

heeft toegepast, is het uitvloeisel en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de gemeenschapsbepalingen die heffingen van gelijke werking als douanerechten respectievelijk discriminerende toepassing van binnenlandse belastingen verbieden. Terugbetaling kan weliswaar slechts worden gevorderd onder de materiële en formele voorwaarden die door de onderscheiden nationale wettelijke regelingen terzake zijn vastgesteld, doch deze mogen niet ongunstiger zijn dan die voor gelijksoortige nationale vorderingen en zij mogen niet van dien aard zijn, dat zij de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten praktisch onmogelijk maken.

3. Het gemeenschapsrecht verzet zich er niet tegen, dat het nationale recht de teruggaaf van onverschuldigd betaalde heffingen uitsluit wanneer dit tot een ongegronde verrijking van de rechthebbers zou leiden. Vanuit gemeenschapsrechtelijk oogpunt bestaat er dus geen bezwaar tegen, dat de rechter overeenkomstig zijn nationale recht rekening houdt met de mogelijkheid dat onverschuldigd betaalde heffingen in de prijs van de goederen zijn doorberekend en aldus op de kopers afgewenteld. Nationale wettelijke bepalingen die de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toe-

gepaste belastingen, rechten en heffingen uitsluiten, wanneer vaststaat dat degene die ze heeft moeten betalen, ze daadwerkelijk op anderen heeft afgewenteld, zijn dan ook in beginsel niet strijdig te achten met het gemeenschapsrecht.

4. Bewijsregels die tot gevolg hebben dat het praktisch onmogelijk of uiterst moeilijk wordt om terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen te verkrijgen, zijn onverenigbaar met het gemeenschapsrecht, ook wanneer de terugbetaling van de meeste of zelfs van alle in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste nationale belastingen, rechten en heffingen aan dezelfde restrictieve voorwaarden is onderworpen.

Dit geldt met name voor vermoedens of bewijsregels die de bewijslast, dat de onverschuldigd betaalde heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, bij de contribuabele leggen, of voor bijzondere beperkingen met betrekking tot de vorm van het te leveren bewijs, zoals de uitsluiting van alle niet-schriftelijke bewijsmiddelen. Is de onverenigbaarheid van de heffing met het gemeenschapsrecht eenmaal vastgesteld, dan moet de rechter vrij zijn in zijn beoordeling van de vraag of de fiscale last geheel of gedeeltelijk op anderen is afgewenteld.

In zaak 199/82,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de presidente istruttore van het Tribunale te Trento, in het aldaar aanhangig geding tussen

ADMINISTRATIE VAN DE STAATSFINANCIËN

en

SPA SAN GIORGIO, gevestigd te Milaan, exploitante van een melkfabriek te Locate Triulzi,

om een prejudiciële beslissing tot vaststelling van de verdragsbeginselen die gelden voor de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste nationale heffingen, en van de draagwijdte van verordening nr. 1430/79 van de Raad van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten (PB L 175 van 1979, blz. 1), in verband met nationale wettelijke bepalingen waarbij bepaalde voorwaarden worden gesteld voor de terugbetaling van onverschuldigd betaalde sanitaire keuringsrechten,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: J. Mertens de Wilmars, president, T. Koopmans, K. Bahlmann en Y. Galmot, kamerpresidenten, P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, O. Due en U. Everling, rechters,

advocaat-generaal: G. F. Mancini

griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

het navolgende

ARREST

De feiten

De feiten, het procesverloop en de krachtens artikel 20 van 's Hof's Statuut-EEG ingediende schriftelijke opmerkingen kunnen worden samengevat als volgt:

I — De feiten en het procesverloop

Bij artikel 32 van koninklijk besluit nr. 1265 van 27 juli 1934, houdende goedkeuring van de eenvormige tekst van de

sanitaire wetten (GURI nr.186 van 9. 8. 1934, gewoon supplement), werd in Italië een sanitaire keuring ingevoerd van dieren, vlees, produkten en resten van dierlijke herkomst en uitgevoerd vee.

Voor deze sanitaire keuring aan de landsgrenzen wordt van de importeurs en exporteurs een vast recht geheven, dat wordt berekend naar een aan de eenvoudige tekst gehecht tarief.

Dit tarief is herhaaldelijk gewijzigd en aangevuld, onder meer bij wet nr. 1239 van 30 december 1970 (GURI nr. 26 van 1. 2. 1970).

Bij beschikking nr. 163 van 19 december 1977 (GURI nr. 4 van 4. 1. 1978) heeft de Corte Costituzionale het enige artikel van wet nr. 1239 alsook het tarief van sanitaire keuringsrechten ongrondwettig verklaard voor zover daarin de heffing van die rechten werd voorzien voor de produkten bedoeld in de verordeningen van de Raad nrs. 804/68 van 27 juni 1968 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector melk en zuivelprodukten (PB L 148 van 1968, blz. 13), en 805/68 van 27 juni 1968 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector rundvlees (PB L 148 van 1968, blz. 24).

Met een beroep op deze beschikking heeft de vennootschap San Giorgio, die statutair is gevestigd te Milaan en te Locate Triulzi een melkfabriek exploiteert, voor het Tribunale te Trente terugbetaling gevorderd van de bedragen die zij tussen 1974 en 1977 had betaald ter zake van sanitaire keuringsrechten bij de invoer van zuivelprodukten uit Lid-Staten van de EEG.

In het kader van een procedure tot verkrijging van een rechterlijk bevel tot betaling gelastte de president van het Tribunale te Trente op 4 juni 1982 de Administratie van de Staatsfinanciën om aan San Giorgio een bedrag van LIT 65 160 585 terug te betalen; dit bevel tot betaling was uitvoerbaar bij voorraad.

De Administratie van de Staatsfinanciën deed verzet tegen het bevel tot betaling en verzocht op 16 juli 1982 om opschorting van de tenuitvoerlegging bij voorraad. Daartoe beriep zij zich op artikel 10 van besluitwet nr. 430 van 10 juli 1982 houdende bepalingen inzake de produktiebelasting, de belasting op het verkeer van aardolieprodukten, de directe belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde en de desbetreffende sancties (GURI nr. 190 van 13. 7. 1982).

Dit artikel heeft, zakelijk weergegeven, de volgende inhoud:

Degene die, ook vóór de inwerkingtreding van dit besluit, onverschuldigd invoerrechten, produktiebelastingen, verbruiksbelastingen of staatsrechten heeft betaald, heeft, behoudens feitelijke dwaling, geen recht op terugbetaling van de betaalde bedragen indien de last op enigerlei wijze is afgewenteld op derden.

Behoudens schriftelijk tegenbewijs wordt de last geacht te zijn afgewenteld telkens wanneer de goederen waarop de betaling betrekking heeft, zijn verkocht, ook na bewerking, verwerking, afwerking, assemblage of aanpassing.

