DOMSTOLENS DOM (stora avdelningen)
den 21 juli 2005 *

I mål C-349/03,

angående en talan om fördragsbrott enligt artikel 226 EG, som väckts den 7 augusti 2003,

Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av R. Lyal, i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

sökande,

med stöd av:

Konungariket Spanien, företrätt av N. Díaz Abad, i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

intervenient,

* Rättegångsspråk: engelska.

mot

Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland, företrätt av K. Manji och R. Caudwell, båda i egenskap av ombud, biträdda av D. Wyatt, QC, med delgivningsadress i Luxemburg,

svarande,

meddelar

DOMSTOLEN (stora avdelningen)

sammansatt av ordföranden V. Skouris, avdelningsordförandena P. Jann, A. Rosas, R. Silva de Lapuerta och A. Borg Barthet samt domarna R. Schintgen, N. Colneric (referent), S. von Bahr, J.N. Cunha Rodrigues, G. Arestis, M. Ilešič, J. Malenovský och J. Klučka,

generaladvokat: A. Tizzano,
justitiesekreterare: R. Grass,

efter det skriftliga förfarandet,

och efter att den 10 mars 2005 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Europeiska gemenskapernas kommission har yrkat att domstolen skall fastställa att Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland har underlåtit att uppfylla

sina skyldigheter enligt EG-fördraget genom att inte tillämpa rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på området direkt och indirekt beskattning (EGT L 336, s. 15; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 64), i dess lydelse enligt rådets direktiv 79/1070/EEG av den 6 december 1979 (EGT L 331, s. 8; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 82) och rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57) (nedan kallat direktiv 77/799) med avseende på Gibraltar.

2 Genom beslut av den 4 december 2003 av domstolens ordförande tilläts Konungariket Spanien att intervenera till stöd för kommissionens yrkanden.

3 Förenade kungariket har yrkat att kommissionens talan skall ogillas och att kommissionen skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

Tillämpliga bestämmelser

Omständigheten att Gibraltar delvis inte omfattas av gemenskapsrättens tillämpningsområde

4 I artikel 28 i akt om anslutningsvillkoren för Konungariket Danmark, Irland, Konungariket Norge och Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland och anpassningarna av fördraget (EGT L 73, 1972, s. 14; svensk version, Handlingar om anslutning till Europeiska gemenskaperna, 1987, II) (nedan kallad anslutningsakten) föreskrivs följande:

"Gemenskapsinstitutionernas rättsakter rörande varorna i bilaga II till Romfördraget och de varor som vid import till gemenskapen är föremål för särskilda regler som en

följd av genomförandet av den gemensamma jordbrukspolitiken, samt rättsakter rörande harmoniseringen av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter, skall inte tillämpas på Gibraltar såvida inte rådet enhälligt på förslag av kommissionen bestämmer annat."

5 Det framgår av artikel 29 i anslutningsakten jämförd med bilaga I del I punkt 4 till samma akt att Gibraltar inte omfattas av gemenskapens tullområde.

Direktiv 77/799 och dess ändringar

6 Direktiv 77/799 i dess ursprungliga lydelse rörde ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område. Direktivet antogs med stöd av artikel 100 i EEG-fördraget (senare artikel 100 i EG-fördraget i ändrad lydelse, nu artikel 94 EG).

7 Tillämpningsområdet för direktiv 77/799 utvidgades genom direktiv 79/1070 till att även omfatta mervärdesskatt. Sistnämnda direktiv antogs med stöd av artiklarna 99 i EEG-fördraget (ändrad genom Europeiska enhetsakten, senare artikel 99 i EG-fördraget i ändrad lydelse, nu artikel 93 EG) och 100 i EEG-fördraget.

8 I första skälet i direktiv 79/1070 anges att "[s]katteflykt och undandragande av skatt leder till budgetförluster och till kränkning av principen om rättvis beskattning och sätter sund konkurrens i fara. Följaktligen påverkar detta negativt den gemensamma marknadens smidiga funktion."

