TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 12. jūnijā *

Lieta C-462/05

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2005. gada 22. decembrī cēla

**Eiropas Kopienu Komisija**, ko pārstāv R. Liāls [*R. Lyal*] un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

**Portugāles Republiku**, ko pārstāv L. Fernandišs [*L. Fernandes*], A. Seisa Nevišs [*Â. Seiça Neves*] un R. Lairešs [*R. Laires*], pārstāvji,

atbildētāja.

* Tiesvedības valoda — portugāļu.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente), E. Juhāss [*E. Juhász*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

ģenerāladvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],
sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 13. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Savā prasības pieteikumā Eiropas Kopienu Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, saglabājot spēkā tiesību normas, saskaņā ar kurām samazināta 5 % pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — "PVN") likme ir piemērojama ceļa nodevām par ceļa pār Težu [*Tejo*] upi Lisabonā šķērsošanu, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai ir noteikti 12. un 28. pantā Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze

(OV L 145, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2001. gada 19. janvāra Direktīvu 2001/4/EK (OV L 22, 17. lpp.; turpmāk tekstā — "Sestā direktīva").

**Atbilstošās tiesību normas**

*Sestā direktīva*

2 Sestās direktīvas preambulas deviņpadsmitajā apsvērumā noteikts:

"tā kā ir būtiski svarīgi paredzēt pārejas periodu, lai ļautu pakāpeniski pielāgot dalībvalstu likumus konkrētās jomās".

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu PVN jāmaksā par "preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas".

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 1. un 5. punkta noteikumiem:

"1. "Nodokļa maksātājs" nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

[..]

5. Valstis, reģionālās un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā ievāc nodokļus, iemaksas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, ja to uzlūkošana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences traucējumus.

Katrā ziņā šīs iestādes uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz D pielikumā uzskaitītajām darbībām, ja tās neveic tik niecīgā apjomā, ka ir nenozīmīgas.

[..]"

5 Attiecībā uz PVN likmi Sestās direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkta pirmajā, otrajā un trešajā daļā noteikts:

"Pievienotās vērtības nodokļa pamatlikmi katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kam uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlikme ir vienāda. No 2001. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim šī pamatlikme nevar būt mazāka par 15 %.

Pēc Komisijas priekšlikuma un apspriedusies ar Eiropas Parlamentu un Ekonomikas un sociālo lietu komiteju, Padome vienprātīgi pieņem lēmumu par to, cik augsta pamatlikme jāpiemēro pēc 2005. gada 31. decembra.

Dalībvalstis var piemērot arī vienu vai divas samazinātas likmes. Šīs likmes nosaka kā procentuālo daļu no apliekamās summas, tās nevar būt mazākas par 5 %, un tās piemēro tikai to kategoriju precēm un pakalpojumiem, kas norādīti H pielikumā."

6 Pakalpojumi, ko veido ceļu infrastruktūras nodošana lietotājiem pret ceļa nodevu, nav iekļauti nedz Sestās direktīvas D pielikuma, nedz H pielikuma sarakstā.

7 Sestās direktīvas 28. panta 2. punkts ir formulēts šādi:

"Neatkarīgi no 12. panta 3. punkta, [28.b] pantā minētajā pārejas periodā piemēro šādus noteikumus.

[..]

d) Dalībvalstis, kuras 1991. gada 1. janvārī piemēroja pazemināto likmi restorānu pakalpojumiem, bērnu apģērbiem, bērnu apaviem un dzīvokļiem, var turpināt šīm piegādēm piemērot šo likmi.

e) Dalībvalstis, kuras 1991. gada 1. janvārī piemēroja pazemināto likmi preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, kas nav noteikta H pielikumā, var piemērot

pazemināto likmi vai vienu no pazeminātajām likmēm, kas paredzētas 12. panta 3. punktā, ja šī likme nav zemāka par 12 %.”

*Valsts tiesības*

8 Portugāles Pievienotās vērtības nodokļa kodeksa (turpmāk tekstā — “*CIVA*”) 18. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēts, ka *CIVA* I pielikuma sarakstā minētajai importēšanai, preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai ir piemērojama samazināta 5 % PVN likme. Minētā saraksta 2.19 punktā ir minētas “ceļa nodevas par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu”.

9 Portugāles tiesiskā regulējuma par šā veida ceļa nodevām piemērojamo PVN likmi attīstība ir šāda:

— 1991. gada 1. janvārī bija spēkā samazināta 8 % likme, kas ir vienāda ar autoceļa nodevām piemērojamo;

— no 1992. gada 24. marta līdz 1994. gada 31. decembrim saskaņā ar 1992. gada 9. marta likumu Nr. 2/92 tika piemērota PVN pamatlikme;

— kopš 1995. gada 1. janvāra ceļa nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu ir piemērojama samazināta 5 % PVN likme, bet saskaņā ar 1994. gada 27. decembra likumu Nr. 39-B/94 citām ceļa nodevām ir piemērojama pamatlikme.

