

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)
den 9 februari 1999 *

I mål C-343/96,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno (Italien), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Dilexport Srl

och

Amministrazione delle Finanze dello Stato,

angående tolkningen av gemenskapsrätten i fråga om återkrav av felaktigt inbetalda belopp,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.-P. Puissochet (referent) samt domarna C. Gulmann, D. A. O. Edward, L. Sevón och M. Wathelet,

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören D. Louterman-Hubeau,

* Rättegångsspråk: italienska.

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Dilexport Srl, genom advokaten Bruno Telchini, Bolzano,

- Italiens regering, genom professor Umberto Leanza, chef för utrikesministeriets avdelning för diplomatiska tvister, i egenskap av ombud, biträdd av Ivo Maria-Bruguglia, avvocato dello Stato,

- Frankrikes regering, genom Catherine de Salins, sous-directeur, utrikesministeriets rättsavdelning, och Gautier Mignot, secrétaire des affaires étrangères, samma avdelning, båda i egenskap av ombud,

- Förenade kungarikets regering, genom Lindsey Nicoll, Treasury Solicitor's Department, i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom Enrico Traversa, rättstjänsten, i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 5 mars 1998 av: Dilexport Srl, företrätt av Bruno Telchini, Amministrazione delle Finanze dello Stato, företräd av Ivo Maria Bruguglia, Frankrikes regering, företräd av Gautier Mignot, Förenade kungarikets regering, företräd av Nicholas Paines, barrister, och kommissionen, företräd av Enrico Traversa,

och efter att den 28 april 1998 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno, har genom beslut av den 17 augusti 1996, kompletterat med beslut av den 28 oktober samma år, som inkom till domstolen den 30 september och den 31 oktober 1996, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget ställt sex frågor om tolkningen av gemenskapsrätten i fråga om återkrav av felaktigt inbetalda belopp.
- 2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan Dilexport Srl (nedan kallat Dilexport) och Amministrazione delle Finanze dello Stato (italiensk skatteförvaltning, nedan kallad förvaltningen) angående återbetalning av konsumtionsskatt på färska eller torkade bananer och bananmjöl (nedan kallad konsumtionsskatt på bananer).
- 3 I Italien har konsumtionsskatt på bananer införts genom lag nr 986 av den 9 oktober 1964 (*GURI* nr 264 av den 27 oktober 1964, s. 4580).
- 4 Domstolen fastställde i dom av den 7 maj 1987 i mål 184/85, kommissionen mot Italien (REG 1987, s. 2013), att Republiken Italien hade underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 95 andra stycket i fördraget genom att införa och bibehålla en accis på färska bananer med ursprung i andra medlemsstater, bland annat bananer från de franska utomeuropeiska departementen. I en annan dom som meddelades samma dag i mål 193/85, *Co-Frutta* (REG 1987, s. 2085; svensk specialutgåva, volym 9), fastslog domstolen dessutom att artikel 95 andra stycket i fördraget utgör hinder mot att lägga en konsumtionsskatt på viss importerad frukt om denna skatt kan skydda den inhemska fruktproduktionen.

- 5 Av de uppgifter som har lämnats till domstolen under förfarandet framgår att återbetalning av sådana skatter som konsumtionsskatten på bananer vid denna tidpunkt omfattades av bland annat artikel 91 i den konsoliderade tullagen, som antagits av den italienska republikens president genom dekret nr 43 av den 23 januari 1973 (*GURI* nr 80 av den 28 mars 1973, nedan kallad KTL) och artikel 19 i lagdekret nr 688 av den 30 september 1982 (*GURI* nr 270 av den 30 september 1982, s. 7072), som har omvandlats till lag genom lag nr 873 av den 27 november 1982 (*GURI* nr 328 av den 29 november 1982, s. 8599, nedan kallad 1982 års lagdekret).
- 6 Av artikel 91 i KTL framgår att "[d]en skattskyldige äger rätt till återbetalning av avgifter som har inbetalats med för högt belopp till följd av att skatten påförts enligt felaktiga beräkningsgrunder eller till följd av att sådana avgifter påförts (av tullmyndigheten), som inte fastställs i tulltaxan för den i varuspecifikationen beskrivna varan. En förutsättning för att den skattskyldige skall kunna hävda anspråk i ovan nämnda hänseende är att han framför sin begäran inom den femåriga preskriptions tiden, som räknas från betalningsdagen, och att han fogar det ursprungliga betalningsbeviset till sin begäran".
- 7 I artikel 19 i 1982 års lagdekret föreskrivs följande:

"En person som felaktigt har inbetalat importtullar, tillverkningskatter, konsumtionsskatter eller andra statliga pålagor äger, även om inbetalningen har skett innan detta dekret trädde i kraft, rätt till återbetalning av de inbetalade beloppen, om personen genom handlingar styrker att motsvarande påлага inte på något sätt har övervältrats på andra personer, såvida det inte är fråga om ett materiellt fel."

- 8 Kommissionen har, utan att detta har bestritts, preciserat att enligt Corte suprema di cassazione tolkning var artikel 91 i KTL inte tillämplig på begäran om återbetalning som grundades på att en rättsregel hade överträtts, vilka omfattas av den tioåriga preskriptionstid som i artikel 2946 i Codice civile (den italienska civillagen) föreskrivs för talan om återkrav av felaktigt inbetalda belopp.

