

DOUNIAS

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 3 februari 2000 *

I mål C-228/98,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG), från Symvoulío tis Epikrateias (Grekland), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Charalampos Dounias

och

Ypourgou Oikonomikon,

angående tolkningen av artiklarna 30 och 95 i EG-fördraget (nu artiklarna 28 EG och 90 EG i ändrad lydelse) samt av bestämmelserna i rådets förordning (EEG) nr 1224/80 av den 28 maj 1980 om tullvärdet på varor (EGT L 134, s. 1),

* Rättegångsspråk: grekiska.

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av ordföranden på andra avdelningen R. Schintgen, tillförordnad ordförande på sjätte avdelningen, samt domarna G. Hirsch och H. Ragnemalm (referent),

generaladvokat: F.G. Jacobs,

justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- C. Dounias, genom advokaten C. Synodinos, Aten,

- Greklands regering, genom biträdande juridiske rådgivaren P. Mylonopoulos, utrikesministeriets särskilda rättstjänst — avdelningen för gemenskapsrätt, och biträdande juridiske rådgivaren M. Apessos, statens rättsliga råd, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska unionens råd, genom rådgivaren M.C. Giorgi och D. Zachariou, båda rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom juridiske rådgivaren D. Gouloussis och E. Traversa, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 22 juni 1999 av: C. Dounias, företräd av C. Synodinos, Greklands regering, företräd av M. Apossos, rådet, företrätt av M.C. Giorgi och rådgivaren M. Vitsentzatos, rättstjänsten, i egenskap av ombud, och kommissionen, företräd av D. Gouloussis,

och efter att den 23 september 1999 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Symvoulio tis Epikrateias (högsta förvaltningsdomstolen i Grekland) har genom beslut av den 6 april 1998, som inkom till domstolen den 26 juni samma år, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG) ställt sju frågor om tolkningen av artiklarna 30 och 95 i EG-fördraget (nu artiklarna 28 EG och 90 EG i ändrad lydelse) samt av bestämmelserna i rådets förordning (EEG) nr 1224/80 av den 28 maj 1980 om tullvärdet på varor (EGT L 134, s. 1).
- 2 Frågorna har uppkommit inom ramen för en talan om skadestånd som C. Dounias väckt mot Republiken Grekland, genom vilken han har yrkat ersättning för den skada han påstår sig ha lidit till följd av att de behöriga grekiska myndigheterna, i strid med gemenskapsrätten, har fastställt ett högre marknadsvärde för de fotokopieringsmaskiner som han importerat än det pris som anges på fakturorna.

De gemenskapsrättsliga bestämmelserna

- 3 I artikel 3.1 i förordning nr 1224/80 föreskrivs, under vissa villkor som saknar relevans i målet vid den nationella domstolen, följande:

”Tullvärdet för importerade varor, som fastställs med tillämpning av denna artikel, motsvarar transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt har betalats eller som skall betalas för varorna när de säljs för export till gemenskapens tullområde, efter justering i enlighet med artikel 8...”

- 4 I artikel 8.1 i samma förordning föreskrivs följande:

”För att fastställa tullvärdet med tillämpning av artikel 3 skall till det pris som faktiskt har betalats eller som skall betalas för importerade varor läggas

- a) följande poster, i den utsträckning de skall betalas av köparen men inte har inkluderats i det pris som faktiskt har betalats eller som skall betalas för varorna:

i) provision och courtage, med undantag för inköpsprovision,

ii) kostnaden för behållare som i tullhänseende skall behandlas som en del av själva varan,

- iii) förpackningskostnaden, inklusive såväl arbets- som materialkostnaden,
- b) värdet, fördelat på vederbörligt sätt, av varor och tjänster som omnämns nedan, om de har tillhandahållits direkt eller indirekt av köparen utan kostnad eller till nedsatt pris för användning i samband med tillverkning och försäljning för export av de importerade varorna, i den utsträckning detta värde inte ingår i det pris som faktiskt har betalats eller som skall betalas:
- i) material, komponenter, delar och liknande artiklar som ingår i de importerade varorna,
 - ii) verktyg, matriser, formar och liknande föremål som använts vid tillverkningen av de importerade varorna,
 - iii) material som förbrukats vid tillverkningen av de importerade varorna,
 - iv) tekniska arbeten, teknisk planering, konstnärlig utformning och design, planer och skisser som genomförts utanför gemenskapen och som varit nödvändiga för tillverkningen av de importerade varorna,
- c) licensavgifter och andra avgifter som köparen, direkt eller indirekt, är skyldig att erlägga på grund av ett försäljningsvillkor avseende de varor som skall värderas, i den utsträckning som dessa licensavgifter och andra avgifter inte inkluderats i det pris som har betalats eller som skall betalas,

d) värdet av varje del av varan vid varje återförsäljning, överlåtelse eller senare användning av de importerade varorna som direkt eller indirekt tillfaller säljaren,

e) i) transport- och försäkringskostnader för de importerade varorna

och

ii) lastnings- och hanteringskostnader med anknytning till transporten av de importerade varorna,

till och med den plats där varorna förs in i gemenskapens tullområde.”

