

DOMSTOLENS DOM

22. oktober 1998 ^{*}

I de forenede sager C-10/97 — C-22/97,

angående anmodninger, som Pretura circondariale di Roma (Italien) i medfør af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i de for nævnte ret verserende sager,

Ministero delle Finanze

mod

IN. CO. GE.'90 Srl (sag C-10/97),

Idelgard Srl (sag C-11/97),

Iris'90 Srl (sag C-12/97),

Camed Srl (sag C-13/97),

Pomezia Progetti Appalti Srl (PPA) (sag C-14/97),

^{*} Processprog: italiensk.

Edilcam Srl (sag C-15/97),

A. Cecchini & C. Srl (sag C-16/97),

EMO Srl (sag C-17/97),

Emoda Srl (sag C-18/97),

Sappesi Srl (sag C-19/97),

Ing. Luigi Martini Srl (sag C-20/97),

Giacomo Srl (sag C-21/97),

Mafar Srl (sag C-22/97),

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende virkningerne i national ret af en national afgiftsordnings ulovlighed efter fællesskabsretten,

har

DOMSTOLEN

sammensat af præsidenten, G. C. Rodríguez Iglesias, afdelingsformændene P. J. G. Kapteyn, J.-P. Puissochet (refererende dommer), G. Hirsch og P. Jann samt dommerne G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, D. A. O. Edward, H. Ragnemalm, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen og K. M. Ioannou,

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer
justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- den italienske regering ved afdelingschef, professor Umberto Leanza, Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget, bistået af statens advokat, Francesca Quadri
- den franske regering ved kontorchef Kareen Rispal-Bellanger og ekspeditionssekretær Gautier Mignot, begge Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtigede
- Det Forenede Kongeriges regering først ved Lindsay Nicoll, Treasury Solicitor's Department, som befuldmægtiget, bistået af barrister Rhodri Thompson, og dernæst ved Stephanie Ridley, Treasury Solicitor's Department, som befuldmægtiget, bistået af Rhodri Thompson
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Enrico Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der er afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 19. marts 1998 af IN. CO. GE.'90 Srl, Idelgard Srl, Iris'90 Srl og Sappesi Srl ved advokat Gianni Manca, Rom, af den italienske regering ved statens advokat, Ivo M. Braguglia, af den franske regering ved Gautier Mignot, af Det Forenede Kongeriges regering ved Rhodri Thompson og af Kommissionen ved Enrico Traversa,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 14. maj 1998,

afsagt følgende

Dom

- 1 Ved tretten kendelser af 17. december 1996, indgået til Domstolen den 16. januar 1997, har Pretura circondariale di Roma i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt Domstolen et præjudicielt spørgsmål vedrørende virkningerne i national ret af en national afgiftsordnings ulovlighed efter fællesskabsretten.
- 2 Spørgsmålet er blevet rejst under sager mellem det italienske finansministerium og IN. CO. GE.'90 samt tolv andre anpartsselskaber (herefter »IN. CO. GE.'90 m.fl.«), der vedrører de nærmere regler for tilbagebetaling af et gebyr (»tassa di concessione governativa«, herefter »gebyret«), der er betalt for registrering af selskaberne i selskabsregistret.
- 3 Gebyret blev indført ved dekret nr. 641 af 26. oktober 1972 fra republikkens præsident (GURI nr. 292 af 11.11.1972, supplement nr. 3, herefter »dekret nr. 641/72«). Gebyret, der skal betales ved registrering af selskabers stiftelsesdokument i registret, er blevet ændret flere gange, både med hensyn til beløbsstørrelse og til, hvor hyppigt det opkræves.
- 4 Gebyret blev således først væsentligt forhøjet ved lovdekret nr. 853 af 19. december 1984 (GURI nr. 347 af 19.12.1984), omdannet til lov ved lov nr. 17 af 17. februar 1985 (GURI nr. 41a af 17.2.1985), hvorved det bestemtes, at gebyret for fremtiden ikke blot skulle erlægges ved registrering af et selskabs stiftelsesdokument i

registret, men at det også skulle betales den 30. juni hvert år derefter. Dernæst blev gebyret størrelse ændret igen i 1988 og 1989. I 1989 blev det fastsat til 12 mio. ITL for aktieselskaber og kommanditaktieselskaber, 3,5 mio. ITL for anpartsselskaber og 500 000 ITL for andre selskaber.