- 9 Konsumtionsskatt på bananer avskaffades genom artikel 32 i lag nr 428 av den 29 december 1990, som kallas "Disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee (legge comunitaria per il 1990)" (bestämmelser om fullgörande av de förpliktelser som åvilar Italien till följd av dess medlemskap i Europeiska gemenskaperna (gemenskapslagen för år 1990), *GURI*, supplemento ordinario nr 10 av den 12 januari 1991, s. 1, nedan kallad 1990 års lag), och som trädde i kraft den 27 januari 1991.
- 10 I artikel 29 i denna lag införs nya bestämmelser om "återbetalning av avgifter som har fastställts stå i strid med gemenskapsrättsliga regler".
- 11 Denna artikel har följande lydelse:
- "1. Den femåriga preskriptionstid som föreskrivs i artikel 91 i den konsoliderade tullagen, som antagits av den italienska republikens president genom dekret nr 43 av den 23 januari 1973, skall anses vara tillämplig på varje begäran och talan om återbetalning av belopp som har betalats i samband med tulltransaktioner. Denna preskriptionstid och den preskriptionstid som anges i artikel 84 i tullagen förkortas till tre år från och med den nittionde dagen efter lagens ikraftträdande.
 2. Importtullar, tillverkningskatter, konsumtionsskatter, tilläggsavgift på socker och andra statliga pålagor som har uppburits vid tillämpning av nationella bestämmelser som är oförenliga med gemenskapsrättens regler skall återbetalas om inte pålagan i fråga har övervältrats på andra personer.
 3. Artikel 19 i lagdekret nr 688 av den 30 september 1982, som efter ändringar har omvandlats till lag nr 873 av den 27 november 1982, är tillämplig när de pålagor som upp bärs inte omfattas av gemenskapsrätten.

4. Begäran om återbetalning av de pålagor som avses i andra och tredje punkten skall, när utgiften i fråga har bidragit till att bestämma företagets intäkter, även delges de skattemyndigheter som har erhållit inkomstdeklarationerna för det aktuella räkenskapsåret, vid äventyr av avvisning.

...

7. Andra punkten är tillämplig på återbetalning av belopp som har betalats innan denna lag träder i kraft.

8. Fjärde punkten är tillämplig från och med det beskattningsår under vilket denna lag träder i kraft.”

12 Av kommissionens och den italienska regeringens påpekanden, som i detta avseende inte har bestritts, följer att enligt Corte suprema di cassazione skall artikel 29.1 i 1990 års lag tolkas på så sätt att den treåriga preskriptionstid som där föreskrivs inte kan ha retroaktiv verkan.

13 Enligt den nationella domstolen tolkar eller tillämpar de italienska domstolarna artikel 29.2 i lagen på så sätt att myndigheten kan motsätta sig återbetalning av felaktigt inbetalda tullar eller skatter genom att grunda sig på presumtionen att dessa tullar och skatter i regel har övervältrats på tredje man.

14 Av beslutet om hänskjutande och dess komplettering framgår att Dilexport betalade 6 945 756 LIT till statsverket som konsumtionsskatt på bananer för ett parti bananer

som år 1988 hade importerats via tullanstalten i Brenner (Italien) och övergått till fri omsättning i en annan medlemsstat.

- 15 Då detta bolag ansåg att nämnda belopp hade inbetalats felaktigt i det att skatten i fråga stred mot artikel 95 andra stycket i fördraget, begärde det — utan framgång — att myndigheten skulle återbetala beloppet. Bolaget väckte därefter talan vid Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno, och yrkade att denna domstol skulle förelägga myndigheten att till bolaget återbetala beloppet i fråga jämte ränta från och med den dag då inbetalningen skedde.
- 16 Den nationella domstolen har i sitt beslut om hänskjutande påpekat att själva lydelsen av artikel 29 i 1990 års lag gav upphov till tvivel huruvida artikeln var förenlig med gemenskapsrätten, såsom den senare hade tolkats av domstolen i bland andra dom av den 9 november 1983 i mål 199/82, San Giorgio (REG 1983, s. 3595; svensk specialutgåva, volym 7, s. 389), och av den 29 juni 1988 i mål 240/87, Deville (REG 1988, s. 3513), och att den nationella domstolens tvivel hade förstärkts såväl av kommissionens yttrande i mål C-125/94, Aprile, som ledde till dom av den 5 oktober 1995 (REG 1995, s. I-2919), som av det sätt som dessa bestämmelser i praktiken tillämpades på.
- 17 Pretore de Vipiteno har av dessa skäl beslutat att förklara målet vilande och att underställa domstolen följande sex tolkningsfrågor:
- ”1) Skall gemenskapsrätten tolkas så, att en medlemsstat inte får införa sådana bestämmelser som de i artikel 29 i den italienska lagen nr 428 av den 29 december 1990, enligt vilka återbetalning av avgifter som har tagits ut i strid med gemenskapsrätten underordnas *prescriptionstider och andra frister samt beviskrav* som skiljer sig från och är mer restriktiva än de som föreskrivs i de allmänna civilrättsliga bestämmelserna? Närmare bestämt önskas klarhet i vad som avses med *'liknande nationella anspråk'* i den princip, som fastslås i nationell rätt,

och enligt vilken *förutsättningarna* för utövande av rätten till återbetalning 'inte får vara mindre förmånliga än de som avser liknande nationella anspråk'.