De goederen worden geacht te zijn verkocht in de gevallen genoemd in artikel 53, eerste en tweede alinea, van besluit nr. 633 van de President van de Republiek van 26 oktober 1972.

De terugbetaling van bedragen die ter zake van de belasting over de toegevoegde waarde zijn voldaan, wordt uitsluitend beheerst door de bepalingen betreffende deze belasting.

De presidente istruttore van het Tribunale te Trente heeft bij beschikking van 23 juli 1982 de behandeling van de zaak geschorst en krachtens artikel 177 het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1. Ter verduidelijking en, eventueel, ter aanvulling van zijn rechtspraak, met name de arresten van 27 maart 1980 (zaak 61/79, Denkavit), 10 juli 1980 (zaak 811/79, Ariete) en 10 juli 1980 (zaak 826/79, Mireco), behage het Hof het volgende te preciseren:

a) Is een nationale wet die (in afwijking van de algemene bepalingen betreffende de terugvordering van het onverschuldigd betaalde) de terugbetaling van bepaalde rechten (waaronder met name rechten voor sanitaire keuringen), die als heffingen van gelijke werking als douanerechten onverschuldigd zijn betaald omdat zij in strijd zijn met het gemeenschapsrecht, afhankelijk stelt van het bewijs dat zij niet op derden zijn afgewenteld, doch die deze voorwaarde niet stelt voor de terugbetaling van alle andere onverschuldigd betaalde belastingen, rechten of heffingen, te beschouwen als discriminatoir en onverenigbaar met de beginselen van het gemeenschapsrecht? Is daarbij de omstandigheid van belang, dat de in genoemde wet bedoelde rechten in de praktijk enkel onverschuldigd zijn betaald omdat zij in strijd zijn met een gemeenschapsvoorschrift?

b) Wordt door het schriftelijke negatieve bewijs, dat krachtens bedoelde nationale wet de enige voorwaarde is voor de terugbetaling van onverschuldigd betaalde rechten, „de uitoefening van de rechten die de nationale rechters moeten handhaven, praktisch onmogelijk gemaakt?”

2. Is per 1 juli 1980, datum van inwerkingtreding van 's Raads verordening (EEG) nr. 1430/79 van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten, die volgens artikel 1, lid 2, van toepassing is op douanerechten en *heffingen van gelijke werking*, voor het eerst een gemeenschapsregeling ingevoerd die de terugbetaling van onverschuldigd betaalde rechten regelt zonder een uitzondering te maken voor het geval de last op andere rechtssubjecten is afgewenteld? Moet aan deze regeling de voorrang worden gegeven boven elke oudere dan wel jongere nationale wet?

De verwijzingsbeschikking is op 5 augustus 1982 ingeschreven ter griffie van het Hof.

Overeenkomstig artikel 20 van 's Hof's Statuut-EEG zijn schriftelijke opmerkingen ingediend, op 6 oktober 1982 door de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door S. Faibro, lid van haar juridische dienst; op 8 oktober 1982 door de vennootschap San Giorgio, vertegenwoordigd door N. Catalano, advocaat te Rome; en op 29 oktober 1982 door de regering van de Italiaanse Republiek, vertegenwoordigd door A. Squillante, hoofd van de dienst

diplomatieke geschillen, verdragen en wetgeving van het ministerie van Buitenlandse zaken, bijgestaan door S. Laporta, avvocato dello Stato.

Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en de advocaat-generaal gehoord, besloten zonder instructie tot de mondelinge behandeling over te gaan. Het heeft echter de Italiaanse regering en de Commissie verzocht schriftelijk enkele vragen te beantwoorden; aan dit verzoek is binnen de gestelde termijn voldaan.

Besluitwet nr. 430, die van kracht was op het moment waarop de president van het Tribunale te Trente besloot het Hof om een prejudiciële beslissing te vragen, is niet in wet omgezet, omdat het Huis van Afgevaardigden in zijn vergadering van 4 augustus 1982 vaststelde dat deze besluitwet niet noodzakelijk en dringend was en derhalve niet voldeed aan de voorwaarden voor de goedkeuring van besluitwetten overeenkomstig artikel 77, tweede alinea, van de Italiaanse grondwet.

De bepalingen van besluitwet nr. 430 werden bij wijzigingsvoorstel van de regering opgenomen in artikel 1 van het ontwerp tot omzetting in wet van besluitwet nr. 486 van 31 juli 1982, houdende dringende maatregelen met betrekking tot de belastingontvangsten; tot deze omzetting is het echter niet gekomen, doordat de beraadslagingen van het Huis van Afgevaardigden niet binnen de voorgeschreven termijn konden worden afgesloten.

In artikel 19 van besluitwet nr. 688 van 30 september 1982, houdende dringende maatregelen met betrekking tot de belastingontvangsten (GURI nr. 270 van 30. 9. 1982), zijn bepalingen opgenomen die nagenoeg identiek zijn met die van artikel 10 van besluitwet nr. 430.

Dit artikel heeft, zakelijk weergegeven, de volgende inhoud:

Enieder die, ook vóór de inwerkingtreding van dit besluit, onverschuldigd invoerrechten, produktiebelastingen, verbruiksbelastingen of staatsrechten heeft betaald, heeft recht op terugbetaling van de betaalde bedragen indien hij met schriftelijke bewijsstukken kan aantonen dat de last niet op enigerlei wijze op derden is afgewenteld, behoudens feitelijke dwaling.

Het in de voorgaande alinea bedoelde schriftelijke bewijs moet eveneens worden geleverd indien de goederen waarop de betaling betrekking heeft, na bewerking, verwerking, afwerking, assemblage of aanpassing zijn verkocht.

De goederen worden geacht te zijn verkocht in de gevallen genoemd in artikel 53, eerste en tweede alinea, van besluit nr. 633 van de President van de Republiek van 26 oktober 1972.

De terugbetaling van bedragen die ter zake van de belasting over de toegevoegde waarde zijn voldaan, wordt uitsluitend beheerst door de bepalingen betreffende deze belasting.

Besluitwet nr. 688 is omgezet in wet nr. 873 van 27 november 1982 (GURI nr. 328 van 29. 11. 1982).

II — Bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen

De vennootschap *San Giorgio* meent dat de aan het Hof voorgelegde vragen hun belang niet hebben verloren door de omstandigheid dat besluitwet nr. 430 niet in een wet is omgezet en is vervallen. In het kader van artikel 177 EEG-Verdrag doet

het Hof immers geen uitspraak over de verenigbaarheid van nationale bepalingen met het gemeenschapsrecht, doch beperkt het zich tot de uitlegging van communautaire voorschriften en beginselen, daarbij het aan de nationale rechter overlatend te bepalen of de nationale bepaling waarvan de beslissing in het bij hem aanhangige geding afhangt, verenigbaar is met de communautaire voorschriften en bepalingen nr. 688 overgenomen bepaling van besluitwet nr. 430 slechts op formele punten gewijzigd, zodat de aan het Hof voorgelegde vragen ook voor de nieuwe tekst hun belang volledig behouden.