9 I andra skälet i nämnda direktiv föreskrivs följande:

"För att mer effektivt bekämpa sådana förfaranden bör samarbetet mellan skatteförvaltningar inom gemenskapen förstärkas i enlighet med gemensamma principer och regler."

10 Tredje skälet i samma direktiv har följande lydelse:

"... Detta ömsesidiga bistånd [mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter] bör utvidgas till att omfatta även indirekta skatter, så att dessa påförs och tas ut korrekt."

11 I fjärde skälet i direktiv 79/1070 föreskrivs följande:

"Av särskilt hög angelägenhetsgrad är att det ömsesidiga biståndet utsträcks till att omfatta mervärdesskatt, både därför att den är en allmän skatt på konsumtion och därför att den spelar en viktig roll i gemenskapens egen ekonomi."

12 Enligt artikel 2 i direktiv 79/1070 skulle medlemsstaterna sätta i kraft de lagar och andra författningar som var nödvändiga för att följa detta direktiv senast den 1 januari 1981.

13 Tillämpningsområdet för direktiv 77/799 utvidgades återigen genom direktiv 92/12 till att omfatta punktskatter på mineraloljor, alkohol och alkoholdrycker, samt tobaksvaror. Direktiv 92/12 antogs med stöd av artikel 99 i EEG-fördraget i dess lydelse enligt Europeiska enhetsakten.

14 Första skälet i direktiv 92/12 har följande lydelse:

"Den inre marknadens inrättande och funktion kräver fria varurörelser, även för punktskattebelagda varor."

15 I fjärde skälet i ovannämnda direktiv föreskrivs att för att garantera den inre marknadens upprättande och funktion bör reglerna för punktskattepliktens inträde vara identiska i alla medlemsstater.

16 I artikel 1.1 i direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse föreskrivs följande:

"I överensstämmelse med detta direktiv skall medlemsstatens behöriga myndigheter utbyta alla uppgifter som kan göra det möjligt för dem att genomföra en korrekt bestämning av skatter på inkomst och kapital och alla uppgifter som avser bestämning av följande indirekta skatter:

— mervärdesskatt,

— punktskatt på mineraloljor,

— punktskatt på alkohol och alkoholdrycker,

— punktskatt på tobaksvaror."

17 I artikel 8.1 i direktivet föreskrivs följande:

"Detta direktiv skall inte innebära någon förpliktelse att låta genomföra efterforskningar eller att tillhandahålla information om den medlemsstat som skulle tillhandahålla uppgifterna vore förhindrad av sin lagstiftning eller sin administrativa praxis att utföra efterforskningarna eller att insamla eller använda uppgifterna för sina egna ändamål."

18 Enligt artikel 31.1 i direktiv 92/12 skulle medlemsstaterna sätta i kraft de lagar och andra författningar som var nödvändiga för att följa detta direktiv den 1 januari 1993.

Det administrativa förfarandet

19 Eftersom kommissionen fann att Förenade kungariket inte hade underrättat den om vilka åtgärder medlemsstaten vidtagit för att införliva direktiv 77/799, i dess ändrade lydelse, med den nationella rättsordningen med avseende på Gibraltar, inledde den ett fördragsbrottsförfarande enligt artikel 226 EG och gav denna medlemsstat tillfälle att inkomma med synpunkter. Förenade kungarikets myndigheter informe-

rade då kommissionen om de åtgärder som de vidtagit vad gäller direkta skatter genom beslut nr 26 från år 1997 om ändringar i beslutet om inkomstskatt (Income Tax (Amendment) (nr 2) Ordinance 1997), vilket trädde i kraft den 1 oktober 1997. Förenade kungariket ansåg dock att Gibraltar inte omfattas av vare sig det gemensamma systemet för mervärdesskatt eller de harmoniserade bestämmelserna avseende punktskatter och att bestämmelserna om sådana skatter i ovannämnda direktiv därför inte skall tillämpas på detta territorium. Efter en kompletterande formell underrättelse sände kommissionen, den 27 juni 2002, ett motiverat yttrande till denna stat och uppmanade den att inom två månader från delgivningen vidta de åtgärder som var nödvändiga för att rätta sig efter det motiverade yttrandet. Eftersom kommissionen fann att det framgick av det yttrande som Förenade kungarikets regering inkommit med att det fördragsbrott som gjordes gällande i det motiverade yttrandet kvarstod, beslutade den att väcka förevarande talan.

