DOMSTOLENS DOM

den 12 september 2000 *

I mål C-276/97,

Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av H. Michard och E. Traversa, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud, delgivningsadress: rättstjänsten, C. Gómez de la Cruz, Centre Wagner, Kirchberg, Luxemburg,

sökande,

mot

Republiken Frankrike, företrädd av K. Rispal-Bellanger, sous-directeur, utrikesministeriets rättsavdelning, och G. Mignot, secrétaire des affaires étrangères, samma avdelning, båda i egenskap av ombud, delgivningsadress: Frankrikes ambassad, 8 B, boulevard Joseph II, Luxemburg,

svarande,

* Rättegångsspråk: franska.

angående en talan om fastställelse av att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt EG-fördraget

— genom att i strid med bestämmelserna i artiklarna 2 och 4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) underlåta att belägga de motorvägstullar som erläggs som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna med mervärdesskatt, och

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

meddelar

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden G.C. Rodríguez Iglesias, avdelningsordförandena J.C. Moitinho de Almeida (referent), L. Sevón och R. Schintgen samt domarna P.J.G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris och F. Macken,

generaladvokat: S. Alber,

justitiesekreterare: avdelningsdirektörerna D. Louterman-Hubeau och H.A. Rühl,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att parterna har yttrat sig vid den muntliga förhandlingen den 23 november 1999, vid vilken kommissionen har företrätts av H. Michard och Republiken Frankrike av K. Rispal-Bellanger och S. Seam, sécretaire des affaires étrangères, utrikesministeriets rättsavdelning, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 27 januari 2000 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Europeiska gemenskapernas kommission har genom ansökan, som inkom till domstolen den 30 juli 1997, i enlighet med artikel 169 i EG-fördraget (nu artikel 226 EG) väckt talan om fastställelse av att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt EG-fördraget

— genom att i strid med bestämmelserna i artiklarna 2 och 4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet) underlåta att belägga de motorvägstullar som erläggs som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna med mervärdesskatt, och

— genom att inte ställa motsvarande belopp jämte dröjsmålsränta till kommissionens förfogande såsom gemenskapernas egna medel.

Tillämpliga bestämmelser

2 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,

2. införsel av varor."

3 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, såvida de inte genomförs i försumbart liten skala.

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

4 Det är ostridigt att den verksamhet som består av att delar av ett vägnät tillhandahålls mot betalning av en vägtull inte utgör någon sådan transaktion som anges i bilaga D till sjätte direktivet.

5 Följande föreskrivs i artikel 1 i rådets förordning (EEG, Euratom) nr 1553/89 av den 29 maj 1989 om den slutliga enhetliga ordningen för uppbörd av egna medel som härrör från mervärdeskatt (EGT L 155, s. 9; svensk specialutgåva, område 1, volym 2, s. 107), vilken med verkan från och med den 1 januari 1989 har ersatt rådets förordning (EEG, Euratom, EKSG) nr 2892/77 av den 19 december 1977 om genomförande, i fråga om egna medel som härrör från mervärde[s]skatt, av beslutet av den 21 april 1970 om att ersätta medlemsstaternas finansiella bidrag med gemenskapernas egna medel (EGT L 336, s. 8), senast ändrad genom rådets förordning (EKSG, EEG, Euratom) nr 3735/85 av den 20 december 1985 (EGT L 356, s. 1):

"Momsmedlen skall beräknas genom att den enligt beslut 88/376/EEG, Euratom fastställda enhetliga skattesatsen tillämpas på det enligt denna förordning fastställda underlaget."

6 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 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärde[s]skatt: enhetligt beräkningsunderlag, senast ändrat genom beslut 84/386/EEG; därvid skall de transaktioner som är skattefria enligt artikel 13-16 i det nämnda direktivet undantas."

7 Följande föreskrivs i artikel 9.1 i 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 (EGT L 155, s. 1, svensk specialutgåva, område 1, volym 4, s. 41), som blev tillämplig från och med den 1 januari 1989 och genom vilken rådets förordning (EEG, Euratom, EKSG) nr 2891/77 av den 19 december 1977 om genomförande av beslutet av den 21 april 1970 om att ersätta medlemsstaternas finansiella bidrag med gemenskapernas egna medel (EGT L 336, s. 1), senast ändrad genom rådets förordning (EKSG, EEG, Euratom) nr 1990/88 av den 30 juni 1988 (EGT L 176, s. 1), upphävdes:

"I enlighet med förfarandet i artikel 10 skall varje medlemsstat kreditera egna medel på det konto som för detta syfte i kommissionens namn öppnats i medlemsstatens finansförvaltning eller hos ett organ utsett av medlemsstaten."

