

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT

J. MAZÁK

fremsat den 15. september 2011 (1)

Sag C-427/10

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA

mod

Ministero dell'Economia e delle Finanze

Agenzia delle Entrate

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Corte suprema di cassazione (Italien))

»Merværdiafgift – urigtigt faktureret og indbetalt afgift – leverandør af tjenesteydelsers ret til at kræve tilbagebetaling af fejlagtigt indbetalt moms fra skattemyndighederne – aftager af tjenesteydelsers ret til at kræve tilbagebetaling af det objektivet set ikke skyldige beløb svarende til den fejlagtigt fakturerede moms fra leverandøren af tjenesteydelserne – ændring af fortolkningen af den nationale retsforordning, som foreskriver momsfratagelse – retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning«

Faktiske og retlige omstændigheder i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

1. Den ved de italienske retsinstanser verserende retstvist vedrører beløb, der er blevet indbetalt til statskassen af Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA (herefter »BNA«) for merværdiafgift (herefter »moms«) af honorarer for opkrævning af konsortiebidrag på vegne af tre grundforbedringskonsortier i 1984-1994.
2. I løbet af denne periode blev opkrævning af konsortiebidrag ikke anset for »opkrævning af afgifter, herunder skattebetaling, på vegne af skatteyderne«, som var momsfrataget i henhold til artikel 10, stk. 5, i republikkens præsidents dekret nr. 633 af 26. oktober 1972 om indførelse og regulering af merværdiafgift (2) (herefter »præsidentdekret nr. 633/72«).
3. Skattemyndighederne ændrede imidlertid ved cirkulære nr. 52/E af 26. februar 1999 sin oprindelige fortolkning af denne bestemmelse i præsidentdekret nr. 633/72 og anså, at konsortiebidragene havde karakter af skat, og at de honorarer, som konsortierne skulle betale, derfor skulle momsfratages. Ifølge de oplysninger, Corte suprema di cassazione (Italien) har givet i sin forelæggelsesafgørelse, afspejler cirkulæret en ny retspraksis vedrørende konsortiebidragenes afgiftsmæssige karakter.
4. Efter ændringen i fortolkningen af artikel 10, stk. 5, i præsidentdekret nr. 633/72 anmodede

de berørte konsortier SIFER SpA, som er BNA's efterfølger som koncessionshaver for opkrævningen af konsortiebidrag, om tilbagebetaling af de beløb, der var blevet betalt i moms, der objektivt set ikke var skyldig som omhandlet i artikel 2033 i codice civile, af honorarerne for opkrævning af bidragene.

5. I henhold til italiensk ret anses en sådan retstvist, dvs. en retstvist mellem på den ene side den person, der bærer momsen, og på den anden side den tjenesteyder, som har opkrævet momsen, vedrørende beløb, der objektivt er betalt med urette, for ikke at være af skatteretlig art, og for derfor at henhøre under de almindelige civilretlige domstoles jurisdiktion. Søgsmål med påstand om tilbagebetaling af fejlagtigt erlagte beløb er underlagt den almindelige tiårige forældelsesfrist som foreskrevet i artikel 2946 i codice civile.

6. Et af de berørte konsortier har indstævnet SIFER SpA ved Tribunale civile, som gav tilladelse til at adcitere BNA for de beløb, som vedrørte denne. Tribunale pålagde BNA at betale det beløb, der svarer til den moms, der var blevet opkrævet af honorarerne for opkrævning af bidrag, med tillæg af renter. BNA har appelleret denne afgørelse.

7. Efter den civilretlige sag har BNA anmodet skattemyndighederne om tilbagebetaling af moms svarende til de af de berørte konsortier krævede beløb. BNA har anlagt tre separate søgsmål mod skattemyndighederne til prøvelse af det stiltiende afslag på denne anmodning.

8. En sådan retstvist, dvs. en retstvist mellem på den ene side BNA som tjenesteyder, der opkræver moms, og på den anden side skattemyndighederne vedrørende tilbagebetaling af fejlagtigt betalt moms, henhører under skatteretternes kompetence. Ifølge det af den forelæggende ret oplyste findes hjemlen til tilbagebetaling i artikel 21 i bestemmelserne vedrørende skattetvister (lovdekret nr. 546/92), som i stk. 2 bestemmer, at »hvis der ikke foreligger specifikke bestemmelser herom, kan en anmodning om tilbagebetaling ikke fremsættes senere end to år efter betalingstidspunktet eller senere end to år efter det tidspunkt, hvor betingelserne for tilbagebetaling opstod, såfremt dette tidspunkt er senere«.

