FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT SIEGBERT ALBER

föredraget den 27 januari 2000 *

I — Inledning

1. Kommissionen har väckt förevarande talan mot Republiken Frankrike om fördragsbrott under påstående att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt EG-fördraget genom att underlåta att belägga de motorvägstullar som erläggs som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna av motorvägarna med mervärdesskatt och genom att inte ställa motsvarande belopp, jämte dröjsmålsränta, till kommissionens förfogande såsom egna medel. [1]

2. I Frankrike tas vägtull ut vid användningen av vissa motorvägssträckor. Vägtullarna är emellertid inte belagda med mervärdesskatt, eftersom de i Frankrike anses vara avgifter som tillfaller staten. Skälet för att vägtullarna inte är belagda med mervärdesskatt är att de inte anses vara ersättning för en ekonomisk verksamhet. Drift och underhåll — men däremot inte planering och byggande — av de tullbelagda sträckorna kan genom koncession överlåtas till offentliga, halvoffentliga och i vissa fall privata organ och företag. [2]

II — Det administrativa förfarandet

3. Genom en skrivelse av den 26 april 1984 begärde kommissionen att de franska myndigheterna skulle yttra sig beträffande det system för mervärdesskatt som tillämpas beträffande koncessionshavare till motorvägar i Frankrike.

4. I sitt svar av den 5 juli 1984 gjorde de franska myndigheterna gällande att kon-

* Originalspråk: tyska.

1 — Kommissionen har på samma grunder även väckt talan mot Irland, Förenade kungariket, Konungariket Nederländerna och Republiken Grekland (mål C-358/97, C-359/97, C-408/97 och C-260/98).
Till skillnad från övriga medlemsstater mot vilka kommissionen har väckt talan har Konungariket Nederländerna ställt motsvarande belopp till kommissionens förfogande som gemenskapernas egna medel med reservation för att de tvistiga punkterna skall utredas. I de medlemsstater mot vilka talan inte har väckts tas ingen tull ut för användningen av vägar eller också är vägtullarna belagda med mervärdesskatt.
Eftersom Konungariket Spanien tillämpar en lägre skattesats har kommissionen väckt talan även mot Konungariket Spanien (mål C-83/99).

2 — Koncessionsinnehavarna måste betala en del av den vägtull som de upptar — hur stor del är inte känt — till staten.

cessionsinnehavarna genom att ta ut skatt från användarna utför en tjänst till förmån för staten och att de i egenskap av skattskyldiga endast beskattas för den ersättning de erhåller för den tjänst som tillhandahålls staten.

5. Genom skrivelse av den 12 mars 1986 sände kommissionen en formell underrättelse till den franska regeringen och anmodade denna att yttra sig över kommissionens uppfattning att den verksamhet som utövas av koncessionsinnehavarna till de franska motorvägarna innebär att användarna, och inte staten, tillhandahålls en tjänst och att mervärdesskattesystemet snedvrids genom att denna skatt undantas från mervärdesskatteplikt.

6. De franska myndigheterna vidhöll i skrivelse av den 22 maj 1986 sin uppfattning.

7. Den 28 april 1988 sände kommissionen en kompletterande formell underrättelse till Republiken Frankrike och preciserade därvid sin kritik mot bakgrund av de upplysningar som de franska myndigheterna hade lämnat.

8. I skrivelse av den 17 februari 1989 upprepade de franska myndigheterna sin uppfattning att vägtullarna var av skattekaraktär.

9. Den 28 augusti 1989 sände kommissionen ett motiverat yttrande till den franska regeringen som avsåg såväl överträdelsen av bestämmelserna i sjätte direktivet som återverkningarna av denna överträdelse på inbetalningen av gemenskapernas egna medel.

10. Republiken Frankrike rättade sig visserligen inte efter det motiverade yttrandet men besvarade detta i skrivelse av den 29 november 1989. I svaret upprepade Republiken Frankrike i huvudsak sina tidigare anförda argument.

11. I en skrivelse av den 20 december 1985 fäste kommissionens generaldirektör för budgetfrågor den franska regeringens uppmärksamhet på det förhållandet att den påtalade överträdelsen av sjätte direktivet medförde en oberättigad minskning av gemenskapernas egna medel. Kommissionen bad därför den franska regeringen att fastställa de belopp som inte hade inbetalats för budgetåren 1981—1984 och att överföra dessa belopp jämte dröjsmålsränta från och med den 31 mars 1986 till gemenskapsbudgeten.

12. De franska myndigheterna meddelade i en skrivelse av den 27 februari 1986 kommissionen att de av juridiska och ekonomiska skäl inte avsåg att rätta sig efter denna begäran.

13. Kommissionen sände den 28 januari 1988 en formell underrättelse till den

franska regeringen och anmodade denna att inkomma med yttrande i enlighet med det förfarande som anges i artikel 169 i EG-fördraget (nu artikel 226 EG).

14. I skrivelse av den 19 september 1988 anförde den franska regeringen att en mervärdesskatteplikt med avseende på hela beloppet av vägtullarna skulle ha negativ inverkan på gemenskapernas egna medel, med hänsyn till de avdrag som i sådant fall skulle göras av koncessionsinnehavarna själva och av de mervärdesskattepliktiga användarna av motorvägarna.

15. Kommissionen utvidgade genom en skrivelse av den 17 januari 1989 sin begäran om betalning till att omfatta även budgetåren 1985—1987, jämte dröjsmålsränta beräknad från och med den 1 maj 1989, samt för efterföljande budgetår fram till dess att överträdelsen hade upphört.

16. I en skrivelse till kommissionen av den 29 november 1989 lämnade Republiken Frankrike vissa ekonomiska upplysningar åtföljda av förklaringar i syfte att göra det möjligt för denna att beräkna den mervärdesskatt som betalas in av koncessionsinnehavarna till motorvägar enligt rådande system och de inbetalningar av mervärdesskatt som skulle bli följden av det system som kommissionen hade förordat.

17. Kommissionen godtog inte Republiken Frankrikes uppfattning utan väckte, genom ansökan som inkom till domstolen den 30 juli 1997, enligt artikel 169 i EG-fördraget förevarande talan mot Republiken Frankrike.

18. Kommissionen har yrkat att domstolen skall fastställa att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt EG-fördraget

1) genom att i strid med bestämmelserna i artiklarna 2 och 4 i rådets sjätte mervärdesskattedirektiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 underlåta att belägga de motorvägstullar som erläggs, som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna, med mervärdesskatt, och

2) genom att inte ställa motsvarande belopp jämte dröjsmålsränta till kommissionens förfogande samt såsom gemenskapernas egna medel, samt

3) förplikta Republiken Frankrike att ersätta rättegångskostnaderna.

19. Republiken Frankrike har yrkat att domstolen skall

1) ogilla kommissionens talan, och

2) förplikta kommissionen att ersätta rättegångskostnaderna.

III — Tillämpliga bestämmelser

1. *Mervärdesskatteplikt*

Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund [3] (nedan kallat sjätte direktivet)

3 — EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28.

20. Enligt artikel 2 i sjätte direktivet gäller följande:

"Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,

..."

21. I artikel 4.1, 4.2 och 4.5 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

"1. Med 'skattskyldig person' avses varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i punkt 2, oberoende av syfte eller resultat.

2. De former av ekonomisk verksamhet som avses i punkt 1 skall omfatta alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, däribland gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamhet inom fria yrken.

Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall likaså betraktas som ekonomisk verksamhet.

...

5. Stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ anses inte såsom skattskyldiga när det gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, även om de i samband härmed uppbär avgifter, arvoden, bidrag eller inbetalningar. När de genomför sådana verksamheter eller transaktioner, skall de dock ändå betraktas som skattskyldiga personer med avseende härpå, om det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse, ifall de behandlades som icke skattskyldiga personer.

Dessa organ skall i vart fall betraktas som skattskyldiga personer när det gäller de verksamheter som är förtecknade i bilaga D,[4] såvida de inte genomförs i försumbart liten skala.

Medlemsstater kan betrakta sådana verksamheter av dessa organ som är undantagna enligt artikel 13[5] eller 28 såsom verksamheter som de bedriver i egenskap av myndigheter."

2. *Gemenskapernas egna medel*

a) Rådets förordning (EEG, Euratom) nr 1553/89 av den 20 maj 1989 om den slutliga enhetliga ordningen för uppbörd av egna medel som härrör från mervärdesskatt (nedan kallade egna medel från mervärdesskatt eller momsmedlen)[6]

22. I artikel 1 i förordning nr 1553/89 föreskrivs följande:

"Momsmedlen skall beräknas genom att den enligt beslut 88/376/EEG, Euratom

4 — I bilaga D anges sammanlagt tretton olika former av verksamhet, till exempel telekommunikation, tillhandahållande av vatten, gas och elektricitet, hamn- och flygplatstjänster, drift av handelsmässor och utställningar, med flera verksamheter.

5 — I artikel 13 A anges sjutton undantag från skatteplikt för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset. Undantag görs sålunda för tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet, sjukhusvård, sjukvård, sjukvårdande behandling, tillhandahållande av tjänster och varor som är nära kopplade till socialt bistånd eller socialförsäkring samt till barn och ungdomar, tjänster som en organisation som utan vinstintresse verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte tillhandahåller i sina medlemmars intresse, verksamheter av icke kommersiella offentliga radio- och televisionsorgan, med flera tjänster.
I artikel 13 B anges undantag även för försäkrings- och återförsäkringstransaktioner, för vissa transaktioner i fråga om kredit och — med fyra undantag — för utarrendering och uthyrning av fast egendom.

6 — EGT L 155, s. 9; svensk specialutgåva, område 1, volym 2, s. 107.

fastställda enhetliga skattesatsen tillämpas på det enligt denna förordning fastställda underlaget."

23. Enligt artikel 2.1 i förordning nr 1553/89 gäller följande:

"Underlaget för momsmedlen skall bestämmas med utgångspunkt i de skattepliktiga transaktioner som avses i artikel 2 i rådets direktiv 77/388/EEG...; därvid skall de transaktioner som är skattefria enligt artikel 13—16 i det nämnda direktivet undantas."

b) Rådets förordning (EEG, Euratom) nr 1552/89 av den 29 maj 1989 om genomförande av beslut 88/376/EEG, Euratom om systemet för gemenskapernas egna medel [7]

24. I artikel 11 i förordning nr 1552/89 föreskrivs följande:

"En försening av en kreditering på det konto som avses i artikel 9.1 medför att den berörda medlemsstaten skall betala ränta till den räntesats som på förfallodagen är tillämplig på medlemsstatens penningmarknad för kortfristig offentlig finansiering, ökad med två procentenheter. Denna räntesats skall ökas med 0,25 procentenheter för varje månad som krediteringen försenas. Den ökade räntesatsen skall tillämpas på hela förseningsperioden."

c) Rådets beslut 88/376/EEG, Euratom, av den 24 juni 1988 om systemet för gemenskapernas egna medel. [8]

25. Enligt detta beslut skall sådana intäkter av momsmedlen som fattas på grund av att mervärdesskatt inte har uttagits kompenseras med medel som beräknas på grundval av bruttonationalprodukten för att täcka underskottet, vilket innebär en omfördelning av de ekonomiska bördorna till nackdel för de andra medlemsstaterna.

IV — Parternas argument

26. Enligt kommissionen utgör tillhandahållandet av delar av ett vägnät mot betal-

7 — EGT L 155, s. 1; svensk specialutgåva område 1, volym 4, s. 41.

8 — EGT L 185, s. 24, delvis upphävd eller ändrad genom rådets beslut 94/728/EG, Euratom av den 31 oktober 1994 om systemet för egna medel inom Europeiska gemenskaperna, EGT L 293, s. 9; svensk specialutgåva, område 1, volym 3, s. 192.

ning av en vägtull som tas ut av användarna, på sätt som sker i Frankrike, en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artiklarna 2 och 4 i sjätte direktivet.

27. Det förhållandet att denna verksamhet, såsom i Frankrike, utövas enligt ett särskilt system med koncessioner som staten beviljar offentliga, halvoffentliga eller privata organ innebär enligt kommissionen inte att transaktionerna i fråga kan undantas från sjätte direktivets tillämpningsområde. För det första är det nämligen fråga om en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 2 i direktivet och för det andra bedrivs denna verksamhet av skattskyldiga personer i den mening som avses i artikel 4, även om dessa är offentligrättsliga organ.

28. Begreppet ekonomisk verksamhet skall enligt kommissionen tolkas objektivt, med beaktande av den ekonomiska verkligheten. De tjänster som tillhandahålls behöver inte huvudsakligen eller uteslutande vara inriktade på marknadens funktion för att vara mervärdesskattepliktiga, utan det är tillräckligt att de rent konkret har något som helst samband med det ekonomiska livet.

29. Den direkta motprestationen till vägtullen är enligt kommissionen den tjänst som tillhandahålls användarna genom den bekvämlighet, snabbhet och säkerhet och den eventuella besparing i tid som användandet av motorvägar innebär. Eftersom användarna inte är tvungna att utnyttja de tullbelagda vägarna föreligger det enligt kommissionen ett direkt samband mellan tillhandahållandet av tjänsten och den tull som erläggs.

30. När en sådan ekonomisk verksamhet bedrivs av offentligrättsliga organ eller för deras räkning är det enligt kommissionen inte fråga om myndighetsutövning. I enlighet med artikel 4.5 i sjätte mervärdesskattedirektivet skall staten eller regionala och lokala myndigheter endast vara befriade från skattskyldighet för sådan verksamhet som de utövar i sin egenskap av offentliga myndigheter.

31. Av mervärdesskattens allmänna karaktär följer enligt kommissionen att alla ekonomiska transaktioner skall beskattas. Staten och andra offentligrättsliga organ är inte principiellt undantagna från mervärdesskatteskyldighet utan endast beträffande sådan verksamhet som de utövar i sin egenskap av myndigheter i strikt bemärkelse. Även i dessa fall skall de offentligrättsliga organen enligt artikel 4.5 andra meningen i direktivet för övrigt anses skyldiga att erlägga mervärdesskatt, när det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse om de behandlades som icke skattskyldiga personer.

32. När en koncessionsinnehavare tillhandahåller användaren delar av ett vägnät som han har i uppdrag att driva bedrivs denna verksamhet enligt kommissionen inte inom ramen för myndighetsutövning i

strikt bemärkelse, utan är i stället en skattepliktig transaktion på samma sätt som distribution av gas, elektricitet och vatten, tele-, post- och radiotjänster eller tillhandahållande av flygplatstjänster. De transaktioner som består av att egendom utnyttjas i syfte att fortlöpande vinna intäkter faller enligt kommissionen helt och hållet inom sjätte mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde.