De eerste vraag

a) Blijkens 's Hof's rechtspraak is een nationale bepaling betreffende de terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen, die rekening houdt met de mogelijkheid dat deze heffingen zijn afgewenteld, op zichzelf niet onverenigbaar met het gemeenschapsrecht; de voorwaarden waaronder terugbetaling plaatsvindt, mogen evenwel niet ongunstiger zijn dan die voor vergelijkbare nationale vorderingen en zij mogen de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde aan de justitiabelen toegekende rechten niet nagenoeg onmogelijk maken.

b) Met betrekking tot het geschil in het hoofdgeding behoeft het Hof deze rechtspraak slechts te bevestigen en te preciseren, dat de aan bepaalde heffingen, met uitsluiting van andere, voorbehouden behandeling discriminatoir is en dat de door het gemeenschapsrecht gewaarborgde bescherming volledig teniet wordt gedaan door de negatieve bewijslast die de justitiabele is opgelegd.

De omkering van de bewijslast met betrekking tot de afwenteling zou op zichzelf reeds onverenigbaar kunnen zijn met deze bescherming.

Het feit dat sommige onverschuldigd betaalde rechten niet mogen worden terugbetaald, verhindert in de praktijk enkel terugbetaling van rechten die als strijdig met het gemeenschapsrecht onverschuldigd zijn betaald; dit verbod is derhalve duidelijk discriminatoir. Bovendien wordt met dit verbod beoogd te verhinderen dat de declaratoire arresten van het Hof hun normale gevolgen hebben wanneer door 's Hof's precisering van de draagwijdte van eerder bestaande gemeenschapsvoorschriften duidelijk is geworden dat de in de nationale regeling voorziene rechten met het gemeenschapsrecht onverenigbaar en derhalve onwettig zijn.

De tweede vraag

a) Vooreerst moet worden vastgesteld of het geschil ten principale kan en moet worden beslist, niet met toepassing van nationaal recht, maar op basis van de nieuwe, bij verordening nr. 1430/79 ingevoerde gemeenschapsregeling.

Volgens het Italiaanse stelsel van overgangsrecht kan de nieuwe wet ook van toepassing zijn op een eerder ontstane rechtsbetrekking, mits deze nog niet volledig is uitgewerkt en het betrokken voorschrift niet het feit of de handeling die aan de rechtsbetrekking ten grondslag ligt, wil regelen, maar de gevolgen ervan.

In het onderhavige geval valt de toepassing van de sanitaire keuringsrechten, die wegens strijd met de beginselen van het gemeenschapsrecht onrechtmatig was, onder de oude wetgeving. Anders ligt het met de terugvordering van het onverschuldigd betaalde: het verzoek was ingediend, en op dat verzoek was beslist, nadat verordening nr. 1430/79 op 1 juli 1980 in werking was getreden. Over het verzoek tot terugbetaling van de onverschuldigd betaalde bedragen alsmede over het desbetreffende rechterlijk bevel moet derhalve overeenkomstig de een-vormige communautaire regeling worden beslist.

De toepasselijkheid van de bepalingen van verordening nr. 1430/79 brengt mee, dat de nationale bepalingen, althans die welke onverenigbaar zijn met de communautaire bepalingen, ingevolge het beginsel van de voorrang van het gemeenschapsrecht boven nationaal recht buiten toepassing moeten blijven.

b) In verband met de tweede vraag van het Tribunale te Trento moet ook worden vastgesteld, of verordening nr. 1430/79 toelaat dat de terugbetaling van onverschuldigd betaalde rechten afhankelijk wordt gesteld van de voorwaarde dat de last ervan door de „solvens”, die de vordering uit onverschuldigde betaling instelt, niet is afgewenteld.

Dienaangaande moet worden geconstateerd, dat in geen enkele bepaling van verordening nr. 1430/79 wordt gesproken van een eventuele afwenteling van de last en nog minder van de mogelijkheid om met die afwenteling rekening te houden bij de terugvordering van het onverschuldigd betaalde. In ieder geval kan een bepaling van dergelijke strekking geen rechtvaardiging vormen om ten op-

zichte van andere en andersoortige heffingen te discrimineren, en evenmin om de bescherming van de rechten die de door de onrechtmatige heffing geschon- den gemeenschapsregel aan eenieder toekent, illusoir te maken.

Volgens artikel 1, lid 1, stelt de verordening „de voorwaarden vast, waaronder de bevoegde autoriteiten terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten toestaan.” De terugbetaling mag dus niet afhankelijk worden gesteld van andere voorwaarden dan die welke in de verordening uitdrukkelijk worden genoemd.

Ingevolge artikel 2, lid 1, wordt tot terugbetaling of kwijtschelding van invoerrechten overgegaan indien „het geboekte bedrag van deze rechten betrekking heeft op goederen waarvoor geen enkele douaneschuld is ontstaan ...” Vanzelfsprekend kan een dergelijke schuld niet ontstaan uit een bepaling die verplicht tot een met een gemeenschapsvoorschrift onverenigbare betaling. De onverschuldigde betaling vormt een titel van terugbetaling.

Artikel 3 van de verordening regelt de terugbetaling of kwijtschelding van rechten die onder bijzondere omstandigheden — geen gevolg zijnde van een verzuim of voorwendselen van belanghebbende — zijn geheven. Indien een douaneschuld kon ontstaan op grond van een met het gemeenschapsrecht strijdige heffing, had de terugbetaling van aldus onverschuldigd betaalde bedragen in deze bepaling van de verordening moeten zijn geregeld.

Artikel 15 bepaalt uitdrukkelijk, dat terugbetaling slechts „wordt toegestaan aan de persoon die deze rechten heeft voldaan of gehouden is deze te voldoen

of aan personen die hem in zijn rechten en verplichtingen hebben opgevolgd." Op grond van deze beperking kan bij de terugbetaling van onrechtmatig geheven rechten geen rekening worden gehouden met een mogelijke afwenteling: indien het recht op terugbetaling wordt ontzegd aan degene die onverschuldigd heeft betaald, maar de last op een andere markt-deelnemer heeft afgewenteld, dan kan het niet worden geweigerd aan degene op wie de last is afgewenteld en die de terugbetaling ervan zou moeten kunnen verkrijgen. Artikel 15 van de verordening komt geheel overeen met het systeem dat tot 13 juli 1982 in Italië van kracht was en volgens hetwelk de „solvens" steeds recht had op terugbetaling van onverschuldigd betaalde bedragen, zelfs indien was aangetoond dat hij de last op een derde had afgewenteld, behoudens het recht van laatstgenoemde om op zijn beurt terugbetaling te vorderen van de „solvens", doch niet meer dan en pas nadat deze had terugontvangen.

