ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

12. června 2008 *

Ve věci C-462/05,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 226 ES, podaná dne 22. prosince 2005,

Komise Evropských společenství, zastoupená R. Lyalem a M. Afonso, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalobkyně,

proti

Portugalské republice, zastoupené L. Fernandesem, Â. Seiça Nevesem a R. Lairesem, jako zmocněnci,

žalované,

* Jednací jazyk: portugalština.

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, R. Silva de Lapuerta (zpravodaj), E. Juhász, J. Malenovský a T. von Danwitz, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,
vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 13. března 2008,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Svou žalobou se Komise Evropských společenství domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Portugalská republika tím, že ponechala v platnosti právní předpisy, podle nichž se na mýtné za silniční přejezd přes řeku Tejo v Lisabonu uplatňuje snížená sazba daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 5 %, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článků 12 a 28 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145,

s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 2001/4/ES ze dne 19. ledna 2001 (Úř. věst. L 22, s. 14; Zvl. vyd. 09/01, s. 341, dále jen „šestá směrnice“).

Právní rámec

Šestá směrnice

2 Devatenáctý bod odůvodnění šesté směrnice stanoví:

„vzhledem k tomu, že je nezbytně nutné stanovit přechodné období, aby mohly být postupně přijaty vnitrostátní právní předpisy v určitých oborech“.

3 Podle čl. 2 odst. 1 šesté směrnice DPH podléhá „dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 4 odst. 1 a 5 šesté směrnice stanoví:

„1. Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

[…]

5. Státy, kraje, obce a jiné veřejnoprávní subjekty se nepovažují za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné správy, a to [an]i tehdy, vybírají-li v souvislosti s těmito činnostmi nebo plněními dávky, poplatky, příspěvky či platby.

Vykonávají-li takové činnosti nebo plnění, považují se nicméně za osoby povinné k dani v souvislosti s těmito činnostmi či plněními, vedlo-li by jejich nepodléhání dani k výraznému narušení hospodářské soutěže.

V každém případě se tyto subjekty považují za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi uvedenými v příloze D, nejsou-li tyto činnosti prováděny v zanedbatelné míře.

[…]“

5 Pokud jde o sazby DPH, čl. 12 odst. 3 písm. a) první až třetí pododstavec šesté směrnice stanoví:

„Základní sazbu daně z přidané hodnoty stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a je stejná pro dodání zboží i pro poskytování služeb. Od 1. ledna 1999 do 31. prosince 2000 nesmí být tento procentní podíl nižší než 15 %.

Na návrh Komise a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem rozhodne Rada jednomyslně o výši základní sazby, která bude uplatňována po 31. prosinci 2005.

Členské státy mohou rovněž uplatňovat jednu či dvě snížené sazby. Tyto sazby se určí jako procentní podíl ze základu daně, který nesmí být nižší než 5 %, a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze H.“

6 Služby, které spočívají v tom, že je uživatelům poskytnuta silniční infrastruktura proti zaplacení mýta, nejsou v příloze D ani v příloze H šesté směrnice uvedeny.

7 Článek 28 odst. 2 šesté směrnice zní:

„Bez ohledu na čl. 12 odst. 3 se během přechodného období podle článku 28 l použijí tato ustanovení.

[…]

d) Členské státy, které k 1. lednu 1991 uplatňovaly sníženou sazbu na restaurační služby, dětské ošacení, dětskou obuv a bydlení, mohou pokračovat v uplatňování této sazby na tato dodání.

e) Členské státy, které k 1. lednu 1991 uplatňovaly sníženou sazbu na dodání zboží a služeb jiných než těch, které jsou uvedeny v příloze H, mohou uplatňovat

sníženou sazbu nebo jednu ze dvou snížených sazeb podle čl. 12 odst. 3 na tato dodání s podmínkou, že dotyčná sazba není nižší než 12 %.“

Vnitrostátní právo

8 Portugalský zákon o dani z přidané hodnoty (dále jen „CIVA“) ve svém čl. 18 odst. 1 písm. a) stanoví, že dovozy, dodání zboží a poskytování služeb uvedené v příloze I CIVA podléhají snížené pětiprocentní sazbě DPH. Bod č. 2.19 uvedeného seznamu uvádí „[m]ýto za silniční přejezd přes řeku Tejo v Lisabonu“.