33. Om vägtullarna inte beläggs med mervärdesskatt får det enligt kommissionen allvarliga följder inte bara lokalt utan även för alla de ekonomiska aktörer inom gemenskapen som inom ramen för sin skattepliktiga verksamhet använder de tullbelagda franska motorvägarna, eftersom dessa aktörer fråntas möjligheten att enligt sjätte direktivet dra av de vägtullar som utgör en kostnad i deras ekonomiska verksamhet. Om verksamheten undantas från mervärdesskatteplikt får detta således betydelsefulla återverkningar på det harmoniserade mervärdesskattesystemet som har en stor betydelse för den gemensamma inre marknaden. Ett undantag från mervärdesskatteplikt medför enligt kommissionen därför betydande konkurrenssnedvridning. Dessutom uppkommer en särbehandling vad beträffar de andra medlemsstaterna med avseende på gemenskapsbudgeten, eftersom dessa får en större ekonomisk börda på grund av den förlust som kompenseras genom medel som beräknas på grundval av bruttonationalprodukten.

34. Den påtalade överträdelsen av gemenskapens bestämmelser om uppbörd av egna medel som härrör från mervärdesskatten har enligt kommissionen medfört en oberättigad minskning av gemenskapernas egna medel. Kommissionen måste kunna kontrollera det belopp som skall inbetalas som gemenskapernas egna medel för att undvika ekonomiska förluster som måste kompenseras genom medel som beräknas på grundval av nationalprodukten. En sådan överträdelse skulle enligt kommissionen således orsaka en ekonomisk skada för de andra medlemsstaterna och följaktligen innebära att likabehandlingsprincipen åsidosattes.

35. Kommissionen har tillagt att Republiken Frankrike inte har gjort det möjligt för kommissionen att kontrollera de siffror och den beräkningsmetod som de franska myndigheterna har åberopat till stöd för sitt påstående att Republiken Frankrike, om kommissionens uppfattning är riktig, skulle ha rätt till återbetalning av sådana belopp av gemenskapernas egna medel, som utöver dem som rätteligen skulle ha betalats har inbetalats sedan år 1981. Någon rätt till sådan återbetalning föreligger enligt kommissionen under alla omständigheter inte, eftersom det franska systemet antingen är förenligt med gemenskapsrätten, varvid någon korrigering av beräkningsunderlaget för de medel som härrör från mervärdesskatt inte är nödvändig, eller också är oförenligt med direktivet, i vilket fall en ökning av beräkningsunderlaget skulle bli följden.

36. Såvitt avser dröjsmålsränta har kommissionen hänvisat till artikel 11 i förordning nr 1552/89. Republiken Frankrike har uppmärksammats på att dröjsmålsränta på de belopp av gemenskapernas egna medel som på grund av underlåtenheten att utta mervärdesskatt inte har inbetalats skall utgå från och med den 31 mars 1986.

37. Den franska regeringen har gjort gällande att koncession enligt fransk lagstiftning kan beviljas både för drift av motorvägar och för uttagande av vägtull. Enligt den franska lagen om vägnät utgör motorvägarna en del av det nationella vägnätet. Med hänsyn till motorvägarnas nationella betydelse förfogar endast staten över de medel som erfordras för att säkerställa en väl avvägd utbyggnad av vägnätet och övervaka att undantagen från principen att vägnätet skall vara avgiftsfritt förblir begränsade. Republiken Frankrike har tilllagt att det till grund för ett motorvägsbygge alltid finns ett myndighetsbeslut, nämligen ett dekret av Conseil d'Etat, som samtidigt kan förklara att motorvägen skall anses vara allmännyttig egendom.

38. Den franska regeringen anser att det, även om begreppet ekonomisk verksamhet vid tillämpningen av sjätte mervärdesskattedirektivet skall tolkas objektivt med beaktande av den ekonomiska verkligheten för transaktionen i fråga, är absolut nödvändigt att undersöka det nationella rättsliga systemet för att man med säkerhet skall kunna skilja mellan den verksamhet som offentligrättsliga organ utövar i sin egenskap av myndigheter och den verksamhet som de utövar i egenskap av civilrättsliga subjekt.

39. I förevarande fall bedriver staten enligt den franska regeringen myndighetsutövning vid uppbörd av en tull. Staten äger det allmänna vägnätet och utövar sin myndighet genom rättsakter, bland annat för att reglera användningen av och trafiken på motorvägarna. Staten är enligt den franska regeringen också skyldig att tillhandahålla motorvägarna för användarna. Inom ramen för denna verksamhet har staten rättigheter utöver dem som följer av allmänna rättsregler, till exempel rättigheten att genom förordningar fastställa avgifter. Slutligen har staten enligt den franska regeringen monopol på byggande och klassificering av motorvägar. Nämnda omständigheter visar enligt den franska regeringen att den verksamhet som det nu är fråga om utövas av offentligrättsliga organ i deras egenskap av myndigheter.

40. Den franska regeringen anser att den berörda verksamheten inte omfattas av direktivets tillämpningsområde och att ett eventuellt samband mellan den tjänst som tillhandahålls och det motvärde som erhålls därför under inga omständigheter gör det möjligt att ifrågasätta att den verksamhet som utförs av ett offentligrättsligt organ i dess egenskap av offentlig myndighet utan vidare läggs utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatten. Den franska regeringen har konstaterat att inte heller kommissionen alltid definierar vägtullen enbart som ersättning för en tjänst som tillhandahålls användaren, utan i stället anser att tullarna särskilt kan användas som ett instrument för att styra efterfrågan. [9]

41. Såvitt avser frågan om konkurrenssnedvridning har den franska regeringen

9 — Se förslag till rådets direktiv om avgifter för användningen av vissa väganläggningar för tunga godstransporter (KOM (96) 331 slutlig), och kommissionens grönbok "För en rättvis och effektiv prissättning inom transportsektorn — Politiska alternativ vid internalisering av de externa kostnaderna för transporter inom Europeiska unionen" (KOM (95) 691 slutlig).

hävdat att franska aktörer är i samma läge som utländska, vilket innebär att de sistnämnda inte missgynnas. Vad angår anmärkningen att medlemsstater särbehandlas med avseende på gemenskapsbudgeten betvivlar den franska regeringen att det därvidlag kan röra sig om en konkurrenssnedvridning i den mening som avses i artikel 4.5 i sjätte direktivet.

42. Beträffande påståendet om fördragsbrott på grund av åsidosättande av bestämmelserna om gemenskapernas egna medel har den franska regeringen anfört att det inte föreligger vare sig någon överträdelse av sjätte mervärdesskattedirektivet eller någon minskning av underlaget för egna medel från mervärdesskatt. Kommissionen har därför inte rätt att kräva några ytterligare inbetalningar av Republiken Frankrike. Enligt den franska regeringen har denna stat inte heller motsatt sig en undersökning av sakuppgifter och beräkningsmetoder. Den franska regeringen har uppgett att staten i enlighet med de tillämpliga bestämmelserna i förordningarna nr 1552/89 och 1553/89 har beräknat de belopp som skulle ha inbetalats som egna medel om mervärdesskatt hade tagits ut. Om kommissionens beräkningsmetod hade använts för budgetåret 1987 skulle mervärdesskatten, på grund av de skattskyldigas rätt till avdrag, ha inneburit en minskning av intäkterna med 522 miljoner FRF, vilket skulle ha medfört en minskning av underlaget för egna medel från mervärdesskatt med 3 249 miljoner FRF och av Frankrikes inbetalning till gemenskapsbudgeten med 45,5 miljoner FRF. Denna beräkningsmetod, som kan tillämpas även på övriga budgetår, visar enligt den franska regeringen att kommissionens beräkningar leder till ett systematiskt överskott av inbetalningarna till förmån för gemenskapsbudgeten.