- 2) Strider det mot de grundläggande principerna i gemenskapsrätten att en medlemsstat — uteslutande med avseende på en särskild sektor, som utgörs av en homogen kategori fiskala pålagor bland vilka den övervägande delen utgörs av sådana som är av betydelse för gemenskapsrätten — inför en speciallagstiftning av undantagskaraktär i syfte att inskränka och begränsa rätten till återbetalning av felaktigt inbetalda belopp, varvid undantag görs från de allmänna villkor för sådan återbetalning som föreskrivs i artikel 2033 i civillagen? Kan, närmare bestämt, icke-diskrimineringsprincipen tolkas restriktivt och kan således bestämmelser i en medlemsstat, av sådant slag som artikel 29 *andra stycket* i lag nr 428 av den 29 december 1990, anses vara förenliga med den principen, eftersom de i den bestämmelsen stadgade villkoren för återbetalning av sådana fiskala pålagor som är av betydelse för gemenskapsrätten, trots att de är mer restriktiva än motsvarande regler i den allmänna rätten, likväl framstår som mindre betungande än de särskilda förutsättningar för återbetalning som föreskrivs i artikel 29 tredje stycket?

- 3) Strider det mot de ovan nämnda grundläggande principerna i gemenskapsrätten att en medlemsstat — efter upprepade domar från domstolen, i vilka ett antal pålagor som importtullar, tillverkningsskatter, konsumtionsskatter, tilläggsavgifter på socker och andra statliga pålagor har fastställts vara oförenliga med gemenskapens rättsordning — antar sådana processuella bestämmelser, som de som infördes genom artikel 29 i lag nr 428 av den 29 december 1990, i vilka just möjligheten att väcka talan om återbetalning av ovannämnda pålagor som har uttagits i strid med gemenskapsrätten inskränks?

- 4) Skall en sådan lag som den ovan nämnda, som sägs ha införts för att anpassa den nationella lagstiftningen till EG-domstolens rättspraxis och som har antagits med mer än tre och ett halvt års försening i förhållande till domstolens domar och som leder till en ytterligare obehörig vinst för den alltför sent agerande staten, anses vara oförenlig med gemenskapsrätten, särskilt mot bakgrund av vad som har fastslagits i fråga om icke tillåten bevisning i dom av den 9 november 1993 i mål 199/82, San Giorgio (REG 1993, s. 3595)? Skall det närmare bestämt anses vara oförenligt med gemenskapsrätten att vid tolk-

ning och tillämpning av ovannämnda artikel 29, med utgångspunkt från förutsättningen att *'eftersom det är allmänt känt att konsumtionsskatten är inräknad'*, anse att en presumtion utgör tillräcklig bevisning för att fastställa att skatten har förts över, och således därefter avslå begäran om återbetalning?

5) Skall det därav anses följa att det är förenligt med gemenskapsrätten att den nationella domstolen eller dess sakkunnige kontrollerar att skatten har förts över genom att använda sig av sådana rena presumtioner, som påstås utgöra typexempel på fri bevisning, och därigenom systematiskt avslår begäran om återbetalning, vilket har visat sig i praktiken, eftersom gäldenärmyndigheten aldrig medger att den är återbetalningsskyldig?

6) Kan en sådan bestämmelse som den i ovannämnda artikel 29 fjärde och åttonde stycket, som innehåller processuella formföreskrifter (exempelvis skyldigheten att delge särskilda enheter inom samma gäldenärmyndighet) som inte föreskrivits i tidigare återbetalningsfall som omfattas av de allmänna bestämmelserna härom, införas eller i varje fall tolkas med retroaktiv verkan?"

18 Av dessa frågors lydelse, såsom den har angetts i skälen till beslutet om hänskjutande och i dess komplettering, framgår att den nationella domstolen frågar sig om en medlemsstat, utan att överträda gemenskapsrätten,

— kan göra gällande förutsättningar för att väcka talan om återbetalning av skatter som strider mot gemenskapsrätten, såsom konsumtionsskatten på bananer, som är mindre förmånliga än de förutsättningar som föreskrivs för återkrav av felaktigt betalda belopp mellan enskilda (den första och den andra frågan),

- i inskränkande mening därigenom kan ändra det system för återbetalning som är tillämpligt på dessa skatter, efter det att domstolen har avkunnat domar i vilka skatterna har fastställts vara oförenliga med gemenskapsrätten (den tredje frågan),

- kan underkasta i synnerhet återbetalning av dessa skatter en sådan förutsättning som består i att skatten inte har övervältrats på tredje man, varvid det presumeras att denna förutsättning inte uppfylls av sökanden (den fjärde och den femte frågan),

- kan göra gällande en särskild förutsättning som består i att skattemyndigheterna skall delges begäran om återbetalning av dessa skatter, vid äventyr av avvisning (den sjätte frågan).

Den nationella domstolens behörighet

- 19 Vad beträffar den av den italienska regeringen först framställda invändningen att den nationella domstolen uppenbart saknar behörighet att handlägga den tvist som är anhängig vid den, skall erinras om att domstolen i dom av den 14 januari 1982 i mål 65/81, Reina (REG 1982, s. 33, punkt 7; svensk specialutgåva, volym 6, s. 275), har fastslagit principen att det inte ankommer på domstolen att undersöka om det beslut som har hänskjutits till den har fattats i överensstämmelse med de nationella rättsreglerna om organisationen och rättegången vid domstolarna. Domstolen är därför bunden av ett beslut om hänskjutande som har fattats av en domstol i en medlemsstat, i den mån beslutet inte har återkallats efter överklagande inom ramen för de rättsmedel som eventuellt föreskrivs i nationell rätt (se dom av den 20 oktober 1993 i mål C-10/92, Balocchi, REG 1993, s. I-5105, punkterna 16 och 17).