Talan

Parternas argument

20 Kommissionen har medgett att Gibraltar, enligt artikel 28 i anslutningsakten, inte omfattas av bestämmelserna om harmonisering av omsättningsskatter. Den har angett att den i förevarande förfarande kan godta att de gemenskapsrättsliga bestämmelserna om harmonisering av punktskatterna inte heller skall tillämpas på detta territorium.

21 Kommissionen har emellertid gjort gällande att direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse, i den del som avser ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på områdena för mervärdesskatt och punktskatter, omfattas av de gemenskapsrättsliga bestämmelser som skall tillämpas på Gibraltar.

22 Genom direktivet har det införts ett system för informationsutbyte mellan medlemsstaternas skattemyndigheter för att de bättre skall kunna säkerställa att den nationella lagstiftningen iakttas. Direktivet har endast till syfte att underlätta det informationsutbyte som är nödvändigt för att påföra och ta ut skatt i enlighet med skattesystemet i varje medlemsstat och därigenom bekämpa skatteflykt, förhindra en snedvridning av kapitalrörelser och bevara en sund konkurrens. De ändringar i direktiv 77/799 som genomförts genom direktiven 79/1070 och 92/12 har ingen inverkan på medlemsstaternas skatterätt som sådan. Det är inte fråga om en åtgärd för att harmonisera lagstiftningen avseende mervärdesskatten eller punktskatterna.

23 Uppgifterna från Gibraltars skattemyndigheter kan vara användbara eller till och med nödvändiga för en riktig beräkning av mervärdesskatt eller punktskatter i andra delar av Europeiska gemenskapen, trots att dessa skatter inte skall tillämpas på Gibraltar.

24 Det kan möjligen göras gällande att det enligt artikel 10 EG föreligger ett krav på att systemet för ett ömsesidigt informationsutbyte skall utvidgas till att omfatta Gibraltar.

25 Direktiv 92/12 grundar sig nödvändigtvis på artikel 99 i EEG-fördraget, eftersom direktivet nästan uteslutande rör harmoniseringen av lagstiftningen om punktskatter i materiellt hänseende. Endast den omständigheten att en bestämmelse förekommer i en åtgärd som i huvudsak medför en materiell harmonisering innebär inte att bestämmelsen utgör en bestämmelse om harmonisering. Direktiv 79/1070 borde ha grundats på artikel 100 i EEG-fördraget. Den rättsliga grund som har åberopats för att utvidga tillämpningsområdet för direktiv 77/799 till att omfatta mervärdesskatt respektive punktskatter kan inte under några omständigheter vara avgörande för hur åtgärder avseende ömsesidigt bistånd skall beaktas med hänsyn till artikel 28 i anslutningsakten.

26 Den spanska regeringen har gjort gällande att gemenskapen visserligen avsåg och godtog att vissa territorier av olika skäl inte skulle omfattas av harmoniseringen av indirekta skatter. Gemenskapen avsåg dock inte att dessa territorier skulle bli platser för skatteflykt på andra medlemsstaters bekostnad genom att en av medlemsstaterna vägrar att tillhandahålla uppgifter avseende ett av dessa territorier till en annan medlemsstat. Ett sådant fall skulle troligtvis utgöra hinder för en materiell harmonisering i övriga territorier vilka omfattas av harmoniseringen.

27 Gibraltars ekonomiska situation, inbegripet dess inverkan på olika delar av den inre marknadens funktion, har förändrats. Eftersom underlåtenheten att införliva direktivet särskilt skadat Konungariket Spanien, har medlemsstaten tillräckliga bevis till styrkande av att underlåtenheten att tillämpa direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse på Gibraltar medför en skada för medlemsstaterna. Om man driver detta argument till sin spets leder det till medlemsstaternas samarbetsskyldighet som följer av artikel 10 EG.