8 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."

Det administrativa förfarandet

Förfarandet rörande sjätte direktivet

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

10 I sitt svar av den 5 juli 1984 gjorde de franska myndigheterna gällande att koncessionsinnehavarna tar ut skatt för statens räkning eftersom de utför en tjänst avseende uppbörd av skatt, närmare bestämt av vägtullar, från användarna till förmån för staten, och att de i egenskap av skattskyldiga endast beskattas för den ersättning de erhåller för den tjänst som tillhandahålls staten.

11 Kommissionen sände genom en skrivelse av den 12 mars 1986 en formell underrättelse enligt artikel 169 i fördraget till den franska regeringen och anmodade den att inom två månader yttra sig över kommissionens uppfattning att den verksamhet som utförs av koncessionsinnehavarna till motorvägarna innebär att användarna, och inte staten, tillhandahålls tjänster, och att mervärdesskattesystemet snedvrids genom att denna verksamhet undantas från mervärdesskatteplikt.

12 De franska myndigheterna meddelade genom en skrivelse av den 22 maj 1986 kommissionen att de vidhöll sin uppfattning. De underströk bland annat att vägtullens belopp inte bestäms i förhållande till den tjänst som tillhandahålls användarna och att den således inte är av avgiftskaraktär.

13 Kommissionen sände den 28 april 1988 en kompletterande formell underrättelse till Republiken Frankrike och preciserade därvid sin kritik mot bakgrund av de upplysningar som denna stat hade lämnat. Enligt kommissionen var det inte tillräckligt att koncessionsinnehavarna var mervärdesskattepliktiga på grundval av att de uppbär skatt, utan mervärdesskatt bör tas ut på hela beloppet av vägtullarna.

14 De franska myndigheterna erinrade i sitt svar av den 17 februari 1989 om att vägtullarna enligt deras uppfattning var av skattekaraktär och att mervärdesskatt endast skall tas ut på den ersättning som erhålls som vederlag för den tjänst som koncessionsinnehavarna tillhandahåller staten.

15 Kommissionen ansåg inte att de franska myndigheternas förklaringar var övertygande och sände den 28 augusti 1989 ett motiverat yttrande till den franska regeringen, i vilken den bland annat anförde att Republiken Frankrike inte iakttog de skyldigheter som följer av sjätte direktivet. Kommissionen anmodade följaktligen nämnda medlemsstat att inom två månader vidta de åtgärder som var nödvändiga för att uppfylla sina skyldigheter.

Förfarandet rörande systemet för gemenskapernas egna medel

16 Kommissionen fäste i en skrivelse av den 20 december 1985 den franska regeringens uppmärksamhet på det förhållandet att den överträdelse av sjätte

direktivet som följde av att hela beloppen av motorvägstullarna inte hade belagts med mervärdesskatt medförde en oberättigad minskning av gemenskapernas egna medel. Kommissionen bad 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.

17 Efter det att de franska myndigheterna den 27 februari 1986 hade meddelat kommissionen att de inte avsåg att rätta sig efter dess begäran, sände kommissionen genom en skrivelse av den 28 januari 1988 en formell underrättelse till den franska regeringen i enlighet med det förfarande som anges i artikel 169 i fördraget, och anmodade den att inom två månader yttra sig över den påstådda överträdelsen.

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

19 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.

20 I det motiverade yttrandet av den 28 augusti 1989, som nämnts ovan under punkt 15 i denna dom och som avsåg såväl överträdelsen av bestämmelserna i sjätte direktivet som återverkningarna av denna överträdelse på inbetalningen av

gemenskapernas egna medel, anförde kommissionen att Republiken Frankrike inte heller iakttog sina skyldigheter enligt förordningarna nr 2892/77 och 2891/77 i ändrad lydelse. Kommissionen anmodade följaktligen nämnda medlemsstat att inom två månader vidta de åtgärder som var nödvändiga för att uppfylla sina skyldigheter.

21 Republiken Frankrike bestred som svar på det motiverade yttrandet i en skrivelse av den 29 november 1989 ånyo att den överträtt sjätte direktivet och insände vissa upplysningar åtföljda av förklaringar till kommissionen 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.