Den första och den andra frågan

- 20 Den nationella domstolen undrar genom sin första och andra fråga i huvudsak om gemenskapsrätten utgör hinder mot att tillämpa sådana nationella bestämmelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, genom vilka återbetalning av tullar eller andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten underkastas förutsättningar som är mindre förmånliga än de som är tillämpliga på återkrav av felaktigt betalda belopp mellan enskilda.
- 21 Dilexport och kommissionen har föreslagit att denna fråga skall besvaras jakande. De har påpekat att det av domstolens rättspraxis (se bland andra domar av den 16 december 1976 i mål 33/76, Rewe, REG 1976, s. 1989, svensk specialutgåva, volym 3, s. 261, och i mål 45/76, Comet, REG 1976, s. 2043) följer att även om återbetalning av tullar och andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten endast kan begäras i enlighet med de materiella och formella förutsättningar som föreskrivs i de olika nationella lagstiftningarna på området, är det likväl så att dessa förutsättningar inte får vara mindre förmånliga än de som avser liknande nationella anspråk. De har gjort gällande att enligt italiensk rätt faller återbetalning av skatter och avgifter som har uppburits i strid med en regel under bestämmelserna om återkrav av felaktigt betalda belopp mellan enskilda, och att artikel 29 i 1990 års lag, genom vilken det görs gällande mindre förmånliga regler för återbetalning av skatter och avgifter som strider mot gemenskapsrätten, således innebär att den av domstolen fastslagna icke-diskrimineringsprincipen åsidosätts.
- 22 Den italienska, den franska och den brittiska regeringen är ense med Dilexport och kommissionen om de principer som följer av domstolens rättspraxis, men har tvärtom föreslagit att den ställda frågan skall besvaras nekande. Det har, enligt dessa regeringar, inte framkommit att mindre förmånliga regler skulle gälla för en sådan talan som avses i artikel 29 i 1990 års lag, bland annat beträffande preskriptionstid, än för en liknande talan om återbetalning av indirekta avgifter och skatter.
- 23 Det skall erinras om att domstolen i fast praxis har funnit att rätten att erhålla återbetalning av avgifter som i en medlemsstat har uttagits i strid med gemenskapsrättsliga regler utgör ett komplement till de rättigheter som medborgarna har till-

erkänts i de gemenskapsrättsliga bestämmelser som innebär förbud mot avgifter med motsvarande verkan som tullar eller, i det enskilda fallet, förbud mot att tillämpa interna avgifter på ett diskriminerande sätt, såsom dessa bestämmelser har tolkats av domstolen (dom i det ovannämnda målet *San Giorgio*, punkt 12, av den 2 februari 1988 i mål 309/85, *Barra*, REG 1988, s. 355, punkt 17, svensk specialutgåva, volym 9, och av den 6 juli 1995 i mål C-62/93, *BP Soupergaz*, REG 1995, s. I-1883, punkt 40). Medlemsstaten skall således i princip återbetala de avgifter som har uppburits i strid med gemenskapsrätten (dom av den 14 januari 1997 i de förenade målen C-192/92—C-218/95, *Comateb m. fl.*, REG 1997, s. I-165, punkt 20).

- 24 Frågan om invändning mot rättsstridigt krävda avgifter eller återbetalning av felaktigt inbetalda avgifter regleras emellertid, såsom domstolen har angett vid flera tillfällen, på olika sätt i de enskilda medlemsstaterna och till och med inom en och samma medlemsstat, beroende på vilket slags skatter och avgifter det är tal om. I vissa fall är sådana invändningar eller begäran genom lag underkastade formkrav och tidsfrister både vad gäller klagomål som riktas till skattemyndigheterna och talan inför domstol. I andra fall skall talan om återbetalning av felaktigt inbetalda avgifter väckas vid de allmänna domstolarna, särskilt i form av talan om återkrav av felaktigt inbetalda belopp. Sådan talan kan väckas under kortare eller längre tid, i vissa fall inom den allmänna preskriptionstiden (se senast dom av den 17 november 1998 i mål C-228/96, *Aprile*, REG 1998, s. I-7141, punkt 17).

- 25 Dessa olikheter mellan de nationella systemen följer bland annat av att det inte finns några gemenskapsrättsliga bestämmelser i fråga om återbetalning av nationella avgifter som har tagits ut felaktigt. I en sådan situation skall det i den nationella rättsordningen i varje medlemsstat anges vilka domstolar som är behöriga och fastställas förfaranderegler för sådan talan som är avsedd att säkerställa skyddet av de rättigheter som enskilda har på grund av gemenskapsrätten. Dessa regler får emellertid varken vara mindre förmånliga än de som avser liknande nationella anspråk (likvärdighetsprincipen) eller medföra att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten (effektivitetsprincipen) (se senast domar av den 15 september 1998 i mål C-231/96, *Edis*, REG 1998, s. I-4951, punkterna 19 och 34, och i mål C-260/96, *Spac*, REG 1998, s. I-4997, punkt 18, och dom av den 17 november 1998 i det ovannämnda målet *Aprile*, punkt 18).