## Prāvas fakti un pirmstiesas procedūra

*Šīs prāvas priekšvēsture*

10 Par Portugāles Republikas ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanai piemērojamo 5 % PVN likmi notika pirmais process sakarā ar pienākumu neizpildi, ko 1996. gada aprīlī bija ierosinājusi Komisija. Šajā procesā tika pasludināts 2001. gada 8. marta spriedums lietā C-276/98 Komisija/Portugāle (*Recueil*, I-1699. lpp.).

11 Prāva, kurā tika taisīts minētais spriedums, attiecās ne tikai uz pakalpojumiem, kas saistīti ar ceļa pār Težu upi šķērsošanu pa maksas tiltiem, bet arī uz darījumiem ar noteiktām precēm. Komisija apgalvoja, ka, piemērojot šiem pakalpojumiem un darījumiem 5 % PVN likmi, Portugāles Republika nebija izpildījusi pienākumus, kas tai noteikti saskaņā ar Sestās direktīvas 12. pantu un 28. panta 2. punktu.

12 Iepriekš minētajā spriedumā lietā Komisija/Portugāle Tiesa apmierināja Komisijas prasību attiecībā uz precēm, bet to noraidīja attiecībā uz ceļa nodevām. Minētais spriedums tika pamatots šādi:

"22 Komisija pārmet Portugāles Republikai, ka, piemērojot ceļa nodevām par tiltu pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu samazināto 5 % PVN likmi, nevis Portugāles 17 % pamatlikmi, tā esot pārkāpusi Sestās direktīvas 12. panta 3. punktu un 28. panta 2. punktu.

23 Tomēr ir jāatzīst, ka Komisija nav iesniegusi Tiesai pierādījumus, kas ļautu atzīt apgalvoto pienākumu neizpildi. Ir jāatzīmē, ka nav pierādīts, ka attiecīgai pakalpojumu sniegšanai tika piemērots PVN.

24 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu PVN jāmaksā par pakalpojumu sniegšanu, ko veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.

25 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 4. panta 5. punktu publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tie iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās to veic ar atlīdzību. Kā Tiesa ir vairākkārtīgi atgādinājusi, šā tiesību akta analīze, ņemot vērā minētās direktīvas mērķus, liecina par to, ka, lai piemērotu nodokļu neuzlikšanas noteikumu, vienlaicīgi ir jāizpilda divi nosacījumi, proti, darbības ir jāveic publisko tiesību subjektam, un tās ir jāveic kā valsts iestādei (skat. it īpaši 2000. gada 12. septembra spriedumus lietās C-260/98 Komisija/Grieķija, [*Recueil*, I-6537. lpp.], 34. punkts; C-276/97 Komisija/Francija, [*Recueil*, I-6251. lpp.], 39. punkts; C-358/97 Komisija/Īrija, [*Recueil*, I-6301. lpp.], 37. punkts; C-359/97 Komisija/Apvienotā Karaliste, [*Recueil*, I-6355. lpp.], 49. punkts, un C-408/97 Komisija/Nīderlande, [*Recueil*, I-6417. lpp.], 34. punkts [..]).

26 Tomēr Komisija nav apstrīdējusi, ka, kā Portugāles Republikas valdība precizēja tiesas sēdē, tieši publisko tiesību subjekts, kas rīkojas kā valsts iestāde, nodod lietotāju rīcībā maksas tiltu pār Težu upi Lisabonā.

27 Tādējādi ir jāatzīst, ka Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmajā daļā paredzētie nosacījumi šajā gadījumā tika izpildīti un publisko tiesību subjekta sniegtiem pakalpojumiem nav piemērojams nodoklis. Šajā sakarā Komisija kļūdaini apgalvo, ka šī tiesību norma paredz tikai iespēju atkāpties no Sestās direktīvas 2. panta 1. punktā noteiktā vispārīgā principa. No Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta formulējuma skaidri izriet, ka dalībvalstīm nav tiesību uzskatīt publisko tiesību subjektus, kas, kā šajā gadījumā, nav minēti Sestās direktīvas D pielikumā

un neatbilst 4. panta 5. punkta otrajā daļā minētajiem nosacījumiem, par nodokļu maksātājiem attiecībā uz darbībām, ko tie veic kā valsts iestādes. Līdz ar to tās nevar piemērot nodokli minēto subjektu veiktajiem darījumiem saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu (šajā sakarā skat. 1989. gada 17. oktobra spriedumu apvienotajās lietās 231/87 un 129/88 *Comune di Carpaneto Piacentino* u.c., *Recueil*, 3233. lpp., 33. punkts).

