DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

12. juni 2008 *

I sag C-462/05,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 226 EF, anlagt den 22. december 2005,

**Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber** ved R. Lyal og M. Afonso, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

**Den Portugisiske Republik** ved L. Fernandes, Â. Seiça Neves og R. Laires, som befuldmægtigede,

sagsøgt,

* Processprog: portugisisk.

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne R. Silva de Lapuerta (refererende dommer), E. Juhász, J. Malenovský og T. von Danwitz,

generaladvokat: P. Mengozzi
justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 13. marts 2008,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

## Dom

1 I sin stævning har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber nedlagt påstand om, at det fastslås, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 12 og 28 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2001/4/EF af 19. januar 2001 (EFT L 22, s. 17, herefter »sjette direktiv«), idet den har opretholdt lovbestemmelser, hvorefter der anvendes en

reduceret sats på 5% i merværdiafgift (herefter »moms«) for bropenge for benyttelse af broen over Tejo-floden i Lissabon.

**Retsforskrifter**

*Sjette direktiv*

2 19. betragtning til sjette direktiv har følgende ordlyd:

»[D]et er uomgængeligt nødvendigt at fastsætte en overgangsperiode, der gør det muligt gradvist at tilpasse de nationale lovgivninger på de pågældende områder.«

3 I henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, momspålægges »levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«.

4 Sjette direktivs artikel 4, stk. 1 og 5, har følgende ordlyd:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

[…]

5. Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.

Når de udøver sådanne former for virksomhed eller foretager sådanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for så vidt angår disse former for virksomhed eller disse transaktioner, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning.

Under alle omstændigheder anses de ovennævnte organer som afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag D opregnede former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.

[…]«

5 Hvad angår momssatserne bestemmes i sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), første til tredje afsnit:

»Merværdiafgiftens normalsats fastsættes af hver enkelt medlemsstat som en procentsats af beskatningsgrundlaget og skal være ens for levering af goder og for levering af tjenesteydelser. Fra den 1. januar 2001 til den 31. december 2005 må denne procentsats ikke være mindre end 15%.

Rådet træffer med enstemmighed på forslag af Kommissionen og efter høring af Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg afgørelse om størrelsen af den normalsats, der skal anvendes efter den 31. december 2005.

Medlemsstaterne kan ligeledes anvende en eller to reducerede satser. Disse satser fastsættes som en procentsats af beskatningsgrundlaget, som ikke må være mindre end 5%, og de må kun anvendes på levering af de kategorier af goder og tjenesteydelser, som er anført i bilag H.«

6 Tjenesteydelser, der består i — mod betaling af vejafgift — at stille vejmæssige infrastrukturer til rådighed for brugerne, er hverken opført på listen i bilag D til sjette direktiv eller på listen i bilag H til direktivet.

7 Sjette direktivs artikel 28, stk. 2, har følgende ordlyd:

»2. Uanset artikel 12, stk. 3, gælder følgende bestemmelser i den overgangsperiode, der er omhandlet i artikel 28 l.

[…]

d) Medlemsstater, som pr. 1. januar 1991 anvendte en reduceret sats på tjenester inden for restaurationsbranchen, børnebeklædning og børnefodtøj eller inden for boligsektoren, kan fortsat anvende en sådan sats på levering af disse goder og tjenesteydelser.

e) Medlemsstater, som pr. 1. januar 1991 anvendte en reduceret sats på leveringer af andre goder og tjenesteydelser end de i bilag H anførte, kan anvende den

reducerede sats eller en af de to reducerede satser, som er omhandlet i artikel 12, stk. 3, på sådanne leveringer, forudsat at satsen ikke er lavere end 12%.«

*Nationale bestemmelser*

8 Den portugisiske lov om merværdiafgift (herefter »CIVA«) bestemmer i artikel 18, stk. 1, litra a), at der ved import og levering af goder og tjenesteydelser, der er opført på liste I i bilaget til CIVA, svares en nedsat afgift på 5%. Punkt 2.19 på denne liste nævner »[b]ropenge for at benytte broerne over Tejo-floden i Lissabon«.

9 Udviklingen af den portugisiske lovgivning vedrørende den momssats, der finder anvendelse for denne type bropenge, har været følgende:

— Den 1. januar 1991 var der en reduceret sats på 8% i kraft, som var identisk med den reducerede sats, der fandt anvendelse på vejafgifter.