5 I artikel 11 i förordning nr 1224/80 föreskrivs följande:

”Om det under förfarandet för fastställande av tullvärdet för importerade varor blir nödvändigt att skjuta upp det slutgiltiga fastställandet av detta värde, får importören ändå förfoga över varorna utan att de förtullats, under förutsättning att han, om så begärs, ställer tillräcklig säkerhet i form av borgen, pant eller annan lämplig säkerhet, som täcker den tull som varorna slutligen kan komma att påföras.”

De nationella bestämmelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen

Lag nr 1477/1984

- 6 Efter det att Republiken Grekland anslutit sig till gemenskaperna antogs lag nr 1477/1984 för att anpassa dess lagstiftning till principerna i artikel 95 i fördraget. I denna lag föreskrivs att vid beräkningen av vissa skatter och avgifter skall det skattepliktiga värdet för importerade varor fastställas med beaktande av tullvärdet för dessa varor, sådant som det fastställts med tillämpning av bestämmelserna i förordning nr 1224/80. De relevanta nationella bestämmelser som hänvisar till fastställandet av det skattepliktiga värdet av importerade varor återfinns i artiklarna 1, 2, 3 och 4 i nämnda lag.

- 7 De relevanta bestämmelserna i lag nr 1477/1984, enligt vad som angetts i de yttranden som kommissionen och den grekiska regeringen ingett, är följande:

Omsättningsskatten

- 8 I artikel 1 i lag nr 1477/1984, i vilken hänvisas till förordning nr 660/1937 om införande av en omsättningsskatt, föreskrivs att denna skatt skall påföras såväl inhemska som importerade varor enligt en skattesats som motsvarar en viss procentandel av det skattepliktiga värdet, som skall fastställas enligt nedan.

- 9 Vad gäller inhemska varor utgörs det skattepliktiga värde som ligger till grund för beräkningen av omsättningsskatten av bruttointäkterna från försäljningen av varor från industri- och hantverksföretag. De slutgiltiga försäljningspriserna erhålls genom att avdrag görs för de rabatter som köparen i förekommande fall

erhållit, för omsättningsskatten — om den ingår i försäljningspriset — samt för värdet av råvaror. I bruttointäkterna ingår räntor, bikostnader såsom kostnader för transport, placering, montering, lastning, hantering, etcetera, provision och courtage, värdet av de tjänster som tillhandahållits vid försäljningen, skatter förutom stämpelskatt samt avgifter i övrigt.

- 10 Vad gäller importerade varor utgörs det skattepliktiga värdet av tullvärdet, vilket beräknas i enlighet med bestämmelserna i förordning nr 1224/80, till vilket läggs de kostnader för försäljningsprovision, förpackning, transport och försäkring som uppkommit fram till den tidpunkt då varorna når sin första destinationsort inom landet, ränta på kapital, i förekommande fall import- och antidumpnings-tullar, skatter, förutom stämpelskatt, samt avgifter i övrigt.

Stämpelskatten

- 11 I artikel 2 i lag nr 1477/1984 föreskrivs att stämpelskatter avseende import av varor och avseende försäljning inom landet skall beräknas enligt samma skattesats.
- 12 Vad gäller försäljningen inom landet utgörs det skattepliktiga värdet av det sammanlagda försäljningspriset, det vill säga försäljningspriset med tillägg av de räntor avseende kreditförsäljning, tullar, skatter och avgifter i övrigt som köparen är skyldig att erlägga.
- 13 Vad gäller importerade varor utgörs det skattepliktiga värdet av tullvärdet, vilket beräknas i enlighet med bestämmelserna i förordning nr 1224/80, till vilket läggs de kostnader för försäljningsprovision, förpackning, transport och försäkring

som uppkommit fram till den tidpunkt då varorna når sin första destinationsort inom landet, ränta på kapital, i förekommande fall importtullar och antidumpningstullar, skatter förutom stämpelskatt, avgifter i övrigt samt omsättningsskatt.

Den särskilda konsumtionsskatten

- 14 I artikel 3 i lag nr 1477/1984 föreskrivs att den särskilda konsumtionsskatten påförs inhemska och importerade varor enligt samma skattesats.
- 15 Vad gäller inhemska varor utgörs det skattepliktiga värdet av försäljningspris som tillverkaren, konstruktören eller montören av sådana varor tillämpat, med uteslutande av alla andra kostnader, dock med reservation för vad som stadgas i artikel 5.2 i lag nr 1223/1981.
- 16 Vad gäller importerade varor utgörs det skattepliktiga värdet av tullvärdet, vilket beräknas i enlighet med bestämmelserna i förordning nr 1224/80, till vilket läggs de kostnader för försäljningsprovision, förpackning, transport och försäkring som uppkommit fram till den tidpunkt då varorna når sin första destinationsort inom landet, ränta på kapital och, i förekommande fall, tullar och antidumpnings- eller utjämningstullar.

Kontrollavgiften

- 17 Enligt den grekiska regeringen skall kontrollavgiften, som regleras genom artikel 4 i lag nr 1477/1984 och som påförs importerade varor, endast tas ut under en övergångsperiod. Den infördes efter det att Republiken Grekland

anslutit sig till gemenskaperna. Det skattepliktiga värdet utgörs av tullvärdet, vilket beräknas i enlighet med bestämmelserna i förordning nr 1224/80, till vilket läggs de kostnader för försäljningsprovision, förpackning, transport och försäkring som uppkommit fram till den tidpunkt då varorna når sin första destinationsort inom landet, ränta på kapital och, i förekommande fall, de importtullar som faktiskt erlagts.