9. Selv om den skatteretlige førsteinstans gav BNA medhold i sit søgsmål og pålagde skattemyndighederne at tilbagebetale de omtvistede beløb, ændrede den skatteretlige andeninstans efter at have forenet skattemyndighedernes appeller til prøvelse deraf de afgørelser, der var truffet af førsteinstansen, idet den kendte for ret, at BNA's ret til tilbagebetaling var bortfaldet, fordi den i artikel 21, stk. 2, i lovdekret nr. 546/92 foreskrevne frist på to år var udløbet, og idet den bemærkede, at skattemyndighedernes cirkulære nr. 52/E ikke kunne anses for at udgøre et passende grundlag for en konklusion om, at betingelserne for anerkendelse af retten til tilbagebetaling var opfyldt.

10. På grundlag af de faktiske og retlige omstændigheder, som jeg har beskrevet, har Corte suprema di cassazione, der skal træffe afgørelse i den kassationsanke, som Banca Antoniana Popolare Veneta SpA (herefter »BAPV«), som har overtaget BNA, har iværksat til prøvelse af den skatteretlige andeninstans' afgørelse, besluttet at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er principperne om effektivitet, forbud mod forskelsbehandling og momsens afgiftsmæssige neutralitet til hinder for nationale bestemmelser eller national praksis, hvorefter køberens/ydelsesmodtagerens ret til tilbagebetaling af fejlagtigt betalt moms fortolkes som en ret vedrørende et beløb, der er betalt med urette, som afgøres efter de almindelige regler, til forskel fra den ret, som hovedskyldneren (leverandør eller tjenesteyder) kan gøre gældende, når der for de førstnævnte gælder en frist, som er markant længere end den, der gælder for de sidstnævnte, således at de førstnævnte kan afgive en anmodning om tilbagebetaling lang tid efter udløbet af fristen for de sidstnævnte, hvilket kan føre til, at de sidstnævnte ved dom tilpligtes at tilbagebetale

momsen, uden at de har mulighed for at anmode skattemyndighederne om tilbagebetaling, og uden at der findes et instrument, der kan forebygge konflikter eller uoverensstemmelser mellem sager, der er eller vil blive anlagt ved de forskellige retsinstanser?

2) Uafhængigt af det foregående spørgsmål: Er de nævnte principper forenelige med en national administrativ eller retlig praksis, hvorefter leverandøren/tjenesteyderen ved dom kan tilpligtes at tilbagebetale moms til køberen/ydelsesmodtageren, når leverandøren/tjenesteyderen ikke har håndhævet retten til tilbagebetaling ved andre retsinstanser inden for den fastsatte frist, idet han har støttet sig på en fortolkning i retspraksis, der var omsat til administrativ praksis, hvorefter transaktionen var momspligtig?»

Bedømmelse

Det første præjudicielle spørgsmål

11. Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om en national lovgivning, der for så vidt angår moms, der fejlagtigt er betalt til statskassen, for det første giver forskellige rettigheder til dels en momspligtig leverandør af tjenesteydelser (nemlig retten til tilbagebetaling af moms, der fejlagtigt er betalt til skattemyndighederne, for hvilken en anmodning skal indgives inden for en frist på to år at regne fra betalingstidspunktet eller det tidspunkt, hvor betingelserne for tilbagebetaling opstod), dels en aftager af tjenesteydelser i sin egenskab af den person, der bærer momsen (nemlig retten til tilbagebetaling af det fejlagtigt betalte beløb fra leverandøren af tjenesteydelser, der er underlagt en frist på ti år), og for det andet tildeler forskellige retsinstanser kompetence ved mulige retstvister derom (nemlig skatteretterne i tilfælde af en retstvist mellem leverandøren af tjenesteydelser og skattemyndighederne, og de civile retsinstanser i tilfælde af en retstvist mellem aftageren og leverandøren af tjenesteydelserne), er forenelig med principperne om momsens neutralitet, effektivitet og ligebehandling.