22 Eftersom detta svar ansågs vara otillräckligt såväl vad gällde den påstådda överträdelsen av bestämmelserna i sjätte direktivet som följderna av överträdelsen på inbetalningen till gemenskapernas egna medel väckte kommissionen förevarande talan.

I sak

23 Kommissionen har genom sin talan kritiserat Republiken Frankrike för att den dels inte har följt bestämmelserna i sjätte direktivet, genom att underlåta att belägga de vägtullar som tas ut som vederlag för användningen av motorvägar med mervärdesskatt, dels har åsidosatt bestämmelserna om systemet för gemenskapernas egna medel genom att inte till gemenskapsbudgeten betala in

de egna medel som härrör från mervärdesskatt (nedan kallade egna medel från mervärdesskatt) och som är hänförliga till de belopp som borde ha tagits ut som mervärdesskatt på nämnda vägtullar.

Den första anmärkningen

24 Enligt kommissionen utgör tillhandahållandet av delar av ett vägnät mot betalning av en vägtull som tas ut av användarna en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artiklarna 2 och 4 i sjätte direktivet. Denna verksamhet måste anses som ett tillhandahållande av tjänster av en skattskyldig genom utnyttjande av en tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter, i den mening som avses i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet.

25 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.

26 I detta hänseende har kommissionen understrukit att offentligrättsliga organ i enlighet med artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet endast undantas från skattskyldighet vad gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter. Så är emellertid inte fallet vad gäller den omtvistade verksamheten, vilken inte omfattas av något sådant ansvar som är typiskt för offentlig myndighetsutövning och som inte i något fall kan delegeras till privata organ. Regeln om befrielse från skatteplikt för offentligrättsliga organ måste emellertid tolkas restriktivt.

27 Undantaget i den bestämmelse som nämnts i föregående punkt kan dessutom i vart fall endast åberopas i sådana fall där den omtvistade verksamheten utövas av ett offentligrättsligt organ.

28 Kommissionen har slutligen anfört att även om tillämpningsvillkoren för artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet skulle vara uppfyllda, så är medlemsstaterna enligt andra stycket i denna bestämmelse skyldiga att säkerställa att offentligrättsliga organ beskattas i de fall där ett undantag från skattskyldighet för dem skulle leda till konkurrenssnedvridningar av en viss betydelse. Sådant är fallet i förevarande mål.

29 Domstolen konstaterar inledningsvis att mervärdesskatten givits ett mycket stort tillämpningsområde genom sjätte direktivet, eftersom leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium — vid sidan av import av materiella tillgångar — räknas upp i direktivets artikel 2, som rör skattepliktiga transaktioner, och eftersom skattskyldig person i artikel 4.1 definieras som varje person som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet, oberoende av syfte eller resultat (dom av den 26 mars 1987 i mål 235/85, kommissionen mot Nederländerna, REG 1987, s. 1471, punkt 6).

30 Begreppet ekonomisk verksamhet definieras i artikel 4.2 i sjätte direktivet så att det omfattar alla verksamheter som bedrivs av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster. Bland annat anses en transaktion som består av att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas i syfte att fortlöpande vinna intäkter som ekonomisk verksamhet.

31 En analys av dessa definitioner visar hur omfattande det tillämpningsområde som täcks av begreppet ekonomisk verksamhet är och att begreppet har en objektiv

karaktär, eftersom verksamheten bedöms i sig, oberoende av syfte och resultat (domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Nederländerna, punkt 8).

32 Med hänsyn till omfattningen av det tillämpningsområde som definierats genom begreppet ekonomisk verksamhet, konstaterar domstolen att koncessionsinnehavarna för motorvägar i Frankrike, genom att mot vederlag tillhandahålla delar av ett vägnät till användarna, utövar en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i sjätte direktivet.

33 Den omständigheten att den verksamhet som avses i föregående punkt består av genomförandet av uppgifter som delegerats och reglerats genom lag med hänsyn till allmänintresset saknar relevans med hänsyn till den objektiva karaktär som begreppet ekonomisk verksamhet har. I artikel 6 i sjätte direktivet föreskrivs nämligen uttryckligen att vissa verksamheter som utövas enligt lag är skattepliktiga enligt mervärdesskattesystemet (domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Nederländerna, punkt 10).