- 18 Enligt akten om anslutningsvillkoren för Helleniska republiken samt om anpassning av fördragen (EGT L 291 1979, s. 17) får ytterligare avgifter, utöver dem som påförs inhemska varor, fortsatt påföras importerade varor under en övergångsperiod som avslutas den 1 januari 1986.

Lag nr 1642/1986

- 19 Lag nr 1642/1986 syftar till att genomföra bestämmelserna i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdes-skatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat det sjätte direktivet).

Förfaranderegler

- 20 I artikel 10 i lagen peri teloneiakou dasmologiou (kodifierande dekret av den 25/30 juli 1920 FEK A' 170, nedan kallad lagen om tulltaxan), i dess lydelse sedan den ersatts genom artikel 33 i lag nr 1805/1951 och kompletterats genom artikel 3 i förordning nr 2680/1953, föreskrivs att tullmyndigheten vid tullklareringen skall klassificera varor under relevant tullnummer. Om mottagaren av de importerade varorna anför klagomål skall tvisten underställas en kommission

som beslutar i första instans och därefter en högre kommission för klagomål rörande tullar.

- 21 Den hänskjutande domstolen har angett att den högre kommissionen för klagomål rörande tullar var behörig att slutligt avgöra de tvister som underställts den genom administrativa klagomål vid den tidpunkt då C. Dounias klagomål anhängiggjordes vid den.

- 22 I artikel 16 i lagen om tulltaxan, i dess lydelse efter det att den ersatts genom artikel 1 i lag nr 428/1943, föreskrivs att i fall av klagomål samt i övriga fall där säkerhet för betalning av tullar enligt gällande bestämmelser skall ställas skall varorna inte återlämnas till mottagaren, såvida denne inte till Tamion Parakatahikon kai Daneion (låne- och pantkassan) betalar den tull som tullmyndigheten krävt, vid vilket fall varorna återlämnas till honom sedan tre varuprover av den vara som utgör föremål för klagomålet har uttagits.

- 23 I artikel 49 i presidentdekret nr 341/1978 föreskrivs att parterna, om de önskar att deras uppgifter skall bekräftas av vittnen, är skyldiga att dessförinnan till den domare som är referent i målet inge vittnesmålen, vilka skall ha lämnats under ed inför en fredsdomare eller notarius publicus.

- 24 I artikel 50 i samma presidentdekret föreskrivs att domstolen i undantagsfall kan höra vittnen ex officio eller på begäran av en av parterna, förutom i sådana fall där vittnesbevisning är utesluten på grund av de rättsfrågor eller rättsliga förhållanden som berörs. Artiklarna 152—157 i taxeringsprocesslagen skall därvid tillämpas.

- 25 Enligt artikel 4 i lag nr 1406/1983 får parterna till förvaltningsdomstolen inte inge de vittnesmål som registrerats i enlighet med artikel 49 i presidentdekret nr 341/1978 i syfte att styrka sina uppgifter i mål angående skadeståndsansvar för staten. Förvaltningsdomstolen kan emellertid i undantagsfall, ex officio eller på begäran av en av parterna, besluta att vittnen skall höras.

De faktiska omständigheterna i målet vid den nationella domstolen

- 26 C. Dounias importerade i mars 1986 15 begagnade fotokopieringsmaskiner av olika modeller av märket Rank Xerox i syfte att sälja dem vidare, och i oktober 1986 ytterligare 165 fotokopieringsmaskiner samt 122 stativ för fotokopieringsmaskiner.
- 27 För de fotokopieringsmaskiner som först importerades, fastställde den avdelning vid ekonomiministeriet som är behörig att fastställa värdet av varor (nedan kallad DIPAE) ett högre marknadsvärde än det som angavs på fakturorna. För att komma i besittning av varorna betalade C. Dounias de skatter och avgifter som motsvarade det värde som därmed faststälts, samtidigt som han anförde klagomål till kommissionen i första instans för klagomål om tullar i Pireus och därefter till den högre kommissionen för klagomål om tullar. Den sistnämnda kommissionen gav honom delvis rätt och sänkte det fastställda värdet av varorna.
- 28 Vad gäller de varor som importerades vid det andra tillfället fastställde DIPAE på nytt ett marknadsvärde som var klart högre än det som angavs på fakturorna, vilket C. Dounias anförde klagomål mot. Den 21 april 1988 beslutade den högre kommissionen för klagomål om tullar att godkänna de priser som angavs på fakturorna.

29 Under mellantiden hade C. Dounias endast varit i stånd att betala en del av de skatter och avgifter som han krävts på avseende de varor som importerats vid det andra tillfället, närmare bestämt avseende 80 av 165 importerade fotokopieringsmaskiner, vilket innebar att han endast kunnat komma i besittning av ungefär hälften av apparaterna. Till följd av beslutet av den 21 april 1988 återbetalades, med ett belopp om 2 160 000 GRD, de överskjutande skatter och avgifter som utkrävts av honom. Den hänskjutande domstolen har emellertid angivit att C. Dounias inte har avhämtat 77 fotokopieringsmaskiner samt två stativ för fotokopieringsmaskiner.