— Fra den 24. marts 1992 og til og med den 31. december 1994 blev normalsatsen for momsen anvendt i henhold til lov nr. 2/92 af 9. marts 1992.

— Fra den 1. januar 1995 er det en reduceret momssats på 5%, der finder anvendelse på bropenge for at benytte en bro over Tejo-floden i Lissabon i henhold til lov nr. 39-B/94 af 27. december 1994, idet normalsatsen finder anvendelse for andre vejafgifter.

## De faktiske omstændigheder og den administrative procedure

*Baggrunden for den foreliggende sag*

10 Den Portugisiske Republiks anvendelse af en reduceret momssats på 5% for bropenge for at benytte en bro over Tejo-floden i Lissabon har været gjort til genstand for en første traktatbrudsprocedure indledt af Kommissionen i april 1996. Denne procedure gav anledning til dom af 8. marts 2001, Kommissionen mod Portugal (sag C-276/98, Sml. I, s. 1699).

11 Den sag, der gav anledning til nævnte dom, vedrørte ikke blot tjenesteydelser knyttet til benyttelsen af betalingsbroen over Tejo-floden, men også transaktioner vedrørende visse goder. Kommissionen gjorde gældende, at Den Portugisiske Republik havde tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktivs artikel 12 og artikel 28, stk. 2, idet den for disse tjenesteydelser og disse transaktioner anvendte en momssats på 5%.

12 I dommen i sagen Kommissionen mod Portugal gav Domstolen Kommissionen medhold i søgsmålet for så vidt angik goderne, men den frifandt Portugal for så vidt angik bropengene. Dommen er begrundet som følger:

»22 Kommissionen har gjort gældende, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sjette direktivs artikel 12, stk. 3, og artikel 28, stk. 2, ved at fastsætte en reduceret sats på 5% for bropenge, der opkræves for benyttelse af broen over Tejo-floden i Lissabon i stedet for normalsatsen i Portugal på 17%.

23 Det må dog konstateres, at Kommissionen ikke har fremlagt beviser for Domstolen, der kan godtgøre, at der foreligger det påståede traktatbrud. Der er ikke ført bevis for, at der blev opkrævet moms af den pågældende tjenesteydelse.

24 Det bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, pålægges moms kun tjenesteydelser, som foretages af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

25 Ifølge direktivets artikel 4, stk. 5, anses offentligretlige organer ikke for afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, selv ikke, når det sker mod vederlag. Som Domstolen gentagne gange har fastslået, fremgår det af en gennemgang af ovennævnte bestemmelse i lyset af direktivets formål, at to kumulative betingelser skal være opfyldt, for at reglen om afgiftsfritagelse finder anvendelse, nemlig at et offentligretligt organ skal have udøvet virksomheden, og virksomheden skal være blevet udøvet af det offentligretlige organ i dets egenskab af offentlig myndighed (jf. bl.a. domme af 12.9.2000, sag C-260/98, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 6537, præmis 34, sag C-276/97, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 6251, præmis 39, sag C-358/97, Kommissionen mod Irland, Sml. I, s. 6301, præmis 37, sag C-359/97, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, Sml. I, s. 6355, præmis 49, og sag C-408/97, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 6417, præmis 34).

26 Kommissionen har ikke bestridt, at det — som den portugisiske regering har påpeget under retsmødet — er et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed, som stiller broen over Tejo-floden i Lissabon til rådighed for brugerne mod betaling.

27 Det må derfor fastslås, at da betingelserne i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, er opfyldt i den foreliggende sag, er de tjenesteydelser, det offentligretlige organ leverer, ikke afgiftspligtige. Kommissionens opfattelse af, at bestemmelsen kun indeholder en valgfri fravigelse fra det almindelige princip om afgiftspålæggelse i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, kan ikke lægges til grund. Det fremgår klart af ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, at medlemsstaterne ikke har ret til at anse offentligretlige organer for afgiftspligtige personer med hensyn til

virksomhed, som de udøver i deres egenskab af offentlig myndighed, når virksomheden som i den foreliggende sag ikke er nævnt i bilag D til sjette direktiv og ikke opfylder betingelserne i artikel 4, stk. 5, andet afsnit. I medfør af sjette direktivs artikel 2, nr. 1, kan de derfor ikke afgiftsbelægge transaktioner udført af disse organer (jf. hertil dom af 17.10.1989, forenede sager 231/87 og 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., Sml. s. 3233, præmis 33).