- 5 Ved dom af 20. april 1993, forenede sager C-71/91 og C-178/91, Ponente Carni og Cispadana Costruzioni (Sml. I, s. 1915), fastslog Domstolen vedrørende gebyret, at artikel 10 i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405) skal fortolkes således, at den — medmindre andet følger af undtagelsesbestemmelserne i artikel 12 — er til hinder for opkrævning af et årligt gebyr for registrering af kapitalselskaber, uanset om afgiftsprovenuet medgår til finansiering af den forvaltningsgren, der forestår førelsen af det register, som selskaberne registreres i. Domstolen fastslog endvidere, at artikel 12 i direktiv 69/335 skal fortolkes således, at afgifter, der har karakter af vederlag, jf. nævnte artikels stk. 1, litra e), kan være beløb, der opkræves som modydelse for lovpåbudte dispositioner i almenhedens interesse, som f.eks. registrering af kapitalselskaber. Beløbenes størrelse, der kan variere efter selskabsformen, skal beregnes på grundlag af de med dispositionen forbundne omkostninger, der skønsmæssigt vil kunne fastsættes til et bestemt beløb.
- 6 Efter afsigelsen af denne dom blev gebyret ved lovdekret nr. 331 af 30. august 1993 (GURI nr. 203 af 30.8.1993), omdannet til lov ved lov nr. 427 af 29. oktober 1993 (GURI nr. 255 af 29.10.1993), nedsat til 500 000 ITL for alle selskaber, ligesom det ikke længere blev opkrævet hvert år.
- 7 IN. CO. GE.'90 m.fl. anlagde i henhold til artikel 633 ff. i codice di procedura civile (lov om borgerlig retspleje) sag ved Pretura circondariale di Roma med påstand om, at Finansministeriet pålagdes at tilbagebetale de beløb, som selskaberne havde betalt i gebyr i årene forud, og disse påstande blev taget til følge.

- 8 Finansministeriet har imidlertid gjort indsigelse mod de af Pretura di Roma udstedte betalingspålæg og har herved anført to grunde, for det første, at nævnte ret mangler kompetence i afgiftssager, og for det andet, at sagsøgernes krav på tilbagebetaling af gebyret er forældet, idet krav om tilbagebetaling efter artikel 13 i dekret nr. 641/72 kun kan fremsættes for beløb, der er indbetalt i de tre år forud for sagsøgernes indgivelse af klage.
- 9 Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at disse grunde skal lægges til grund eller forkastes under ét, idet de begge hænger sammen med, om tvisten i hovedsagen har karakter af en afgiftssag eller en almindelig borgerlig sag. Er der tale om en afgiftssag, mangler Pretura kompetence til at behandle sagen og kan derfor heller ikke tage stilling til forældelsesindsigelsen. Er sagen omvendt ikke en afgiftssag, men en sag efter den borgerlige rets regler om tilbagesøgning af beløb, der er erlagt med urette, har den forelæggende ret ikke blot kompetence til at behandle sagen, men desuden finder reglen om treårig forældelse i artikel 13 i dekret nr. 641/72 ikke anvendelse.
- 10 Pretura di Roma har i den forbindelse også nævnt, at Italiens Corte Suprema di cassazione (forenede afdelinger) i dom nr. 3458 af 23. februar 1996 nåede til det resultat, at tilbagebetaling af gebyret var omfattet af artikel 13, idet denne finder anvendelse på alle afgifter, der er betalt med urette, uanset grunden til den skete betaling.
- 11 Den forelæggende ret deler ikke denne opfattelse. Den har herved henvist til, at de nationale domstole efter Domstolens praksis skal undlade at anvende selv nyere modstridende bestemmelser i national lovgivning uden at være nødt til at anmode om eller afvente en forudgående ophævelse af disse bestemmelser ad lovgivningsvejen eller ved noget andet forfatningsmæssigt middel (dom af 4.6.1992, forenede sager C-13/91 og C-113/91, Debus, Sml. I, s. 3617). Det forhold, at den italienske lov om indførelse af gebyret i sin helhed er uanvendelig i det foreliggende tilfælde, medfører nødvendigvis, at retsforholdet mellem Finansministeriet og de sagsøgende selskaber vedrørende betalingen af de omtvistede beløb ikke længere har fiskal karakter. Beløbene blev opkrævet som en afgift, men denne afgift og dermed ethvert afgiftskrav for staten bestod ikke, og tilbagebetaling af dem henhører

derfor under de almindelige regler for tilbagesøgning af beløb, der er betalt med urette, med hensyn til hvilke codice civile's regler om tiårig forældelse finder anvendelse.