30 C. Dounias väckte skadeståndstalan mot staten vid Dioikitiko Protodikeio Athinon (förvaltningsdomstol i första instans i Aten) och yrkade att han skulle tillerkännas ersättning för den skada han påstod sig ha lidit, närmare bestämt enligt följande:

- a) 2 019 000 GRD avseende lagringskostnader för de importerade maskinerna under det administrativa förfarandets gång,
- b) 11 270 000 GRD som C. Dounias skulle ha erhållit vid försäljningen av de maskiner han inte mottagit,
- c) 42 000 GRD avseende transportkostnader,
- d) 2 800 000 GRD avseende åsamkade förluster,
- e) 1 113 000 GRD avseende psykiatrisk behandling,

- f) 2 000 000 GRD avseende ideell skada,
- g) 5 000 000 GRD avseende att han förlorat möjligheten att utveckla sitt företag.
- 31 C. Dounias yrkade även dröjsmålsränta uppgående till ett belopp om 50 467 GRD respektive 259 200 GRD avseende de ytterligare skatter och avgifter som först hade avkrävts honom och senare återbetalats.
- 32 Dioikitiko Protodikeio Athinon förpliktade staten att utbetala en summa om 1 346 000 GRD till C. Dounias avseende de lagringskostnader han haft på grund av en rättsstridig försening, hänförlig till DIPAE, med fastställandet av värdet av importerade varor, samt 500 000 GRD som ersättning för den ideella skada han vållats. C. Dounias och staten överklagade båda denna dom. Dioikitiko Efeteio Athinon (förvaltningsdomstol i andra instans i Aten) avslog C. Dounias överklagande, genom vilket han yrkat att hans talan helt skulle bifallas, och biföll delvis statens överklagande i så motto att skadeståndet avseende ersättning för ideell skada sänktes till 100 000 GRD.
- 33 C. Dounias och staten väckte båda kassationstalan. C. Dounias hävdade att EG-fördraget hade åsidosatts på flera sätt, vilket medfört att hans besittningstagande av varorna hade försenats. Staten hade orsakat honom en ideell skada, för vilken han inte genom den överklagade domen ersatts i den utsträckning som skall ske enligt fördraget.

Tolkningsfrågorna

34 Det är mot denna bakgrund som Symvoulio tis Epikrateias beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande sju tolkningsfrågor till domstolen:

- ”1) Strider den beräkningsmetod som föreskrivs i lag nr 1477/1984 och särskilt i artiklarna 1.2, 2.3, 3.3 och 4.3 i densamma samt artikel 16 i lag nr 1642/1986 om fastställande av skattepliktigt värde, vad avser de skatter som föreskrivs i de ovannämnda lagarna, mot de bestämmelser som gäller för Europeiska ekonomiska gemenskapen och särskilt mot artiklarna 30 och 95 i Romfördraget?

- 2) Är Europeiska gemenskapernas råds förordning nr 1224/80 av den 28 maj 1980 direkt tillämplig även för det fall att en skatt som föreskrivs i en medlemsstats lagstiftning påförs en vara som importeras från en annan medlemsstat?

- 3) Om den föregående frågan besvaras jakande: Strider artikel 11 i denna förordning mot Romfördragets bestämmelser och särskilt mot artikel 30 i detsamma?

- 4) Om den andra frågan besvaras nekande: Strider hänvisningen i ovannämnda bestämmelser i lag nr 1477/1984 och lag nr 1642/1986 till Europeiska gemenskapernas råds förordning nr 1224/80 av den 28 maj 1980 mot Romfördragets bestämmelser och särskilt mot artikel 30 i detsamma?

- 5) Om den andra frågan besvaras nekande: Strider artikel 16 i lagen 'om tulltaxan' (kodifierande dekret av den 25/30 juli 1920), i dess lydelse sedan den ersatts genom artikel 1 i lag nr 428/1943, mot Romfördragets bestämmelser och särskilt mot artikel 30 i detsamma?
- 6) Strider förfarandet för att avgöra tvister genom administrativa klagomål enligt artikel 10 i ovannämnda lag 'om tulltaxan' och artikel 136 i presidentdekret nr 636/1977 mot Romfördragets bestämmelser och särskilt mot artikel 30 i detsamma, när det rör sig om en inhemsk skatt som påförs en vara som importerats från en annan medlemsstat?
- 7) Strider artikel 50 i presidentdekret nr 341/1978 jämförd med artikel 152 i Kodikos Forologikis Dikonomias (taxeringsprocesslagen) och artikel 4 i lag nr 1406/1983 mot Romfördragets bestämmelser och särskilt mot artikel 30 i detsamma, när förfarandet vid förvaltningsdomstolen avser statens skadeståndsskyldighet för en skada som orsakats av att de bestämmelser som styr Europeiska ekonomiska gemenskapen åsidosatts?"

Den första och den fjärde frågan

- 35 Den hänskjutande domstolen har ställt den första och den fjärde frågan för att få klarhet i huruvida den beräkningsmetod avseende det skattepliktiga värdet som anges i de bestämmelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i vilka särskilt hänvisas till förordning nr 1224/80 vad gäller påförandet av omsättningsskatt, stämpelskatt, särskild konsumtionsskatt, kontrollavgift och mervärdesskatt, är förenlig med gemenskapsrätten och särskilt med artiklarna 30 och 95 i fördraget.