34 Det kan dessutom konstateras att det följer av domstolens rättspraxis (se bland annat dom av den 8 mars 1988 i mål 102/86, Apple and Pear Development Council, REG 1988, s. 1443, punkt 12, och dom av den 16 oktober 1997 i mål C-258/95, Fillibeck, REG 1997, s. I-5577, punkt 12) att begreppet tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag, i den mening som avses i artikel 2.1 i sjätte direktivet, förutsätter att det finns en direkt koppling mellan den tjänst som tillhandahålls och det motvärde som erhålls.

35 Tillhandahållandet av delar av ett vägnät mot betalning av vägtull motsvarar, såsom kommissionen med rätta har anfört, denna definition. Användningen av vägnätsdelen villkoras nämligen av betalningen av en vägtull, vars belopp bland annat är betingat av typen av fordon som används och den vägsträcka som tillryggaläggs. Det finns således ett direkt och nödvändigt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det penningvederlag som erhålls.

36 Under sådana förhållanden utgör tillhandahållandet av delar av ett vägnät mot betalning av en vägtull ett tillhandahållande av tjänster mot vederlag i den mening som avses i artikel 2.1 i sjätte direktivet.

37 Det skall därför prövas om de ekonomiska aktörerna i fråga, såsom den franska regeringen har hävdat, åtnjuter det undantag som föreskrivs i artikel 4.5 i sjätte direktivet vad gäller verksamheten att tillhandahålla delar av ett vägnät mot erläggande av en vägtull.

38 I denna bestämmelses första stycke föreskrivs att offentligrättsliga organ inte anses såsom skattskyldiga när det gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter.

39 En analys av denna bestämmelse mot bakgrund av direktivets syften visar, såsom domstolen har erinrat om vid flera tillfällen, att två villkor måste uppfyllas samtidigt för att regeln om skattebefrielse skall bli tillämplig, det vill säga att verksamheten skall bedrivas av ett offentligt organ och att detta organ skall bedriva verksamheten i egenskap av myndighet (se bland annat dom av den 25 juli 1991 i mål C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, REG 1991, s. I-4247, punkt 18; svensk specialutgåva, volym 11, s. 385).

40 Vad gäller det sistnämnda villkoret framgår det av domstolens fasta rättspraxis (dom av den 17 oktober 1989 i de förenade målen 231/87 och 129/88, Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda m.fl., REG 1989, s. 3233, punkt 16, svensk specialutgåva, volym 10, s. 201, dom av den 15 maj 1990 i mål C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., REG 1990, s. I-1869,

punkt 8, och av den 6 februari 1997 i mål C-247/95, Marktgemeinde Welden, REG 1997, s. I-779, punkt 17) att verksamheter som offentligrättsliga organ bedriver i egenskap av myndigheter i den mening som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet är sådana verksamheter som dessa organ utför inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem, dock med undantag för verksamheter som de bedriver under samma rättsliga förutsättningar som privata företag.

41 Kommissionens påstående — som redovisats i punkt 26 i denna dom — att ett organ endast handlar "i egenskap av myndighet" vad gäller de verksamheter som omfattas av begreppet myndighet i strikt bemärkelse, vilket enligt kommissionen inte är fallet med tillhandahållandet av delar av ett vägnät mot erläggande av en vägtull, skall mot bakgrund av denna rättspraxis avfärdas.

42 Kommissionen, vars rättsliga bedömning således inte delas av domstolen, har i förevarande fall inte visat eller ens försökt visa att de ekonomiska aktörerna i fråga agerat under samma förutsättningar som privata företag i den mening som avses i domstolens rättspraxis. Republiken Frankrike har däremot gjort ansträngningar för att visa att verksamheten i fråga bedrevs av dessa aktörer inom ramen för en särskild rättslig reglering som gällde för dem i den mening som avses i samma rättspraxis.

43 Följaktligen kan det konstateras att kommissionen inte har lämnat sådana uppgifter till domstolen som gör det möjligt för denna att fastställa att den påstådda överträdelsen är för handen vad gäller villkoret att en verksamhet skall bedrivas i egenskap av offentlig myndighet.

44 Regeln om undantag från skatteplikt i artikel 4.5 i sjätte direktivet förutsätter emellertid — såsom även har erinrats i punkt 39 i denna dom — förutom att den aktuella verksamheten skall utövas i egenskap av myndighet, även att verksamheten utövas av ett offentligrättsligt organ.