28 Hvis momsfritagelsen for den pågældende virksomhed førte til konkurrencefordrejning af en vis betydning i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnits forstand, ville den virksomhed, der består i at stille broen til rådighed for benyttelse mod betaling af bropenge, være afgiftspligtig i medfør af denne bestemmelse. Det må dog konstateres, at Kommissionen på intet tidspunkt under den administrative procedure har påberåbt sig, at der skulle foreligge en sådan konkurrencefordrejning.

29 Den Portugisiske Republik har således i modsætning til, hvad Kommissionen har gjort gældende, ikke ved at indføre eller opretholde den reducerede momssats for bropenge for benyttelse af broen over Tejo-floden tilsidesat sjette direktivs artikel 12, stk. 3, og artikel 28, stk. 2. Under nærværende sag er det ufornødent at besvare spørgsmålet om, hvorvidt medlemsstaten har tilsidesat andre bestemmelser i det samme direktiv, idet Kommissionen ikke under den administrative procedure har fremført nogen anbringender vedrørende tilsidesættelse af andre bestemmelser end sjette direktivs artikel 12, stk. 3, og artikel 28, stk. 2, og retstvisten derfor ikke vedrører nogen anden tilsidesættelse.

30 Sagsøgte skal derfor frifindes, for så vidt som påstanden angår afgifter for benyttelse af broen over Tejo-floden i Lissabon.«

*Den administrative procedure med hensyn til nærværende traktatbrudsprocedure*

13 Efter afsigelsen af dommen i sagen Kommissionen mod Portugal har Kommissionen besluttet at indlede en ny traktatbrudsprocedure. Åbningsskrivelsen af 19. december 2003 nævnte to klagepunkter mod Den Portugisiske Republik:

— principalt, at traktatbruddet var et resultat af CIVA's eventuelle uforenelighed med sjette direktivs artikel 4, stk. 5, idet de omtvistede tjenesteydelser som følge af, at de blev leveret af en enhed, der ikke var momspligtig, ikke kunne pålægges denne afgift

— subsidiært for det tilfælde, at de portugisiske myndigheder måtte finde, at de omtvistede tjenesteydelser var afgiftspligtige, bestod traktatbruddet i CIVA's eventuelle uforenelighed med samme direktivs artikel 12 og 28, idet det i det foreliggende tilfælde er normalsatsen for momsen, og ikke en reduceret sats, der burde anvendes.

14 I betragtning af de portugisiske myndigheders besvarelse af åbningsskrivelsen fremsatte Kommissionen den 9. juli 2004 en begrundet udtalelse over for Den Portugisiske Republik, hvori den gentog sine principale og subsidiære argumenter, og hvori den opfordrede Den Portugisiske Republik til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at efterkomme sine forpligtelser i henhold til den begrundede udtalelse inden for en frist på to måneder regnet fra modtagelsen heraf. Da denne medlemsstat ikke inden for den fastsatte frist havde vedtaget foranstaltningerne med henblik på at ændre sin lovgivning, besluttede Kommissionen at anlægge nærværende traktatbrudssøgsmål.

15 Kommissionen har til støtte for sit søgsmål påberåbt sig det andet af de to klagepunkter, der er nævnt i denne doms præmis 13, dvs. det klagepunkt, der bygger på den omstændighed, at det ikke er normalsatsen for momsen, der anvendes på bropenge for benyttelse af broerne over Tejo-floden i Lissabon, men satsen på 5%.

## Om søgsmålet

16 Ved særskilt processkrift har Den Portugisiske Republik i henhold til artikel 91, stk. 1, i Domstolens procesreglement fremsat en formalitetsindsigelse. Domstolen har ved afgørelse af 16. januar 2007 besluttet at behandle denne formalitetsindsigelse sammen med sagens realitet og at undersøge den på samme tidspunkt som denne.

### *Om formalitetsindsigelsen*

#### Parternes argumenter

17 Den Portugisiske Republik har fremsat en formalitetsindsigelse under henvisning til princippet om den eventuelle materielle retskraft. Den Portugisiske Republik har anført, at Domstolen i dommen i sagen Kommissionen mod Portugal allerede har udtalt sig om det samme spørgsmål som det, der er forelagt i denne sag. Da hverken de faktiske omstændigheder eller den nationale ret eller den fællesskabsret, der finder anvendelse, er ændret, har Domstolens konklusion i præmis 29 i nævnte dom om, at der ikke foreligger en tilsidesættelse af sjette direktivs artikel 12, stk. 3, og artikel 28, stk. 2, retskraft og må medføre, at søgsmålet ikke kan antages til realitetsbehandling.