28 Protams, ja PVN nepiemērošana attiecīgajām darbībām radītu nozīmīgus konkurences traucējumus Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē, minētā tilta nodošana par ceļa nodevu būtu apliekama ar nodokli saskaņā ar šo pašu tiesību normu. Tomēr ir jāatzīst, ka Komisija nevienā pirmstiesas procedūras brīdī nav atsaukusies uz šādiem traucējumiem.

29 Tādējādi Portugāles Republika, ieviešot un saglabājot spēkā samazināto PVN likmi par ceļa nodevām, kas tiek iekasētas, šķērsojot tiltu pār Težu upi, pretēji Komisijas pārmetumiem nav pārkāpusi Sestās direktīvas 12. panta 3. punktu un 28. panta 2. punktu. Šīs prasības ietvaros nav jāatbild uz jautājumu par to, vai minētā dalībvalsts nav pārkāpusi citas šīs pašas direktīvas tiesību normas. Pirmstiesas procedūrā Komisija nav izvirzījusi nekādus iebildumus par citu kā vien Sestās direktīvas 12. panta 3. punkta un 28. panta 2. punkta noteikumu pārkāpumu, tādēļ šāds [citu noteikumu] pārkāpums nav strīda priekšmets.

30 Līdz ar to ir jānoraida Komisijas prasība tiktāl, ciktāl tā attiecas uz ceļa nodevām par tilta pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu."

*Pirmstiesas procedūras posms, kas attiecas uz šo procesu sakarā ar pienākumu neizpildi*

13 Pēc iepriekš minētā sprieduma lietā Komisija/Portugāle pasludināšanas Komisija nolēma uzsākt jaunu procesu sakarā ar pienākumu neizpildi. 2003. gada 19. decembra brīdinājuma vēstulē minēti divi iebildumi Portugāles Republikai:

— primāri, pārmestā pienākumu neizpilde rodas, iespējams, tādēļ, ka *CIVA* nav saderīgs ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punktu, ņemot vērā, ka attiecīgie pakalpojumi netika aplikti ar šo nodokli, jo tos sniegusi organizācija, kas nav PVN maksātāja;

— pakārtoti, gadījumā, ja Portugāles iestādes uzskata, ka attiecīgie pakalpojumi ir apliekami ar nodokli, minēto pienākumu neizpildi veido iespējamā *CIVA* nesaderība ar šīs pašas direktīvas 12. un 28. pantu, ņemot vērā, ka šajā gadījumā būtu piemērojama PVN pamatlikme, nevis samazinātā likme.

14 Ņemot vērā Portugāles iestāžu atbildi uz minēto brīdinājuma vēstuli, Komisija 2004. gada 9. jūlijā nosūtīja Portugāles Republikai argumentētu atzinumu, uzstājot uz saviem galvenajiem, kā arī pakārtotajiem argumentiem un to aicinot divu mēnešu laikā no šā atzinuma saņemšanas veikt vajadzīgos pasākumus, lai izpildītu savus pienākumus, kas izriet no šī atzinuma. Tā kā paredzētajā laikā šī dalībvalsts neveica pasākumus, lai grozītu savus tiesību aktus, Komisija nolēma celt šo prasību sakarā ar pienākumu neizpildi.

15 Savas prasības pamatojumam Komisija atsaucas tikai uz otro no šā sprieduma 13. punktā minētajiem iebildumiem, proti, ka ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanai piemērota 5 % PVN likme, nevis pamatlikme.

**Par prasību**

16 Atsevišķā dokumentā Portugāles Republika saskaņā ar Tiesas Reglamenta 91. panta 1. punktu izvirzīja iebildi par nepieņemamību. Ar 2007. gada 16. janvāra lēmumu Tiesa nolēma pievienot šo iebildi lietai pēc būtības un izvērtēt vienlaicīgi ar to.

*Par iebildi par nepieņemamību*

Lietas dalībnieku argumenti

17 Portugāles Republika izvirza iebildi par nepieņemamību saistībā ar iespējamo *res judicata*. Pēc tās domām, iepriekš minētajā spriedumā lietā Komisija/Portugāle Tiesa jau spriedusi par to pašu jautājumu, kas celts šajā prāvā. Tā kā nav mainīti nedz faktiskie apstākļi, nedz piemērojamās valsts vai Kopienu tiesības, Tiesas minētā sprieduma 29. punktā sniegtie atzinumi par to, ka Sestās direktīvas 12. panta 3. punkts un 28. panta 2. punkts netika pārkāpts, ir *res judicata*, un tā rezultātā prasība būtu atzīstama par nepieņemamu.