28 Det förekommer på sätt och vis en utveckling av utformningen och betydelsen av samarbetet mellan skattemyndigheter i form av informationsutbyte i syfte att bekämpa skatteundandragande och skatteflykt på ett effektivare sätt. Det är därefter möjligt att göra en åtskillnad beroende på om en samarbetsåtgärd har till syfte en harmonisering av skatter och avgifter eller om den endast är hänförlig till en åtgärd som inte har detta syfte utan endast föreskriver bestämmelser avseende samarbetet mellan medlemsstaterna.

29 Trots att det i Spanien förekommer territorier där mervärdesskatt inte skall tillämpas och territorier som inte utgör en del av tullunionen, anser inte Konungariket

Spanien att direktiv 77/799, i dess lydelse enligt direktiv 79/1070 eller enligt direktiv 92/12, inte skall tillämpas i dessa territorier.

30 Sammanfattningsvis anser den spanska regeringen att den omständigheten att vissa territorier inte omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt och harmoniserade punktskatter inte innebär att de automatiskt inte omfattas av tillämpningsområdet för direktiv 77/799 i ändrad lydelse. Detta direktiv har ett allmänt geografiskt tillämpningsområde.

31 Förenade kungarikets regering har gjort gällande att talan skall ogillas. Utvidgningen av bestämmelserna i direktiv 77/799 till att dels i enlighet med direktiv 79/1070 omfatta mervärdesskatt, dels i enlighet med direktiv 92/12 omfatta punktskatter, skall inte tillämpas på Gibraltar.

32 I den del som direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse avser ett ömsesidigt bistånd på området för mervärdesskatt, medför direktivet en "[harmonisering] av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter", i den mening som avses i artikel 28 i anslutningsakten, och skall följaktligen inte tillämpas på Gibraltar. Begreppen i denna bestämmelse skall tolkas i enlighet med deras vanliga betydelse.

33 I den del direktivet avser ett ömsesidigt bistånd på området för punktskatter skall det inte heller tillämpas på Gibraltar. Detta följer av att Gibraltar inte omfattas av gemenskapens tullområde och av den omständigheten att de bestämmelser i EG-fördraget som har till syfte att säkerställa den fria rörligheten för varor inom den inre marknaden inte skall tillämpas på Gibraltar. Det framgår av första skälet i direktiv 92/12 och av vissa andra skäl att direktivet har till syfte att säkerställa den fria rörligheten för varor.

34 Det är omöjligt att göra en åtskillnad mellan ett syfte avseende ett ömsesidigt bistånd vad gäller påförande och uttagande av mervärdesskatt och punktskatter och ett syfte avseende harmonisering av bestämmelser som rör mervärdesskatten eller punktskatterna i sig. Påförande och uttagande av mervärdesskatt och punktskatter, som har ett nära samband med det ömsesidiga bistånd som föreskrivs i ovannämnda direktiv, är oupplösligt bundna till de skatter och avgifter som skall beräknas och tas ut i detta hänseende. Effektiviteten vid administrationen av ett skattesystem utgör en betydande omständighet för att fastslå skattens faktiska belopp och kan i praktiken inte särskiljas från medlemsstaternas förmåga att ta ut skatt.

35 Utvidgningarna av tillämpningsområdet för direktiv 77/799 genom direktiven 79/1070 och 92/12 genomfördes med stöd av artikel 99 i EEG-fördraget, som rör harmoniseringen av lagstiftningen om indirekta skatter i den mån harmoniseringen är nödvändig för att säkerställa att den inre marknaden upprättas och fungerar. De rättsliga grunder som tillämpats för att utvidga ordningen avseende ömsesidigt bistånd till att omfatta mervärdesskatt och punktskatter kan inte vara avgörande för frågorna i förevarande mål, men de utgör en del av tvistens bakgrund och bör beaktas.