18 Medlemsstaten har anført, at selv om åbningsskrivelsen eller den begrundede udtalelse vedrørende nærværende procedure vedrører andre tilsidesættelser i den portugisiske lovgivning af sjette direktiv, navnlig tilsidesættelsen af direktivets artikel 4, stk. 5, er genstanden for søgsmålet endeligt afgrænset til direktivets artikel 12 og 28, der er allerede er blevet påberåbt i den sag, der gav anledning til dommen i sagen Kommissionen mod Portugal.

19 Kommissionen har anfægtet den formalitetsindsigelse, som Den Portugisiske Republik har fremsat mod søgsmålet.

20 Kommissionen har på den ene side anført, at princippet om den materielle retskraft kun er knyttet til de faktiske omstændigheder og de retlige spørgsmål, der faktisk og nødvendigvist er afgjort ved dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, uden at der af dommens præmis 23-28 kan udledes en konstatering af den portugisiske lovgivnings forenelighed med sjette direktivs artikel 12 og 28. I nævnte dom konkluderede Domstolen blot, at Kommissionen ikke havde bevist, at det organ, der leverede tjenesteydelserne, havde privatretlig karakter.

21 Kommissionen anser det endvidere for åbenlyst, at der foreligger en ændring af de faktiske omstændigheder, der blev anset for fastlagt i 2001, hvilket hindrer dommen i sagen Kommissionen mod Portugal i at få materiel retskraft i forhold til en ny procedure mellem de samme parter, der har samme genstand som det søgsmål, der gav anledning til nævnte dom.

22 Kommissionen har i den forbindelse påberåbt sig, at de forskellige standpunkter, som de portugisiske myndigheder successivt har indtaget med hensyn til den retlige status for det organ, der har fået overdraget opgaven med at drive betalingsbroerne over Tejo-floden i Lissabon, er tvetydige og åbenlyst selvmodsigende. Selv om nævnte myndigheder under retsforhandlingerne i den sag, der gav anledning til dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, gjorde gældende, at det organ, der er ansvarlig for driften, har offentlig karakter, har de derimod under den administrative procedure påberåbt sig, at organet havde karakter af et kommercielt privatretligt selskab, idet de præciserede, at Domstolens vurdering i nævnte dom skyldtes en misforståelse med hensyn til Den Portugisiske Republiks repræsentanters skriftlige og mundtlige erklæringer.

Domstolens bemærkninger

23 Det følger af fast retspraksis, at retskraften kun vedrører de faktiske og retlige omstændigheder, som den pågældende retsafgørelse rent faktisk eller nødvendigvis har taget stilling til (dom af 19.2.1991, sag C-281/89, Italien mod Kommissionen, Sml. I, s. 347, præmis 14, kendelse af 28.11.1996, sag C-277/95 P, Lenz mod Kommissionen, Sml. I, s. 6109, præmis 50, og dom af 15.10.2002, forenede sager C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P — C-252/99 P og C-254/99 P, Limburgse Vinyl Maatschappij m.fl. mod Kommissionen, Sml. I, s. 8375, præmis 44).

24 Selv om det påståede traktatbrud i det foreliggende tilfælde ganske vist lige som i den sag, der gav anledning til dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, er en tilsidesættelse af sjette direktivs artikel 12 og 28, bemærkes imidlertid, at Den Portugisiske Republik i nævnte sag hverken udtalte sig om karakteren af den koncessionshaver, der leverer de omtvistede tjenesteydelserne, under den administrative procedure eller under den skriftlige forhandling for Domstolen. Den eneste henvisning til den retlige karakter af det organ, der er ansvarligt for driften, fandt sted under retsmødet, hvorunder repræsentanten for denne medlemsstat blot påberåbte sig, at der er tale om et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, præmis 26).

25 Den Portugisiske Republik har imidlertid under den administrative procedure vedrørende denne sag for første gang erkendt, at det organ, der driver broerne over Tejo-floden i Lissabon, er Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA (herefter »Lusoponte«), som er et konsortium af virksomheder, der efter et internationalt udbud har fået en koncession, som udløber den 24. marts 2030, og som dækker udformningen af projektet, opførelsen, finansieringen, driften og vedligeholdelsen af den nuværende Ponte Vasco da Gama samt driften og vedligeholdelsen af den allerede eksisterende bro, dvs. Ponte 25 de Abril.