9 Portugalská právní úprava sazby DPH uplatňované na tento typ mýta prošla následujícím vývojem:

– k 1. lednu 1991 byla v platnosti snížená sazba 8 %, tj. sazba shodná se sazbou uplatňovanou na dálniční mýtné;

– od 24. března 1992 do 31. prosince 1994 byla na základě zákona č. 2/92 ze dne 9. března 1992 uplatňována základní sazba;

– od 1. ledna 1995 se podle zákona č. 39-B/94 ze dne 27. prosince 1994 uplatňuje na mýto za silniční přejezd řeky Tejo v Lisabonu sazba 5 %. Na ostatní mýta se uplatňuje základní sazba.

Skutkový základ sporu a postup před zahájením soudního řízení

Skutečnosti předcházející sporu

10 Sazba DPH ve výši 5 % uplatňovaná na mýto za silniční přejezd řeky Tejo v Lisabonu již byla předmětem první žaloby pro nesplnění povinnosti, kterou Komise podala v dubnu roku 1996. Výsledkem této žaloby byl rozsudek ze dne 8. března 2001, Komise v. Portugalsko (C-276/98, Recueil, s. I-1699).

11 Ve věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek, šlo nejen o služby spojené s přejezdem řeky Tejo po mostech, na nichž se vybírá mýto, ale rovněž o transakce s určitým zbožím. Komise tvrdila, že Portugalská republika nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 12 a čl. 28 odst. 2 šesté směrnice, tím, že na tyto služby a operace uplatňovala sazbu ve výši 5 %.

12 Soudní dvůr ve výše uvedeném rozsudku Komise v. Portugalsko vyhověl Komisi v té části žaloby, která se týkala zboží, zamítl však její žalobu v části týkající se mýta. Uvedený rozsudek byl odůvodněn následovně:

„22 Komise vytýká Portugalské republice, že porušila čl. 12 odst. 3 a čl. 28. odst. 2 šesté směrnice tím, že u mýta za přejezd mostu přes řeku Tejo v Lisabonu stanovila sníženou sazbou DPH ve výši 5 % namísto základní sazby dosahující v Portugalsku 17 %.

23 Komise však nepředložila Soudnímu dvoru důkazy, které by umožňovaly prokázat existenci tvrzeného nesplnění povinnosti. Je totiž třeba poukázat na skutečnost, že není prokázáno, že poskytování předmětné služby podléhalo DPH.

24 K tomu je třeba připomenout, že na základě čl. 2 bodu 1 šesté směrnice podléhají DPH pouze poskytování služeb uskutečněná osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

25 Podle čl. 4 odst. 5 téže směrnice se veřejnoprávní subjekty nepovažují za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné správy, a to [an]i když jednají za protiplnění. Jak soudní dvůr několikrát připomněl, z analýzy tohoto textu z hlediska cílů uvedené směrnice vyplývá, že k tomu, aby se uplatnilo pravidlo, že tyto subjekty nepodléhají DPH, musí být kumulativně splněny dvě podmínky, a sice výkon činnosti veřejnoprávním subjektem a skutečnost, že jsou tyto činnosti vykonávány veřejnoprávním subjektem jakožto orgánem veřejné správy (viz zejména rozsudky ze dne 12. září 2000, Komise v. Řecko, C-260/98, [Recueil, s. I-6537], bod 34; Komise v. Francie, C-276/97, [Recueil, s. I-6251], bod 39; Komise v. Irsko, C-358/97, [Recueil, s. I-6301], bod 37; Komise v. Spojené království, C-359/97, [Recueil, s. I-6355], bod 49, a Komise v. Nizozemsko, C-408/97, [Recueil, s. I-6417], bod 34 […]).

26 Komise přitom nezpochybnila skutečnost, kterou uvedla portugalská vláda na jednání, že most přes řeku Tejo v Lisabonu, za jehož přejezd je vybíráno mýto, uživatelům zpřístupňuje veřejnoprávní subjekt, který vystupuje jako orgán veřejné správy.

27 Je tedy třeba dospět k závěru, že vzhledem k tomu, že podmínky stanovené čl. 4 odst. 5 prvním pododstavcem šesté směrnice jsou v projednávané věci splněny, nepodléhá poskytování služeb veřejnoprávním subjektem dani. V tomto případě se Komise nesprávně domnívá, že toto ustanovení nabízí pouze možnost odchýlit se od obecné zásady upravené v čl. 2 odst. 1 šesté směrnice. Ze znění čl. 4 odst. 5 šesté směrnice totiž jasně vyplývá, že členské státy nemají právo považovat veřejnoprávní subjekty za osoby povinné k dani v souvislosti s činností, kterou

vykonávají jakožto orgány veřejné správy, která není uvedena, jako v daném případě, v příloze D šesté směrnice a která nesplňuje podmínky stanovené v čl. 4 odst. 5 druhém pododstavci. Proto nemohou na základě čl. 2 odst. 1 šesté směrnice zdaňovat plnění uskutečněná těmito subjekty (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 17. října 1989, Comune di Carpaneto Piacentino a další, 231/87 a 129/88, Recueil, s. 3233, bod 33).