12. Det bemærkes indledningsvis, at Corte suprema di cassazione ifølge de oplysninger, denne ret har givet i sin forelæggelsesafgørelse, ikke anfægter, at de omhandlede afgifter er blevet fejlagtigt faktureret og indbetalt til statskassen. Der er således ingen uoverensstemmelse angående dette punkt mellem denne ret og de italienske civilretlige retsinstanser, der har pådømt de søgsmål om tilbagebetaling af fejlagtigt betalte beløb, som de pågældende konsortier har anlagt mod BNA. Den problemstilling, som rejses ved de præjudicielle spørgsmål, vedrører de retlige konsekvenser, der følger deraf, nemlig retten til tilbagebetaling af fejlagtigt betalt moms og, mere nøjagtigt, måden og betingelserne for dens udøvelse.

13. Det er min opfattelse, at det kan udledes af retspraksis, at EU-retten pålægger medlemsstaterne en generel forpligtelse til at gøre det muligt at få tilbagebetalt fejlagtigt pålagt moms samt for borgerne at udøve de rettigheder, som svarer dertil. Domstolen har taget udgangspunkt i denne antagelse i den sag, der gav anledning til dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, hvor den tog stilling til, om de præjudicielle spørgsmål kunne antages til realitetsbehandling (3).

14. Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 4. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (4) indeholder imidlertid ingen bestemmelser om tilbagebetaling af moms, der fejlagtigt opkræves og betales til statskassen.

15. Det bør i den henseende erindres, at Domstolen allerede flere gange har haft lejlighed til at bemærke, at denne problemstilling som følge af, at der ikke findes fællesskabsretlige bestemmelser om tilbagesøgning af nationale afgifter, der er opkrævet med urette, er blevet løst på forskellig måde i de forskellige medlemsstater. I en sådan situation tilkommer det hver enkelt

medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente retter og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsretten medfører for borgerne, idet disse regler dog ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret (ækvivalensprincippet), og de heller ikke i praksis må gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (effektivitetsprincippet) (5).

16. Angående dette punkt bør det igen tilføjes, at efter de ændringer, som indførtes ved Lissabontraktaten, følger den samme forpligtelse for medlemsstaterne direkte af traktaten om Den Europæiske Union. Ifølge artikel 19, stk. 1, andet afsnit, TEU skal medlemsstaterne tilvejebringe den nødvendige adgang til domstolsprøvelse for at sikre en effektiv retsbeskyttelse på de områder, der er omfattet af EU-retten.

17. Det er ikke første gang, at den italienske ordning vedrørende tilbagebetaling af fejlagtigt opkrævet moms og dennes tre aspekter er genstand for præjudicielle forespørgsler ved Domstolen rejst af italienske retsinstanser.

18. For det første undersøgte Domstolen i den sag, der gav anledning til dommen i sagen Reemtsma Cigarettenfabriken (6), den italienske ordning i lyset af principperne om neutralitet, effektivitet og ligebehandling ud fra den omstændighed, at denne ordning foreskrev forskellig adgang for leverandøren af tjenesteydelser og aftageren af tjenesteydelser til at få tilbagebetalt fejlagtigt faktureret og indbetalt moms. Domstolen fastslog endelig, at disse principper ikke var til hinder for en national lovgivning, hvorefter alene leverandøren af tjenesteydelser kan anmode om tilbagebetaling af beløb, som er betalt med urette i form af moms til skattemyndighederne, og hvorefter aftageren af tjenesteydelserne kan fremsætte et civilretligt krav om tilbagesøgning af fejlagtigt betalte beløb over for leverandøren (7).

19. For det andet har Domstolen behandlet det andet aspekt af den italienske ordning vedrørende tilbagebetaling af fejlagtigt opkrævet moms i den sag, der gav anledning til Edis-dommen (8), nemlig det aspekt, der vedrører de forskellige præklusions- eller forældelsesfrister for dels anmodninger til skattemyndighederne om tilbagebetaling af fejlagtigt indbetalt moms, dels tilbagesøgningssager mellem private. Domstolen har fastslået, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at en medlemsstats lovgivning ud over en almindelig forældelsesfrist, der gælder med hensyn til tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld mellem private, indeholder særlige og mindre gunstige regler med hensyn til indgivelse af klager og anlæggelse af søgsmål med henblik på anfægtelse af gebyrer og andre former for afgifter (9).