26 Det fremgår af Domstolens faste praksis, at selv om det under en traktatbrudssag i henhold til artikel 226 EF påhviler Kommissionen at godtgøre, at det af den påståede traktatbrud foreligger, er medlemsstaterne imidlertid i medfør af artikel 10 EF forpligtet til at lette Kommissionen i gennemførelsen af dens opgave, som i henhold til artikel 211 EF navnlig består i at drage omsorg for gennemførelsen af de

i EF-traktaten indeholdte bestemmelser og af de bestemmelser, som med hjemmel i denne vedtages af institutionerne. I forbindelse med efterprøvelsen af, om de nationale bestemmelser, der skal sikre en effektiv gennemførelse af et direktiv, anvendes korrekt i praksis, er Kommissionen i vidt omfang afhængig af de oplysninger, som den pågældende medlemsstat har meddelt, og denne kan derfor herefter ikke påberåbte sig, at de retlige omstændigheder og de former for national praksis, som Kommissionen har anført, ikke har konkret karakter, og dermed ikke påstå sagen afvist (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 15-17 og den deri nævnte retspraksis, samt dom af 25.10.2007, sag C-248/05, Kommissionen mod Irland, Sml. I, s. 9261, præmis 67 og 68 og den deri nævnte retspraksis).

27 Det skal fastslås, at den nye oplysning fra Den Portugisiske Republik vedrørende den retlige karakter af det organ, der leverer de omtvistede tjenesteydelser, er en afgørende ændring af det faktiske grundlag, med henvisning til hvilket Domstolen i dommen i sagen Kommissionen mod Portugal fastslog, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, fandt anvendelse, og frifandt Portugal med hensyn til klagepunktet vedrørende en tilsidesættelse af direktivets artikel 12 og 28 med hensyn til bropengene for benyttelse af broen over Tejo-floden i Lissabon. Under disse omstændigheder kan retskraften ikke gyldigt anfægtes af Den Portugisiske Republik, idet genstanden for nærværende tvist og genstanden for den sag, der gav anledning til dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, er forskellige, og det netop på grund af de oplysninger, som denne medlemsstat har givet Kommissionen i forbindelse med den foreliggende tvist.

28 Heraf følger, at den formalitetsindsigelse, som Den Portugisiske Republik har fremsat mod Kommissionens søgsmål, skal forkastes som ugrundet.

*Om realiteten*

29 Indledningsvis bemærkes, at et eventuelt traktatbrud, der skyldes en urigtig anvendelse af de satser, der kan fastsættes i henhold til sjette direktivs artikel 12 og 28, forudsætter, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, enten ikke finder anvendelse på sagen, eller at denne bestemmelse i givet fald finder anvendelse i kombination med bestemmelsens andet afsnit.

30 Hvis sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, fandt anvendelse, ville levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet, ikke kunne afgiftspålægges, for så vidt som de foretages af en enhed, der ikke er en momspligtig person. Det er alene såfremt den i første afsnit omhandlede fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning, at andet afsnit i samme stk. 5 kræver, at de omtvistede tjenesteydelser momspålægges.

Spørgsmålet om, hvorvidt sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første og andet afsnit, finder anvendelse

— Parternes argumenter vedrørende det første afsnit

31 Kommissionen har gjort gældende, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, ikke finder anvendelse i det foreliggende tilfælde. De portugisiske myndigheder har i de svar, de har givet Kommissionen under den administrative procedure, bekræftet, at Lusoponte, der er koncessionshaver på et offentligt arbejde, og som har fået overdraget opgaven at drive broerne over Tejo-floden i Lissabon og at opkræve bropenge for benyttelsen af disse fra den 1. januar 1996 hvad angår Ponte 25 de Abril og fra den 29. marts 1998 hvad angår Ponte Vasco da Gama, har karakter af en privatretlig erhvervsdrivende. De to første kumulative betingelser, der er krævet i henhold til Domstolens praksis for, at nævnte bestemmelse finder anvendelse, dvs. at den virksomhed, der er ansvarlig for driften, skal være et offentligretligt organ, er derfor ikke opfyldt.