28 Pokud by však skutečnost, že předmětná činnost nepodléhá DPH, vedla k výraznému narušení hospodářské soutěže ve smyslu čl. 4 odst. 5 druhého pododstavce, bylo by zpřístupnění tohoto mostu proti zaplacení mýtného na základě tohoto ustanovení zdanitelné. Je však třeba konstatovat, že Komise v průběhu postupu před zahájením soudního řízení nikdy nepoukázala na existenci takovéhoto narušení.

29 V rozporu s tvrzením Komise Portugalská republika tedy neporušila čl. 12 odst. 3 a čl. 28 odst. 2 šesté směrnice tím, že zavedla a ponechala v platnosti sníženou sazbu DPH uplatňovanou na mýto placené při přejezdu mostu přes řeku Tejo. V rámci toho řízení není třeba odpovídat na otázku, zda členský stát porušil jiná ustanovení téže směrnice. V průběhu postupu před zahájením soudního řízení totiž Komise nevznesla žádnou jinou výtku, která by se opírala o porušení jiných ustanovení než čl. 12 odst. 3 a čl. 28 odst. 2 šesté směrnice, takže takovéto porušení není předmětem sporu.

30 Žalobu Komise je proto třeba zamítnout v rozsahu, v němž se týká mýta za přejezd mostu přes řeku Tejo v Lisabonu.“

Postup před zahájením tohoto soudního řízení pro nesplnění povinnosti

13 Následně po vyhlášení výše uvedeného rozsudku Komise v. Portugalsko se Komise rozhodla zahájit nové řízení pro nesplnění povinnosti. Výzva dopisem ze dne 19. prosince 2003 uváděla na adresu Portugalské republiky dvě výtky:

– vytýkané nesplnění povinnosti pramenilo z možné neslučitelnosti CIVA s čl. 4 odst. 5 šesté směrnice vzhledem k tomu, že předmětné služby neměly podléhat zdanění z důvodu, že byly poskytovány entitou, která nemá povinnost k DPH;

– podpůrně, v případě, že by portugalské orgány považovaly předmětné služby za zdanitelné, bylo by uvedené nesplnění povinnosti vyvoláno případnou neslučitelností CIVA s články 12 a 28 téže směrnice, neboť podle Komise je třeba použít v tomto případě základní sazbu DPH, a nikoli sazbu sníženou.

14 Komise dne 9. července 2004 v reakci na odpověď portugalských orgánů na uvedenou výzvu dopisem zaslala Portugalské republice odůvodněné stanovisko, ve kterém zopakovala svoji hlavní i podpůrnou argumentaci, a vyzvala ji k přijetí nezbytných opatření ke splnění jejích povinností vyplývajících z tohoto odůvodněného stanoviska ve lhůtě dvou měsíců od jeho doručení. Vzhledem k tomu, že členský stát nepřijal opatření ke změně své právní úpravy, rozhodla se Komise podat tuto žalobu pro nesplnění povinnosti.

15 Komise se na podporu své žaloby dovolává pouze druhého z obou důvodů uvedených v bodě 13 tohoto rozsudku, a sice důvodu vycházejícího z toho, že na mýto za silniční přejezd řeky Tejo v Lisabonu není uplatňována základní sazba, nýbrž snížená sazba 5 %.

K žalobě

16 Portugalská republika samostatným podáním vznesla námitku nepřípustnosti podle čl. 91 odst. 1 jednacího řádu Soudního dvora. Soudní dvůr si rozhodnutím ze dne 16. ledna 2007 vyhradil, že spojí tuto námitku s věcí samou a že ji posoudí zároveň s ní.

K námitce nepřípustnosti

Argumentace účastníků řízení

17 Portugalská republika vznáší námitku nepřípustnosti, kterou opírá o možnou překážku věci pravomocně rozsouzené. Soudní dvůr podle ní již ve výše uvedeném rozsudku Komise v. Portugalsko rozhodl o otázce, která je tatáž jako otázka v projednávané věci. Vzhledem k tomu, že nedošlo ke změně skutkových okolností ani ke změně vnitrostátního práva či práva Společenství, závěr ohledně neexistence porušení čl. 12 odst. 3 a čl. 28 odst. 2 šesté směrnice, ke kterému Soudní dvůr dospěl v bodě 29 uvedeného rozsudku, zakládá překážku věci pravomocně rozsouzené a musí vést k nepřípustnosti žaloby.