- 12 Pretura di Roma har på baggrund heraf udsat sagen og anmodet Domstolen om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

»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 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?»

Domstolens kompetence

- 13 Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at Domstolen mangler kompetence til at besvare spørgsmålet fra Pretura di Roma, for så vidt som dette vedrører fortolkningen af italiensk ret, men ikke fællesskabsretten. Det tilkommer nemlig 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 virkninger afføder for de retsundergivne (domme af 16.12.1976, sag 33/76, Rewe, Sml. s. 1989, og sag 45/76, Comet, Sml. s. 2043).

- 14 Det bemærkes herved, at efter Domstolens faste praksis er medlemsstaterne faktisk forpligtet til i den nationale retsorden at fastlægge, hvilke domstole der er kompetente i tvister, der vedrører borgernes af fællesskabsretten følgende rettigheder, idet det herved er forudsat, at medlemsstaterne er forpligtet til konkret at sikre, at disse rettigheder effektivt beskyttes. Når det er tilfældet, tilkommer det ikke Domstolen at medvirke ved afgørelsen af de kompetencespørgsmål, som den nærmere afgrænsning af visse på fællesskabsretten hvilende retspositioner nationalretligt kan give anledning til (dom af 9.7.1985, sag 179/84, Bozzetti, Sml. s. 2301, præmis 17, af 18.1.1996, sag C-446/93, SEIM, Sml. I, s. 73, præmis 32, og af 17.9.1997, sag C-54/96, Dorsch Consult, Sml. I, s. 4961, præmis 40).
- 15 Domstolen kan dog forsyne den nationale ret med de fortolkningsdata vedrørende fællesskabsretten, der kan bidrage til en løsning af det kompetencespørgsmål, den er stillet overfor (Bozzetti-dommen, a.st., præmis 18, og SEIM-dommen, a.st., præmis 33). Den kan herved eventuelt udlede de fællesskabsretlige elementer af ordlyden af det stillede spørgsmål og af de oplysninger, der er fremlagt af den nationale ret (jf. bl.a. dom af 4.12.1980, sag 54/80, Wilner, Sml. s. 3673, præmis 4).
- 16 Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at Pretura di Roma er i tvivl om, hvilke virkninger det har i national ret, at en national afgiftsordning er ulovlig efter fællesskabsretten. Den forelæggende ret er overbevist om, at de for den verserende tvister ikke har fiskal karakter, men efter italiensk ret henhører under de almindelige regler for tilbagesøgning af fejlagtigt erlagte beløb, hvorved den nationale ret går ud fra, at en sådan modstrid med fællesskabsretten medfører, at de pågældende nationale bestemmelser i det hele ikke skal anvendes, og at den omhandlede afgiftsordning mister enhver retlig betydning og således overhovedet ikke kan have fiskal karakter.
- 17 Heraf følger, at Domstolen er kompetent til at tage stilling til det præjudicielle spørgsmål.