- 26 Vad gäller den sistnämnda principen har domstolen bekräftat att det är förenligt med gemenskapsrätten att det av rättssäkerhetshänsyn till skydd för både den avgiftspliktige och den berörda myndigheten fastställs rimliga tidsfrister för att väcka talan (domarna i de ovannämnda målen Rewe, punkt 5, och Comet, punkterna 17 och 18; dom av den 27 mars 1980 i mål 61/79, *Denkavit italiana*, REG 1980, s. 1205, punkt 23, svensk specialutgåva, volym 5, s. 149; se även dom av den 10 juli 1997 i mål C-261/95, *Palmisani*, REG 1997, s. I-4025, punkt 28, och av den 17 juli 1997 i mål C-90/94, *Haahr Petroleum*, REG 1997, s. I-4085, punkt 48). Sådana tidsfrister medför nämligen inte att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten. I detta avseende förefaller en nationell preskriptionstid på tre år som börjar löpa från och med betalningsdagen vara rimlig (se domarna i de ovannämnda målen *Edis*, punkt 35, och *Spac*, punkt 19, och domen av den 17 november 1998 i målet *Aprile*, punkt 19).
- 27 Iakttagandet av likvärdighetsprincipen förutsätter å sin sida att den omtvistade regeln tillämpas på samma sätt i mål rörande åsidosättande av gemenskapsrätten som i mål rörande åsidosättande av nationell rätt när det rör sig om samma typ av avgifter eller pålagor. Denna princip kan däremot inte tolkas så, att den ålägger en medlemsstat en skyldighet att utvidga sitt mest förmånliga återbetalningssystem till att omfatta samtliga mål om återbetalning av avgifter eller pålagor som har tagits ut i strid med gemenskapsrätten (domarna i de ovannämnda målen *Edis*, punkt 36, och *Spac*, punkt 20, och domen av den 17 november 1998 i målet *Aprile*, punkt 20).
- 28 Gemenskapsrätten utgör således inte hinder för att lagstiftningen i en medlemsstat, utöver en allmän preskriptionstid som är tillämplig på talan om återkrav av felaktigt betalda belopp mellan enskilda, innehåller särskilda, mindre förmånliga regler för klagomål och talan mot avgifter och andra pålagor. Bedömningen skulle bli annorlunda bara om dessa regler endast var tillämpliga på talan om återbetalning av sådana avgifter eller andra pålagor som grundas på gemenskapsrätten (domarna i de ovannämnda målen *Edis*, punkt 37, och *Spac*, punkt 21, och domen av den 17 november 1998 i målet *Aprile*, punkt 21).
- 29 Det skall i detta fall påpekas att en sådan tidsfrist som föreskrivs i artikel 29.1 i 1990 års lag inte endast kan anses vara tillämplig på talan som grundas på gemenskapsrätten (se domen av den 17 november 1998 i målet *Aprile*, punkt 22).

- 30 Det skall vidare påpekas att en sådan bestämmelse som den i artikel 29.2 i 1990 års lag, som medger återbetalning av pålagor vars belopp inte har förts över på andra rättssubjekt, med hänsyn till likvärdighetsprincipen, även om den endast tillämpas på talan som grundas på gemenskapsrätten, inte är att anse som mindre förmånlig än de bestämmelser som är tillämpliga på talan som grundas på nationell rätt. I detta hänseende bibehålls genom artikel 29.3, i fråga om begäran om återbetalning som grundas på nationell rätt, nämligen det tidigare gällande systemet enligt artikel 19 i 1982 års lagdekret.
- 31 Av de uppgifter som den italienska regeringen har lämnat till domstolen framgår dessutom att den treåriga preskriptionstiden, som gäller för varje talan om återbetalning av belopp som har inbetalats i samband med tulltransaktioner, är identisk med den preskriptionstid som enligt italiensk lagstiftning skall tillämpas på talan om återbetalning av åtskilliga indirekta skatter och avgifter (domen av den 17 november 1998 i det ovannämnda målet Aprile, punkt 29), vars syfte kan anses vara, om inte identiskt så i varje fall nära jämförbart med syftet med preskriptionstiden för den talan som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.
- 32 Det är emellertid på den nationella domstolen som det slutligen ankommer att säkerställa dels att de mest förmånliga reglerna inte skulle ha varit tillämpliga om den omtvistade pålagan inte som i detta fall hade befunnits vara oförenlig med en gemenskapsrättslig bestämmelse utan med en bestämmelse i nationell rätt, dels att de tillämpliga reglerna inte medför att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten.
- 33 Mot denna bakgrund skall den första och den andra frågan besvaras så, att gemenskapsrätten inte utgör hinder mot att tillämpa nationella bestämmelser genom vilka återbetalning av tullar eller pålagor som strider mot gemenskapsrätten underkastas förutsättningar avseende tidsfrister och förfaranden som är mindre förmånliga än

de förutsättningar som föreskrivs för talan om återkrav av felaktigt betalda belopp mellan enskilda, i den mån dessa förutsättningar tillämpas på samma sätt på talan om återbetalning som grundas på gemenskapsrätten och på talan som grundas på nationell rätt och inte medför att det blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rätten till återbetalning.

