæggende rets spørgsmål. Jf. herved punkt 51 ff. i mit forslag til afgørelse i denne sag.

- Edis-sagen (punkt 58-64) går Corte di cassazione's praksis²⁸ ud på følgende:
- Domme, hvorved Corte costituzionale erklærer bestemmelser forfatningsstridige, har samme gyldighed som love, og ophæver derfor disse bestemmelser med virkning ex tunc i den forstand, at de ikke længere kan anvendes på endnu bestående retsforhold, men disse afgørelser berører ikke allerede ophørte retsforhold, dvs. retsforhold, der har udtømt deres virkninger og ikke længere kan røres.
 - I det konkrete tilfælde har disse domme ikke virkninger for sådanne afgiftsforhold, der af forskellige grunde må anses for ophørt. Blandt disse grunde kan være, at der findes en tidligere retsafgørelse, at en afgiftsbetaling er blevet endelig (fordi den ikke er bestridt, eller fordi en sag vedrørende den ikke har givet positivt resultat), eller endvidere fordi forældelses- eller præklusionsfristen ifølge bestemmelserne er udløbet.
 - Der kan følgelig ikke røres ved betalinger, der er sket i medfør af afgiftsbestemmelser, der er erklæret forfatningsstridige, når de afgiftspligtige, der har foretaget dem, har ladet det pågældende retsforhold fæste sig.
 - Udtrykkeligt forkastes må den opfattelse, hvorefter afgiftspligten som følge af den tilbagevirkende kraft af forfatningsstridigheden har været ikke eksisterende fra begyndelsen, og den almindelige bestemmelse om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld (dvs. artikel 2033 i codice civile) derfor har direkte og umiddelbar virkning, således at søgsmålsretten kan udøves uanset reglerne om anfægtelse af betaling af afgifter og uanset de i afgiftsbestemmelserne fastsatte præklusive frister.
 - Som konklusion må man betragte det synspunkt som ugrundet, at man i disse tilfælde (og selv om man antager, at en gyldig afgiftspligt er indtrådt fra først af eller senere) må anvende den i codice civile omhandlede ret til tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld, i stedet for de særlige både materielle og processuelle regler, der gælder i retssager vedrørende skatter og afgifter.

66. Det ser således ikke ud til, at anvendelsen af den italienske retsordens bestemmelser, som den er kommet til udtryk i de højeste italienske instansers praksis på dette område, indebærer en forskellig behandling af virkningerne af en konstatering af en afgiftslovs uforenelighed med fællesskabsretten og virkningerne af en konstatering af samme lovs forfatningsstridighed af rent internretlige grunde.

28 — Dom nr. 2876 af 9.6.1989 og dom nr. 5731 af 21.6.1996.

Forslag til afgørelse

67. Jeg foreslår følgelig Domstolen at besvare det præjudicielle spørgsmål fra Pretura di Roma på følgende måde:

»En national ret, der som led i udøvelsen af sin kompetence skal anvende fællesskabsretlige bestemmelser, er forpligtet til at sikre fællesskabsrettens fulde gennemslagskraft og må herved i givet fald undlade at anvende bestemmelser i national lovgivning, der strider mod fællesskabsretten. Når der ved en national lovgivning er blevet indført en afgift, som er uforenelig med et direktiv, således at denne nationale lovgivning ikke må anvendes, hverken hindrer eller kræver fællesskabsretten en bestemt definition eller en ændret definition af allerede eksisterende retsforhold, der er opstået på grundlag af den pågældende nationale bestemmelse.«