18 Minētā dalībvalsts atzīmē, ka, pat ja ar šo procesu saistītā brīdinājuma vēstule vai argumentētais atzinums attiecas arī uz citu Sestajā direktīvā paredzēto pienākumu neizpildi no Portugāles Republikas puses, tostarp šīs direktīvas 4. panta 5. punkta pārkāpumu, galīgais prasības priekšmets attiecas uz šīs pašas direktīvas 12. un 28. pantu, uz kuriem jau bijusi atsauce lietā, kurā taisīts iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Portugāle.

19 Komisija apstrīd savas prasības nepieņemamību, par ko Portugāles Republika izvirzījusi iebildi.

20 Pirmkārt, tā uzskata, ka *res judicata* attiecas tikai uz faktiem un tiesību jautājumiem, kas faktiski vai obligāti bija izskatāmi iepriekš minētajā spriedumā lietā Komisija/Portugāle, un no minētā sprieduma 23.–28. punkta nevar secināt, ka Portugāles tiesību akti ir saderīgi ar Sestās direktīvas 12. un 28. pantu. Minētajā spriedumā Tiesa vienkārši secināja, ka Komisija nebija pierādījusi, ka attiecīgos pakalpojumus sniedzošais uzņēmums bija privāts uzņēmums.

21 Otrkārt, Komisija uzskata par acīmredzamu, ka faktiskie apstākļi, kuri tika uzskatīti par pierādītiem 2001. gadā, ir mainījušies, kas traucē iepriekš minētajam spriedumam lietā Komisija/Portugāle iegūt *res judicata* statusu attiecībā uz jauno procesu, kurā ir tie paši lietas dalībnieki un tas pats priekšmets kā prasībai, par kuru taisīts minētais spriedums.

22 Šajā sakarā Komisija apgalvo, ka dažādās nostājas, ko secīgi pieņēmušas Portugāles iestādes par organizācijas, kas pilnvarota apsaimniekot maksas tiltus pār Težu upi Lisabonā, juridisko statusu, nav viennozīmīgas un ir acīmredzami pretrunīgas. Lai arī lietas, kurā taisīts iepriekš minētais spriedums Komisija/Portugāle, tiesas sēdē minētās iestādes apgalvoja, ka apsaimniekotājs ir publisko tiesību subjekts, turpretī šī procesa pirmstiesas posmā tās minēja, ka šim apsaimniekotājam ir privāttiesību komercsabiedrības raksturs, precizējot, ka Tiesas vērtējums minētajā spriedumā radās pārpratuma par Portugāles Republikas pārstāvju rakstveida un mutvārdu paziņojumiem dēļ.

Tiesas vērtējums

23 No pastāvīgās judikatūras izriet, ka *res judicata* attiecas tikai uz faktiem un tiesību jautājumiem, kas faktiski vai obligāti tika izskatīti attiecīgajā tiesas nolēmumā (1991. gada 19. februāra spriedums lietā C-281/89 Itālija/Komisija, *Recueil*, I-347. lpp., 14. punkts; 1996. gada 28. novembra spriedums lietā C-277/95 P *Lenz*/Komisija, *Recueil*, I-6109. lpp., 50. punkts, un 2002. gada 15. oktobra spriedums apvienotajās lietās C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, no C-250/99 P līdz C-252/99 P un C-254/99 P *Limburgse Vinyl Maatschappij* u.c./Komisija, *Recueil*, I-8375. lpp., 44. punkts).

24 Šajā gadījumā, kaut arī, protams, apgalvotā pienākumu neizpilde kā lietā, kurā taisīts iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Portugāle, ir Sestās direktīvas 12. un 28. panta pārkāpums, tomēr ir jāatzīmē, ka minētajā lietā Portugāles Republika nedz pirmstiesas posmā, nedz rakstveida procesā Tiesā nav minējusi, ka attiecīgo pakalpojumu sniedzējs būtu koncesionārs. Apsaimniekotāja juridiskais statuss tika minēts tikai tiesas sēdē, kurā šīs dalībvalsts pārstāvis vienkārši atsaucās uz to, ka minētais apsaimniekotājs ir publisko tiesību subjekts, kas rīkojas kā valsts iestāde (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Portugāle, 26. punkts).

25 Tomēr ar šo prāvu saistītās pirmstiesas procedūras laikā Portugāles Republika pirmo reizi piekrita, ka tiltu pār Težu upi Lisabonā apsaimniekotājs ir *Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA* (turpmāk tekstā — "*Lusoponte*"), uzņēmumu konsorcijs, kam pēc starptautiska uzaicinājuma uz konkursu tika piešķirtas koncesijas, kas beidzas 2030. gada 24. martā un attiecas uz tagadējā *Vasco de Gama* tilta projekta koncepciju, celtniecību, finansējumu, apsaimniekošanu un uzturēšanu, kā arī iepriekš pastāvošā tilta, proti, 25. aprīļa tilta, apsaimniekošanu un uzturēšanu.