Den tredje frågan

- 34 Den nationella domstolen undrar genom sin tredje fråga om gemenskapsrätten utgör hinder för en medlemsstat att, efter det att domstolen har avkunnat domar i vilka avgifter eller andra pålagor har fastställts vara oförenliga med gemenskapsrätten, anta bestämmelser som medför att förutsättningarna för återbetalning av dessa pålagor blir mindre förmånliga än de förutsättningar som annars skulle gälla om dessa bestämmelser inte fanns.
- 35 Kommissionen har påpekat att domstolen i domen i det ovannämnda målet Deville har fastslagit att gemenskapsrätten utgör hinder för att en nationell lagstiftare, efter det att domstolen har avkunnat en dom i vilken en avgift har fastställts vara oförenlig med fördraget, antar bestämmelser som specifikt begränsar möjligheten att få dessa avgifter återbetalda. Kommissionen har inte uteslutit att detta är fallet i målet vid den nationella domstolen, men anser att det ankommer på den nationella domstolen att pröva detta.
- 36 Den franska regeringen har å sin sida gjort gällande att medlemsstaterna är fria att fastställa och ändra, även retroaktivt, reglerna för talan om återbetalning av pålagor, även efter det att domstolen har avkunnat domar, i den mån dessa regler inte är diskriminerande eller kan medföra att det för de betalningsskyldiga i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som de tillerkänns enligt gemenskapsrätten. I synnerhet måste det, enligt nämnda regering, säkerställas att den minskade preskriptionstiden inte har till verkan att begäran om återbetalning som lagligen hade kunnat inges enligt systemet i den tidigare lagstiftningen plötsligt inte

kan tas upp till prövning, eller att de betalningsskyldiga i varje fall förfogar över en rimlig tidsfrist för att tillvarata sina rättigheter.

- 37 Det skall erinras om att domstolen i punkt 19 i domen i det ovannämnda målet Barra ansåg att gemenskapsrätten utgör hinder mot att tillämpa en nationell lagregel som begränsar återbetalningen av en påлага som domstolen i en dom har förklarat strida mot fördraget till enbart sådana sökande som har väckt talan om återbetalning före domens avkunnande. En sådan bestämmelse utestänger helt enkelt fysiska eller juridiska personer som inte uppfyller denna förutsättning från rätten till återbetalning av felaktigt inbetalda belopp och medför därför att det blir omöjligt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten.
- 38 På samma sätt fastställde domstolen i domen i det ovannämnda målet Deville att en nationell lagstiftare, efter det att domstolen har avkunnat en dom av vilken det följer att en viss lagstiftning är oförenlig med fördraget, inte kan anta en processuell regel som specifikt begränsar möjligheten att väcka talan om återkrav av avgifter som har tagits ut felaktigt med stöd av denna lagstiftning.
- 39 Av dessa domar följer att en medlemsstat inte kan anta bestämmelser genom vilka återbetalningen av en skatt eller avgift, som i en dom av domstolen har fastställts vara oförenlig med gemenskapsrätten eller vars oförenlighet med gemenskapsrätten följer av en sådan dom, underkastas förutsättningar som specifikt rör denna påлага och som är mindre förmånliga än de förutsättningar som annars, om dessa bestämmelser inte fanns, skulle gälla för återbetalningen av pålagan i fråga (domen i det ovannämnda målet Edis, punkt 24).
- 40 Det är i detta fall tillräckligt att erinra om att domstolen tidigare, i punkterna 29 och 31 i domen av den 17 november 1998 i det ovannämnda målet Aprile, har fastslagit att den omtvistade bestämmelsen, även om den innebär en förkortning av tidsfristen under vilken man kan begära återbetalning av de belopp som har inbetalats felaktigt såsom konsumtionskatt på bananer, tillämpas på samtliga belopp som har inbetalats i samband med tulltransaktioner, varvid dessa belopp underkastas samma system för preskription och frister som gäller för en rad interna skatter och

avgifter. Domstolen har således bekräftat att en sådan bestämmelse som i artikel 29 i 1990 års lag är förenlig med gemenskapsrätten.

- 41 Lagstiftningen i fråga kan mot denna bakgrund inte anses som en bestämmelse som är avsedd att specifikt begränsa följderna av vad domstolen har fastställt i sina domar om konsumtionsskatt på bananer.
- 42 Säsom domstolen tidigare har fastslagit i punkt 28 i sin dom av den 17 november 1998 i målet *Aprile* fastställs dessutom genom den omtvistade bestämmelsen en tidsfrist som är tillräcklig för att faktiskt säkerställa rätten till återbetalning. Det framgår i detta avseende av de skriftliga och muntliga yttranden som har inkommit till domstolen att de italienska domstolarna, däribland *Corte suprema di cassazione*, har tolkat denna bestämmelse så, att den gör det möjligt att framställa begäran inom tre år efter det att bestämmelsen trädde i kraft. Under dessa omständigheter kan nämnda bestämmelse inte anses ha en faktiskt retroaktiv verkan.
- 43 Den tredje frågan skall följaktligen besvaras så, att gemenskapsrätten inte utgör hinder för en medlemsstat att, efter det att domstolen har avkunnat domar i vilka avgifter eller andra pålagor har fastställts vara oförenliga med gemenskapsrätten, anta bestämmelser som medför att förutsättningarna för återbetalning av dessa pålagor blir mindre förmånliga än de förutsättningar som annars skulle gälla om dessa bestämmelser inte fanns, i den mån denna ändring inte specifikt avser pålagorna i fråga och de nya bestämmelserna inte medför att det blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rätten till återbetalning.