45 Domstolen har i detta hänseende funnit att en verksamhet som en enskild bedriver inte är befriad från mervärdesskatteplikt redan på grund av den omständigheten att verksamheten består av utförande av handlingar som omfattas av myndigheternas exklusiva behörighetsområde (domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Nederländerna, punkt 21, och Ayuntamiento de Sevilla, punkt 19). Domstolen har på grund härav i punkt 20 i den ovannämnda domen i målet Ayuntamiento de Sevilla konstaterat att undantaget i artikel 4.5 i sjätte direktivet inte är tillämpligt när en kommun delegerar uppbörden av skatt till en oberoende utomstående. Domstolen har på samma sätt i punkt 22 i den ovannämnda domen i målet kommissionen mot Nederländerna funnit att även om man anser att notarier och utsökningsmän i Nederländerna med stöd av en offentlig delegation utövar en verksamhet som omfattas av myndigheternas exklusiva behörighet, kan de inte dra nytta av undantaget i artikel 4.5 i sjätte direktivet, eftersom de inte utövar denna verksamhet i egenskap av ett offentligrättsligt organ — med hänsyn till att de inte ingår i organisationen för den offentliga förvaltningen — utan i stället utövar den såsom en oberoende ekonomisk verksamhet inom ramen för ett fritt yrke.

46 I föreliggande fall är det emellertid ostridigt att den verksamhet som består av att delar av ett vägnät tillhandahålls användare mot betalning av en vägtull i Frankrike åtminstone i vissa fall inte utövas av ett offentligrättsligt organ, utan av privaträttsliga företag. När detta är fallet kan undantaget i artikel 4.5 i sjätte direktivet inte tillämpas.

47 Vad gäller kommissionens påstående att även om villkoren i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet skulle vara uppfyllda i föreliggande fall, skulle en befrielse från mervärdesskatteplikt för verksamheten i fråga ge upphov till konkurrenssnedvridningar av viss betydelse i den mening som avses i andra stycket i nämnda bestämmelse, konstaterar domstolen att kommissionen inte vid något tillfälle under det administrativa förfarandet har framfört en sådan kritik mot Republiken Frankrike och att detta argument därför inte kan tas upp till sakprövning.

48 Talan kan således inte bifallas på grund av kommissionens första anmärkning, i den del som den avser antagandet att verksamheten att tillhandahålla delar av ett vägnät till användare i Frankrike utövas av ett offentligrättsligt organ.

49 Domstolen konstaterar vid sådant förhållande att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt artiklarna 2 och 4 i sjätte direktivet genom att underlåta att belägga de motorvägstullar som tagits ut som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna med mervärdesskatt, när denna tjänst inte tillhandahålls av ett offentligrättsligt organ i den mening som avses i artikel 4.5 i sjätte direktivet.

Den andra anmärkningen

50 Kommissionen har erinrat om att gemenskapsbestämmelserna om uppbörd av gemenskapens egna medel från mervärdesskatt återfinns i förordning nr 1553/89, vilken från och med den 1 januari 1989 har ersatt förordning nr 2892/77 i ändrad lydelse.

51 I detta hänseende har kommissionen understrukit att när en skattskyldig utför en transaktion som omfattas av artiklarna 2 och 4 i sjätte direktivet är den slutliga konsumenten avseende denna leverans eller detta tillhandahållande av tjänster skyldig att erlägga mervärdesskatt, och att bestämmelserna om inbetalning av egna medel från mervärdesskatt följaktligen är tillämpliga på den medlemsstat i vilken mervärdsskatten har uppburits.

52 Kommissionen anser att när en överträdelse av sjätte direktivet föreligger och underlaget för gemenskapens egna medel från mervärdesskatter därigenom

minskat, skall kommissionen krediteras beloppet av de egna medel som är hänförliga till den skatt som borde ha tagits ut. I annat fall skulle gemenskapen vållas en ekonomisk skada som måste kompenseras genom medel som beräknas på grundval av bruttonationalprodukten. En sådan överträdelse skulle således orsaka en ekonomisk skada för de andra medlemsstaterna och följaktligen innebära att likabehandlingsprincipen åsidosattes.

53 Beträffande betalning av dröjsmålsräntor har kommissionen erinrat om att enligt domstolen skall de dröjsmålsräntor som föreskrivs i artikel 11 i förordning nr 1552/89 betalas för "varje försening". Dröjsmålsräntorna kan utkrävas oavsett skälet till att överföringen till kommissionens konto har skett för sent (se exempelvis dom av den 22 februari 1989 i mål 54/87, kommissionen mot Italien, REG 1989, s. 385, punkt 12).