V — Bedömning

1. *Mervärdesskatteplikt för vägtullarna*

43. I enlighet med direktivets uppbyggnad skall först undersökas om det föreligger ett sådant tillhandahållande av tjänst som enligt artikel 2 i mervärdesskattedirektivet skall beläggas med mervärdesskatt. För att så skall vara fallet måste tillhandahållandet av tjänsten ske mot vederlag. Därefter skall undersökas om tjänsten tillhandahålls av en person som är skattskyldig och, om svaret blir jakande, huruvida det är fråga om ekonomisk verksamhet.

a) Tillhandahållande av tjänst mot vederlag

44. Tillhandahållandet av tjänsten består i detta fall av att delar av ett vägnät ställs till förfogande.

45. Tjänsten tillhandahålls mot vederlag, det vill säga mot att en vägtull erläggs. När det gäller att bedöma om en tjänst tillhandahålls mot vederlag har domstolen redan fastslagit att det måste föreligga en direkt koppling mellan den tjänst som tillhandahålls och det motvärde som erhålls

för att tillhandahållandet av tjänsten skall vara skattepliktigt. [10]

46. Den direkta kopplingen består i att tillhandahållandet av delar av vägnätet sker mot betalning av en vägtull vars storlek bestäms på grundval av typen av fordon och den vägsträcka som tillryggaläggs.

47. Vägtullen är inte en skatt, eftersom en skatt är en penningprestation som inte utgör motprestation för någon särskild tjänst och som, i syfte att bereda det allmänna inkomster, åläggs alla som uppfyller de faktiska kriterier till vilka skattskyldigheten enligt lag är knuten. Eftersom det i förevarande fall föreligger en konkret motprestation i form av tillhandahållande av vissa delar av vägnätet är vägtullen att anse som vederlag för tillhandahållandet av en tjänst.

48. Av det sagda följer att det föreligger en tjänst som enligt artikel 2 i sjätte mervärdesskattedirektivet skall beläggas med mervärdesskatt.

10 — Dom av den 8 mars 1988 i mål 102/86, Apple and Pear Development Council (REG 1988, s. 1443), punkt 11.

b) Skattskyldiga personer

49. Enligt artikel 4.1 och 4.2 i direktivet avses med skattskyldig person varje person som självständigt bedriver någon form av ekonomisk verksamhet, innebärande alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster.

50. Enligt artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet anses stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ inte såsom skattskyldiga när det gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, även om de i samband härmed uppbär avgifter, arvoden, bidrag eller inbetalningar.

aa) Myndighetsutövning

51. Av domstolens rättspraxis framgår att två villkor måste uppfyllas samtidigt för att regeln om skattebefrielse för offentligrättsliga organ skall vara tillämplig, nämligen att verksamheten skall bedrivas av ett offentligrättsligt organ och att detta organ

skall bedriva verksamheten i sin egenskap av offentlig myndighet. [11]

52. Detta innebär för det första att offentligrättsliga organ inte automatiskt är befriade från skattskyldighet för all sin verksamhet utan endast för sådan speciell verksamhet som de bedriver i sin egenskap av offentliga myndigheter. För det andra innebär det att en verksamhet som bedrivs av en enskild inte är undantagen från mervärdesskatt redan på grund av att den består av utförande av handlingar som omfattas av myndigheternas exklusiva behörighetsområde. [12]

53. Frågan huruvida ett offentligrättsligt organ bedriver verksamhet i sin egenskap av offentlig myndighet skall inte bedömas med utgångspunkt i föremålet för den berörda verksamheten eller syftet med denna. Enligt domstolens praxis är det villkoren för utövandet av verksamheten som gör det möjligt att bestämma räckvidden för undantaget avseende offentligrättsliga organs behandling som icke skattskyldiga personer. [13]

54. Domstolen har alltså fastställt att de offentligrättsliga organ som anges i artikel 4.5 första stycket i sjätte mervärdesskattedirektivet bedriver verksamhet i egenskap av offentliga myndigheter när de utövar verksamheten inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem. [14] När de handlar enligt samma rättsliga villkor som de privata näringsidkarna kan de däremot inte anses bedriva verksamhet i sin egenskap av offentliga myndigheter.

55. Eftersom även sådana verksamheter som utförs i enlighet med lag anses skattepliktiga enligt artikel 6.1 i sjätte mervärdesskattedirektivet, är enbart den omständigheten att en verksamhet faller inom området för offentlig rätt inte tillräcklig för att uppfylla villkoret för skattebefrielse enligt artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet. Sistnämnda bestämmelse är anger undantag från definitionen av begreppet skattskyldig person och skall därför tolkas restriktivt. Befriade från mervärdesskatteplikt är därför endast sådana av offentligrättsliga organ bedrivna verksamheter som hör till myndighetsutövningens kärnområde. Detta framgår av artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet, som hänvisar till de i bilaga D förtecknade verksamheter — se ovan punkt 21 — för vilka även offentligrättsliga organ är skyldiga att erlägga mervärdesskatt.

56. Beslut att bygga och byggandet av vägar, broar och tunnlar räknas till sådan myndighetsutövning som omfattas av myndigheternas exklusiva behörighetsområde. Dessa verksamheter utgör en väsentlig del av myndigheternas uppgifter och utgör därmed en huvudsaklig uppgift för myndigheterna. De kan betraktas som en del av den verksamhet som bedrivs för att tillgodose allmänintresset. När staten bedriver

11 — Dom av den 11 juli 1985 i mål 107/84, kommissionen mot Tyskland (REG 1985, s. 2655), av den 26 mars 1987 i mål 235/85, kommissionen mot Nederländerna (REG 1987, s. 1471) och av den 17 oktober 1989 i de förenade målen 231/87 och 129/88, Carpaneto m.fl. (REG 1989, s. 3233; svensk specialutgåva, volym 10, s. 217), punkt 12.

12 — Domen i mål 235/85 (ovan fotnot 11), punkt 21.

13 — Domen i förenade målen 231/87 och 129/88 (ovan fotnot 11), punkt 15.

14 — Ibidem, punkt 16.

verksamhet på detta område presumeras verksamheten därför ske inom ramen för myndighetsutövning.