Den fjärde och den femte frågan

- 44 Den nationella domstolen undrar genom sin fjärde och femte fråga om gemenskapsrätten utgör hinder för att en medlemsstat underkastar återbetalning av tullar och andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten en sådan förutsättning som består i att dessa pålagor inte har övervältrats på tredje man, varvid det ankommer på sökanden att bevisa att han uppfyller denna förutsättning.
- 45 Enligt Dilexport och kommissionen skall dessa frågor besvaras jakande. De har påpekat att domstolen i bland andra domen i det ovannämnda målet *San Giorgio* har fastslagit att gemenskapsrätten utgör hinder mot att använda presumtioner eller tillämpa bevisregler som innebär att bevisbördan för att de felaktigt inbetalda avgifterna inte har övervältrats på andra rättssubjekt läggs på den avgiftspliktige, eller att det införs särskilda begränsningar i fråga om formen för den bevisning som skall läggas fram, såsom en regel som innebär att alla andra bevismedel än skriftligt bevis utesluts. Den franska regeringen, som har påpekat att lydelsen av artikel 29.2 i 1990 års lag inte innehåller någon bevisbörderegler, delar denna ståndpunkt om den nationella lagstiftningen skall tolkas på det sätt som den nationella domstolen har angett.
- 46 Den italienska regeringen har, i motsats till vad den nationella domstolen har angett, hävdats att Corte suprema di cassazione genomgående tolkar artikel 29.2 i 1990 års lag på så sätt att myndigheten har bevisbördan för att den omtvistade pålagan har övervältrats på tredje man, på grundval av de bevismedel som är tillåtna enligt den nationella rätten, såsom kvalificerade, precisa och överensstämmande presumtioner eller revisionsberättelser.
- 47 Det skall erinras om att det av domstolens rättspraxis följer att gemenskapsrätten inte utgör hinder mot att tillämpa ett nationellt rättssystem enligt vilket återbetalning av en felaktigt uppburen avgift nekats om återbetalningen skulle leda till en obehörig vinst för rättshavarna. Det finns i det gemenskapsrättsliga perspektivet således inget som hindrar att domstolarna, i enlighet med sin nationella rätt, tar hänsyn till att de felaktigt uppburna avgifterna har kunnat inräknas i varornas pris

och således övervältrats på köparna. Nationella lagbestämmelser genom vilka återbetalning av skatter och avgifter som har tagits ut i strid med gemenskapsrätten utesluts kan följaktligen inte i sig anses strida mot gemenskapsrätten, när det är fastställt att den som är skyldig att erlägga dessa pålagor faktiskt har övervältrat dem på andra rättssubjekt (domarna i de ovannämnda målen San Giorgio, punkt 13, och Comateb m. fl., punkt 21, och dom av den 27 februari 1980 i mål 68/79, Just, REG 1980, s. 501, punkt 26; svensk specialutgåva, volym 5, s. 31).

- 48 Oförenlig med gemenskapsrätten är däremot varje bevisregel som medför att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att få återbetalning av den avgift som har tagits ut i strid med gemenskapsrätten. Så förhåller det sig bland annat i fråga om presumtioner eller bevisregler som innebär att bevisbördan för att de felaktigt inbetalda avgifterna inte har övervältrats på andra rättssubjekt läggs på den avgiftspliktige, eller att det införs särskilda begränsningar i fråga om formen för den bevisning som skall läggas fram, såsom en regel som innebär att alla andra bevismedel än skriftligt bevis utesluts (domen i det ovannämnda målet San Giorgio, punkt 14, och dom av den 15 februari 1988 i de förenade målen 331/85, 376/85 och 378/85, Bianco och Girard, REG 1988, s. 1099, punkt 12; svensk specialutgåva, volym 9).
- 49 I detta fall föreskrivs i artikel 29.2 i 1990 års lag att de däri angivna pålagorna skall återbetalas när de är oförenliga med gemenskapsrätten, såvida inte pålagan i fråga har övervältrats på andra rättssubjekt.
- 50 Den italienska regeringen och den nationella domstolen har emellertid bestritt de italienska domstolarnas tolkning av denna bestämmelse.
- 51 Det skall erinras om att domstolen saknar behörighet att tolka den nationella rätten (se bland andra den ovannämnda domen i målet Deville, punkt 17) och att det endast ankommer på den nationella domstolen att fastställa den exakta räckvidden av nationella lagar och andra författningar (se i detta avseende dom av den 16 april 1991 i mål C-347/89, Eurim-Pharm, REG 1991, s. I-1747, punkt 15,

och av den 16 december 1992 i de förenade målen C-132/91, C-138/91 och C-139/91, Katsikas, REG 1992, s. I-6577, punkt 39; svensk specialutgåva, volym 13).

- 52 Om det är så, såsom den nationella domstolen anser, att det bör presumeras att de rättsstridigt krävda eller felaktigt uppburna pålagorna har övervältrats på tredje man och om det krävs att sökanden kullkastar denna presumtion för att han skall kunna få pålagan återbetald, bör bestämmelserna i fråga anses vara oförenliga med gemenskapsrätten.
- 53 Om det däremot, såsom den italienska regeringen har hävdad, ankommer på myndigheten att, med anlitande av alla bevismedel som i regel är tillåtna enligt den nationella rätten, bevisa att pålagan har övervältrats på andra personer, bör bestämmelserna i fråga däremot inte anses vara oförenliga med gemenskapsrätten.
- 54 Den fjärde och den femte frågan skall därför besvaras så, att gemenskapsrätten utgör hinder för att en medlemsstat underkastar återbetalning av tullar och andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten en sådan förutsättning som består i att dessa pålagor inte har övervältrats på tredje man, varvid det ankommer på sökanden att bevisa att han uppfyller denna förutsättning.