- 36 Inledningsvis finns det anledning att erinra om att även om det inte ankommer på domstolen att inom ramen för ett förfarande enligt artikel 177 i fördraget uttala sig om nationella bestämmelsers förenlighet med gemenskapsrätten, är domstolen likväl behörig att förse den nationella domstolen med alla de uppgifter om tolkningen av gemenskapsrätten som gör det möjligt för denna att pröva frågan om förenligheten (se domstolens dom av den 6 juni 1984 i mål 97/83, Melkunie, REG 1984, s. 2367, punkt 7).
- 37 Det bör dessutom konstateras att eftersom mervärdesskatt i enlighet med det sjätte direktivet infördes i Republiken Grekland från och med den 1 januari 1987, det vill säga efter tidpunkten för de faktiska omständigheterna i målet vid den nationella domstolen, är bestämmelserna rörande denna skatt inte relevanta vid den hänskjutande domstolens prövning av det mål som är anhängigt vid den.
- 38 Den första och den fjärde tolkningsfrågan måste således förstås så, att de syftar till att klarlägga om gemenskapsrätten, och särskilt artiklarna 30 och 95 i fördraget, utgör hinder för nationella bestämmelser, sådana som de som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilka en beräkningsmetod avseende det skattepliktiga värdet, vilken bland annat innehåller en hänvisning till förordning nr 1224/80, skall tillämpas för att påföra omsättningsskatt, stämpelskatt, särskild konsumtionsskatt och kontrollavgift.
- 39 Det finns inledningsvis anledning att erinra om att tillämpningsområdet för artikel 30 i fördraget inte omfattar de hinder som avses i andra särskilda bestämmelser och att hinder av beskattningskaraktär eller med motsvarande verkan som sådana tullar som avses i artiklarna 9 och 12 i EG-fördraget (nu artiklarna 23 EG och 25 EG i ändrad lydelse) och i artikel 95 i fördraget inte omfattas av förbudet i artikel 30 (se domstolens dom av den 11 mars 1992 i de förenade målen C-78/90—C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest m.fl., REG 1992, s. I-1847, punkt 20).

- 40 Eftersom omsättningskatt, stämpelskatt och särskild konsumtionskatt påförs såväl importerade varor som inhemska varor, utgör de del av ett allmänt system för inhemska skatter och avgifter på varor, vilket omfattas av bestämmelserna i artikel 95 i fördraget. Det finns därför anledning att undersöka dessa tre skatter mot bakgrund av nämnda bestämmelse.
- 41 Enligt domstolens rättspraxis är ett beskattningssystem endast förenligt med artikel 95 i fördraget om det är organiserat så, att det under alla omständigheter är uteslutet att importerade varor beskattas högre än inhemska varor (se bland annat domstolens dom av den 17 juni 1998 i mål C-68/96, *Grundig Italiana*, REG 1998, s. I-3775, punkt 12).
- 42 Vad gäller förekomsten av likartade varor kan det konstateras att det nationella målet rör begagnade fotokopieringsmaskiner. Även om det inte finns någon tillverkning av fotokopieringsmaskiner i Grekland så innebär detta inte, såsom generaladvokaten angett i punkt 28 i sitt förslag till avgörande, att det inte finns någon marknad för begagnade fotokopieringsmaskiner i denna stat. Såsom domstolen tidigare funnit utgör importerade begagnade varor och begagnade varor som inköpts på plats nämligen likartade eller konkurrerande varor (se domstolens dom av den 11 december 1990 i mål C-47/88, kommissionen mot Danmark, REG 1990, s. I-4509, punkt 17).
- 43 Det finns därför anledning att undersöka om bestämmelser sådana som de som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, inklusive hänvisningen till förordning nr 1224/80, leder till att importerade varor i strid med fördraget påförs högre skatter och avgifter än inhemska varor.
- 44 I detta hänseende bör det först undersökas om hänvisningen till förordning nr 1224/80 avseende fastställandet av det skattepliktiga värdet av varor som härrör från en annan medlemsstat är förenlig med fördraget.

- 45 Med hänsyn till skillnaderna avseende saluföringen mellan inhemska varor och importerade varor är det, såsom den nationella domstolen har angett, inte helt okomplicerat att fastställa det skattepliktiga värdet av de sistnämnda på grundval av de bestämmelser som är tillämpliga på inhemska varor. Vad gäller den transaktion som utgör föremål för de aktuella skatterna och avgifterna finns det däremot en likhet mellan de varor som importerats från tredje land och de som härrör från medlemsstater. Mot bakgrund härav måste det anses att en medlemsstat, om den så finner lämpligt, har rätt att grunda fastställandet av skatteunderlaget avseende importerade varor på förordning nr 1224/80, och att en ren hänvisning till nämnda förordning för fastställandet av det skattepliktiga värde som används för att beräkna de olika skatter och avgifter som är i fråga inte i sig står i strid med fördraget.
- 46 Det bör därefter för var och en av de tre aktuella skatterna, det vill säga omsättningsskatten, stämpelskatten och den särskilda konsumtionsskatten, undersökas om beräkningsmetoden avseende det skattepliktiga värdet leder till diskriminering i strid med artikel 95 i fördraget.
- 47 I detta hänseende ankommer det på den hänskjutande domstolen att pröva om det skattepliktiga värdet för såväl inhemska som importerade varor fastställs med beaktande av samma pris- och kostnadsfaktorer. Om skatteunderlaget för importerade varor innefattar priser eller kostnader som inte ingår i det skattepliktiga värdet för inhemska varor, innebär det att ytterligare kostnader kommer att belasta de förstnämnda varorna och att en diskriminering som strider mot artikel 95 i fördraget därmed uppstår.
- 48 Vad gäller omsättningsskatten framgår det inte av handlingarna i målet vid den nationella domstolen att beräkningen av det skattepliktiga värdet grundar sig på ett beaktande av olika pris- och kostnadsfaktorer för importerade varor respektive för inhemska varor. Vad gäller stämpelskatten och den särskilda konsumtionsskatten framgår det däremot av handlingarna att olikheter kan förekomma. För det första är det inte säkert att omsättningsskatten beaktas på samma sätt för inhemska varor som för importerade varor vid beräkningen av det skattepliktiga värde som används vid påförandet av stämpelskatt. För det andra tycks det som om endast importerade varor påförs bikostnader, såsom kostnader