Het postulaat van de voorrang van het gemeenschapsrecht boven iedere, ook jongere, bepaling van nationaal recht brengt mee, dat verordening nr. 1430/79 de voorschriften van alle nationale regelingen inzake de vorderingen tot terugbetaling van onrechtmatig geheven in- of uitvoerrechten volledig heeft vervangen, zeker indien de heffing onverschuldigd was wegens strijd met een beginsel van gemeenschapsrecht.

Het naast elkaar bestaan van nationale en communautaire voorschriften is in elk geval alleen toelaatbaar wanneer zij op geen enkel onderdeel met elkaar in strijd komen, hetgeen in casu evenwel niet het geval is.

Het verbod van heffingen van gelijke werking zou een dode letter blijven indien degenen die de dupe zijn van een inbreuk op beginselen van gemeenschapsrecht, niet het recht zouden hebben om van de betrokken nationale autoriteiten schadevergoeding te verlangen.

Het grondbeginsel van de douane-unie, waarop de gehele structuur van de Gemeenschap berust, zou op losse schroeven komen te staan indien de Lid-Staten door hen in het intracommunautaire handelsverkeer onrechtmatig geheven bedragen ter zake van heffingen van gelijke werking als douanerechten niet zouden moeten terugbetalen. Ook het Hof zou dan veel minder mogelijkheden hebben om concreet toezicht uit te oefenen op eventuele inbreuken van de Lid-Staten; de waakzaamheid van de particulieren, die bij de waarborging van hun rechten belang hebben, leidt immers tot een doeltreffende controle, naast die welke de artikelen 169 en 170 van de Commissie en de Lid-Staten verlangen.

De regering van de Italiaanse Republiek betwijfelt of het prejudiciële verzoek ontvankelijk is.

Volgens artikel 177 EEG-Verdrag moet een prejudiciële uitspraak van het Hof kunnen leiden tot een maatregel van de nationale rechterlijke instantie, die het karakter van een „beslissing" draagt; wanneer de in het hoofdgeding te treffen maatregel niet kan bijdragen tot de beslechting van het geschil, doet de daaraan voorafgaande beantwoording van een vraag van gemeenschapsrecht kennelijk niet terzake. Van een „prejudiciële" beslissing kan dan ook geen sprake zijn wanneer, zoals in casu, uit

het verzoek zelf reeds blijkt dat het niet van invloed kan zijn op het vonnis in de hoofdzaak. In het onderhavige geval heeft de presidente istruttore immers niet te vonnissen — dat behoort tot de competentie van de meervoudige kamer —, maar hij moet een maatregel nemen die geen „beslissing” is en evenmin definitief is.

Volgens artikel 177 EEG-Verdrag moet het verzoek om een prejudiciële beslissing afkomstig zijn van de rechter die in de betrokken zaak vonnis moet wijzen, in casu het Tribunale. Het Hof dient derhalve vast te stellen dat het verzoek niet naar de regel is gedaan.

Ten gronde

a) De bepaling waarop de eerste vraag van het Tribunale te Trente betrekking heeft (artikel 10 van besluitwet nr. 430 is nagenoeg letterlijk overgenomen in artikel 19 van besluitwet nr. 688) verschilt niet van artikel 4, lid 4, van de Franse middenwet 1981, en is gebaseerd op een ook in het recht van andere Lid-Staten bekend beginsel, namelijk dat terugbetaling van het onverschuldigd betaalde afhangt van het feit of de „solvens” schade heeft geleden, zulks ter voorkoming dat hij ongerechtvaardigd wordt verrijkt indien hij zonder meer terugbetaling zou kunnen verlangen.

b) Verordening nr. 1430/79 bevat geen bepalingen die van toepassing kunnen zijn op feiten, en in het bijzonder de teruggaaf van geboekte en betaalde douanerechten, die voor haar inwerkingtreding op 1 juli 1980 hebben plaatsgevonden. Aangezien het in het hoofdge-

ding om heffingen van gelijke werking gaat, die tussen 1974 en 1977 zijn betaald, moet worden vastgesteld dat geen enkele gemeenschapsregeling toepasselijk is. Het recht op terugbetaling van de heffingen wordt derhalve uitsluitend beheerst door het Italiaanse recht.

c) De algemene regeling inzake de vordering uit onverschuldigde betaling is neergelegd in artikel 2033 van het Italiaanse burgerlijk wetboek. Het feit dat artikel 19 van besluitwet nr. 688 aan de algemene regel derogeert, is een uitvloeisel van de wijze waarop artikel 2033 in de rechtspraak wordt uitgelegd.

Dit betekent echter niet, dat de bijzondere regel onverenigbaar zou zijn met het gemeenschapsrecht: dit kent niet het beginsel dat de terugbetaling aan degene die een douanelast onverschuldigd heeft betaald, niet mag worden geweigerd op grond dat de last is afgewenteld.

d) Uit 's Hofs rechtspraak inzake de terugbetaling van in strijd met artikel 13 EEG-Verdrag toegepaste heffingen van gelijke werking komen de volgende beginselen naar voren:

— wanneer een communautaire regeling ontbreekt, dient het interne recht van de Lid-Staten de terugbetaling te regelen van nationale heffingen die onrechtmatig, want in strijd met het gemeenschapsrecht, zijn geheven;

— de nationale regelingen mogen daartoe zekere voorwaarden stellen, mits deze voorwaarden niet ongunstiger zijn dan die voor soortgelijke gevallen en zij de uitoefening van door het gemeenschapsrecht verleende rechten niet praktisch onmogelijk maken;

— het gemeenschapsrecht verzet zich er niet tegen, dat de terugbetaling wordt beperkt in geval de onverschuldigd betaalde heffing door de contribuable in de prijzen is doorberekend en op de afnemers afgewenteld.

dat het verlangde schriftelijke bewijs dat de fiscale last niet op derden is afgewenteld, de uitoefening van het door de communautaire rechtsorde aan de particulieren verleende recht om verschoond te blijven van heffingen van gelijke werking als douanerechten, volkomen onverlet laat.

Uit het non-discriminatiebeginsel als uitgelegd door het Hof, volgt niet dat een bijzondere en van het communautaire recht afwijkende nationale regeling voor bepaalde sectoren onverenigbaar zou zijn met de communautaire rechtsorde. Een nationale regeling die hetzelfde gebied bestrijkt, maar waarbij voor het recht op terugbetaling onderscheid wordt gemaakt naar gelang de betaling op grond van nationale of op grond van communautaire bepalingen als onverschuldigd wordt beschouwd, zou echter wel onverenigbaar zijn met het gemeenschapsrecht. De voorwaarden die de nationale regeling voor de terugbetaling van douaneheffingen stelt, dienen voor het geval de betaling op grond van nationale voorschriften als onverschuldigd kan worden aangemerkt, dezelfde te zijn als voor het geval deze kwalificatie uit communautaire voorschriften voortvloeit.