32 Den Portugisiske Republik har erkendt, at det organ, der driver de nævnte betalingsbroer, er et konsortium, der består af portugisiske virksomheder, en engelsk virksomhed og en fransk virksomhed. Dette konsortium er imidlertid et offentligretligt organ i betragtning af genstanden for og formålet med den drift, der er overdraget konsortiet, den omstændighed, at konsortiet har fået tildelt retten til at udøve offentlig myndighed, og den omstændighed, at det er undergivet de forvaltningsretlige bestemmelser.

33 Den Portugisiske Republik har anført, at Domstolens praksis vedrørende sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, ikke gør det muligt at afgøre, om den fritagelse af enheder for momspligten, som denne bestemmelse omhandler, alene vedrører »offentlige organer«, dvs. de organer, der er enheder, som hierarkisk set er integreret ind i forvaltningen, eller om »offentligretlige organer« derimod også er omfattet af en sådan bestemmelse. Denne medlemsstat har gjort gældende, at såvel ordlyden af nævnte bestemmelse, som princippet om momsens neutralitet kræver, at »offentligretlige organer« som Lusoponte omfattes af ordningen med fritagelse for afgiftspligt.

— Domstolens bemærkninger

34 Det bemærkes indledningsvis, at Domstolen allerede har fastslået, at det forhold, at vejanlæg stilles til rådighed mod betaling af en vejafgift, udgør levering af en tjenesteydelse mod vederlag som omhandlet i sjette direktivs artikel 2, nr. 1 (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig, præmis 36, dommen af 12.9.2000 i sagen Kommissionen mod Irland, præmis 34, dommen i sagen Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, præmis 46, dommen i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 30, samt dommen i sagen Kommissionen mod Grækenland, præmis 31, og dom af 18.1.2001, sag C-83/99, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 445, præmis 11).

35 Domstolen har adskillige gange fastslået, at det af en analyse af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, i lyset af formålene med sidstnævnte klart fremgår, at to kumulative betingelser skal være opfyldt, for at reglen om afgiftsfritagelse finder anvendelse, nemlig et offentligretligt organs udøvelse af virksomhed og udøvelse af virksomhed, der varetages i egenskab af offentlig myndighed (dom af 26.3.1987, sag 235/85, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. s. 1471, præmis 21, dommen i sagen Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., præmis 12, og dom af 25.7.1991, sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, Sml. I, s. 4247, præmis 18. Jf. også dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig, præmis 39, dommen af 12.9.2000 i sagen Kommissionen mod Irland, præmis 37, dommen i sagen Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, præmis 49, dommen af 12.9.2000 i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 34, dommen i sagen Kommissionen mod Grækenland, præmis 34, samt dommen i sagen Kommissionen mod Spanien, præmis 11, og dom af 13.12.2007, sag C-408/06, Götz, Sml. I, s. 11295, præmis 41).

36 Under den foreliggende sag har Den Portugisiske Republik fremført en detaljeret argumentation til støtte for, at Lusoponte er et offentligretligt organ, idet denne argumentation imidlertid helt mangler en analyse af denne enheds selskabsmæssige eller institutionelle struktur. Alene Lusopontes virksomheds genstand eller formål skulle gøre det muligt at anse enheden for et offentligretligt organ. Denne enheds direkte eller indirekte afhængighed i forhold til den offentlige forvaltning eller selv dens integration i sidstnævnte skulle ikke være af betydning i denne forbindelse.

37 Den Portugisiske Republiks argumentation kan ikke tiltrædes.

38 Hvad angår den første betingelse, der er nævnt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, nemlig betingelsen om, at den virksomhed, der er ansvarlig for driften, skulle være et offentligretligt organ, har Domstolen fastslået, at virksomhed udøvet af en privatperson ikke er fritaget for moms, blot fordi den består i at foretage handlinger, som henhører under den offentlige myndigheds prærogativer (dommen af 26.3.1987 i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 21, og Ayuntamiento de Sevilla-dommen, præmis 19).

39 Når en virksomhed, der består i at foretage handlinger, som henhører under den offentlige myndigheds prærogativer, overlades til en selvstændig tredjemand eller udøves af enheder, der ikke er integreret i den offentlige forvaltning i form af en selvstændig økonomisk virksomhed, finder fritagelsen i henhold til sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, ikke anvendelse (jf. i denne retning dommen af 26.3.1987 i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 22, og Ayuntamiento de Sevilla-dommen, præmis 20).