36 Förenade kungarikets regering har erinrat om att domstolen i punkt 67 i dom av den 29 april 2004 i mål C-338/01, kommissionen mot rådet (REG 2004, s. I-4829), fastslog att uttrycket "bestämmelser om skatter och avgifter" i artikel 95.2 EG skall tolkas så, att det inte bara omfattar bestämmelser om skattskyldighet för personer, skatteplikt för transaktioner, beskattningsunderlag, skattesatser och undantag avseende direkta och indirekta skatter, utan även bestämmelser om metoder för indrivning av dessa. Ett analogt resonemang kan tillämpas i förevarande mål.

37 Förenade kungarikets uppfattning är förenlig med gemenskapens nyligen antagna lagstiftning om skatter och avgifter, i vilken samarbetsåtgärder på området för mervärdesskatt behandlas som åtgärder för harmonisering på skatteområdet (se skäl 3 i rådets förordning (EG) nr 1798/2003 av den 7 oktober 2003 om administrativt samarbete i fråga om mervärdesskatt och om upphävande av förordning (EEG) nr 218/92 (EUT L 264, s. 1)).

38 Det är inte förenligt med vare sig lydelsen av artikel 10 EG eller artikelns syfte att åberopa artikeln i fråga som stöd för ett resonemang som syftar till att undvika en situation som annars skulle uppstå till följd av tillämpningen av artikel 28 i anslutningsakten.

39 Konungariket Spaniens påståenden avseende ifrågavarande spanska territoriers rättsliga situation är inte relevanta i förevarande mål.

Domstolens bedömning

Inledande anmärkningar

40 Med beaktande av det administrativa förfarandet och av grunderna i ansökan skall förevarande talan anses avse underlåtenheten att tillämpa direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse endast i fråga om mervärdesskatt och punktskatter.

Ömsesidigt bistånd av behöriga myndigheter på mervärdesskattens område

41 Enligt artikel 299.4 EG är fördraget tillämpligt på Gibraltar, eftersom det är en kronkoloni vars utrikes angelägenheter omhändertas av Förenade kungariket. Enligt anslutningsakten skall emellertid vissa bestämmelser i fördraget inte tillämpas på Gibraltar (se dom av den 23 september 2003 i mål C-30/01, kommissionen mot Förenade kungariket, REG 2003, s. I-9481, punkt 47). Undantagen har införts med hänsyn till territoriets särskilda rättsliga situation och närmare bestämt dess frihamnsstatus.

42 Det framgår av artikel 28 i anslutningsakten att gemenskapsinstitutionernas rättsakter rörande harmoniseringen av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter inte skall tillämpas på Gibraltar, såvida inte Europeiska unionens råd enhälligt på förslag av kommissionen bestämmer annat.

43 Eftersom det är fråga om ett undantag från tillämpningen av gemenskapsrätten på gemenskapens territorium skall ovannämnda bestämmelse tolkas så att den inte får gå längre än vad som är absolut nödvändigt för att skydda de intressen som den ger Gibraltar möjlighet att bevara. Den skall dessutom tolkas med hänsyn till artikel 10 första stycket andra meningen EG, enligt vilken medlemsstaterna skall underlätta att gemenskapens uppgifter fullgörs (se, för ett liknande resonemang, dom av den 25 februari 1988 i de förenade målen 194/85 och 241/85, kommissionen mot Grekland, REG 1988, s. 1037, punkt 20).

44 Bestämmelser vari endast föreskrivs ett samarbete mellan medlemsstaterna och enligt vilka medlemsstaterna får tillämpa sina egna metoder för efterforskningar och tillhandahållande av uppgifter kan således inte anses utgöra "rättsakter rörande harmoniseringen av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter" i den mening som avses i ovannämnda artikel 28.

45 I direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse föreskrivs emellertid endast detta, vilket bland annat framgår av dess artikel 8.1, vari hänvisas till de begränsningar för informationsutbyte som följer av den berörda medlemsstatens lagstiftning eller administrativa praxis.

46 Domstolen fastslår således att direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse, i den del det avser mervärdesskatt, inte utgör en "[rättsakt] rörande harmoniseringen av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter" i den mening som avses i artikel 28 i anslutningsakten.