för provision, förpackning och transport, vid beräkningen av det skattepliktiga värdet som används för att påföra den särskilda konsumtionsskatten. Det ankommer på den nationella domstolen att undersöka om sådana olikheter förekommer och att kontrollera om det finns andra skillnader i beräkningen av det skattepliktiga värdet för inhemska varor respektive för importerade varor.

49 Slutligen skall kontrollavgiften undersökas.

50 Det kan konstateras att denna avgift, eftersom den endast påförs importerade varor, inte nödvändigtvis utgör del av ett sådant system för interna skatter eller avgifter som omfattas av artikel 95 i fördraget. Avgiften kan utgöra en tull eller en avgift med motsvarande verkan i den mening som avses i artiklarna 9 och 12 i fördraget. Det är emellertid tillräckligt att konstatera, såsom generaladvokaten gjort i punkt 34 i sitt förslag till avgörande, att genom att en ytterligare avgift därmed endast påförs importerade varor, är kontrollavgiften i sig diskriminerande och oförenlig med artikel 95 eller med artiklarna 9 och 12 i fördraget.

51 Med hänsyn till de bedömningar som gjorts ovan, kan den första och den fjärde frågan besvaras på följande sätt:

- Artikel 95 i fördraget utgör hinder för nationella bestämmelser sådana som de som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilka en viss beräkningsmetod avseende det skattepliktiga värdet skall tillämpas i syfte att påföra omsättningsskatt, stämpelskatt och särskild konsumtionsskatt, såvida metoden tillämpas på olika sätt i fråga om de skatter och avgifter som påförs inhemska varor och de som påförs importerade varor och att detta medför att de sistnämnda varorna påförs en tyngre skattebörd. Hänvisningen i de nationella bestämmelserna till förordning nr 1224/80 för fastställandet av det skattepliktiga värdet av varor som härrör från andra medlemsstater står inte i sig i strid med fördraget.

- Artikel 95 i fördraget eller artiklarna 9 och 12 i fördraget utgör hinder för nationella bestämmelser rörande påförandet av en avgift, sådan som den kontrollavgift som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilka bestämmelser denna avgift påförs varor som härrör från en annan medlemsstat, men inte motsvarande varor som tillverkats inom landet.

Den andra och den tredje frågan

- 52 Den nationella domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida förordning nr 1224/80 är direkt tillämplig avseende påförandet av en skatt på en vara som härrör från en annan medlemsstat.
- 53 I detta hänseende är det tillräckligt att konstatera att förordning nr 1224/80, som grundar sig på artikel 113 i EG-fördraget (nu artikel 133 EG i ändrad lydelse), endast avser handel med tredje land och således inte är tillämplig på handel mellan medlemsstater.
- 54 Den andra frågan skall således besvaras så, att förordning nr 1224/80 inte är tillämplig på handel mellan medlemsstaterna.
- 55 Eftersom den tredje frågan endast ställts under förutsättning att den andra frågan skulle besvaras jakande, saknas anledning att besvara den.

Den femte frågan

- 56 Den hänskjutande domstolen har ställt den femte frågan för att få klarhet i huruvida fördraget utgör hinder för nationella bestämmelser sådana som de som finns i artikel 16 i lagen om tulltariffen, vilken har ersatts med artikel 1 i lag nr 428/1943.
- 57 Frågan bör förstås så, att den syftar till att klarlägga om gemenskapsrätten utgör hinder för nationella bestämmelser, enligt vilka tullmyndigheterna åläggs att kvarhålla importerade varor om klagomål anförts avseende beloppet på den tull som krävts såvida inte den berörda parten erlägger detta belopp.
- 58 Enligt domstolens rättspraxis skall det, i avsaknad av gemenskapsrättslig reglering på området, i den nationella rättsordningen i varje medlemsstat regleras vilka förfaranden som finns tillgängliga för att väcka talan för att tillförsäkra enskilda de rättigheter som för dem följer av gemenskapsrättens direkta effekt. Dessa förfaranden får emellertid varken vara mindre förmånliga än dem som avser liknande talan som grundas på nationell rätt eller gör det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten (se särskilt domstolens dom av den 14 december 1995 i mål C-312/93, Peterbroeck, REG 1995, s. I-4599, punkt 12).
- 59 Det ankommer på den nationella domstolen att först undersöka om det finns någon processuell regel som är tillämplig på klagomål avseende storleken på skatter och avgifter på inhemska varor som är jämförbar med den som är tillämplig på importerade varor och, om så är fallet, om villkoren för att anförda klagomål är förmånligare avseende inhemska varor. Om det i detta hänseende visar sig att importerade varor inte får saluföras förrän efter det att en kontroll utförts av tullmyndigheterna och den berörda parten betalat den tull som sistnämnda myndighet krävt, trots att klagomål anförts avseende beloppet, medan inhemska varor omedelbart kan saluföras utan att en eventuell kontroll av

skattemyndigheterna och ett eventuellt klagomål från den berörda parten behöver inväntas, skall det anses att det tillämpliga förfarandet strider mot gemenskapsrätten.