20. For det tredje fremgår det af Domstolens praksis, at der hvad angår forældelsesfristens varighed for en anmodning til skattemyndighederne om tilbagebetaling af fejlagtigt indbetalt moms skal være tale om en rimelig frist, som tjener til beskyttelse af både den afgiftspligtige og den pågældende myndighed. En sådan frist kan således ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til fællesskabsretten (10). Muligheden for at indgive en anmodning om tilbagebetaling af fejlagtigt indbetalt moms uden nogen tidsmæssig begrænsning ville desuden være i strid med retssikkerhedsprincippet, som kræver, at den afgiftspligtige persons afgiftsmæssige situation for så vidt angår de rettigheder og forpligtelser, han har i forhold til afgiftsmyndighederne, ikke til tid og evighed kan anfægtes (11).

21. Domstolen bedømmer en frists rimelighed fra sag til sag. Hvad angår en præklusionsfrist på to år har Domstolen fastslået, at en sådan frist er rimelig for så vidt angår fradragsretten for moms (12). Efter min opfattelse kan denne konklusion anvendes analogt på retten til tilbagebetaling af fejlagtigt indbetalt moms.

22. Det forekommer således, hvis man bygger på den ovennævnte retspraksis, at den

italienske ordning vedrørende tilbagebetaling af fejlagtigt opkrævet moms, som er genstand for de forelagte præjudicielle spørgsmål, som sådan generelt set er forenelig med principperne om effektivitet, ligebehandling og afgiftsmæssig neutralitet.

23. Ligevægten i den italienske ordning er imidlertid i den foreliggende sag blevet forstyrret af skattemyndighederne, som ved cirkulære har ændret fortolkningen af artikel 10, stk. 5, i præsidentdekret nr. 633/72, der foreskriver momsfritagelse for opkrævning af afgifter. Cirkulæret anså konsortiebidragene for at være af afgiftsmæssig karakter og betragtede som følge deraf honorarer modtaget for opkrævning af disse som momsfritaget.

24. Da ændringen af denne fortolkning fandt sted efter udløbet af den præklusionsfrist, der var fastsat for den afgiftspligtige – i det foreliggende tilfælde BNA – kunne den afgiftspligtige ikke længere anmode skattemyndighederne om tilbagebetaling af det beløb, der svarer til den moms, der var blevet faktureret af opkrævningen af konsortiebidragene, og som efterfølgende var blevet indbetalt til statskassen, hvorimod konsortierne, som aftagere af en tjenesteydelse bestående i opkrævning af konsortiebidragene, stadig kunne kræve tilbagebetaling af de omhandlede objektivet set fejlagtigt betalte beløb fra BNA.

25. Som følge deraf kommer BNA til at bære momsen, selv om momsen som afgift af forbrug i almindelighed bør bæres af den endelige forbruger, hvilket i det foreliggende tilfælde er konsortierne.

26. BNA er i den foreliggende situation ikke årsagen til dette forhold. Som Corte suprema di cassazione har anført i sin forelæggelsesafgørelse, har BNA blot fulgt den eksisterende administrative og retlige praksis på tidspunktet for faktureringen af momsen, hvorefter der – idet konsortiebidragene ikke ansås for at være af afgiftsmæssig karakter – skulle betales moms.

27. Der er således intet, der indikerer, at BNA ikke har handlet som en tilstrækkeligt påpasselig og velunderrettet afgiftspligtig. Som følge deraf forekommer det, at det frugtesløse udløb af den frist på to år fra betalingen af momsen, som påhvilede BNA's anmodning om tilbagebetaling af det fejlagtigt betalte beløb, ikke kan tilregnes BNA, men derimod skattemyndighederne.

28. Det er min opfattelse, at det under sådanne omstændigheder bør undersøges, om de beskrevne følger af ændringen af fortolkningen af artikel 10, stk. 5, i præsidentdekret nr. 633/72 på retsstillingen for BAPV, som har overtaget BNA, ikke er i strid med retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning, som ifølge fast retspraksis er en del af Fællesskabets retsorden, og som derfor skal overholdes af fællesskabsinstitutionerne, men også af medlemsstaterne i forbindelse med udøvelsen af de beføjelser, fællesskabsdirektiverne tillægger dem (13).