40 Det er i nærværende sag ubestridt, at Lusoponte er en tredjemand, der ikke er integreret i den offentlige forvaltning og ikke har noget afhængighedsforhold med denne. Som anført i denne doms præmis 25, drejer det sig nærmere bestemt om et konsortium i form af et aktieselskab, der ejes af portugisiske virksomheder samt af en fransk virksomhed og en virksomhed fra Det Forenede Kongerige, idet dette konsortium efter et udbud er blevet indehaver af en koncession givet af de portugisiske myndigheder.

41 Det må under disse omstændigheder fastslås, at Lusoponte ikke kan anses for et offentligretligt organ i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnits forstand. Denne bestemmelse finder derfor ikke anvendelse i denne sag.

42 Da sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, ikke finder anvendelse i nærværende sag, gælder det tilsvarende for andet afsnit af stk. 5, idet denne bestemmelse alene finder anvendelse på de enheder, der er omhandlet i det første afsnit.

Om tilsidesættelsen af sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), og artikel 28, stk. 2, litra e)

— Parternes argumenter

43 Kommissionen har anført, at den portugisiske lovgivning ikke opfylder sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), idet den reducerede momssats ikke kan finde anvendelse, da de omtvistede tjenesteydelser ikke er blandt de tjenesteydelser, som er anført i bilag H til dette direktiv.

44 Kommissionen har med hensyn til direktivets artikel 28, stk. 2, litra e), anført, at denne bestemmelse heller ikke tillader anvendelsen af den reducerede sats, der er fastsat i CIVA. Selv om der blev anvendt en reduceret sats den 1. januar 1991, kan der ikke genindføres en reduceret sats, da de omtvistede tjenesteydelser har været afgiftspålagt med normalsatsen, nemlig i det foreliggende tilfælde fra den 24. marts 1992 til den 31. december 1994. Denne fremgangsmåde er begrundet i formålet om at styrke tilnærmelsen af niveauerne for momssatserne, som det er præciseret i anden betragtning til Rådets direktiv 92/77/EØF af 19. oktober 1992 om tilføjelse til det fælles merværdiafgiftssystem og om ændring af direktiv 77/388 (EFT L 316, s. 1),

samt i bestemmelsens karakter af overgangs- og undtagelsesbestemmelse, hvilket gør en streng fortolkning af bestemmelsen påkrævet.

45 Selv hvis Domstolen ikke kunne tiltræde en sådan streng fortolkning, har Kommissionen anført, at det under alle omstændigheder skal fastslås, at den portugisiske lovgivning tilsidesætter sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra e), idet der i lovgivningen foreskrives en sats, der er lavere end 12%, for bropenge for benyttelse af broerne over Tejo-floden i Lissabon.

46 Den Portugisiske Republik har gjort gældende, at den sats, der er anvendt i det foreliggende tilfælde, har hjemmel i sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra e), idet den eneste betingelse, der udtrykkeligt er fastsat i denne bestemmelse, i modsætning til hvad der er fastsat i samme stykke, litra d), er betingelsen om, at der den 1. januar 1991 skal være anvendt en reduceret sats på de omtvistede tjenesteydelser.

47 Den Portugisiske Republik har endelig anført, at Domstolen i sin dom ikke vil kunne gå videre end eventuelt at fastslå, at satsen på 5% ikke finder anvendelse, og fastsætte en sats, der skal anvendes i stedet for den, der er fastsat i CIVA. Medlemsstaten har anført, at såfremt Domstolen fastslår, at der foreligger en tilsidesættelse af sjette direktivs artikel 12 og 28, vil der under alle omstændigheder være grund til at anvende en foreløbig sats på 12% i stedet for normalsatsen på 21%.

— Domstolens bemærkninger

48 Der foreligger i det foreliggende tilfælde en dobbelt retlig hindring for anvendelsen af den overgangsordning, der er fastsat i sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra e).

49 På den ene side fremgår det af ordlyden af bestemmelsen, at den reducerede sats, der kan anvendes, ikke kan være lavere end 12%. Selv om det i den foreliggende sag er det ubestridt, at Den Portugisiske Republik den 1. januar 1991 anvendte en reduceret sats på bropenge for benyttelse af en bro over Tejo-floden i Lissabon, står det ikke desto mindre fast, at denne sats fra denne dato indtil i dag altid har været lavere end 12%.