54 Kommissionen anser att den har gett den franska regeringen den tid som behövdes för att den skulle kunna se till att överträdelsen upphörde samt att den har uppmärksammat nämnda regering på att dröjsmålsränta skulle tas ut från och med den 31 mars 1986 på summan av de egna medel från mervärdesskatt som Frankrike inte har betalat in på grund av att motorvägstullarna inte har belagts med mervärdesskatt.

55 Domstolen erinrar om att enligt artikel 1 i förordning nr 1553/89 beräknas gemenskapernas egna medel från mervärdesskatt genom tillämpning av en enhetlig skattesats på ett enligt samma förordning fastställt underlag och att nämnda underlag enligt artikel 2.1 i samma förordning bestäms med utgångspunkt i de skattepliktiga transaktioner som avses i artikel 2 i sjätte direktivet.

56 Då de vägtullar som tagits ut som vederlag för användningen av vissa delar av vägnätet i Frankrike inte har belagts med mervärdesskatt har emellertid inte ett motsvarande belopp tagits med vid fastställandet av underlaget för de egna medlen från mervärdesskatt, vilket innebär att Republiken Frankrike på samma gång även har åsidosatt bestämmelserna om systemet för gemenskapernas egna medel.

57 Den dröjsmålsränta som kommissionen har krävt grundar sig dessutom på artikel 11 i förordning nr 1552/89. Dröjsmålsräntan kan, såsom kommissionen med rätta har erinrat om, utkrävas oavsett orsaken till att inbetalningen har skett för sent (se bland annat domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Italien, punkt 12).

58 Den franska regeringen har emellertid invänt att artikel 9 i förordning nr 1553/89 och artikel 11 i förordning nr 1552/89 endast ger kommissionen rätt att kräva kompletterande inbetalningar och dröjsmålsränta om överträdelsen av gemenskapslagstiftningen fört med sig en minskning av underlaget för de egna medlen från mervärdesskatt. Så är emellertid inte fallet i förevarande mål.

59 Den franska regeringen har i detta hänseende angett att den mervärdesskatt som är hänförlig till vederlaget till motorvägsbolagen utgör en nettomervärdesskatt för statskassan enligt det nuvarande systemet, eftersom staten inte betraktas som skattskyldig för denna verksamhet. På samma sätt är den mervärdesskatt som faktureras av de entreprenörer som bygger en motorväg inte avdragsgill, medan den skulle vara det enligt det system som kommissionen har förordat. Slutligen skulle den mervärdesskatt som tas ut på vägtullarna endast utgöra en slutlig intäkt för staten vad gäller den del av vägtullarna som har betalats av de användare som inte är skattskyldiga.

60 Enligt den franska regeringen skulle följaktligen kommissionens förslag i själva verket leda till en minskning av underlaget för egna medel från mervärdesskatt, vilket innebär att talan inte bör bifallas på grundval av den andra anmärkningen.

61 I detta hänseende anser domstolen det vara tillräckligt att, vilket kommissionen har medgett vid den muntliga förhandlingen, ange att även om bedömningen av de ekonomiska följderna av en korrekt tillämpning av sjätte direktivet måste ske vid verkställigheten av denna dom kan dessa följder i vart fall inte medföra någon

ändring av det konstaterande som gjorts i punkt 56 i denna dom, nämligen att Republiken Frankrike inte har följt bestämmelserna om systemet för gemenskapernas egna medel vad gäller de vägtullar som tagits ut som vederlag för tillhandahållandet av vissa delar av vägnätet.

62 Frågan uppkommer emellertid huruvida den omständigheten att mer än sju år förflöt mellan delgivningen av det motiverade yttrandet och den tidpunkt då förevarande talan väcktes har någon inverkan på omfattningen av Republiken Frankrikes skyldighet att i förekommande fall inbetala något belopp i efterhand på grundval av bestämmelserna om systemet för gemenskapernas egna medel.