18 Uvedený členský stát tvrdí, že i když se výzva dopisem a odůvodněné stanovisko týkající se tohoto řízení vztahovaly k jiným rozporům portugalské právní úpravy se šestou směrnicí, omezuje se ve skutečnosti předmět sporu na články 12 a 28 této směrnice, kterých se již Komise dovolávala ve věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Komise v. Portugalsko.

19 Komise oponuje tvrzení Portugalské republiky, že její žaloba je nepřípustná.

20 Má jednak za to, že překážka věci pravomocně rozsouzené se týká pouze těch skutkových a právních otázek, které byly skutečně nebo nutně rozhodnuty výše uvedeným rozsudkem Komise v. Portugalsko, přičemž z výkladu bodů 23 až 28 tohoto rozsudku není možné dovodit, že bylo určeno, že je portugalská právní úprava slučitelná s články 12 a 28 šesté směrnice. V uvedeném rozsudku Soudní dvůr pouze dospěl k závěru, že Komise neprokázala soukromoprávní povahu poskytovatele předmětných služeb.

21 Komise má dále za to, že zjevně došlo ke změně skutkových okolností, na něž bylo v roce 2001 pohlíženo jako na prokázané, což podle ní brání výše uvedenému rozsudku Komise v. Portugalsko v tom, aby založil překážku věci pravomocně rozsouzené ve vztahu k novému řízení mezi týmiž účastníky řízení, jehož předmět je totožný s předmětem řízení, ve kterém byl vydán uvedený rozsudek.

22 Komise k tomu poukazuje na nejednoznačnost a zjevnou rozporuplnost jednotlivých postojů, které postupně zaujaly portugalské orgány ohledně právního postavení entity pověřené provozováním mostů přes Tejo v Lisabonu, za jejichž přejezd se vybírá mýto. Na jednání ve věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Komise v. Portugalsko, uvedené orgány tvrdily, že provozovatel má veřejnoprávní povahu, zatímco ve fázi postupu před zahájením tohoto soudního řízení poukazovaly na to, že provozovatel má povahu soukromé obchodní společnosti, a dále uvedly, že posouzení Soudní dvora v uvedeném rozsudku bylo výsledkem nedorozumění ohledně písemných a ústních prohlášení zástupců Portugalské republiky.

Závěry Soudního dvora

23 Z ustálené judikatury vyplývá, že překážka věci pravomocně rozsouzené se váže pouze ke skutkovým a právním otázkám, které byly skutečně nebo nutně rozhodnuty předmětným soudním rozhodnutím (rozsudek ze dne 19. února 1991, Itálie v. Komise, C-281/89, Recueil, s. I-347, bod 14; usnesení ze dne 28. listopadu 1996, Lenz v. Komise, C-277/95 P, Recueil, s. I-6109, bod 50, a rozsudek ze dne 15. října 2002, Limburgse Vinyl Maatschappij a další v. Komise, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P až C 252/99 P a C-254/99 P, Recueil, s. I-8375, bod 44).

24 I když je nesplnění povinnosti v projednávané věci, stejně jako ve věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Komise v. Portugalsko, spatřováno v porušení článku 12 a 28 šesté směrnice, je nicméně třeba poukázat na to, že v uvedené věci Portugalská republika ani ve fázi postupu před zahájením soudního řízení, ani během písemné části řízení před Soudním dvorem nezmínila, že by poskytovatel předmětných služeb měl povahu koncesionáře. Jediná zmínka týkající se právní povahy poskytovatele pochází z jednání, během něhož zástupci tohoto členského státu pouze poukázali na postavení dotyčného poskytovatele coby veřejnoprávního subjektu vystupujícího jako orgán veřejné správy (viz v tomto ohledu výše uvedený rozsudek Komise v. Portugalsko, bod 26).

25 Nicméně v průběhu postupu před zahájením soudního řízení vedeného v projednávané věci Portugalská republika poprvé připustila, že provozovatelem mostů je Lusoponte – Concessionária para a travessia do Tejo SA (dále jen „Lusoponte“), tj. konsorcium podniků, které na základě mezinárodního nabídkového řízení získalo na období, které uplyne 24. března 2030, koncesi, která zahrnuje vytvoření projektu, stavbu, financování a údržbu současného mostu Vasca de Gamy, jakož i provozování a údržbu původního mostu – mostu 25. dubna.