29. Det er imidlertid ikke Domstolens opgave at efterprøve, om en national lovgivning, dens fortolkning eller dens anvendelse er forenelig med retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning. Denne rolle påhviler alene den forelæggende ret. Domstolen kan, når den træffer præjudiciel afgørelse i medfør af artikel 267 TEUF, alene forsyne den forelæggende ret med fortolkningsbidrag vedrørende fællesskabsretten, således at den forelæggende ret selv kan vurdere spørgsmålet om den nationale foranstaltnings forenelighed (14).

30. Det bør i den henseende erindres, at retssikkerhedsprincippet dels kræver, at retsreglerne skal være klare og præcise, dels at deres anvendelse er forudsigelig for de retsundergivne. Dette krav gælder med særlig styrke, når der er tale om bestemmelser med retsvirkninger af økonomisk art, således at de berørte kan få et nøjagtigt kendskab til omfanget af de forpligtelser, der herved pålægges dem (15).

31. Efter min opfattelse vedrører tvivlen i den foreliggende sag ikke den klare og præcise karakter af artikel 10, stk. 5, i præsidentdekret nr. 633/72, der foreskriver momsfrigivelse for opkrævning af afgifter, men bestemmelsens forudsigelige karakter. Jeg deler den opfattelse, at lovens anvendelse er uløseligt knyttet til dens fortolkning, som i det foreliggende tilfælde er blevet ændret af skattemyndighederne.

32. Ved prøvelsen af forudsigeligheden i anvendelsen og fortolkningen af artikel 10, stk. 5, i præsidentdekret nr. 633/72 bør den forelæggende ret tage den omstændighed i betragtning, at ikke blot har skattemyndighederne ændret deres stillingtagen med hensyn til afgiftspålægningen af honorarer modtaget for opkrævning af konsortiebidrag, men de italienske retsinstitutters stilling til dette spørgsmål var ligeledes i færd med at ændres.

33. Hvad angår princippet om beskyttelse af den berettigede forventning kan Elmeka-dommen (16) være nyttig for den forelæggende ret, selv om denne dom vedrører den afgiftspligtige persons berettigede forventning i forhold til administrative myndigheders retsakter. Det er min opfattelse, at de konklusioner, der følger af denne dom, kan finde almindelig anvendelse på enhver adfærd fra administrative myndigheders side.

34. Den forelæggende ret skal således først undersøge, om skattemyndighedernes handlemåde har skabt en rimelig forventning hos den påpasselige og velunderrettede erhvervsdrivende, og hvis dette spørgsmål besvares bekræftende, skal den vurdere, om denne forventning var berettiget (17).

35. Den italienske regerings befuldmægtigede har under retsmødet i den henseende anført, at spørgsmålet om momsfrigivelse af opkrævning af konsortiebidrag allerede havde været omtvistet i en vis tid, således at myndighedernes handlemåde umuligt kunne have givet anledning til berettigede forventninger hos en påpasselig og velunderrettet erhvervsdrivende.

36. Det er min opfattelse, at dette argument ikke i sig selv kan spille en afgørende rolle ved den forelæggende rets bedømmelse. Der bør også tages hensyn til dels varigheden af den periode, hvor den tidligere administrative og retlige praksis, der gik ud på at afgiftspålægge opkrævning af konsortiebidrag, var i kraft, dels det tidspunkt, hvor tvisten om karakteren af konsortiebidragene begynder, set i forhold til de faktiske omstændigheder, der ligger til grund for tvisten i hovedsagen.

37. Endelig vil jeg gerne tilføje, at den forelæggende ret ved sin bedømmelse ligeledes skal tage hensyn til ejendomsretten, der sikres ved artikel 1 i tillægsprotokollen til den europæiske konvention til beskyttelse af menneskerettigheder og grundlæggende frihedsrettigheder, undertegnet i Rom den 4. november 1950, og som ligeledes er fastslået i artikel 17 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, som ifølge fast retspraksis hører til EU-rettens almindelige grundsætninger. Ifølge denne retspraksis er dette princip ikke en absolut rettighed, men skal ses i sammenhæng med dets funktion i samfundet. Ejendomsretten kan derfor underlægges begrænsninger, forudsat at sådanne begrænsninger er nødvendige for at tilgodese almene hensyn, som Den Europæiske Union forfølger, og forudsat at begrænsningerne ikke, når henses til deres formål, indebærer et uforholdsmæssigt og uantageligt indgreb i selve den beskyttede rettigheds kerne (18).