- 60 Om jämförelsen med ett liknande inhemskt förfarande inte visar att importerade varor behandlas oförmånligare eller om det inte finns något jämförbart förfarande, ankommer det på den nationella domstolen att i andra hand undersöka om det tillämpliga förfarandet gör det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att importera varor från andra medlemsstater. Även i ett sådant fall strider förfarandet mot gemenskapsrätten.
- 61 Den femte frågan skall således besvaras så, att gemenskapsrätten utgör hinder för nationella bestämmelser genom vilka tullmyndigheterna åläggs att kvarhålla importerade varor i de fall klagomål anförts avseende det påförda tullbeloppet — såvida inte den berörda parten erlägger detta belopp — om detta förfarande är mindre förmånligt än det som avser liknande klagomål enligt nationell rätt eller om det gör det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt för den berörda parten att importera varor från andra medlemsstater.

Den sjätte frågan

- 62 Inledningsvis kan det konstateras att den sjätte frågan avser förenligheten med fördraget av ett administrativt förfarande för att lösa tvister rörande påförandet av en inhemsk skatt på varor från andra medlemsstater. Såsom angetts i punkterna 56 och 57 i denna dom förutsätts vid det förfarande som är i fråga i målet vid den nationella domstolen att de administrativa myndigheterna fattar ett beslut som kan påverka de importerade varorna.

- 63 Den ställda frågan skall därför förstås så, att den syftar till att klarlägga om fördraget utgör hinder för en nationell bestämmelse enligt vilken klagomål avseende uppbörd av skatter på importerade varor prövas inom ramen för ett administrativt förfarande, vilket kan påverka importen av varorna.
- 64 Såsom erinrats i punkt 58 i föreliggande dom får ett sådant förfarande, för att det skall vara förenligt med gemenskapsrätten, varken vara mindre förmånligt än det som är tillämpligt för en liknande talan som grundar sig på nationell rätt eller göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten. Enligt domstolens fasta rättspraxis är förekomsten av en möjlighet att till domstol överklaga alla beslut fattade av nationella myndigheter, genom vilka en grundläggande rättighet enligt fördraget förvägrats, väsentligt för att ett verksamt skydd av den enskildes rätt skall kunna säkerställas (se domstolens dom av den 15 oktober 1987 i mål 222/86, Heylens m.fl., REG 1987, s. 4097, punkt 14, svensk specialutgåva, volym 9, s. 223, och dom av den 13 december 1991 i mål C-18/88, GB-Inno-BM, REG 1991, s. I-5941, punkt 34, svensk specialutgåva, volym 11, s. 519).
- 65 I detta hänseende kan det konstateras att en processuell regel, sådan som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilken ett klagomål avseende det skattebelopp som skall betalas för importerade varor i första hand skall prövas på administrativ väg, inte i sig är av sådan art att den innebär att nationella varor gynnas eller gör det omöjligt eller orimligt svårt att importera de aktuella varorna. Det ankommer emellertid på den nationella domstolen att undersöka om det i de nationella bestämmelserna finns något jämförbart förfarande som är tillämpligt på klagomål avseende inhemska varor, i syfte att säkerställa att detta inte medför någon diskriminering till förmån för de sistnämnda varorna.
- 66 Vad gäller möjligheten att överklaga till domstol framgår det av beslutet att hänskjuta frågan till domstolen att detta krav är uppfyllt, eftersom C. Dounias, om han så hade önskat, hade kunnat överklaga förvaltningsbeslutet till en förvaltningsdomstol.

- 67 Den sjätte frågan skall därför besvaras så, att fördraget inte utgör hinder för en nationell bestämmelse enligt vilken klagomål avseende uppbörden av skatt på importerade varor prövas inom ramen för ett administrativt förfarande, vilket kan påverka importen av varor, under förutsättning att det inte finns något jämförbart förfarande som är tillämpligt på klagomål avseende inhemska varor och som är mer förmånligt för dessa samt att ett beslut av förvaltningsmyndigheterna genom vilket importen av varor förhindras eller begränsas kan prövas i domstol.

Den sjunde frågan

- 68 Den nationella domstolen har ställt den sjunde frågan för att få klarhet i huruvida gemenskapsrätten utgör hinder för en nationell bestämmelse i vilken föreskrivs att vittnesbevisning endast är tillåten i undantagsfall när talan förs vid domstol om skadeståndsansvar för staten för en skada som vållats av att gemenskapsrätten åsidosatts.
- 69 Det bör erinras om att det åligger medlemsstaternas domstolar att med tillämpning av den samarbetsprincip som anges i artikel 5 i fördraget (nu artikel 10 EG) säkerställa det rättsliga skydd för enskilda som följer av gemenskapsrättens direkta effekt (domen i det ovannämnda målet Peterbroeck, punkt 12). Vid uppfyllandet av detta krav skall medlemsstaterna säkerställa att de bevisregler som tillämpas på talan som rör tvister avseende åsidosättande av gemenskapsrätten för det första inte är mindre förmånliga än dem som avser liknande talan som grundas på nationell rätt och för det andra inte gör det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten (se i detta avseende domstolens dom av den 9 november 1983 i mål 199/82, San Giorgio, REG 1983, s. 3595, punkt 14; svensk specialutgåva, volym 7, s. 389).