26 Z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že i když je na Komisi, aby v rámci řízení pro nesplnění povinnosti podle čl. 226 ES prokázala existenci tvrzeného nesplnění povinnosti, jsou členské státy podle článku 10 ES povinny usnadnit Komisi plnění jejího poslání, spočívajícího podle článku 211 ES zejména v dohledu nad dodržováním Smlouvy, jakož i aktů přijatých orgány na jejím základě. Ověřuje-li Komise

správné použití vnitrostátních ustanovení určených k zajištění účinného provedení směrnice v praxi, je z velké části odkázána na informace předložené dotčeným členským státem; z toho důvodu tento členský stát nemůže namítat nekonkrétnost údajů o vnitrostátním právu a praxi předkládaných Komisí a od toho se odvíjející nepřípustnost žaloby (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Nizozemsko, body 15 až 17 a citovaná judikatura, jakož i rozsudek ze dne 25. října 2007, Komise v. Irsko, C-248/05, Sb. rozh. s. I-9261, body 67 a 68 a citovaná judikatura).

27 Nelze než konstatovat, že nová informace poskytnutá Portugalskou republikou k právní povaze poskytovatele předmětných služeb je zásadní změnou skutkového základu, ke kterému Soudní dvůr přihlížel, když výše citovaným rozsudkem Komise v. Portugalsko rozhodl o použitelnosti čl. 4 odst. 5 šesté směrnice a následném odmítnutí výtky vycházející z nesplnění povinností vyplývajících z článků 12 a 28 uvedené směrnice, pokud jde o mýto za silniční přejezd řeky Tejo. Za těchto podmínek Portugalská republika nemůže s úspěchem uplatnit překážku věci pravomocně rozsouzené, neboť předmět tohoto sporu a sporu ve výše uvedené věci Komise v. Portugalsko je rozdílný, a to právě kvůli informacím poskytnutým v rámci tohoto sporu uvedeným členským státem Komisi.

28 Z toho vyplývá, že námitka nepřípustnosti vznesená Portugalskou republikou proti žalobě Komise musí být zamítnuta jako neopodstatněná.

K věci samé

29 Na úvod je třeba uvést, že případné nesplnění povinností spočívající v nesprávném uplatňování sazeb, které lze stanovit na základě článků 12 a 28 šesté směrnice, předpokládá buď nepoužitelnost čl. 4 odst. 5 prvního pododstavce šesté směrnice na projednávaný případ, nebo případně použitelnost tohoto ustanovení ve spojení s druhým pododstavcem téhož odstavce.

30 Pokud by byl čl. 4 odst. 5 první pododstavec šesté směrnice použitelný, nemohly by být dodávky zboží a poskytování služeb za protiplnění v tuzemsku zdaněny, jelikož by byly provedeny entitou, která není povinná k DPH. Druhý pododstavec odstavce 5 vyžaduje, aby předmětné služby podléhaly DPH pouze v případě, že by skutečnost, že entita nepodléhá DPH podle prvního pododstavce téhož odstavce, vedla k výraznému narušení hospodářské soutěže.

K použitelnosti čl. 4 odst. 5 prvního a druhého pododstavce šesté směrnice

– Argumentace účastníků řízení k prvními pododstavci

31 Komise tvrdí, že čl. 4 odst. 5 první pododstavec není na projednávanou věc použitelný. Portugalské orgány ve své odpovědi adresované Komisi ve fázi před zahájením soudního řízení potvrdily, že Lusoponte je hospodářským subjektem soukromoprávní povahy, který je koncesionářem veřejné stavby pověřeným provozováním mostů přes řeku Tejo v Lisabonu a vybíráním mýta za přejezd těchto staveb od 1. ledna 1996, pokud jde o most 25. dubna, a od 29. března 1998, pokud jde o most Vasca da Gamy. První z obou kumulativních podmínek vyžadovaných judikaturou Soudního dvora, a sice veřejnoprávní povaha provozovatele, tak není splněna.

32 Portugalská republika připouští, že provozovatelem uvedených mostů, na nichž se vybírá mýto, je konsorcium portugalských podniků, jednoho anglického podniku a jednoho podniku francouzského. Podle ní je však toto konsorcium veřejnoprávním subjektem vzhledem k předmětu a cíli správy, která mu byla svěřena, ke skutečnosti, že je nadán výsadami moci veřejné, a k tomu, že podléhá správnímu právu.