26 No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka, kaut arī procesā sakarā ar pienākumu neizpildi saskaņā ar EKL 226. pantu Komisijai ir jāpierāda tās apgalvotās pienākumu neizpildes pastāvēšana, tomēr dalībvalstīm saskaņā ar EKL 10. pantu ir pienākums palīdzēt Komisijai īstenot tās uzdevumu, ko saskaņā ar EKL 211. pantu it īpaši veido EK līguma noteikumu, kā arī saskaņā ar Līgumu iestāžu pieņemto noteikumu

piemērošanas uzraudzība. Attiecībā uz tādu valsts noteikumu pareizas praktiskas piemērošanas pārbaudi, kuru mērķis ir efektīvi ieviest direktīvu, Komisija lielā mērā ir atkarīga no informācijas, ko sniedz attiecīgā dalībvalsts, līdz ar to šī dalībvalsts nevar atsaukties uz to, ka Komisijas sniegtā informācija par valsts tiesībām un praksi nav konkrēta un tādēļ prasība nav pieņemama (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Nīderlande, 15.–17. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2007. gada 25. oktobra spriedumu lietā C-248/05 Komisija/Īrija, Krājums, I-9261. lpp., 67. un 68. punkts, kā arī minētā judikatūra).

27 Ir jāatzīst, ka jaunā Portugāles Republikas norāde par attiecīgo pakalpojumu sniedzēja juridisko statusu ir būtiska tās faktiskās premisas izmaiņa, kuru ņemot vērā Tiesa iepriekš minētajā spriedumā lietā Komisija/Portugāle nolēma, ka ir piemērojams Sestās direktīvas 4. panta 5. punkts, un pēc tam noraidīja iebildumu par minētās direktīvas 12. un 28. pantā ietverto pienākumu neizpildi attiecībā uz ceļa nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu. Šādos apstākļos Portugāles Republika nevar likumīgi atsaukties uz *res judicata*, ņemot vērā, ka šī strīda priekšmets atšķiras no strīda priekšmeta lietā, kurā taisīts iepriekš minētais spriedums Komisija/Portugāle, tieši šīs dalībvalsts Komisijai šajā prāvā sniegto norāžu dēļ.

28 Līdz ar to Portugāles Republikas iebilde par Komisijas prasības nepieņemamību ir jānoraida kā nepamatota.

*Par lietas būtību*

29 Vispirms ir jāatzīmē, ka iespējamā pienākumu neizpilde, kas saistīta ar saskaņā ar Sestās direktīvas 12. un 28. pantu spēkā esošo likmju kļūdainu piemērošanu, nozīmē vai nu to, ka šajā gadījumā nav piemērojama Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmā daļa, vai arī vajadzības gadījumā, ka šī tiesību norma ir piemērojama kopā ar šā paša punkta otro daļu.

30 Ja būtu piemērojama Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmā daļa, preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai par atlīdzību valstī nodokļis nevarētu tikt piemērots, ja to būtu veikusi organizācija, kas nav PVN maksātāja. Šā paša 5. punkta otrajā daļā ir paredzēts, ka attiecīgajiem pakalpojumiem ir piemērojams PVN tikai tad, ja minētajā pirmajā daļā paredzētās neaplikšanas ar nodokļiem rezultātā būtiski tiktu traucēta konkurence.

Par Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmās un otrās daļas piemērojamību

— Lietas dalībnieku argumenti par minēto pirmo daļu

31 Komisija apgalvo, ka Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmā daļa šajā gadījumā nav piemērojama. Portugāles iestādes Komisijai pirmstiesas posmā adresētajās atbildēs apliecinājušas, ka uzņēmējs ir privāttiesību subjekts, publisko inženierbūvju koncesionārs *Lusoponte*, kas ir pilnvarots apsaimniekot tiltus pār Težu upi Lisabonā un ievākt ar šo inženierbūvju šķērsošanu saistītās ceļa nodevas, sākot ar 1996. gada 1. janvāri — attiecībā uz 25. aprīļa tiltu — un 1998. gada 29. martu — attiecībā uz *Vasco de Gama* tiltu. Līdz ar to nav izpildīts pirmais no diviem vienlaicīgi izpildāmajiem nosacījumiem, kas paredzēti Tiesas judikatūrā minētās tiesību normas piemērošanai, proti, ka uzņēmējam ir jābūt publisko tiesību subjektam.