Det præjudicielle spørgsmål

- 18 Kommissionen har anført, at Domstolen i dom af 9. marts 1978, sag 106/77, Simmenthal (Sml. s. 629), har fastslået, at de bestemmelser i traktaten og retsakter fra institutionerne, der har direkte gyldighed i forhold til medlemsstaternes nationale retssystem, ikke blot bevirker, at enhver modstridende bestemmelse i den eksisterende nationale lovgivning uden videre bliver uanvendelig, men også at nye nationale love ikke gyldigt kan udstedes i det omfang, de måtte være uforenelige med fællesskabsreglerne. Den udleder heraf, at en medlemsstat i det hele mangler kompetence til at vedtage afgiftsbestemmelser, der er i strid med fællesskabsretten, og at sådanne bestemmelser og den heraf følgende afgiftspligt skal antages ikke at foreligge.
- 19 Denne fortolkning kan ikke anerkendes.
- 20 Det bemærkes, at Domstolen i nævnte Simmenthal-dom bl.a. blev spurgt om, hvilken betydning det har for en fællesskabsretlig bestemmelses direkte virkning, at den bliver uforenelig med en senere bestemmelse i en medlemsstats lovgivning. Domstolen havde imidlertid allerede i sin tidligere praksis (jf. bl.a. dom af 5.7.1964, sag 6/64, Costa, Sml. 1954-1964, s. 531, org. ref.: Rec. s. 1141) fremhævet, at en medlemsstat ikke kan gøre en national — ældre eller yngre — bestemmelse gældende over for en hermed stridende fællesskabsretlig bestemmelse. Domstolen nåede således i nævnte Simmenthal-dom til det resultat, at enhver national ret inden for sin kompetence har pligt til at anvende fællesskabsretten fuldt ud og til at beskytte de rettigheder, som fællesskabsretten tillægger private, idet den skal undlade at anvende enhver modstridende bestemmelse i national lov, hvad enten denne er vedtaget før eller efter fællesskabsreglen (Simmenthal-dommen, a.st., præmis 21

og 24). Denne praksis er blevet bekræftet gentagne gange (jf. navnlig Debusdommen, a.st., præmis 32; dom af 2.8.1993, sag C-158/91, Levy, Sml. I, s. 4287, præmis 9, og af 5.3.1998, sag C-347/96, Solred, Sml. I, s. 937, præmis 30).

- 21 Modsat det af Kommissionen anførte, kan det ikke af Simmenthal-dommen udledes, at uoverensstemmelsen mellem fællesskabsretten og en senere vedtaget national retsregel medfører, at sidstnævnte regel må anses for ikke at foreligge. Når en sådan uoverensstemmelse foreligger, skal den nationale ret derimod undlade at anvende den nationale bestemmelse, men forpligtelsen hertil begrænser ikke de kompetente nationale retters beføjelse til blandt den nationale retsordens forskellige retsmidler at vælge dem, som er egnet til at beskytte de individuelle rettigheder, som følger af fællesskabsretten (jf. dom af 4.4.1968, sag 34/67, Lück, Sml. 1964-1968, s. 515, org. ref.: Rec. s. 359).
- 22 Tilbage står at afgøre, om undladelsen af, som en følge af en af Domstolen afsagt dom, at anvende en national lovgivning, hvorved der indføres en afgift, der er i strid med fællesskabsretten, indebærer, at denne afgift med tilbagevirkende gyldighed mister sin fiskale karakter, således at også det retsforhold mellem de nationale afgiftsmyndigheder og de afgiftspligtige selskaber, som udspringer af afgiftens opkrævning, mister sin fiskale karakter.
- 23 Efter fast retspraksis belyser og præciserer den fortolkning, som Domstolen giver en fællesskabsretlig regel under udøvelse af sin kompetence i henhold til traktatens artikel 177, i nødvendigt omfang betydningen og rækkevidden af den pågældende regel, således som den skal forstås og anvendes, henholdsvis burde have været forstået og anvendt fra sin ikrafttræden. Det følger heraf, at den således fortolkede regel kan og skal anvendes af retten endog i forbindelse med retsforhold, der er stiftet og består, før der afsiges dom vedrørende fortolkningsanmodningen, såfremt betingelserne for at forelægge en tvist om anvendelsen af den nævnte regel i øvrigt er opfyldt (dom af 27.3.1980, sag 61/79, Denkavit italiana, Sml. s. 1205, præmis 16, og af 2.12.1997, sag C-188/95, Fantask m.fl., Sml. I, s. 6783, præmis 37).