33 Portugalská republika má za to, že z judikatury Soudního dvora ke čl. 4 odst. 5 prvnímu pododstavci šesté směrnice není zřejmé, zda se vynětí z povinnosti k DPH u entit, na které se vztahuje toto ustanovení, týká pouze „subjektů veřejné moci", tj. subjektů, které jsou entitami organizačně zařazenými do veřejné správy, nebo naopak zda toto ustanovení počítá i s „veřejnoprávními subjekty". Tento členský stát dochází k závěru, že jak znění uvedeného ustanovení, tak zásada neutrality DPH vyžadují, aby do režimu vynětí z povinnosti k DPH byly zahrnuty i „veřejnoprávní subjekty", jako je Lusoponte.

– Závěry Soudního dvora

34 Je třeba předeslat, že Soudní dvůr již judikoval, že zpřístupnění silniční infrastruktury proti zaplacení mýta je poskytováním služby za protiplnění ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice (výše uvedené rozsudky Komise v. Francie, bod 36; Komise v. Irsko, bod 34; Komise v. Spojené království, bod 46, Komise v. Nizozemsko, bod 30; Komise v. Řecko, bod 31, jakož i rozsudek ze dne 18. ledna 2001, Komise v. Španělsko, C-83/99, Recueil, s. I-445, bod 11).

35 Jak rovněž Soudní dvůr opakovaně zdůraznil, analýza čl. 4 odst. 5 prvního pododstavce šesté směrnice z hlediska cílů této směrnice odhaluje, že k tomu, aby se uplatnilo pravidlo o vynětí z povinnosti k DPH, musí být kumulativně splněny dvě podmínky, a sice výkon činností veřejnoprávním subjektem a skutečnost, že jsou tyto činnosti vykonávány veřejnoprávním subjektem jakožto orgánem veřejné správy (rozsudek ze dne 26. března 1987, Komise v. Nizozemsko, 235/85, Recueil, s. 1471, bod 21; výše uvedený rozsudek Comune di Carpaneto Piacentino a další, bod 12, a rozsudek ze dne 25. července 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Recueil, s. I-4247, bod 18; viz též výše uvedené rozsudky Komise v. Francie, bod 39; Komise v. Irsko, bod 37; Komise v. Spojené království, bod 49; ze dne 12. září 2000, Komise v. Nizozemsko, bod 34; Komise v. Řecko, bod 34; Komise v. Španělsko, bod 11, a ze dne 13. prosince 2007, Götz, C-408/06, Sb. rozh. s. I-11295, bod 41).

36 V projednávaném sporu Portugalská republika předkládá podrobnou argumentaci na podporu tvrzení, že Lusoponte je veřejnoprávním subjektem. Tato argumentace však postrádá jakoukoli analýzu struktury, ať už korporační, či institucionální, této entity. Tento subjekt by mohl být kvalifikován jako veřejnoprávní pouze z hlediska předmětu nebo cíle jeho činnosti. Přímá či nepřímá závislost této entity na veřejné správě nebo její začlenění do veřejné správy nehraje v tomto ohledu žádnou roli.

37 Teze Portugalské republiky nemůže být přijata.

38 Pokud jde o první podmínku uvedenou v čl. 4 odst. 5 prvním pododstavci šesté směrnice, tj. podmínku týkající se veřejnoprávní povahy hospodářského subjektu, Soudní dvůr judikoval, že činnost soukromé osoby není osvobozena od DPH pouze z toho důvodu, že spočívá v provádění úkonů, které patří mezi výsady veřejné moci (výše uvedené rozsudky ze dne 26. března 1987, Komise v. Nizozemsko, bod 21, a Ayuntamiento de Sevilla, bod 19).

39 Je-li určitá činnost spočívající v provádění úkonů, které patří mezi výsady veřejné moci, svěřena nezávislé třetí osobě nebo je vykonávána entitami, které nejsou začleněny do struktury veřejné správy, ve formě nezávislé hospodářské činnosti, vynětí upravené v čl. 4 odst. 5 prvním pododstavci šesté směrnice se nepoužije (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky ze dne 26. března 1987, Komise v. Nizozemsko, bod 22, a Ayuntamiento de Sevilla, bod 20).