57. Det är riktigt att tillhandahållande av delar av vägnätet, till skillnad från leveranser av gas, elektricitet och vatten och andra i bilaga D angivna tjänster, inte uttryckligen klassificeras som en mervärdesskattepliktig verksamhet. Det avgiftsfria tillhandahållandet av delar av vägnätet är att anse som myndighetsutövning. Frågan huruvida ett vägnät som tillkommit på grund av offentligrättslig verksamhet och finansierats av skattemedel däremot skulle kunna drivas helt i privat regi mot att användarna erlägger en vägtull kan lämnas därhän. I varje fall kan emellertid den omständigheten att en begränsad del av ett vägnät ställs till förfogande selektivt — eftersom det endast sker under förutsättning att vederlag erläggs — inte anses innebära att tillhandahållandet sker inom ramen för myndighetsutövning. Som uttryckligen anges i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet är det visserligen möjligt att ta ut tull även vid myndighetsutövning, utan att detta medför skattskyldighet. Man måste emellertid komma ihåg att användarna i förevarande fall fortfarande kan välja om de vill utnyttja en tullfri eller en tullbelagd del av vägnätet. Myndigheterna har fullgjort sin uppgift genom att tillhandahålla ett avgiftsfritt vägnät, och om ytterligare vägar ställs till förfogande mot tull skall detta anses vara en rent privatekonomisk verksamhet. Den som måste ha ett avgiftspliktigt byggnadslov har ingen motsvarande valmöjlighet. Den som bedriver sådana studier för vilka alla måste betala avgifter har inte heller något val om han vill slutföra sina studier. I förevarande fall har användaren däremot ett äkta val mellan två sätt på vilka han kan nå *samma* mål, låt vara att det ena sättet är mindre bekvämt eller långsammare. Den tullbelagda delen av vägnätet ställs visserligen till förfogande för alla som är beredda att betala tull, men också enbart för dessa. I detta ligger ett urval som är främmande för myndighetsutövning. Vägtullen tas framför allt ut av ekonomiska skäl. När endast en viss vägsträcka ställs till förfogande mot tull kan detta därför inte anses innebära myndighetsutövning.

58. En tillämpning av bestämmelsen i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet på förevarande fall kan därför inte komma i fråga, eftersom tillhandahållandet av delar av vägnätet mot betalning av tull inte kan anses vara en sådan verksamhet som ett offentligrättsligt organ utför i sin egenskap av offentlig myndighet. De organ som tar ut tullen är därför skattskyldiga.

bb) Ekonomisk verksamhet

59. Som jag redan har nämnt avses enligt artikel 4.1 i sjätte direktivet med skattskyldig person den som självständigt utövar ekonomisk verksamhet.

60. Begreppet ekonomisk verksamhet omfattar enligt artikel 4.2 i sjätte direktivet "alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster".

61. Domstolen har i sin fasta rättspraxis uttalat att begreppet ekonomisk verksamhet täcker ett vidsträckt område och att det därvid är fråga om ett objektivt fastslaget begrepp, eftersom verksamheten bedöms i sig, oberoende av syfte och resultat. [15]

62. Om man utgår från en så vid tolkning av begreppet ekonomisk verksamhet som ovan angetts, behöver tillhandahållandet av tjänster inte primärt eller uteslutande vara inriktat på marknadens funktion eller näringslivet. Det är tillräckligt att tjänsten rent konkret har något som helst samband med det ekonomiska livet. [16] I förevarande fall tillhandahålls delar av vägnätet mot betalning av tull enligt ett särskilt system med koncessioner som staten kan bevilja statliga, halvstatliga eller privata organ.

63. Att koncessionerna i Frankrike beviljas enligt offentlig rätt och att de tullpliktiga motorvägarna hör till det offentliga vägnätet saknar betydelse för prövningen av frågan om det föreligger en ekonomisk verksamhet. Enligt artikel 6.1 i sjätte mervärdesskattedirektivet kan nämligen skattepliktigt tillhandahållande av tjänst föreligga även när en tjänst utförs på anmodan av en myndighet eller i enlighet med lag. Även den objektiva karaktären av begreppet ekonomisk verksamhet talar för att den här aktuella verksamheten skall klassificeras som ekonomisk verksamhet, eftersom verksamheten bedöms i sig, oberoende av syfte och resultat.

64. Beaktandet av den ekonomiska verkligheten är ett grundläggande kriterium vid tillämpningen av det gemensamma mervärdesskattesystemet. [17] I förevarande fall innebär denna verklighet att delar av vägnätet ställs till förfogande för användarna mot erläggande av en avgift i form av en tull. Eftersom verksamheten i detta fall även syftar till att de organ som uppbär tullen skall få intäkter för att bestrida sina kostnader och erhålla viss vinst, är det här fråga om en ekonomisk verksamhet.

c) (I andra hand) Konkurrenssnedvridning

65. Enligt artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet anses stater, regionala och lokala

15 — Dom av den 26 mars 1987 i mål 235/85 (ovan fotnot 11), dom av den 15 juni 1989 i mål 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties (1989, s. 1737), punkt 10, och av den 4 december 1990 i mål C-186/89, Van Tiem (REG 1990, s. I-4363), punkt 17.

16 — Generaladvokaten Lenz förslag till avgörande av den 12 februari 1987 i mål 235/85 (REG 1987, s. 1478), punkt 22, och dom av den 26 mars 1987 i samma mål (ovan fotnot 11).

17 — Dom av den 20 februari 1997 i mål C-260/95, DFDS (REG 1997, s. I-1005), punkt 23.

myndigheter och övriga offentligrättsliga organ vara skattskyldiga för tjänster som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, när det skulle leda till konkurrenssnedvridning av större betydelse, om de behandlades som icke skattskyldiga personer. Frågan huruvida denna bestämmelse är tillämplig i förevarande fall skulle mot bakgrund av vad jag har anfört i det föregående egentligen inte behöva behandlas, eftersom det inte föreligger någon myndighetsutövning. Följande överväganden gör jag därför endast i andra hand.

66. En konkurrenssnedvridning i den mening som avses i nämnda bestämmelse skulle föreligga, om det icke skattskyldiga offentligrättsliga organet skulle konkurrera med ett skattskyldigt privatföretag om samma tjänst och på grund av skattebefrielsen skulle kunna erbjuda sig att tillhandahålla tjänsten billigare. När delar av ett vägnät av ifrågavarande typ ställs till förfogande finns det dock ingen privaträttslig konkurrens, varför det inte heller kan bli fråga om någon konkurrenssnedvridning.

67. De exempel på konkurrenssnedvridning som kommissionen har nämnt är inte relevanta i detta fall. För det första är direktivets tillämpningsområde, med undantag för vissa bestämmelser, begränsat till nationella förfaranden. Det finns inget som tyder på att skyldigheten att behandla utländska och inhemska medborgare lika har åsidosatts i förevarande fall. För det andra beror de fall av snedvridning som kommissionen har nämnt — i ena fallet omöjlighet att göra avdrag för ingående mervärdesskatt och i andra fallet fördelar i kostnadshänseende — inte på någon skattebefrielse respektive skattskyldighet utan på en felaktig rättstillämpning. När ett klargörande har skett i rättspraxis kommer medlemsstaterna säkerligen att ta ut mervärdesskatt på samma sätt. (Detsamma kommer då också att gälla med avseende på inbetalningarna till gemenskapernas egna medel.) Om kommissionens uppfattning skulle godtas skulle konkurrenssnedvridningen för övrigt bli störst i de länder som över huvud taget inte tar ut någon vägtull.

68. Sådan konkurrenssnedvridning som enligt artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet kan utgöra skäl för åläggande av skattskyldighet föreligger alltså inte. Detta saknar dock i enlighet med vad jag har anfört ovan under punkterna 45—63 betydelse. I förevarande fall tillhandahålls en tjänst som skall beläggas med mervärdesskatt, eftersom tullen inte tas ut inom ramen för myndighetsutövning.

d) Mellanliggande slutsats

69. Det kan sålunda konstateras att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt fördraget genom att underlåta

att belägga de vägtullar som tas ut vid användandet av motorvägar med mervärdesskatt.