32 Portugāles Republika piekrīt, ka minēto tiltu, par kuriem ievācama ceļa nodeva, apsaimniekotājs ir konsorcijs, kas sastāv no Portugāles, Anglijas un Francijas uzņēmumiem. Tomēr šis konsorcijs ir publisko tiesību subjekts, ņemot vērā tam piešķirto apsaimniekošanas tiesību priekšmetu un mērķi, to, ka tam tiek dotētas valsts varas priekšrocības un ka tam ir piemērojamas administratīvās tiesības.

33 Portugāles Republika uzskata, ka Tiesas judikatūra par Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmo daļu neļauj uzzināt, vai PVN neuzlikšana šajā tiesību normā minētajām organizācijām attiecas tikai uz "publiskām organizācijām", proti, tām, kas ir administrācijas neatņemama sastāvdaļa, vai tieši otrādi — arī "publisko tiesību subjekti" pilnībā ietilpst šādas tiesību normas piemērojamības jomā. Šī dalībvalsts secina, ka gan minētās tiesību normas formulējums, gan PVN neitralitātes princips paredz, ka nodokļu neuzlikšanas sistēmā ir jāiekļauj tādi "publisko tiesību subjekti" kā *Lusoponte*.

— Tiesas vērtējums

34 Uzreiz ir jāatzīmē, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka ceļu infrastruktūras nodošana par ceļa nodevu ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē (iepriekš minētie spriedumi lietās Komisija/Francija, 36. punkts; 2000. gada 12. septembra spriedums lietā Komisija/Īrija, 34. punkts; Komisija/Apvienotā Karaliste, 46. punkts; Komisija/Nīderlande, 30. punkts; Komisija/Grieķija, 31. punkts, kā arī 2001. gada 18. janvāra spriedums lietā C-83/99 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-445. lpp., 11. punkts).

35 Tāpat, kā Tiesa vairākkārt ir uzsvērusi, Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmās daļas analīze, ņemot vērā tās mērķus, liecina, ka ir jābūt vienlaicīgi izpildītiem abiem nosacījumiem, lai būtu spēkā nodokļa neuzlikšanas norma, proti, darbības ir jāveic publisko tiesību subjektam, un tas ir jādara kā valsts iestādei (1987. gada 26. marta spriedums lietā 235/85 Komisija/Nīderlande, *Recueil*, 1471. lpp., 21. punkts; iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Comune di Carpaneto Piacentino* u.c., 12. punkts, un 1991. gada 25. jūlija spriedums lietā C-202/90 *Ayuntamiento de Sevilla*, *Recueil*, I-4247. lpp., 18. punkts. Skat. arī iepriekš minētos spriedumus lietās Komisija/Francija, 39. punkts; 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā Komisija/Īrija, 37. punkts; Komisija/Apvienotā Karaliste, 49. punkts; 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā Komisija/Nīderlande, 34. punkts; Komisija/Grieķija, 34. punkts; Komisija/Spānija, 11. punkts, un 2007. gada 13. decembra spriedumu lietā C-408/06 *Götz*, Krājums, I-11295. lpp., 41. punkts).

36 Šajā prāvā Portugāles Republika sniedz detalizētus argumentus, lai apliecinātu, ka *Lusoponte* ir publisko tiesību subjekts, tomēr šādai argumentācijai nav nekādas analīzes par šīs organizācijas struktūru — korporatīvu vai institucionālu. Tikai tās darbības priekšmets vai mērķis ļauj to kvalificēt kā publisko tiesību subjektu. Šajā ziņā nav nekādas nozīmes tam, vai šī organizācija ir tieši vai netieši atkarīga no publiskās pārvaldes, vai pat tam, ka tā ir šīs pārvaldes neatņemama daļa.

37 Portugāles Republikas viedokli nevar pieņemt.

38 Attiecībā uz Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmās daļas pirmo nosacījumu, proti, ka uzņēmējam ir jābūt publisko tiesību subjektam, Tiesa ir atzinusi, ka privātpersonas darbība nav atbrīvota no PVN tikai tādēļ, ka ar to tiek īstenotas darbības, kas ir valsts varas priekšrocība (iepriekš minētais 1987. gada 26. marta spriedums lietā Komisija/Nīderlande, 21. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Ayuntamiento de Sevilla*, 19. punkts).

39 Ja darbība, ar ko tiek īstenotas darbības, kas ir valsts varas priekšrocība, ir uzticēta neatkarīgai trešai personai vai to neatkarīgas saimnieciskās darbības formā veic organizācijas, kas nav publiskās pārvaldes organizācijas neatņemama daļa, Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmajā daļā paredzētā neaplikšana ar nodokli nav piemērojama (šajā ziņā skat. iepriekš minētos 1987. gada 26. marta spriedumu lietā Komisija/Nīderlande, 22. punkts, un spriedumu lietā *Ayuntamiento de Sevilla*, 20. punkts).