40 V projednávané věci je nesporné, že Lusoponte je třetí osobou, která není začleněna do veřejné správy a není k ní v žádném vztahu závislosti. Konkrétně se jedná, jak bylo uvedeno v bodě 25 tohoto rozsudku, o konsorcium – založené ve formě akciové společnosti vlastněné portugalskými podniky, jedním francouzským podnikem a jedním podnikem ze Spojeného království –, které na základě nabídkového řízení získalo koncesi udělenou portugalskou veřejnou správou.

41 Za těchto podmínek nelze než konstatovat, že Lusoponte nemůže být považováno za „veřejnoprávní subjekt“ ve smyslu čl. 4 odst. 5 prvního pododstavce šesté směrnice. Z tohoto důvodu není toto ustanovení na projednávaný spor použitelné.

42 Vzhledem k tomu, že čl. 4 odst. 5 první pododstavec šesté směrnice není na projednávaný případ použitelný, platí totéž i o druhém pododstavci uvedeného odstavce 5, neboť toto ustanovení se použije pouze na entity, na něž se vztahuje první pododstavec.

K nesplnění povinností vyplývajících z čl. 12 odst. 3 písm. a) a čl. 28 odst. 2 písm. e) šesté směrnice

– Argumentace účastníků řízení

43 Komise má za to, že portugalská právní úprava porušuje čl. 12 odst. 3 písm. a) šesté směrnice z důvodu, že sníženou sazbu DPH nelze uplatnit, jelikož předmětné služby nejsou uvedeny ve výčtu služeb v příloze H této směrnice.

44 Pokud jde o čl. 28 odst. 2 písm. e) uvedené směrnice, je Komise toho názoru, že ani toto ustanovení nepřipouští použití snížené sazby stanovené CIVA. I když byla k 1. lednu 1991 uplatňována snížená sazba, jakmile byly předmětné služby zdaňovány základní sazbou, tj. v daném případě od 24. března 1992 do 31. prosince 1994, nelze již znovu zavést sníženou sazbu. Tento přístup se podle Komise opírá o cíl spočívající v posílení sbližování úrovní sazeb DPH, jak o něm hovoří druhý bod odůvodnění směrnice Rady 92/77/EHS ze dne 19. října 1992, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS (Úř. věst. L 316, s. 1; Zvl. vyd.

09/01, s. 202), a dále o to, že uvedené ustanovení má povahu výjimky a je přechodné povahy, což si podle Komise vynucuje jeho restriktivní výklad.

45 Každopádně pro případ, že se Soudní dvůr nebude moci ztotožnit s takovýmto restriktivním výkladem, Komise uvádí, že portugalská právní úprava odporuje čl. 28 odst. 2 písm. e) šesté směrnice z důvodu, že u mýta za silniční přejezd řeky Tejo v Lisabonu stanoví sazbu nižší než 12 %.

46 Portugalská republika tvrdí, že sazba uplatňovaná v daném případě vychází z čl. 28 odst. 2 písm. e) uvedené směrnice, neboť na rozdíl od toho, co je stanoveno v témže odstavci v písm. d), je jedinou podmínkou, která je výslovně uvedena v prvním z obou zmíněných ustanovení, podmínka, že snížená sazba byla uplatňována na předmětné služby k 1. lednu 1991.

47 Portugalská republika zastává názor, že Soudní dvůr ve svém rozsudku bude moci nanejvýš konstatovat případnou nepoužitelnost sazby ve výši 5 % a určit sazbu, která by měla být používána namísto sazby stanovené v CIVA. Pokud by Soudní dvůr rozhodl, že došlo k nesplnění povinností vyplývajících z článků 12 a 28 šesté směrnice, je uvedený členský stát v každém případě toho názoru, že přetrvávají důvody pro uplatňování střední sazby ve výši 12 % namísto základní sazby ve výši 21 %.

– Závěry Soudního dvora

48 Uplatňování přechodného režimu stanoveného v čl. 28 odst. 2 písm. e) šesté směrnice naráží v projednávané věci na dvě právní překážky.

49 Zaprvé, ze znění uvedeného ustanovení vyplývá, že snížená sazba, která by mohla být uplatňována, nemůže být nižší než 12 %. V projednávané věci je sice nesporné, že Portugalská republika uplatňovala k 1. lednu 1991 na mýto za silniční přejezd řeky Tejo v Lisabonu sníženou sazbu, avšak tato sazba byla od tohoto data až do současnosti vždy nižší než 12 %.

50 Zadruhé, v souladu s tím, co uvedla Komise, vzhledem k tomu, že na předmětné služby byla v období od 24. března 1992 do 21. prosince 1994 uplatňována základní sazba DPH, Portugalská republika neměla právo znovu zavést sníženou sazbu.