2. *Gemenskapernas egna medel*

70. Enligt artikel 2.1 i förordning nr 1553/89 fastställs underlaget för momsmedlen med utgångspunkt i de skattepliktiga transaktioner som avses i artikel 2 i sjätte mervärdesskattedirektivet. De belopp som varje medlemsstat skall betala som egna medel skall beräknas genom tillämpning av en enhetlig skattesats på det fastställda underlaget.

71. Eftersom de tjänster som avses i förevarande fall har utförts av skattskyldiga personer skulle vägtullen ha belagts med mervärdesskatt. Då detta inte har skett har motsvarande underlag för momsmedlen inte kunnat fastställas.

72. Av det anförda följer att bestämmelserna om inbetalning till gemenskapernas egna medel från mervärdesskatt har åsidosatts. Frågan huruvida — som den franska regeringen har påstått — omräkningen av bidragen till gemenskapernas egna medel skulle bli till nackdel för gemenskapen saknar därvid betydelse. Enligt de tillämpliga gemenskapsrättsliga bestämmelserna är det enda väsentliga att de belopp som skall betalas till gemenskapernas egna medel först beräknas med hjälp av det korrekta underlaget och att (medlemsstatens) motsvarande fordringar på de skattskyldiga därefter fastställs. Medlemsstaterna är därför skyldiga att göra de beräkningar som behövs för att fastställa underlaget, att meddela kommissionen resultatet av beräkningarna och att inbetala motsvarande belopp till gemenskapsbudgeten.

73. Rätten till den dröjsmålsränta som krävts följer av artikel 11 i förordning nr 1552/89, där det föreskrivs att sådan ränta skall betalas när bidragen till gemenskapernas egna medel inbetalas för sent. Anledningen till förseningen saknar enligt domstolens rättspraxis därvid betydelse. [18]

3. *Begränsning av domens rättsverkningar i tiden*

74. Sedan det konstaterats att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt EG-fördraget uppkommer frågan om kommissionen också har rätt att för hela den berörda perioden göra gällande de anspråk på Republiken Frankrike som den har till följd av detta åsidosättande.

75. Kännetecknande för ett fördragsbrottsförfarande är först och främst att den berörda medlemsstaten, om talan bifalls,

18 — Dom av den 22 februari 1989 i mål 54/87, kommissionen mot Italien (REG 1989, s. 385), punkt 12.

är skyldig att vidta erforderliga åtgärder för att undanröja överträdelsen. Eftersom domen är en fastställelsedom kan domstolen däremot inte ålägga staten i fråga vare sig att upphöra med överträdelsen eller att upphäva eller ändra de åtgärder som har påtalats.

76. Domstolen är följaktligen inte behörig att i domen formellt ålägga Republiken Frankrike att undanröja det rättsstridiga tillstånd som föreligger på grund av underlåtenheten att ta ut mervärdesskatt. Domstolen kan emellertid i fördragsbrottsförfarandet precisera vilken skyldighet Republiken Frankrike har i fråga om ett sådant undanröjande.

77. Det bör därför undersökas vad skyldigheten att upphöra med överträdelsen konkret innebär för Republiken Frankrike och vilken betydelse det har att förfarandet har dragit långt ut på tiden.

78. Enligt artiklarna 155 (nu artikel 221 EG) och 169 i EG-fördraget är kommissionen skyldig att påtala varje fördragsbrott som den får kännedom om, vilket innebär att den principiellt också är skyldig att väcka talan. Kommissionen förfogar dock över ett visst utrymme för skönsmässig bedömning när det gäller tidpunkt och villkor för de olika skedena av det förfarande som avses i artikel 169. Även om kommissionen principiellt är skyldig att väcka talan bör den alltid bemöda sig om att på sedvanligt sätt först försöka förmå medlemsstaterna att återställa ett fördragsenligt tillstånd. Talan kan tidigast väckas när den frist som angetts i det motiverade yttrandet har löpt ut. Möjligheten att väcka talan vid domstolen är i princip dock inte begränsad till en viss tidsfrist. [19] Kommissionen har därför rätt att välja när den skall väcka talan, efter det att den i det motiverade yttrandet satta fristen väl har löpt ut. [20] I extrema undantagsfall, när kommissionen väcker talan först efter en längre tidsperiod och under denna period inte heller har vidtagit någon annan åtgärd mot den berörda medlemsstaten, kan man dock inte helt utesluta möjligheten av att en invändning om *förlust* av talerätten skulle kunna leda till att talan avvisas. [21] Enligt domstolens rättspraxis godtas dock i princip inte en invändning om att talan av detta skäl inte kan tas upp till prövning. [22]

79. Någon *preskription* av gemenskapernas rätt till betalning kan inte heller komma i fråga i förevarande fall. För det första finns det inga gemenskapsrättsliga preskriptionsbestämmelser som skulle kunna vara tillämpliga, och för det andra är det inte heller möjligt att analogt tillämpa nationella bestämmelser om preskription av skatteskulder. För att fylla sin funktion måste en

19 — Dom av den 14 december 1971 i mål 7/71, kommissionen mot Frankrike (REG 1971, s. 1003; svensk specialutgåva, volym 1, s. 615), punkterna 5 och 6.

20 — Dom av den 1 juni 1994 i mål C-317/92, kommissionen mot Tyskland (REG 1994, s. I-2039), punkt 4, och av den 10 maj 1995 i mål C-422/92, kommissionen mot Tyskland (REG 1995 s. I-1097), punkt 18 med ytterligare hänvisningar.

21 — Dom av den 16 maj 1991 i mål C-96/89, kommissionen mot Nederländerna (REG 1991, s. I-2461), punkterna 15 och 16.

22 — Ibidem, fotnoterna 20 och 21.

preskriptionsfrist vara fastställd i förväg. Preskription kan emellertid endast komma i fråga på grund av en invändning, och någon sådan har i förevarande fall inte gjorts. Eftersom frågan inte har förts på tal i målet behöver den inte behandlas här. För övrigt är det inte heller möjligt att inom ramen för ett fördragsbrottsförfarande yrka direkt inbetalning av egna medel.

80. Gemenskaperna kan dock ha förlorat sin rätt till inbetalning av egna medel genom att ha framställt sitt krav först *efter det att föreskriven frist har löpt ut.*

81. Av rättssäkerhetsskäl skulle det i förevarande fall kunna vara påkallat att tidsmässigt begränsa de verkningar som fastställandet av ett fördragsbrott får med avseende på rättelse av de årliga översikterna.[23] Domstolen har i praxis redan godtagit att principen om rättssäkerhet får åberopas när regler om preskription saknas.[24]

82. Fördraget innehåller visserligen ingen uttrycklig bestämmelse om att verkningarna av domar i ett fördragsbrottsförfarande kan tidsbegränsas. En sådan bestämmelse är emellertid inte heller nödvändig, eftersom domen i ett fördragsbrottsförfarande är en fastställelsedom, som i regel syftar till (ett framtida) undanröjande av ett fördragsstridigt tillstånd. Denna typ av mål rör inte verkningarna av ett enskilt beslut på samma sätt som till exempel ett mål avseende ogiltighetstalan, där domstolen enligt artikel 174 andra stycket i EG-fördraget (nu artikel 231 EG) kan ange vilka verkningar av domen som skall betraktas som bestående. Ett fördragsbrottsförfarande avser som regel inte heller en sådan talan om skadestånd som omfattas av preskriptionsregeln i artikel 43 i stadgan för domstolen. Syftet med ett fördragsbrottsförfarande är tvärtom att principiellt fastställa innehållet i gemenskapsrättens bestämmelser. Det ligger i rättssäkerhetens intresse att domstolen i en tvist mellan kommissionen och en medlemsstat fastställer innehållet i dessa regler. Enbart den tid som förflyter från det att det administrativa förfarandet avslutat till dess att talan väcks minskar i princip inte detta intresse. Om intresset av en fastställelse skulle minska under denna period skulle detta möjligen kunna medföra att en talan ogillas, men inte påverka rätten att när som helst yrka fastställande av innehållet i gemenskapsrätten.