40 Šajā gadījumā netiek apstrīdēts, ka *Lusoponte* ir trešā persona, kas nav publiskās pārvaldes neatņemama daļa un kura nekādi no tās nav atkarīga. Precīzāk, kā minēts šā sprieduma 25. punktā, runa ir par konsorciju, ko veido akciju sabiedrības, kas pieder Portugāles, Francijas un Apvienotās Karalistes uzņēmumiem, un šis konsorcijs pēc uzaicinājuma uz konkursu kļuva par Portugāles administrācijas piešķirto koncesiju īpašnieku.

41 Šādos apstākļos ir jāatzīst, ka *Lusoponte* nav uzskatāms par "publisko tiesību subjektu" Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmās daļas izpratnē. Līdz ar to šī tiesību norma šai prāvai nav piemērojama.

42 Tā kā Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmā daļa nav piemērojama šajā gadījumā, tas pats attiecas uz minētā 5. punkta otro daļu, jo šī tiesību norma ir piemērojama tikai pirmajā daļā minētajām organizācijām.

Par Sestās direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunktā un 28. panta 2. punkta e) apakšpunktā paredzēto pienākumu neizpildi

— Lietas dalībnieku argumenti

43 Komisija uzskata, ka Portugāles tiesību aktos ir pārkāpts Sestās direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkts, jo, tā kā attiecīgie pakalpojumi nav to pakalpojumu vidū, kas uzskaitīti šīs direktīvas H pielikumā, samazinātā PVN likme nav piemērojama.

44 Attiecībā uz minētās direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunktu Komisija uzskata, ka šajā tiesību normā arī nav atļauts piemērot samazināto likmi, kas paredzēta *CIVA*. Pat ja samazināta likme tika piemērota 1991. gada 1. janvārī, jo attiecīgajiem pakalpojumiem bija piemērojama nodokļa pamatlikme no 1992. gada 24. marta līdz 1994. gada 31. decembrim, samazināto likmi nedrīkstēja atkārtoti ieviest. Šī pieeja ir pamatojama ar mērķi stiprināt PVN likmju līmeņu tuvināšanu, kā tas ir precizēts Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/77/EEK, kas papildina kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK (OV L 316, 1. lpp.),

preambulas otrajā apsvērumā, kā arī ar to, ka minētā tiesību norma ir atkāpes un pārejas noteikums, tādēļ interpretējama šauri.

45 Katrā ziņā, pat ja Tiesa nevarētu izmantot šādu šauru interpretāciju, Komisija atzīmē, ka ir jāatzīst, ka Portugāles tiesību normās, tām paredzot zemāku par 12 % likmi ceļu nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu, ir pārkāpts Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunkts.

46 Portugāles Republika apgalvo, ka šajā gadījumā piemērotā likme ir pamatota ar minētās direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunktu, ņemot vērā, ka pretēji tam, kas apredzēts šā paša punkta d) apakšpunktā, vienīgais e) apakšpunktā skaidri izteiktais nosacījums ir tas, saskaņā ar kuru samazinātā likme bija piemērojama attiecīgajiem pakalpojumiem 1991. gada 1. janvārī.

47 Portugāles Republika secina, ka spriedumā, kas Tiesai jātaisa, tā nevar pārsniegt iespējamo konstatējumu, ka 5 % likme nav piemērojama, nosakot likmi, kas būtu jāpiemēro *CIVA* paredzētās likmes vietā. Katrā ziņā, pēc minētās dalībvalsts domām, gadījumā, ja Tiesa konstatēs, ka ir pārkāpts Sestās direktīvas 12. un 28. pants, pastāvēs iemesli vidējās 12 % likmes piemērošanai 21 % pamatlikmes vietā.

— Tiesas vērtējums

48 Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunktā paredzēto pārejas noteikumu piemērošanai šajā gadījumā ir divkāršs juridisks šķērslis.

49 Pirmkārt, no minētās tiesību normas teksta izriet, ka samazinātā likme, ko var piemērot, nedrīkst būt zemāka par 12 %. Šajā gadījumā, kaut arī netiek apstrīdēts, ka Portugāles Republika 1991. gada 1. janvārī ceļa nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu piemēroja samazinātu likmi, tomēr kopš šā datuma līdz šai dienai likme vienmēr ir bijusi zemāka par 12 %.

50 Otrkārt, kā atzīmēja Komisija, tā kā PVN pamatlikme tika piemērota attiecīgajiem pakalpojumiem no 1992. gada 24. marta līdz 1994. gada 31. decembrim, Portugāles Republikai nebija tiesību atkārtoti ieviest samazināto likmi.