- 70 Vad gäller det första villkoret framgår det av handlingarna i målet vid den nationella domstolen att det, i de bevisregler som är tillämpliga i tvister där det görs gällande att staten har skadeståndsansvar, inte görs någon åtskillnad mellan det fallet att detta ansvar följer av att regler i den nationella rätten åsidosatts och det fallet att gemenskapsrättsliga regler åsidosatts. Härav följer att en regel sådan som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen står i överensstämmelse med principen enligt vilken bevisreglerna avseende talan vid domstol om åsidosättande av gemenskapsrätten inte får vara mindre förmånliga än dem som är tillämpliga på en liknande talan som grundas på nationell rätt.
- 71 Vad gäller det andra villkoret — enligt vilket villkoren för bevisning inte får göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt för medborgarna att utöva de rättigheter de har enligt gemenskapsrätten — ankommer det på den nationella domstolen att undersöka om en enskild, såsom C. Dounias, kunnat använda sig av det undantagsförfarande genom vilket det tillåts att vittnen hörs, eller, om så inte är fallet, om han på annat vis, exempelvis skriftligen, kunnat framlägga bevisning avseende den skada han vållats.
- 72 Den sjunde frågan skall besvaras så, att gemenskapsrätten inte utgör hinder för en nationell bestämmelse i vilken föreskrivs att vittnesbevisning endast är tillåten i undantagsfall när talan förs vid domstol om skadeståndsansvar för staten för en skada som vållats av att gemenskapsrätten åsidosatts, förutsatt att denna bestämmelse även är tillämplig på en liknande talan som grundas på nationell rätt, och under förutsättning att den enskilde inte därigenom förhindras att göra gällande de rättigheter han åtnjuter genom gemenskapsrättens direkta effekt.

Rättegångskostnader

- 73 De kostnader som har förorsakats den grekiska regeringen, rådet samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 6 april 1998 har ställts av Symvoulío tis Epikrateias — följande dom:

- 1) Artikel 95 i fördraget (nu artikel 90 EG i ändrad lydelse) utgör hinder för nationella bestämmelser sådana som de som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilka en viss beräkningsmetod avseende det skattepliktiga värdet skall tillämpas i syfte att påföra omsättningsskatt, stämpelskatt och särskild konsumtionsskatt, såvida metoden tillämpas på olika sätt i fråga om de skatter och avgifter som påförs inhemska varor och de som påförs importerade varor och att detta medför att de sistnämnda varorna påförs en tyngre skattebörda. Hänvisningen i de nationella

bestämmelserna till rådets förordning (EEG) nr 1224/80 av den 28 maj 1980 om tullvärdet på varor för fastställandet av det skattepliktiga värdet av varor som härrör från andra medlemsstater står inte i sig i strid med EG-fördraget.

- 2) Artikel 95 i fördraget eller artiklarna 9 och 12 i EG-fördraget (nu artiklarna 23 EG och 25 EG i ändrad lydelse) utgör hinder för nationella bestämmelser rörande påförandet av en avgift, sådan som den kontrollavgift som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilka bestämmelser denna avgift påförs varor som härrör från en annan medlemsstat, men inte motsvarande varor som tillverkats inom landet.

- 3) Förordning nr 1224/80 är inte tillämplig på handel mellan medlemsstaterna.

- 4) Gemenskapsrätten utgör hinder för nationella bestämmelser genom vilka tullmyndigheterna åläggs att kvarhålla importerade varor i de fall klagomål anförts avseende det påförda tullbeloppet — såvida inte den berörda parten erlägger detta belopp — om detta förfarande är mindre förmånligt än det som avser liknande klagomål enligt nationell rätt eller om det gör det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt för den berörda parten att importera varor från andra medlemsstater.

- 5) Fördraget utgör inte hinder för en nationell bestämmelse enligt vilken klagomål avseende uppbörderna av skatt på importerade varor prövas inom

ramen för ett administrativt förfarande, vilket kan påverka importen av varor, under förutsättning att det inte finns något jämförbart förfarande som är tillämpligt på klagomål avseende inhemska varor och som är mer förmånligt för dessa samt att ett beslut av förvaltningsmyndigheterna genom vilket importen av varor förhindras eller begränsas kan prövas i domstol.

- 6) Gemenskapsrätten utgör inte hinder för en nationell bestämmelse i vilken föreskrivs att vittnesbevisning endast är tillåten i undantagsfall när talan förs vid domstol om skadeståndsansvar för staten för en skada som vållats av att gemenskapsrätten åsidosatts, förutsatt att denna bestämmelse även är tillämplig på en liknande talan som grundas på nationell rätt, och under förutsättning att den enskilde inte därigenom förhindras att göra gällande de rättigheter han åtnjuter genom gemenskapsrättens direkta effekt.

Schintgen

Hirsch

Ragnemalm

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 3 februari 2000.

R. Grass

J.C. Moitinho de Almeida

Justitiesekreterare

Ordförande på sjätte avdelningen