- 24 Efter samme retspraksis er en ret til at opnå tilbagebetaling af beløb opkrævet i strid med fællesskabsretten en virkning af og et supplement til de rettigheder, der er tillagt borgerne ved fællesskabsbestemmelserne, således som disse er fortolket af Domstolen. Medlemsstaten er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten (Fantask m.fl.-dommen, a.st., præmis 38).
- 25 Når der ikke er udstedt fællesskabsbestemmelser på området, kan denne tilbagesøgning imidlertid kun ske under iagttagelse af de materielle og formelle bestemmelser, der findes i de forskellige nationale lovgivninger, men disse kan ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret og må i intet tilfælde i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges ved fællesskabsretten (jf. bl.a. dom af 14.2.1995, sag C-312/93, Peterbroeck, Sml. I, s. 4599, præmis 12, og dom af 8.2.1996, sag C-212/94, FMC m.fl., Sml. I, s. 389, præmis 71).
- 26 De nationale domstoles pligt til at sikre, at en national afgift, der er opkrævet i strid med fællesskabsretten, tilbagebetales, skal således opfyldes efter den nationale lovgivning, idet det må påses, at de to i Domstolens praksis fastsatte betingelser er opfyldt. Fastlæggelsen af reglerne om tilbagesøgning og den definition, der i denne forbindelse må foretages af arten af retsforholdet mellem en medlemsstats afgiftsmyndigheder og selskaber i denne stat, når en sådan afgift opkræves, henhører derfor under national ret.
- 27 Det bemærkes i øvrigt, at efter Domstolens faste praksis, er fællesskabsretten således ikke til hinder for, at en medlemsstats lovgivning ud over en almindelig forældelsesfrist, der gælder for søgsmål med påstand om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld mellem private, indeholder særlige og mindre gunstige regler med hensyn til indgivelse af klager og anlæggelse af søgsmål med henblik på anfægtelse af gebyrer og andre former for afgifter (domme af 15.9.1998, sag C-231/96, Edis, Sml. I, s. 4951, præmis 37, og sag C-260/96, Spac, Sml. I, s. 4997, præmis 21).

- 28 Imidlertid mister den adgang, Domstolen hermed har anerkendt, til også at anvende sådanne særlige regler på krav om tilbagebetaling af skatter og afgifter, der er kendt fællesskabsretsstridige, enhver virkning, såfremt, som Kommissionen hævder det, uoverensstemmelsen mellem en national afgiftsordning og fællesskabsretten nødvendigvis medfører, at denne ordning ikke længere defineres som afgiftsordning, og at retsforholdet mellem de nationale afgiftsmyndigheder og de afgiftspligtige personer som følge af opkrævningen af den omhandlede afgift mister sin fiskale karakter.
- 29 Det forelagte spørgsmål skal derfor besvares således, at en national ret, som er forpligtet til at undlade at anvende en national lovgivning, hvorved der er indført en afgift, der er i strid med fællesskabsretten, principielt skal imødekomme krav om tilbagebetaling af denne afgift. Tilbagesøgningen skal ske på grundlag af den nationale rets bestemmelser, idet disse dog ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret og under ingen omstændigheder i praksis må gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges ved fællesskabsretten. En eventuel ændret definition af retsforholdet mellem en medlemsstats afgiftsmyndigheder og selskaber i den pågældende stat som følge af opkrævelsen af en national afgift, der senere er kendt fællesskabsretsstridig, henhører således under national ret.

Sagens omkostninger

- 30 De udgifter, der er afholdt af den italienske og den franske regering, af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

vedrørende det spørgsmål, der er forelagt af Pretura circondariale di Roma ved kendelser af 17. december 1996, for ret:

En national ret, som er forpligtet til at undlade at anvende en national lovgivning, hvorved der er indført en afgift, der er i strid med fællesskabsretten, skal principielt imødekomme krav om tilbagebetaling af denne afgift. Tilbagesøgningen skal ske på grundlag af den nationale rets bestemmelser, idet disse dog ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret og under ingen omstændigheder i praksis må gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges ved fællesskabsretten. En eventuel ændret definition af retsforholdet mellem en medlemsstats afgiftsmyndigheder og selskaber i den pågældende stat som følge af opkrævelsen af en national afgift, der senere er kendt fællesskabsretsstridig, henhører således under national ret.

Rodríguez Iglesias

Kapteyn

Puissochet

Hirsch

Jann

Mancini

Moitinho de Almeida

Gulmann

Murray

Edward

Ragnemalm

Sevón

Wathelet

Schintgen

Ioannou

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 22. oktober 1998.

R. Grass

G. C. Rodríguez Iglesias

Justitssekretær

Præsident