De terugbetaling van douanerechten, produktie- en verbruiksbelastingen en staatsrechten is in artikel 19 van besluitwet nr. 688 op gelijke wijze geregeld. De regeling betreft een homogene materie en maakt wat de voorwaarden voor de terugbetaling van onrechtmatig geheven nationale heffingen betreft, geen onderscheid naar gelang zij in strijd zijn met nationale dan wel met communautaire voorschriften.

Met betrekking tot de voorwaarden voor terugbetaling moet worden vastgesteld,

Deze regeling past in het stelsel van andere nationale bepalingen, inzonderheid die inzake de tienjarige verjaringstermijn voor de terugvordering van het onverschuldigd betaalde en die volgens welke de boeken en boekhoudkundige bescheiden van de onderneming tien jaar lang moeten worden bewaard. Overlegging van de naar artikel 19 van besluitwet nr. 688 vereiste stukken kan derhalve niet op onoverkomelijke moeilijkheden stuiten.

e) De bij verordening nr. 1430/79 ingevoerde regeling geldt alleen voor gevallen waarin de onverschuldigde betaling voortkomt uit een rekenfout; dergelijke gevallen vallen niet onder artikel 19 van besluitwet nr. 688.

De *Commissie* heeft in hoofdzaak de volgende opmerkingen ingediend.

De eerste vraag

a) Het begrip „douanerechten bij invoer” omvat in de Italiaanse douanewetgeving alle rechten die de douane krachtens de ten tijde van de invoer van de goederen geldende wettelijke regelingen moet heffen, dus niet enkel de invoerrechten in de zin van het gemeenschap-

pelijk douanetarief, maar ook landbouw-heffingen en andere door communautaire verordeningen voorziene rechten bij invoer, heffingen van gelijke werking, accijnzen, monopolierechten, verbruiksbelasting, staatsrechten en alle andere geldelijke lasten die op het tijdstip van de invoer aan de landsgrens worden geheven.

Blijkens 's Hofs rechtspraak kunnen voor de directe of indirecte belastingen en, wat de indirecte belastingen betreft, zelfs voor de verbruiksbelastingen in ruime zin en de overige indirecte belastingen verschillende voorwaarden en modaliteiten bestaan. Bij artikel 10 van besluitwet nr. 430 zijn voor alle heffingen over het verbruik van goederen dezelfde voorwaarden voor terugbetaling vastgesteld.

De regels die bij de onderhavige regeling zijn vastgesteld voor de terugbetaling van heffingen van gelijke werking als douanerechten, zijn derhalve niet ongunstiger dan die voor andere binnenlandse belastingen.

b) Het schriftelijke bewijs dat de belaste goederen niet zijn verkocht, kan niet zo moeilijk te leveren zijn, dat de terugbetaling van nationale heffingen van gelijke werking daardoor praktisch onmogelijk wordt gemaakt, terwijl de terugbetaling van binnenlandse belastingen van hetzelfde type waarvoor andere voorwaarden gelden, wel mogelijk zou zijn. Het lijkt niet discriminerend om voor de terugbetaling van bepaalde soorten belastingen, anders dan voor die van andere,

een bepaald, zeer formeel bewijsmiddel (schriftelijk bewijs) te verlangen. In de praktijk lijkt het niet bijzonder moeilijk om te voldoen aan de verplichting schriftelijk te bewijzen dat de belaste goederen niet zijn verkocht: het volstaat aan te tonen dat de goederen, in een entrepot of opslagplaats, nog steeds ter beschikking van de importeur staan; het vermoeden dat de over bepaalde goederen geheven verbruiksbelastingen op andere marktdeelnemers zijn afgewenteld, berust overigens op de normale handelspraktijk.

c) De terugwerkende kracht van de bepaling in geding roept daarentegen meer twijfels op.

Op zichzelf is het stellig geoorloofd om aan een wet terugwerkende kracht toe te kennen, al neemt dit niet weg dat dit altijd uitzonderlijk is: in de regel werken wetten alleen voor de toekomst. In dergelijke gevallen zal de wetgever zich geplaatst zien voor een situatie die niet anders dan door middel van een wet met terugwerkende kracht kan worden geregeld. In casu valt moeilijk in te zien, wat de Italiaanse regering ertoe kan hebben bewogen dit type wetgeving te kiezen.

Het rechtszekerheidsbeginsel valt moeilijk te verenigen met de terugwerkende kracht van een wet die marktdeelnemers, die transacties hebben verricht op een moment waarop bepaalde rechtsregels nog niet bestonden, verplicht bepaalde bewijsvoorschriften na te komen ten einde terugbetaling te verkrijgen van onverschuldigd betaalde heffingen die zijn

voldaan op een tijdstip waarop geen bijzondere bewijsvoorschriften golden. Voor het slagen van een vordering uit onverschuldigde betaling heeft het burgerlijk wetboek nimmer een schriftelijk negatief bewijs verlangd.

Het is duidelijk dat het — op zichzelf niet discriminerende — bewijsvoorschrift tezamen met de gevolgen die aan de terugwerkende kracht van de wet zijn verbonden, met name in het geval van betrekkingen die al enkele jaren zijn uitgewerkt of althans beëindigd, een bepaalde groep marktdeelnemers, die niet zonder meer aan de nieuwe voorschriften van de wetgever kunnen voldoen, in ernstige moeilijkheden kan brengen. Zo gezien, gaat de nationale regeling verder dan de in 's Hofs rechtspraak gestelde eisen met betrekking tot de terugvordering van ter zake van heffingen van gelijke werking onverschuldigd betaalde bedragen.

De tweede vraag

Verordening nr. 1430/79 is van toepassing op rechten die vanaf 1 juli 1980 door de bevoegde autoriteiten zijn geboekt. De rechten waarop het hoofdgeding betrekking heeft, zijn evenwel op een eerder tijdstip gegeven.

Nationale rechten die als heffingen van gelijke werking zijn aan te merken, vallen echter niet binnen de werkingssfeer van verordening nr. 1430/79, ook niet sedert deze in werking is getreden. De verordening geldt immers alleen voor de in artikel 1 opgesomde in- en uitvoerrechten, dus voor communautaire rechten en heffingen. Zij is niet van toepassing op de terugbetaling van nationale heffingen en evenmin op gevallen waarin de nationale heffing onverenigbaar is verklaard met het gemeenschapsrecht.