51 Je třeba připomenout, že režim Společenství týkající se DPH je výsledkem postupné harmonizace vnitrostátních právních předpisů v rámci článků 93 ES a 94 ES. Jak Soudní dvůr opakovaně rozhodl, tato harmonizace je v podobě, v jaké byla postupně uskutečňována jednotlivými směrnicemi, a zejména šestou směrnicí, zatím pouze harmonizací částečnou (rozsudek ze dne 5. prosince 1989, ORO Amsterdam Beheer a Concerto, C-165/88, Recueil, s. I-4081, bod 21, a ze dne 7. prosince 2006, Eurodental, C-240/05, Sb. rozh. s. I-11479, bod 50).

52 Tato zamýšlená harmonizace nebyla ještě dokončena, neboť šestá směrnice na základě svého článku 28 dovolila členským státům zachovat nebo přijmout určitá ustanovení, která by bez takovéhoto oprávnění byla se směrnicí neslučitelná (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 13. července 2000, Idéal tourisme, C-36/99, Recueil, s. I-6049, bod 38, a výše uvedený rozsudek Eurodental, bod 51).

53 Avšak jak vyplývá z názvu kapitoly XVI šesté směrnice a z devatenáctého bodu jejího odůvodnění, cílem článku 28 je umožnit po přechodné období postupné přijetí vnitrostátních právních předpisů v určitých oborech.

54 Vzhledem k tomu, že tedy jde o odchylný a přechodný režim, musí být článek 28 šesté směrnice vykládán restriktivně (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 7. března 2002, Komise v. Finsko, C-169/00, Recueil, s. I-2433, bod 34, a výše uvedený rozsudek Eurodental, bod 54), a v souladu s jeho cílem.

55 Jestliže je v projednávaném případě nesporné, že na předmětné služby byla uplatňována v období od 24. března 1992 do 31. prosince 1994 základní sazba, pak Portugalské republice nemůže být dovoleno zavést pro tyto služby znovu sníženou sazbu (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 17. října 1991, Komise v. Španělsko, C-35/90, Recueil, s. I-5073, bod 7; ze dne 27. října 1992, Komise v. Německo, C-74/91, Recueil, s. I-5437, bod 15; ze dne 16. září 1999, Komise v. Španělsko, C-414/97, Recueil, s. I-5585, bod 29, jakož i výše uvedený rozsudek Eurodental, bod 55).

56 Vzhledem k tomu, že se Portugalská republika podřídila, pokud jde o předmětné služby, harmonizovaným ustanovením šesté směrnice, nemůže být zproštěna svých povinností na základě čl. 28 odst. 2 písm. e) této směrnice, neboť toto ustanovení má přesně opačný cíl, a to postupné přizpůsobování vnitrostátních právních přepisů šesté směrnici.

57 Rozdíl, na který poukazuje Portugalská republika, mezi zněním čl. 28 odst. 2 písm. e) šesté směrnice a zněním písm. d) téhož odstavce 2, nemůže odůvodnit jiné řešení než to, které vyplývá z obou předchozích bodů, neboť cíl spočívající v postupném přizpůsobování je těmto přechodným ustanovením společný.

58 Vzhledem k tomu, že nejsou naplněny podmínky pro uplatnění čl. 28 odst. 2 písm. e) šesté směrnice, vyplývá z toho, že na předmětná mýta měla být uplatněna základní sazba DPH.

59 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba určit, že Portugalská republika tím, že ponechala v platnosti právní předpisy, podle nichž se na mýtné za silniční přejezd přes řeku Tejo v Lisabonu uplatňuje snížená sazbu DPH ve výši 5 %, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článků 12 a 28 šesté směrnice.

K nákladům řízení

60 Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu se účastníku řízení, který neměl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise náhradu nákladů řízení od Portugalské republiky požadovala a Portugalská republika neměla ve věci úspěch, je důvodné posledně uvedené uložit náhradu nákladů řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (čtvrtý senát) rozhodl takto:

1) **Portugalská republika tím, že ponechala v platnosti právní předpisy, podle nichž se na mýtné za silniční přejezd přes řeku Tejo v Lisabonu uplatňuje snížená sazbu DPH ve výši 5 %, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článků 12 a 28 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 2001/4/ES ze dne 19. ledna 2001.**

2) **Portugalské republice se ukládá náhrada nákladů řízení.**

Podpisy.