83. I förevarande fall innebär fastställandet av fördragsbrottet emellertid att gemenskaperna har ett krav på betalning från den berörda medlemsstaten. De ekonomiska konsekvenserna av detta kräver av hänsyn till principen om rättssäkerhet särskilda överväganden.

23 — Enligt artikel 7.1 i förordning nr 1553/89 skall medlemsstaterna före den 31 juli sända kommissionen en översikt som anger totalbeloppet av det enligt artikel 3 beräknade underlag för momsmedlen som avser det föregående kalenderåret.

24 — Dom av den 14 juli 1972 i mål 57/69, ACNA mot kommissionen (REG 1972, s. 933), punkterna 33—36.

84. Mot en tidsbegränsning talar visserligen först och främst att domstolen i sin fasta rättspraxis har understrukit att "kravet på entydighet och förutsebarhet är särskilt strängt när det är fråga om bestämmelser som kan ha ekonomiska konsekvenser". [25] Beaktande av rättssäkerhetssynpunkter minskar entydigheten och förutsebarheten. Gentemot detta kan dock konstateras att kommissionens avsevärda dröjsmål med att väcka talan om fördragsbrott inte heller är förenligt med kravet på entydighet och förutsebarhet.

85. Enligt domstolens rättspraxis får en tvist mellan kommissionen och en medlemsstat om bidragen till gemenskapernas egna medel inte heller leda till att gemenskapens ekonomiska jämvikt rubbas. [26] I förevarande fall skulle en begränsning av den tid inom vilken rättelse får ske kunna leda till att några medlemsstater enligt gemenskapsrätten skulle tillföra gemenskapen medel medan andra slapp göra detta. I detta avseende kan dock konstateras att de medlemsstater som har tagit ut vederbörlig mervärdesskatt och inbetalat en del av denna inte har missgynnats. För dem återstår ändå den del av mervärdesskatten som överstiger den andel av skatten som de är skyldiga att inbetala.

25 — Dom av den 13 mars 1990 i mål C-30/89, kommissionen mot Frankrike (REG 1990, s. I-691), punkt 23 med vidare hänvisningar.

26 — Domen i mål C-96/89 (ovan fotnot 21), punkt 37.

86. Däremot är det av praktiska och även rättsliga skäl uteslutet att i efterhand ta ut mervärdesskatt på vägtull. Även enligt nationell rätt är i ett fall som det förevarande uppbörd av mervärdesskatt i efterhand utesluten med hänsyn till principen om skydd för berättigade förväntningar. Helt bortsett från detta skulle ett uttagande av mervärdesskatt på de ekonomiska transaktionerna i efterhand även ha olämpliga praktiska konsekvenser för handelsförbindelserna, eftersom de eventuellt skattskyldiga personer som då måste eftersökas normalt inte skulle vara desamma som de som skall betala skatten genom sina priser.

87. Endast de medlemsstater som redan, utan att dessförinnan ha tagit ut motsvarande mervärdesskatt, har gjort inbetalningar i efterhand till gemenskapernas egna medel skulle missgynnas. Sådana betalningar måste dock anses ha skett med förbehåll för att den årliga översikten skall rättas i motsvarande hänseende. Om sådan rättelse är utesluten kan de berörda medlemsstaterna i efterhand kräva återbetalning av de belopp som de har inbetalat.

88. Av bestämmelsen i artikel 9.2 i förordning nr 1553/89 om den dag då rättelse senast kan ske kan man utläsa att den tid under vilken medlemsstaterna riskerar att av okunnighet tvingas inbetala mervärdesskatt som inte tagits ut inte får överstiga fyra budgetår. Å andra sidan är medlemsstaterna principiellt inte längre skyddsvärda när de före fristens utgång har fått kännedom om att kommissionen har gjort en klar och tydlig anmärkning. Den berörda medlemsstaten bär själv ansvaret

om den inte rättar sig efter en anmärkning av kommissionen och, till exempel, generellt underlåter att ta ut mervärdesskatt. Med kännedom om anmärkningen kan medlemsstaten principiellt bedöma vilka skyldigheter som följer av mervärdesskattedirektiven och handla i enlighet därmed.

89. Om medlemsstaterna på försvarbara grunder tvistar med kommissionen om huruvida vissa transaktioner skall beläggas med mervärdesskatt eller inte, kan den praktiska utformningen av rättelseförfarandet, särskilt så som detta i förevarande fall har tillämpats av kommissionen, få orimliga konsekvenser. Eftersom gemenskapen har utformats som en rättslig gemenskap, har medlemsstaterna principiellt rätt att kräva att en tvist om innehållet i mervärdesskattedirektiven inom rimlig tid tas upp vid och avgörs av domstolen.

90. Tilläggas kan att en medlemsstat inte själv kan bidra till att lösa problemen när, som i detta fall, det administrativa förfarandet i ett mål om fördragsbrott drar ut på tiden. Kommissionen är formellt inte skyldig att väcka talan, och medlemsstaten kan inte väcka talan mot ett motiverat yttrande. Sammantagna kan dessa två faktorer utgöra ett incitament att undvika ett fördragsbrottsförfarande. Ett sådant uppträdande från kommissionens sida skulle emellertid strida mot syftet med rättelseförfarandet.

91. I förhållandet mellan kommissionen och den berörda medlemsstaten är utgångspunkten att de berörda budgetåren är avslutade och att de årliga översikterna därför inte längre kan rättas.

92. Först och främst är det tveksamt till vilken tid kommissionens talan hänför sig. Kommissionens yrkande avser endast fastställande av fördragsbrottet utan att någon viss tid anges. Vid bedömningen av räckvidden av kommissionens ansökan måste det syfte som kan utläsas ur ansökan beaktas. Avgörande för vad kommissionen skall anses vilja uppnå med sin talan skall med andra ord vara de skäl som har åberopats.

93. Av kommissionens formella underrättelse av den 28 januari 1988, som finns bland handlingarna i målet, framgår att kommissionens anmärkningar gäller tiden från och med år 1981 fram till dess att den påtalade överträdelsen har upphört. Även den i målet väckta talan måste därför anses omfatta denna period. Även om kommissionen, under den tid som förflöt från det att det administrativa förfarandet avslutades till dess att talan väcktes, inte vidtog ytterligare åtgärder med avseende på efterföljande år kan man förutsätta att vad den ville uppnå var att överträdelsen skulle upphöra, med motsvarande verkan även för framtiden. Det skall därför undersökas i vilken utsträckning budgetåren från och med år 1981 har avslutats och de årliga översikterna alltså inte längre kan rättas.