51 Jāatgādina, ka Kopienas PVN sistēma ir valstu tiesību aktu pakāpeniskas saskaņošanas rezultāts, kura īstenota saistībā ar EKL 93. un 94. pantu. Kā Tiesa ir vairākkārt atzinusi, šī saskaņošana, kas ir veikta ar secīgām direktīvām un it īpaši ar Sesto direktīvu, vēl ir tikai daļēja saskaņošana (1989. gada 5. decembra spriedums lietā C-165/88 *ORO Amsterdam Beheer* un *Concerto*, *Recueil*, I-4081. lpp., 21. punkts, un 2006. gada 7. decembra spriedums lietā C-240/05 *Eurodental*, Krājums, I-11479. lpp., 50. punkts).

52 Tādējādi šī plānotā saskaņošana vēl nav īstenota, jo Sestajā direktīvā atbilstoši tās 28. pantam dalībvalstīm ir atļauts saglabāt spēkā vai pieņemt dažas tiesību normas, kas, ja šādas atļaujas nebūtu, būtu nesaderīgas ar šo direktīvu (šajā sakarā skat. 2000. gada 13. jūlija spriedumu lietā C-36/99 *Idéal tourisme*, *Recueil*, I-6049. lpp., 38. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Eurodental*, 51. punkts).

53 Tomēr, kā norāda Sestās direktīvas XVI sadaļas nosaukums un preambulas deviņpadsmitais apsvērums, minētā 28. panta mērķis ir ļaut pārejas posmā pakāpeniski pielāgot dalībvalstu tiesību aktus konkrētās jomās.

54 Tādējādi attiecībā uz atkāpes un pārejas noteikumiem Sestās direktīvas 28. pants ir interpretējams šauri (šajā sakarā skat. 2002. gada 7. marta spriedumu lietā C-169/00 Komisija/Somija, *Recueil*, I-2433. lpp., 34. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Eurodental*, 54. punkts) un saskaņā ar tā mērķi.

55 Šajā gadījumā, tā kā netiek apstrīdēts, ka PVN pamatlikme tika piemērota attiecīgajiem pakalpojumiem no 1992. gada 24. marta līdz 1994. gada 31. decembrim, Portugāles Republikai nav tiesību atkārtoti ieviest samazinātu likmi attiecībā uz minētajiem pakalpojumiem (šajā sakarā skat. 1991. gada 17. oktobra spriedumu lietā C-35/90 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-5073. lpp., 7. punkts; 1992. gada 27. oktobra spriedumu lietā C-74/91 Komisija/Vācija, *Recueil*, I-5437. lpp., 15. punkts; 1999. gada 16. septembra spriedumu lietā C-414/97 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-5585. lpp., 29. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Eurodental*, 55. punkts).

56 Tā kā Portugāles Republika rīkojas atbilstoši Sestās direktīvas saskaņotajām tiesību normām attiecībā uz minētajiem pakalpojumiem, tā nav atbrīvota no pienākumiem, kas pamatoti ar šīs direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunktu tiktāl, ciktāl šajā tiesību normā ir paredzēts tieši pretējs mērķis, proti, pakāpeniska dalībvalstu tiesību normu pielāgošana Sestās direktīvas tiesību normām.

57 Portugāles Republikas minētā atšķirība starp Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunkta tekstu un šā paša 2. punkta d) apakšpunkta tekstu nepamato risinājumu, kas ir atšķirīgs no šā sprieduma iepriekšējiem diviem punktiem, ņemot vērā, ka pakāpeniskas pielāgošanas mērķis šiem pārejas noteikumiem ir kopīgs.

58 Tā kā šajā gadījumā nav izpildīti Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta e) apakšpunkta piemērošanas nosacījumi, attiecīgajām ceļa nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu bija jāpiemēro PVN pamatlikme.

59 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, ir jāatzīst, ka, saglabājot spēkā samazināto 5 % PVN likmi, kas ir piemērojama ceļa nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai ir noteikti Sestās direktīvas 12. un 28. pantā.

**Par tiesāšanās izdevumiem**

60 Saskaņā ar Reglamenta 69. panta 2. punktu lietas dalībniekam, kuram spriedums nav labvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriest Portugāles Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums nav labvēlīgs, jāpiespriež tai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

**1) saglabājot spēkā samazināto 5 % pievienotās vērtības nodokļa likmi, kas ir piemērojama ceļa nodevām par ceļa pār Težu upi Lisabonā šķērsošanu, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai ir noteikti 12. un 28. pantā Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozīta ar Padomes 2001. gada 19. janvāra Direktīvu 2001/4/EK;**

**2) Portugāles Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus.**

[Paraksti]