63 Trots att någon preskriptionstid för uppbörd av mervärdesskatt varken föreskrivs i sjätte direktivet (dom av den 19 november 1998 i mål C-85/97, SFI, REG 1998, s. I-7447, punkt 25) eller i bestämmelserna om gemenskapernas egna medel, kan det grundläggande kravet på rättssäkerhet ändå utgöra hinder för kommissionen att inom ramen för ett förfarande om fördragsbrott, som syftar till att erhålla bidrag till gemenskapernas egna medel i efterhand, uppskjuta beslutet att inleda domstolsfasen av detta förfarande på obestämd tid (se i tillämpliga delar dom av den 14 juli 1972 i mål 57/69, ACNA mot kommissionen, REG 1972, s. 933, punkt 32).

64 I detta hänseende skall det erinras om att medlemsstaterna enligt artikel 7.1 i förordning nr 1553/89 skall sända kommissionen en översikt som anger totalbeloppet av det underlag för egna medel från mervärdesskatt som avser det föregående kalenderåret och på vilket den i artikel 1 i samma förordning avsedda skattesatsen skall tillämpas i syfte att fastställa de egna medlen från mervärdesskatt.

65 Enligt artikel 9.1 i förordning nr 1553/89 skall de rättelser som görs i de i artikel 7.1 avsedda översikterna för tidigare budgetår, oavsett skälet till änd-

ringen, göras av kommissionen och den berörda medlemsstaten i samförstånd. Om medlemsstaten inte ger sitt samtycke skall kommissionen efter en förnyad prövning vidta de åtgärder som den anser nödvändiga för en korrekt tillämpning av denna förordning.

66 I artikel 9.2 i samma förordning föreskrivs följande:

"Efter den 31 juli det fjärde året efter det berörda budgetåret får inga ytterligare rättelser göras i den i artikel 7.1 avsedda årliga översikten, såvida inte rättelserna avser punkter som tidigare har anmälts av kommissionen eller den berörda medlemsstaten."

67 Denna bestämmelse, som visserligen inte avser den situation i vilken ett förfarande om fördragsbrott enligt artikel 169 i fördraget har inletts, ger icke desto mindre uttryck för att ett krav på rättssäkerhet föreligger inom budgetområdet, eftersom bestämmelsen i fråga föreskriver att ingen rättelse får ske efter det att fyra budgetår har förflutit.

68 Det skall medges att samma överväganden rörande rättssäkerheten motiverar en analog tillämpning av den regel som finns i nämnda bestämmelse i sådana fall där kommissionen beslutar att inleda ett förfarande om fördragsbrott i syfte att i efterhand erhålla betalning av egna medel från mervärdesskatt.

69 Kommissionen beslutade att väcka förevarande talan först den 30 juli 1997 och saknar följaktligen grund för att kräva inbetalning i efterhand av egna medel från mervärdesskatt jämte dröjsmålsränta förrän från och med budgetåret 1993.

70 Med hänsyn till samtliga överväganden ovan konstaterar domstolen att Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt förordningarna nr 1553/89 och 1552/89 genom att inte ställa ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som borde ha tagits ut på motorvägstullar jämte dröjsmålsränta till kommissionens förfogande såsom gemenskapernas egna medel.

Rättegångskostnader

71 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Republiken Frankrike skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Republiken Frankrike har tappat målet i de väsentliga delarna, skall kommissionens yrkande bifallas.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

följande dom:

1) Republiken Frankrike har åsidosatt sina skyldigheter enligt artiklarna 2 och 4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt

system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund samt rådets förordningar (EEG, Euratom) nr 1553/89 av den 29 maj 1989 om den slutliga enhetliga ordningen för uppbörd av egna medel som härrör från mervärde[s]-skatt och nr 1552/89 av den 29 maj 1989 om genomförande av beslut 88/376/EEG, Euratom om systemet för gemenskapernas egna medel, genom att underlåta att belägga de motorvägstullar som tagits ut som vederlag för den tjänst som tillhandahålls användarna med mervärdesskatt, eftersom denna tjänst inte tillhandahålls av ett offentligrättsligt organ i den mening som avses i artikel 4.5 i nämnda direktiv, samt genom att inte ställa ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som borde ha tagits ut på nämnda vägtullar jämte dröjsmålsränta till Europeiska gemenskapernas kommissions förfogande såsom gemenskapernas egna medel som härrör från mervärdesskatt.

2) Republiken Frankrike skall ersätta rättegångskostnaderna.

Rodríguez Iglesias	Moitinho de Almeida	Sevón	
Schintgen	Kapteyn	Gulmann	Puissochet
Jann	Ragnemalm	Skouris	Macken

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 12 september 2000.

R. Grass

Justitiesekreterare

G.C. Rodríguez Iglesias

Ordförande