94. Enligt artikel 9.2 första ledet i förordning nr 1553/89 kan en årlig översikt inte rättas efter den 31 juli det fjärde året (det vill säga 43 månader) efter det berörda budgetåret. Den årliga översikten för år 1981 kan följaktligen inte rättas efter den 31 juli 1985. Motsvarande beräkning gäller för efterföljande år. Kommissionen skulle sålunda inte längre kunna kräva inbetalning av några bidrag till gemenskapernas egna medel.

95. Det kan emellertid ifrågasättas hur man skall uppfatta den undantagsbestämmelse som finns i artikel 9.2 andra ledet. Där görs ett undantag från regeln att årliga översikter inte längre kan rättas genom formuleringen "såvida inte rättelserna avser punkter som tidigare har anmälts av kommissionen eller den berörda medlemsstaten". Vad gäller budgetåren 1981—1990 diskuterades de problem och olika rättsuppfattningar som ligger till grund för talan i detta mål också med Republiken Frankrike.

96. Mycket talar för att bestämmelsen i artikel 9.2 andra ledet skall tolkas så att ett undantag från 43-månadersfristen endast är möjligt när de berörda parterna under hela mellantiden har bemödat sig om att lösa de uppkomna problemen. När det är fråga om ett längre omotiverat uppehåll i förfarandet skulle en tillämpning av denna bestämmelse emellertid vara meningslös och även strida mot bestämmelsens syfte. I förevarande fall hade berörda parter under åren 1990 till och med 1997 inte någon dialog som skulle ha kunnat leda till en lösning av problemen. Kommissionen har vid den muntliga förhandlingen på fråga uppgett att den regelmässigt har gjort de berörda medlemsstaterna uppmärksamma på problemen avseende egna medel från mervärdesskatt och att den även har fört fortlöpande samtal med medlemsstaterna om uttagandet av mervärdesskatt.[27] Detta kan dock inte anses vara tillräckligt för att en uppgörelse i godo skulle kunna ha nåtts. På grund av parternas ståndpunkter var en sådan uppgörelse inte heller möjlig. Man bör också beakta att en kompromisslösning inte heller skulle ha varit möjlig, eftersom rättsläget var sådant att det endast kunde bli fråga om "antingen — eller".

97. Även om syftet med ifrågavarande bestämmelse är att fristerna skall kunna förlängas i sådana fall då sakförhållandena är komplexa och problemen omfattande, är ett villkor för dess tillämpning också att berörda parter visar att de har bemödat sig om en lösning. I annat fall skulle kommissionen kunna kringgå den i artikel 9.2 första ledet angivna 43-månadersfristen enbart genom att regelmässigt anmärka på medlemsstaternas årliga översikter. Den skulle då ha möjlighet att pröva sakförhållandena under obegränsad tid och skjuta upp avslutandet av budgetåren på obestämd tid. Detta skulle emellertid varken vara önskvärt av ekonomiska skäl eller förenligt med principen om rättssäkerhet. Kommissionen skulle, utan att behöva berättiga sitt handlande, kunna kringgå bestämmelsen i artikel 9.2 första ledet om att den absolut sista dagen för att rätta en årlig översikt är den 31 juli det fjärde året efter det berörda budgetåret.

27 — Förenade kungariket och Grekland bestred vid den muntliga förhandlingen att några samtal med kommissionen ägt rum.

98. Eftersom bestämmelsen i artikel 9.2 i förordning nr 1553/89 inte är en preskriptionsregel saknar frågan huruvida medlemsstaten har gjort invändning om preskription eller ej betydelse. Endast rättigheter kan preskriberas. I artikel 9.2 fastställs emellertid inte någon rättighet utan regleras endast den frist inom vilka en årlig översikt kan rättas.

99. Dessa överväganden ger stöd för antagandet att Republiken Frankrike under den långa tid som förflöt från det att det administrativa förfarandet avslutades till dess att kommissionen väckte talan ingavs berättigade förväntningar på att kommissionen skulle iaktta fristen för ett rättelseförfarande.

100. Även om redan det administrativa förfarandet skulle anses ha avbrutit fristen kan detta avbrott inte utsträckas till att gälla utöver 43-månadersfristen. Eftersom det förflutit mer än fyra — mer exakt sju — år mellan dagen för den sista skrivelsen i det administrativa förfarandet och den dag då kommissionen väckte talan, kan en eventuell förlängning av fristen på grund av det administrativa förfarande inte längre göras gällande.

101. På grund av principen om skydd för berättigade förväntningar och den allmänna regeln att frister måste iakttas sammantagna med att rättelse inte längre kan ske efter utgången av 43-månadersfristen kan kommissionen därför kräva inbetalning av bidrag till gemenskapernas egna medel endast för de fyra budgetåren närmast före talans väckande. Eftersom kommissionens ansökan i detta fall kom in till domstolens kansli den 30 juli 1997, har sålunda budgetåren från och med år 1993 ännu inte avslutats och de årliga översikterna för dessa budgetår kan alltså fortfarande rättas.[28] För att 43-månadersfristen skall ha iakttagits är det tillräckligt att talan har väckts, eftersom det i detta fall inte finns några andra förfarandefrister. Kommissionens ansökan delgavs visserligen Republiken Frankrike eventuellt först efter den 31 juli 1997. Av detta kan man dock inte dra några slutsatser rörande utgången i målet, eftersom den avgörande tidpunkten är den dag då kommissionens ansökan kom in till domstolens kansli.

102. Eftersom rätten till inbetalning av bidrag till gemenskapernas egna medel som sådan inte omfattas av yrkandet i kommissionens ansökan, utan endast indirekt följer av fördragsbrottet, kan talan i övrigt, trots att vissa frister inom vilka betalning får krävas delvis har löpt ut — vilket indirekt innebär att Republiken Frankrike delvis har vunnit bifall till sin talan — inte ogillas. Motsvarande resonemang skall tillämpas i fråga om rättegångskostnaderna.

VI — Rättegångskostnader

103. Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta

28 — Såvitt avser beräkningen se ovan punkt 93.

har yrkats. Kommissionen har yrkat att Republiken Frankrike skall förpliktas att betala rättegångskostnaderna. Den omständigheten att gemenskapernas rätt att kräva inbetalning av egna medel delvis har gått förlorad på grund av att frister löpt ut påverkar inte fördelningen av kostnaderna, eftersom denna rätt endast är en följd av det fastställda fördragsbrottet och inte kan fastställas inom ramen för förevarande talan. Denna avser endast frågan om fastställandet av fördragsbrottet. Eftersom Republiken Frankrike i detta hänseende i huvudsak har förlorat målet skall Republiken Frankrike åläggas att ersätta rättegångskostnaderna.

VII — Förslag till avgörande

104. På grund av vad jag ovan har anfört föreslår jag att domstolen skall

1) fastställa att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen genom att i strid med bestämmelserna i artiklarna 2 och 4 i rådets sjätte mervärdesskattedirektiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 underlåta att belägga de motorvägstullar som erläggs, som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna, med mervärdesskatt och genom att inte ställa motsvarande bidrag till kommissionens förfogande, varvid kommissionen inte har rätt att i efterhand kräva in bidrag till gemenskapernas egna medel jämte dröjsmålsränta för längre tid än från och med budgetåret 1994,

2) förplikta Republiken Frankrike att betala rättegångskostnaderna.