50 På den anden side var Den Portugisiske Republik, således som Kommissionen har gjort gældende, ikke berettiget til at genindføre en reduceret sats, da normalsatsen for momsen fandt anvendelse på de omtvistede tjenesteydelser mellem den 24. marts 1992 og den 31. december 1994.

51 Det bemærkes, at Fællesskabets momssystem er resultatet af en gradvis harmonisering af de nationale lovgivninger inden for rammerne af artikel 93 EF og 94 EF. Som Domstolen gentagne gange har fastslået, er denne harmonisering, således som den er gennemført ved flere på hinanden følgende direktiver, og navnlig ved sjette direktiv, stadig kun en delvis harmonisering (dom af 5.12.1989, sag C-165/88, ORO Amsterdam Beheer og Concerto, Sml. s. 4081, præmis 21, og af 7.12.2006, sag C-240/05, Eurodental, Sml. I, s. 11479, præmis 50).

52 Således er den tilsigtede harmonisering endnu ikke gennemført, for så vidt som sjette direktivs artikel 28 giver medlemsstaterne tilladelse til at opretholde eller vedtage visse bestemmelser, som uden den nævnte tilladelse ville være uforenelige med dette direktiv (jf. i denne retning dom af 13.7.2000, sag C-36/99, Idéal tourisme, Sml. I, s. 6049, præmis 38, og Eurodental-dommen, præmis 51).

53 Som det fremgår af overskriften til sjette direktivs afsnit XVI og af 19. betragtning til direktivet, har nævnte artikel 28 til formål i en overgangsperiode at gøre det muligt gradvist at tilpasse de nationale lovgivninger på bestemte områder.

54 Da det drejer sig om en undtagelses- og overgangsordning, skal sjette direktivs artikel 28 fortolkes strengt (jf. i denne retning dom af 7.3.2002, sag C-169/00, Kommissionen mod Finland, Sml. I, s. 2433, præmis 34, og Eurodental-dommen, præmis 54) og i overensstemmelse med sit formål.

55 Da det i det foreliggende tilfælde er ubestridt, at normalsatsen for momsen er blevet anvendt på de omtvistede tjenesteydelser i perioden fra den 24. marts 1992 til den 31. december 1994, kan Den Portugisiske Republik ikke være bemyndiget til at genindføre en reduceret sats med hensyn til nævnte tjenesteydelser (jf. i denne retning dom af 17.10.1991, sag C-35/90, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 5073, præmis 7, af 27.10.1992, sag C-74/91, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 5437, præmis 15, og af 16.9.1999, sag C-414/97, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 5585, præmis 29, samt Eurodental-dommen, præmis 55).

56 Da Den Portugisiske Republik med hensyn til de omtvistede tjenesteydelser har efterkommet de harmoniserede bestemmelser i sjette direktiv, kan den ikke fritage sig fra disse forpligtelser under henvisning til direktivets artikel 28, stk. 2, litra e), idet denne bestemmelse netop har det modsatte formål, nemlig en gradvis tilpasning af de nationale lovgivninger til bestemmelserne i sjette direktiv.

57 Den forskel, som Den Portugisiske Republik har henvist til, mellem ordlyden af sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra e), og ordlyden af samme stk. 2, litra d), kan ikke begrunde en anden løsning end den, der følger af de to foregående præmisser, idet formålet om en gradvis tilpasning er fælles for disse overgangsbestemmelser.

58 Da betingelserne for anvendelsen af sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra e), ikke er opfyldt i det foreliggende tilfælde, følger det heraf, at normalsatsen for momsen skulle have været anvendt for bropenge for benyttelse af broerne over Tejo-floden i Lissabon.

59 Det må på denne baggrund fastslås, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktivs artikel 12 og 28, idet den har opretholdt en reduceret momssats på 5% for bropenge for benyttelse af broerne over Tejo-floden i Lissabon.

**Sagens omkostninger**

60 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Den Portugisiske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger, og da Den Portugisiske Republik har tabt sagen, bør det pålægges den at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Fjerde Afdeling):

1) **Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 12 og 28 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 2001/4/EF af 19. januar 2001, idet den har opretholdt en reduceret momssats på 5% for bropenge for benyttelse af broerne over Tejo-floden i Lissabon.**

2) **Den Portugisiske Republik betaler sagens omkostninger.**

Underskrifter