Den sjätte frågan

- 55 Den nationella domstolen önskar genom sin sjätte fråga få veta om gemenskapsrätten utgör hinder för att en begäran om återbetalning av tullar eller andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten underkastas en särskild förutsättning som består i att den skattemyndighet som har erhållit den berördes inkomstdeklaration för det aktuella räkenskapsåret skall delges nämnda begäran, vid äventyr av avvísning.

- 56 Den italienska regeringen har bestritt att denna fråga kan tas upp till sakprövning, eftersom den nationella domstolen inte har förklarat varför frågan är ändamålsenlig i det mål som är anhängigt vid den. Det är i detta hänseende tillräckligt att erinra om domstolens fasta rättspraxis, enligt vilken den nationella domstolen har de bästa möjligheterna att bedöma om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken (se i detta avseende domen av den 17 november 1998 i det ovannämnda målet Aprile, punkt 11).
- 57 Dilexport har hävdat att det processuella kravet i artikel 29.4 och 29.8 i 1990 års lag är både diskriminerande och retroaktivt. Bolaget har i det muntliga förfarandet emellertid medgett, i enlighet med Corte suprema di cassazione senare rättspraxis, som det hänvisas till i punkt 59 i generaladvokatens förslag till avgörande, att skyldigheten i fråga inte avsåg beskattningsåren före ikrafträdandet av 1990 års lag.
- 58 Kommissionen och de regeringar som har inkommit med yttranden till domstolen anser för deras del att kravet att begäran skall delges den skatteavdelning som den berördes inkomstdeklaration riktar sig till inte innebär att likvärdighetsprincipen åsidosätts.
- 59 Det framgår i detta avseende att artikel 29.4 i 1990 års lag skall tillämpas på samtliga pålagor som anges i artikel 29.2 och 29.3, oavsett om begäran om återbetalning grundas på den nationella rätten eller på gemenskapsrätten.
- 60 Den omtvistade bestämmelsen, om vilken parterna är ense att den inte längre förefaller kunna tillämpas retroaktivt, har följaktligen varken till verkan att de berörda inte längre kan komma i åtnjutande av en effektiv tillämpning av gemenskapsrätten eller att de försätts i en mindre förmånlig situation än den som de skulle befinna sig i om de begärde återbetalning av pålagor som strider mot den nationella rätten.

- 61 Den sjätte frågan skall därför besvaras så, att gemenskapsrätten inte utgör hinder för att en begäran om återbetalning av tullar eller andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten underkastas en förutsättning som inte är retroaktiv och som består i att den skattemyndighet som har erhållit den berördes inkomstdeklaration för det aktuella räkenskapsåret skall delges nämnda begäran, vid äventyr av avvisning.

Rättegångskostnader

- 62 De kostnader som har förorsakats den italienska, den franska och den brittiska regeringen, 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 (femte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 17 augusti 1996, kompletterat med beslut av den 28 oktober samma år, har ställts av Pretura circondariale di Bolzano, sezione distaccata di Vipiteno — följande dom:

- 1) Gemenskapsrätten utgör inte hinder mot att tillämpa nationella bestämmelser genom vilka återbetalning av tullar eller pålagor som strider mot gemenskapsrätten underkastas förutsättningar avseende tidsfrister och förfaranden

som är mindre förmånliga än de förutsättningar som föreskrivs för talan om återkrav av felaktigt betalda belopp mellan enskilda, i den mån dessa förutsättningar tillämpas på samma sätt på talan om återbetalning som grundas på gemenskapsrätten och på talan som grundas på nationell rätt och inte medför att det blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rätten till återbetalning.

- 2) Gemenskapsrätten utgör inte hinder för en medlemsstat att, efter det att domstolen har avkunnat domar i vilka avgifter eller andra pålagor har fastställts vara oförenliga med gemenskapsrätten, anta bestämmelser som medför att förutsättningarna för återbetalning av dessa pålagor blir mindre förmånliga än de förutsättningar som annars skulle gälla om dessa bestämmelser inte fanns, i den mån denna ändring inte specifikt avser pålagorna i fråga och de nya bestämmelserna inte medför att det blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rätten till återbetalning.
- 3) Gemenskapsrätten utgör hinder för att en medlemsstat underkastar återbetalning av tullar och andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten en sådan förutsättning som består i att dessa pålagor inte har övervältrats på tredje man, varvid det ankommer på sökanden att bevisa att han uppfyller denna förutsättning.
- 4) Gemenskapsrätten utgör inte hinder för att en begäran om återbetalning av tullar eller andra pålagor som strider mot gemenskapsrätten underkastas en förutsättning som inte är retroaktiv och som består i att den skattemyndighet som har erhållit den berördes inkomstdeklaration för det aktuella räkenskapsåret skall delges nämnda begäran, vid äventyr av avvising.

Puissochet

Gulmann

Edward

Sevón

Wathelet

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 9 februari 1999.

R. Grass

J.-P. Puissochet

Justitiesekreterare

Ordförande på femte avdelningen