38. I det foreliggende tilfælde skal den forelæggende ret efterprøve, om den omhandlede italienske ordning og frem for alt de forskellige præklusions- og forældelsesfrister, der gælder under denne ordning dels i forhold til BAPV, dels i forhold til konsortierne for så vidt angår udøvelsen af deres rettigheder som følge af den moms, som fejlagtigt blev faktureret og efterfølgende indbetalt til statskassen, som følge af skattemyndighedernes indgriben i form af fortolkningsændringen indebærer et overgreb mod BAPV's ejendomsret.

39. Hvis dette er tilfældet, påhviler det den forelæggende ret at bedømme, om de betingelser, der følger af den i dette forslag til afgørelses punkt 37 nævnte retspraksis, er opfyldt.

40. På baggrund af det foregående mener jeg, at Domstolen bør besvare det første spørgsmål med, at principperne om neutralitet, effektivitet og ligebehandling ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omtvistede, der for så vidt angår moms, der fejlagtigt er betalt til statskassen, for det første tildeler dels en momspligtig leverandør af tjenesteydelser, dels en aftager af tjenesteydelser i sin egenskab af den person, der bærer momsen, forskellige rettigheder, som underlægges forskellige præklusions- eller eventuelt forældelsesfrister, og for det andet tildeler forskellige retsinstanser kompetence ved mulige retstvister derom, under forudsætning af, at lovgivningen finder anvendelse i overensstemmelse med principperne om retssikkerhed, beskyttelse af den berettigede forventning og beskyttelse af ejendomsretten.

Det andet præjudicielle spørgsmål

41. Med sit andet spørgsmål ønsker Corte suprema di cassazione oplyst, om principperne om effektivitet, ligebehandling og momsens neutralitet er forenelige med en national administrativ eller retlig praksis, hvorefter leverandøren af tjenesteydelser ved dom kan tilpligtes at tilbagebetale moms til aftageren af tjenesteydelser, når leverandøren af tjenesteydelser ikke har håndhævet retten til tilbagebetaling ved andre retsinstanser inden for den fastsatte frist, idet han har støttet sig på en fortolkning i retspraksis, der var omsat til administrativ praksis, hvorefter transaktionen var momspligtig.

42. Den italienske regerings befuldmægtigede har under retsmødet nedlagt påstand om, at Domstolen afviser at antage det andet spørgsmål til realitetsbehandling, med den begrundelse, at spørgsmålet om tilbagebetaling af moms, der fejlagtigt er blevet faktureret af BNA, eller eventuelt af BAPV, som har overtaget BNA, ikke er omfattet af tvisten i hovedsagen.

43. Som det fremgår af fast retspraksis, tilkommer det udelukkende de nationale retter, for hvem en tvist er indbragt, og som har ansvaret for den retslige afgørelse, der skal træffes, på grundlag af omstændighederne i hver enkelt sag at vurdere, såvel om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at de kan afsige dom, som relevansen af de spørgsmål, de forelægger Domstolen. En afvisning fra realitetsbehandling af en anmodning fra en national ret er kun mulig, hvis det viser sig, at den ønskede fortolkning af fællesskabsretten åbenbart savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand (19).

44. Det er min opfattelse, at der i den foreliggende sag er tale om præcis sådan en situation. Det bør anerkendes, at tvisten i hovedsagen – inden for rammerne af hvilken de præjudicielle spørgsmål er blevet forelagt – kun vedrører skattemyndighedernes tilbagebetaling af moms, der fejlagtigt er blevet indbetalt til statskassen, idet spørgsmålet om tilbagebetaling fra BAPV, der har overtaget BNA, af den moms, der fejlagtigt blev faktureret, verserer ved en anden italiensk retsinstans.

45. Da Domstolens besvarelse af spørgsmålet ikke kan bidrage til afgørelsen af tvisten i hovedsagen, er det min opfattelse, at Domstolen bør afvise at realitetsbehandle Corte suprema di

cassazione andet spørgsmål.