De beantwoording van de gestelde vragen

De Commissie geeft in overweging, de vragen van het Tribunale te Trento te beantwoorden als volgt:

1. a) Een nationale wet die, in afwijking van de algemene bepalingen betreffende de terugvordering van het onverschuldigd betaalde, de terugbetaling van bepaalde rechten, waaronder met name sanitaire keuringsrechten die als heffingen van gelijke werking onverschuldigd zijn betaald omdat zij in strijd zijn met het gemeenschapsrecht, afhankelijk stelt van het bewijs dat zij niet op derden zijn afgewenteld, doch die deze voorwaarde niet stelt voor de terugbetaling van alle andere onverschuldigd betaalde belastingen, rechten of heffingen, kan op zichzelf niet in strijd worden geacht met de beginselen van het gemeenschapsrecht zoals uitgelegd door het Hof.
 - b) Het schriftelijke negatieve bewijs, dat krachtens bedoelde nationale wet de enige voorwaarde is voor de terugbetaling van onverschuldigd betaalde rechten, kan de uitoefening van de rechten die de nationale rechters moeten handhaven, praktisch onmogelijk maken of althans sterk bemoeilijken wanneer die bewijslast nog wordt verzwaard door de gevolgen van een wet met terugwerkende kracht.
- c)
2. Verordening nr. 1430/79 van 2 juli 1979 is niet van toepassing op de terugbetaling van heffingen van gelijke werking, die in strijd met het gemeen-

schapsrecht door een Lid-Staat in het intracommunautaire handelsverkeer zijn toegepast.

III — Mondelinge behandeling

Ter terechtzitting van 21 juni 1983 zijn mondelinge opmerkingen gemaakt en vragen van het Hof beantwoord door de vennootschap San Giorgio, vertegenwoordigd door N. Catalano, advocaat te Rome, de regering van de Italiaanse Republiek, vertegenwoordigd door S. Laporta, en de Commissie, vertegenwoordigd door G. Olmi, adjunct-directeur-generaal van haar juridische dienst.

Partijen hebben hoofdzakelijk hun schriftelijke opmerkingen verduidelijkt. De Commissie heeft evenwel haar schriftelijke opmerkingen over de eerste prejudiciële vraag op twee punten aangevuld en gewijzigd.

In de eerste plaats voert zij aan, dat volgens de rechtspraak van het Hof bij de terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen het verbod van discriminatie tussen ingevoerde en binnenlandse produkten in acht moet worden genomen; bijgevolg dient voor alle of althans

voor de meeste indirecte belastingen dezelfde behandeling te gelden. In dit verband lijkt het uiterst betwistbaar, dat artikel 10 van besluitwet nr. 430 betrekking heeft op een groep van belastingen, die hoofdzakelijk uit invoerrechten en -heffingen bestaat.

In de tweede plaats betoogt zij, dat de bewijsvoorschriften van de litigieuze regeling de administratie het recht lijken te geven om van de importeur die om terugbetaling van een onverschuldigd betaalde en volgens hem niet afgewentelde heffing verzoekt, het bewijs te verlangen, dat hij geen hogere verkoopprijs in rekening heeft gebracht dan wanneer geen heffing was toegepast, of dat hij niet in twee richtingen met de prijs heeft geschoven: eerst de heffing doorberekenen in de prijs en vervolgens eigener beweging een korting verlenen om de verkoop te vergemakkelijken. Een dergelijk negatief bewijs zou een „*probatio diabolica*” zijn en het recht van de onderneming op terugbetaling van de onverschuldigd betaalde heffing van iedere inhoud ontdoen.

De advocaat-generaal heeft ter terechtzitting van 27 september 1983 conclusie genomen.

In rechte

- 1 Bij beschikking van 23 juli 1982, ingekomen ten Hove op 5 augustus daaropvolgende, heeft de presidente istruttore van het Tribunale te Trento krachtens artikel 177 EEG-Verdrag enkele prejudiciële vragen gesteld met betrekking tot de beginselen van het EEG-Verdrag, die gelden voor de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen, alsmede over de uitlegging van verordening nr. 1430/79 van de Raad van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten (PB L 175 van 1979, blz. 1).

- 2 Blijkens de processtukken heeft de vennootschap San Giorgio, verzoekster in het hoofdgeding, van 1974 tot 1977 sanitaire keuringsrechten moeten betalen die in strijd met het gemeenschapsrecht werd geheven bij de invoer van zuivelprodukten uit Lid-Staten van de EEG.
- 3 Nadat San Giorgio voor het Tribunale te Trente terugbetaling van de betrokken bedragen had gevorderd, heeft de president van deze rechtbank, in het kader van een procedure tot verkrijging van een rechterlijk bevel tot betaling, de Administratie van de Staatsfinanciën gelast, een bedrag van LIT 65 160 585 aan San Giorgio terug te betalen, en machtiging verleend tot voorlopige tenuitvoerlegging van dit bevel.
- 4 De Administratie van de Staatsfinanciën deed verzet tegen het bevel van de president van het Tribunale en verzocht om opschorting van de tenuitvoerlegging ervan. Daartoe beriep zij zich op artikel 10 van besluitwet nr. 430 van 10 juli 1982, houdende bepalingen inzake de produktiebelasting, de belasting op het verkeer van aardolieprodukten, de directe belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde en de desbetreffende sancties (GURI nr. 190 van 13. 7. 1982). Dit artikel luidt als volgt:

„Degene die, ook vóór de inwerkingtreding van dit besluit, onverschuldigd invoerrechten, produktiebelastingen, verbruiksbelastingen of staatsrechten heeft betaald, heeft, behoudens feitelijke dwaling, geen recht op terugbetaling van de betaalde bedragen indien de last op enigerlei wijze is afgewenteld op derden.

Behoudens schriftelijk tegenbewijs wordt de last geacht te zijn afgewenteld telkens wanneer de goederen waarop de betaling betrekking heeft, zijn verkocht, ook na bewerking, verwerking, afwerking, assemblage of aanpassing.

...”

- 5 Nadat San Giorgio de verenigbaarheid van deze bepalingen met de beginse-len van het gemeenschapsrecht in twijfel had getrokken, heeft de president van het Tribunale, gelet op de „ernst” van de gemaakte opmerkingen en hun belang voor de beslissing op het verzoek om opschorting van de voorlopige tenuitvoerlegging, het Hof verzocht om een uitspraak over de volgende vragen:

1. Ter verduidelijking en, eventueel, ter aanvulling van zijn rechtspraak, met name de arresten van 27 maart 1980 (zaak 61/79, Denkavit), 10 juli 1980

(zaak 811/79, Ariete) en 10 juli 1980 (zaak 826/79, Mireco) behage het het Hof het volgende te preciseren:

a) Is een nationale wet die (in afwijking van de algemene bepalingen betreffende de terugvordering van het onverschuldigd betaalde) de terugbetaling van bepaalde rechten (waaronder met name rechten voor sanitaire keuringen), die als heffingen van gelijke werking als douanerechten onverschuldigd zijn betaald omdat zij in strijd zijn met het gemeenschapsrecht, afhankelijk stelt van het bewijs dat zij niet op derden zijn afgewenteld, doch die deze voorwaarde niet stelt voor de terugbetaling van alle andere onverschuldigd betaalde belastingen, rechten of heffingen, te beschouwen als discriminatoir en onverenigbaar met de beginselen van het gemeenschapsrecht? Is daarbij de omstandigheid van belang, dat de in genoemde wet bedoelde rechten in de praktijk enkel onverschuldigd zijn betaald omdat zij in strijd zijn met een gemeenschapsvoorschrift?

b) Wordt door het schriftelijke negatieve bewijs, dat krachtens bedoelde nationale wet de enige voorwaarde is voor de terugbetaling van onverschuldigd betaalde rechten, „de uitoefening van de rechten die de nationale rechters moeten handhaven, praktisch onmogelijk gemaakt”?