47 Domstolen föranleds inte att göra någon annan bedömning i detta avseende med anledning av domstolens bedömning i domen i det ovannämnda målet kommissionen mot rådet, vari domstolen tolkade uttrycket "bestämmelser om skatter och avgifter" i den mening som avses i artikel 95.2 EG och inte uttrycket "rättsakter rörande harmoniseringen av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter" i den mening som avses i artikel 28 i anslutningsakten.

48 I övrigt föreskrivs det visserligen i skäl 3 i förordning nr 1798/2003, vilket har åberopats av Förenade kungarikets regering, att "[d]e åtgärder för harmonisering på skatteområdet som vidtas för att fullborda den inre marknaden ... därför [bör] innefatta upprättandet av ett gemensamt system för informationsutbyte mellan medlemsstaterna, med vars hjälp medlemsstaternas administrativa myndigheter bör bistå varandra och samarbeta med kommissionen, så att det säkerställs att mervärdesskatten appliceras korrekt på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster, gemenskapsinterna förvärv av varor och import av varor".

49 En primärrättslig bestämmelse såsom artikel 28 i anslutningsakten kan emellertid inte tolkas mot bakgrund av ett skäl i en rättsakt som utgör en del av sekundärrätten. Ovannämnda skäl 3 utgör dessutom en del av motiveringen i en förordning som gemenskapslagstiftaren har antagit med stöd av artikel 93 EG, vilken, till skillnad från artikel 28 i anslutningsakten, inte utgör en undantagsbestämmelse. Ovannämnda skäl föranleder således inte domstolen att ändra sin bedömning i punkt 46 i denna dom.

50 Av vad anförts följer att direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse, i den del det avser mervärdesskatt, skall tillämpas på Gibraltar.

Ömsesidigt bistånd av behöriga myndigheter på punktskatternas område

51 Det framgår av artikel 29 i anslutningsakten, jämförd med bilaga I del I punkt 4 till samma akt, att Gibraltar inte omfattas av gemenskapens tullområde. Detta undantag skall i likhet med artikel 28 i anslutningsakten tolkas restriktivt.

52 I förevarande mål är det inte nödvändigt att fastslå huruvida den omständigheten att Gibraltar inte omfattas av gemenskapens tullområde innebär att bestämmelserna i direktiv 92/12 om harmonisering av lagstiftningen avseende punktskatter i materiellt hänseende inte skall tillämpas på Gibraltar.

53 Om det antas att dessa bestämmelser inte skall tillämpas på detta territorium medför ovannämnda undantag nämligen inte under några omständigheter att Gibraltar inte skall omfattas av den skyldighet avseende ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter som föreskrivs i direktiv 77/799, i dess ändrade lydelse, på området för punktskatter. Att myndigheterna i Gibraltar omfattas av denna skyldighet har nämligen ingen inverkan på huruvida bestämmelser om harmonisering av denna lagstiftning skall tillämpas på territoriet.

54 Direktiv 77/799, i dess ändrade lydelse, i den del det avser punktskatter skall således tillämpas på Gibraltar.

55 Av vad anförts följer att kommissionens talan skall bifallas.

56 Domstolen fastställer följaktligen att Förenade kungariket har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt EG-fördraget genom att inte tillämpa direktiv 77/799 i dess ändrade lydelse på områdena för mervärdesskatt och punktskatter med avseende på Gibraltar.

Rättegångskostnader

57 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Förenade kungariket skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Förenade kungariket har tappat målet, skall kommissionens yrkande bifallas. Enligt artikel 69.4 första stycket i rättegångsreglerna skall Konungariket Spanien, som har intervenerat, bära sin rättegångskostnad.

På dessa grunder beslutar domstolen (stora avdelningen) följande dom:

1) **Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt EG-fördraget genom att inte tillämpa rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på området direkt och indirekt beskattning, i dess lydelse enligt rådets direktiv 79/1070/EEG av den 6 december 1979 och rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, på områdena för mervärdesskatt och punktskatter med avseende på Gibraltar.**

2) **Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland skall ersätta rättegångskostnaderna.**

3) **Konungariket Spanien skall bära sin rättegångskostnad.**

Underskrifter