46. I tilfælde af at Domstolen ikke deler min opfattelse og antager det andet spørgsmål til realitetsbehandling, er det min opfattelse, at det svar, jeg har foreslået Domstolen at give på det første spørgsmål, samtidig besvarer det andet spørgsmål, idet dette ligeledes søger en vurdering af den italienske ordning vedrørende tilbagebetaling af fejlagtigt opkrævet moms.

Forslag til afgørelse

47. På grundlag af de ovenstående betragtninger foreslår jeg, at Domstolen for det første afviser at realitetsbehandle Corte suprema di cassazione andet præjudicielle spørgsmål og for det andet besvarer det første af denne ret stillede præjudicielle spørgsmål således:

»Principperne om neutralitet, effektivitet og ligebehandling er ikke til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omtvistede, der for så vidt angår merværdiafgift, der fejlagtigt er betalt til statskassen, for det første tildeler dels en merværdiafgiftspligtig leverandør af tjenesteydelser, dels en aftager af tjenesteydelser i sin egenskab af den person, der bærer merværdiafgiften, forskellige rettigheder, som underlægges forskellige præklusions- eller eventuelt forældelsesfrister, og for det andet tildeler forskellige retsinstanser kompetence ved mulige retstvister derom, under forudsætning af, at lovgivningen finder anvendelse i overensstemmelse med principperne om retssikkerhed, beskyttelse af den berettigede forventning og beskyttelse af ejendomsretten.«

1 – Originalsprog: fransk.

2 – Almindeligt tillæg til GURI nr. 292 af 11.11.1972.

3 – Dom af 19.9.2000, sag C-454/98, Sml. I, s. 6973, præmis 39 og 49.

4 – EFT L 145, s. 1.

5 – Jf. i denne retning dom af 15.9.1998, sag C-231/96, Edis, Sml. I, s. 4951, præmis 33 og 34, af 11.7.2002, sag C-62/00, Marks & Spencer, Sml. I, s. 6325, præmis 34, og af 21.1.2010, sag C-472/08, Alstom Power Hydro, Sml. I, s. 623, præmis 17.

6 – Dom af 15.3.2007, sag C-35/05, Sml. I, s. 2425.

7 – Reemtsma Cigarettenfabriken-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 6, præmis 42.

8 – Nævnt ovenfor i fodnote 5.

9 – Edis-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 5, præmis 37. Den samme konstatering findes ligeledes i f.eks. dom af 9.2.1999, sag C-343/96, Dilexport, Sml. I, s. 579, præmis 28.

10 – Jf. i denne retning dom af 16.12.1976, sag 33/76, Rewe-Zentralfinanz og Rewe-Zentral, Sml. s. 1989, præmis 5, Edis-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 5, præmis 35, og dom af 30.6.2011, sag C-262/09, Meilicke m.fl., endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 56.

11 – Jf. analogt dom af 8.5.2008, forenede sager C-95/07 og C-96/07, Ecotrade, Sml. I, s. 3457, præmis 44, og Alstom Power Hydro-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 5, præmis 16.

12 – Jf. Ecotrade-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 11, præmis 48, og Alstom Power Hydro-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 5, præmis 20.

13 – Jf. i denne retning dom af 14.9.2006, forenede sager C-181/04 – C-183/04, Elmeka, Sml. I, s.

8167, præmis 31, og af 10.9.2009, sag C-201/08, Plantanol, Sml. I, s. 8343, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis.

14 – Jf. i denne retning Plantanol-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis.

15 – Jf. i denne retning Plantanol-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis, og dom af 2.12.2009, sag C-358/08, Aventis Pasteur, Sml. I, s. 11305, præmis 47.

16 – Nævnt ovenfor i fodnote 13.

17 – Jf. i denne retning Elmeka-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis.

18 – Jf. i denne retning dom af 3.9.2008, forenede sager C-402/05 P og C-415/05 P, Kadi og Al Barakaat International Foundation mod Rådet og Kommissionen, Sml. I, s. 6351, præmis 355 og den deri nævnte retspraksis.

19 – Jf. i denne retning bl.a. dom af 17.5.1994, sag C-18/93, Corsica Ferries, Sml. I, s. 1783, præmis 14, af 18.6.1998, sag C-266/96, Corsica Ferries France, Sml. I, s. 3949, præmis 27, og af 10.3.2009, sag C-345/06, Heinrich, Sml. I, s. 1659, præmis 36 og 37.