2. Is per 1 juli 1980, datum van inwerkingtreding van 's Raads verordening (EEG) nr. 1430/79 van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten, die volgens artikel 1, lid 2, van toepassing is op douanerechten en *heffingen van gelijke werking*, voor het eerst een gemeenschapsregeling ingevoerd die de terugbetaling van onverschuldigd betaalde rechten regelt zonder een uitzondering te maken voor het geval de last op andere rechtssubjecten is afgewenteld? Moet aan deze regeling de voorrang worden gegeven boven elke oudere dan wel jongere nationale wet?

6 Besluitwet nr. 430, die van kracht was toen de president van het Tribunale zich tot het Hof wendde, is niet in wet omgezet; nagenoeg dezelfde bepalingen als die van artikel 10 zijn later echter opgenomen in artikel 19 van besluitwet nr. 688 van 30 september 1982, houdende dringende maatregelen met betrekking tot de belastingontvangsten, omgezet in wet nr. 873 van 27 november 1982 (GURI nrs. 270 van 30. 9. 1982 en 328 van 29. 11. 1982). Deze bepaling luidt als volgt:

„Eenieder die, ook vóór de inwerkingtreding van dit besluit, onverschuldigd invoerrechten, produktiebelastingen, verbruiksbelastingen of staatsrechten heeft betaald, heeft recht op terugbetaling van de betaalde bedragen indien hij met schriftelijke bewijsstukken kan aantonen dat de last niet op enigerlei wijze op derden is afgewenteld, behoudens feitelijke dwaling.

Het in de voorgaande alinea bedoelde schriftelijke bewijs moet eveneens worden geleverd indien de goederen waarop de betaling betrekking heeft, na bewerking, verwerking, afwerking, assemblage of aanpassing zijn verkocht.

De ontvankelijkheid

- 7 De Italiaanse regering betwist de ontvankelijkheid van de vragen, die de president van het Tribunale tijdens de preliminaire fase van het geding aan het Hof heeft gesteld. Zij voert aan, dat in een procedure tot verkrijging van een rechterlijk bevel tot betaling een verzoek om een prejudiciële beslissing niet toelaatbaar is, omdat het in de tweede alinea van artikel 177 bedoelde vonnis niet door de „presidente istruttore” wordt gewezen, maar door het Tribunale als college.
- 8 Het Hof herinnert te dezen aan zijn vaste rechtspraak, volgens welke elke rechterlijke instantie van de Lid-Staten het recht heeft om zich krachtens artikel 177 tot het Hof te wenden, ongeacht de stand van het bij die rechterlijke instantie aanhangige geding en de aard van de door haar te geven beslissing (zie inzonderheid de arresten van 14. 12. 1971, zaak 43/71, *Politi*, *Jurispr.* 1971, blz. 1039; 21. 2. 1974, zaak 162/73, *Birra Dreher*, *Jurispr.* 1974, blz. 210; en 28. 6. 1978, zaak 70/77, *Simmenthal*, *Jurispr.* 1978, blz. 1453).
- 9 Op dit punt moet worden vastgesteld, dat zowel het bevel, door de president van het Tribunale gegeven in het kader van een procedure tot verkrijging van een rechterlijk bevel tot betaling, als de beslissing over een mogelijke opschorting van de tenuitvoerlegging van dat bevel na het door de Administratie van de Staatsfinanciën daartegen gedaan verzet, behoren tot de in artikel 177, tweede alinea, EEG-Verdrag bedoelde handelingen.
- 10 De preliminaire exceptie van de Italiaanse regering is mitsdien ongegrond.

De eerste vraag

- 11 Met de eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of een Lid-Staat de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste nationale heffingen afhankelijk kan stellen van het bewijs dat die heffingen niet op andere personen zijn afgewenteld,
- indien de terugbetaling afhangt van bewijsregels die de uitoefening van door de nationale rechter te handhaven rechten praktisch onmogelijk maken,
 - indien diezelfde restrictieve voorwaarden niet gelden voor de terugbetaling van alle andere onverschuldigd betaalde nationale belastingen, rechten of heffingen.
- 12 Daarentoe moet vooreerst worden opgemerkt, dat het recht op terugbetaling van heffingen die een Lid-Staat in strijd met het gemeenschapsrecht heeft toegepast, het uitvloeisel en het complement is van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de gemeenschapsbepalingen die heffingen van gelijke werking als douanerechten respectievelijk discriminerende toepassing van binnenlandse belastingen verbieden. Terugbetaling kan weliswaar slechts worden gevorderd onder de materiële en formele voorwaarden die door de onderscheiden nationale wettelijke regelingen terzake zijn vastgesteld, doch deze mogen volgens 's Hofs vaste rechtspraak niet ongunstiger zijn dan die voor gelijksoortige nationale vorderingen en zij mogen niet van dien aard zijn, dat zij de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten praktisch onmogelijk maken (zie de arresten van 16. 12. 1976, zaken 33/76, Rewe, en 45/76, Comet, Jurispr. 1976, blz. 1989 en 2043; 27. 2. 1980, zaak 68/79, Just, Jurispr. 1980, blz. 501; 27. 3. 1980, zaak 61/79, Denavit italiana, ibid., blz. 1205; en 10. 7. 1980, zaken 811/79, Ariete, en 826/79, Mireco, ibid., blz. 2545 en 2559; de laatste drie beslissingen werden door de verwijzende rechter aangehaald).
- 13 Gelijk het Hof in eerdere uitspraken eveneens heeft erkend — met name in voornoemd arrest van 27 februari 1980 (Just) —, verzet het gemeenschapsrecht zich er echter niet tegen, dat het nationale recht de teruggaaf van onverschuldigd betaalde heffingen uitsluit wanneer dit tot een ongegronde verrijking van de rechthebbende zou leiden. Vanuit gemeenschapsrechtelijk

oogpunt bestaat er dus geen bezwaar tegen, dat de rechter overeenkomstig zijn nationale recht rekening houdt met de mogelijkheid dat onverschuldigd betaalde heffingen in de prijs van de goederen zijn doorberekend en aldus op de kopers afgewenteld. Nationale wettelijke bepalingen die de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste belastingen, rechten en heffingen uitsluiten, wanneer vaststaat dat degene die ze heeft moeten betalen, ze daadwerkelijk op anderen heeft afgewenteld, zijn dan ook in beginsel niet strijdig te achten met het gemeenschapsrecht.

- 14 Bewijsregels die tot gevolg hebben dat het praktisch onmogelijk of uiterst moeilijk wordt om terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen te verkrijgen, zouden daarentegen wel met het gemeenschapsrecht onverenigbaar zijn. Dit geldt met name voor vermoedens of bewijsregels die de bewijslast, dat de onverschuldigd betaalde heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, bij de contribuabele leggen, of voor bijzondere beperkingen met betrekking tot de vorm van het te leveren bewijs, zoals de uitsluiting van alle niet-schriftelijke bewijsmiddelen. Is de onverenigbaarheid van de heffing met het gemeenschapsrecht eenmaal vastgesteld, dan moet de rechter vrij zijn in zijn beoordeling van de vraag of de fiscale last geheel of gedeeltelijk op anderen is afgewenteld.
- 15 In een op vrije mededinging gebaseerde markteconomie blijft bij de vraag of en in hoeverre een aan de importeur opgelegde fiscale last daadwerkelijk op de opvolgende schakels in de economische kringloop is afgewenteld, steeds enige onzekerheid bestaan die niet systematisch mag worden aangerekend aan degene die een met het gemeenschapsrecht strijdige heffing heeft moeten betalen.
- 16 Voorts vraagt de nationale rechter het Hof, of een restrictieve regeling voor de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen verenigbaar is met de beginselen van het EEG-Verdrag, wanneer zij niet op dezelfde wijze wordt toegepast ten aanzien van alle andere nationale belastingen, rechten en heffingen. In dit verband verwijst hij naar de arresten waarin het Hof, na te hebben vastgesteld dat de betwisting van onwettig opgeëiste of de terugvordering van onverschuldigd betaalde heffingen in de Lid-Staten en zelfs in een en dezelfde Lid-Staat voor de onderscheiden soorten belastingen en heffingen verschillend is geregeld (zie met name het arrest-Denkavit italiana van 27. 3. 1980), heeft beklemtoond dat de justitiabe-

len die zich op aan het gemeenschapsrecht ontleende rechten beroepen, niet minder gunstig mogen worden behandeld dan degenen die soortgelijke, op het nationale recht gebaseerde aanspraken doen gelden.

- 17 In dit verband moet worden gepreciseerd, dat het door het Hof geformuleerde non-discriminatievereiste niet mag worden opgevat als zou het een rechtvaardiging opleveren voor wettelijke voorschriften die de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen praktisch onmogelijk maken, zolang contribuabelen die soortgelijke bezwaren doen gelden wegens miskennen van het nationale belastingrecht, maar dezelfde behandeling ten deel valt. De omstandigheid dat een met het gemeenschapsrecht onverenigbaar verklaarde bewijsregeling ingevolge wetsbepaling eveneens geldt met betrekking tot de meeste of zelfs alle nationale belastingen, rechten en heffingen, is dus geen grond om de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste heffingen te weigeren.
- 18 Mitsdien moet op de eerste vraag worden geantwoord, dat een Lid-Staat de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht toegepaste nationale heffingen niet afhankelijk mag stellen van het bewijs dat die heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, indien dat bewijs moet worden geleverd volgens regels die de uitoefening van het recht praktisch onmogelijk maken; dit geldt ook wanneer voor de terugbetaling van andere, in strijd met het nationale recht geheven belastingen, rechten of heffingen dezelfde restrictieve voorwaarden gelden.

Tweede vraag

- 19 In de tweede plaats wordt gevraagd, of voor de met de eerste vraag opgeworpen problemen een oplossing kan worden gevonden in verordening nr. 1430/79 van de Raad van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten (PB L 175 van 1979, blz. 1).
- 20 Het Hof wil de nationale rechter erop wijzen, dat deze verordening, die de terugbetaling of kwijtschelding van ten onrechte geheven in- of uitvoerrechten

ten regelt, volgens artikel 1, lid 2, enkel van toepassing is op de rechten, belastingen en heffingen, die in het kader van bepaalde gemeenschapsregelingen zijn vastgesteld en door de Lid-Staten voor rekening van de Gemeenschap worden geïnd. Als zodanig is de verordening niet van toepassing op nationale rechten, belastingen en heffingen, die eventueel in strijd met het gemeenschapsrecht zijn opgesteld.

- 21 De verordening beoogt dus wel de teruggaaf te verzekeren van onverschuldigd betaalde communautaire lasten en stelt te dien einde een bijzondere procedure in, doch zij is niet van toepassing op de terugbetaling van nationale heffingen.

Kosten

- 22 De kosten door de regering van de Italiaanse Republiek en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening hunner opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE,

uitspraak doende op de door de presidente istruttore van het Tribunale te Trento bij beschikking van 23 juli 1982 gestelde vragen,

verklaart voor recht:

Een Lid-Staat mag de terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht geheven nationale heffingen niet afhankelijk stellen van het bewijs dat die heffingen niet op anderen zijn afgewenteld, indien dat bewijs moet worden geleverd volgens regels die de uitoefening van het recht praktisch onmogelijk maken, en dit zelfs in het geval dat voor de terug-

betaling van andere, in strijd met het nationale recht geheven belastingen, rechten of heffingen dezelfde restrictieve voorwaarden gelden.

Mertens de Wilmars	Koopmans	Bahlmann	Galmot
Pescatore	Mackenzie Stuart	O'Keeffe	Due
			Everling

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 9 november 1983.

De griffier

voor deze

H. A. Rühl

Hoofdadministrateur

De president

J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIE VAN DE ADVOCaat-GENERAAL
G. F. MANCINI
VAN 27 SEPTEMBER 1983 ¹

*Mijnheer de President
mijne heren Rechters,*

1. De onderhavige zaak betreft een bijzonder aspect van de regeling inzake de terugvordering van door de nationale autoriteiten in strijd met het gemeenschapsrecht geheven rechten bij invoer. Volgens 's Hof's vaste rechtspraak staat het, bij gebreke van een specifieke gemeenschapsregeling terzake, aan de Lid-Staten om de voorwaarden voor die terugvordering vast te stellen; aan hun bevoegdheid zijn evenwel grenzen gesteld,

die het Hof sinds het arrest-Just (arrest van 27. 2. 1980, zaak 68/79, Jurispr. 1980, blz. 501) gelegen ziet in het discriminatieverbod en in de verplichting, de daadwerkelijke uitoefening van het recht op terugbetaling — dat, ik zou het willen beklemtonen, van communautaire oorsprong is — te verzekeren. Thans wordt het Hof gevraagd vast te stellen, of een nationale regeling volgens welke de *solvens* slechts aanspraak kan maken op terugbetaling indien hij het schriftelijke bewijs levert, dat hij de uit het onrechtmatig geheven recht voortvloeiende last niet

1. — Vertaald uit het Italiaans.