# РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

12 юни 2008 година *

По дело C-462/05

с предмет иск за установяване на неизпълнение на задължения, предявен на основание член 226 ЕО на 22 декември 2005 г.,

**Комисия на Европейските общности,** за която се явяват г-н R. Lyal и г-жа M. Afonso, в качеството на представители, със съдебен адрес в Люксембург,

ищец,

срещу

**Португалска република,** за която се явяват г-н L. Fernandes, г-н Â. Seiça Neves и г-н R. Laires, в качеството на представители,

ответник,

* Език на производството: португалски.

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: г-н K. Lenaerts, председател на състав, г-жа R. Silva de Lapuerta (докладчик), г-н E. Juhász, г-н J. Malenovský и г-н T. von Danwitz, съдии,

генерален адвокат: г-н P. Mengozzi,
секретар: г-жа M. Ferreira, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 13 март 2008 г.,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

**Решение**

1 С исковата си молба Комисията на Европейските общности иска от Съда да установи, че като е оставила в сила законови разпоредби, според които по отношение на пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон се прилага намалена ставка от 5 % на данък добавена стойност (наричан по-нататък „ДДС“), Португалската република не е изпълнила задълженията си по членове 12 и 28 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1), изменена с Директива 2001/4/ЕО на

Съвета от 19 януари 2001 година (ОВ L 22, стр. 17, наричана по-нататък „Шеста директива“).

**Правна уредба**

*Шеста директива*

2 Деветнадесетото съображение от Шеста директива гласи:

„като има предвид, че е съществено необходимо да бъде предвиден преходен период за постепенното адаптиране на националното законодателство в посочените области“. [неофициален превод]

3 Съгласно член 2, точка 1 от Шеста директива с ДДС се облага „доставката на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“. [неофициален превод]

4 Съгласно текста на член 4, параграфи 1 и 5 от Шеста директива:

„1. „Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, посочена в параграф 2, където и да е, независимо от целите и резултатите от тази дейност.

[…]

5. Държавите, регионалните и местни органи, както и другите публичноправни субекти, не са данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, които извършват в качеството си на органи на държавната власт, дори когато събират мита, такси, вноски или плащания във връзка с такива дейности или сделки.

Въпреки това, когато извършват такива дейности или сделки, те се считат за данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, при които третирането им като данъчно незадължени лица би довело до значително нарушаване на конкуренцията.

Във всеки случай тези субекти се считат за данъчнозадължени лица във връзка с дейностите, изброени в приложение Г, при условие че същите не се извършват в толкова малък размер, за да бъдат определени като незначителни.

[…]“. [неофициален превод]

5 По отношение на ставката на ДДС член 12, параграф 3, буква а), първа до трета алинея предвижда:

„Основната ставка на данъка върху добавената стойност се определя от всяка държава-членка като процент от данъчната основа и е еднаква за доставката на стоки и доставката на услуги. От 1 януари 2001 г. до 31 декември 2005 г. ставката не може да бъде по-ниска от 15 %.

По предложение на Комисията и след консултиране с Европейския парламент и с Икономическия и социален комитет Съветът взема единодушно решение относно размера на основната ставка, приложим след 31 декември 2005 г.

Държавите-членки могат също да прилагат една или две намалени ставки. Тези ставки се определят като процент от данъчната основа, който не може да бъде по-нисък от 5 %, и се прилагат само за доставките на стоки и услуги, посочени в приложение З.“ [неофициален превод]

6 Услугите, които се състоят в предоставянето на пътна инфраструктура на разположение на ползвателите срещу заплащането на такса, не са включени нито в списъка на приложение Г към Шеста директива, нито в този на приложение З към същата директива.

7 Член 28, параграф 2 от Шеста директива има следното съдържание:

„Независимо от член 12, параграф 3 следващите разпоредби се прилагат по време на преходния период по член 28л.

[…]

г) Държавите-членки, които към 1 януари 1991 г. са прилагали намалена ставка за ресторантьорските услуги, детското облекло, детските обувки и жилищата, могат да продължат да прилагат тази ставка за такива доставки.

д) Държавите-членки, които към 1 януари 1991 г. са прилагали намалена ставка за доставките на стоки и услуги, които не са посочени в приложение З, могат да прилагат намалената ставка или една от двете намалени

ставки по член 12, параграф 3 за такива доставки, при условие че ставката не е по-ниска от 12 %.“ [неофициален превод]

*Национално право*

8 Португалският Кодекс за данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „CIVA“) предвижда в член 18, параграф 1, буква а), че вносът, доставката на стоки и предоставянето на услуги, включени в приложения към CIVA списък I, се облагат с намалена ставка за ДДС, която е в размер от 5 %. Точка 2.19 от посочения списък се отнася до „[п]ътни такси за преминаване на река Тежу в Лисабон“.

9 Португалското законодателство относно ставката на ДДС, приложима за този вид такси, е претърпяло следното развитие:

— към 1 януари 1991 г. в сила е била намалена ставка от 8 %, идентична с прилаганата по отношение на таксите за автомагистрали,

— считано от 24 март 1992 г. и до 31 декември 1994 г. се е прилагала основната ставка за ДДС по силата на Закон № 2/92 от 9 март 1992 г.,

— считано от 1 януари 1995 г. по отношение на пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон се прилага намалена ставка за ДДС от 5 % по силата на Закон № 39-B/94 от 27 декември 1994 г., като по отношение на останалите такси се прилага основната ставка.

## Факти по спора и досъдебна процедура

*Обстоятелства, предхождащи настоящия спор*

10 Прилагането на ставка за ДДС в размер на 5 % по отношение на пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон е било предмет на предходна процедура за неизпълнение, започната от Комисията през април 1996 г. Тази процедура е в основата на Решение от 8 март 2001 г. по дело Комисия/Португалия (C-276/98, Recueil, стр. I-1699).

11 Делото, завършило с посоченото решение, се отнася не само до услугите, свързани с преминаването на река Тежу по мостове, за които се събира такса, но и до операции относно някои стоки. Комисията е твърдяла, че като прилага намалена ставка на ДДС от 5 % по отношение на тези услуги и на тези операции, Португалската република не е изпълнила задълженията си по член 12 и член 28, параграф 2 от Шеста директива.

12 В Решение по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, Съдът уважава иска на Комисията в частта, която се отнася до стоките, но отхвърля иска в частта относно таксите. Съображенията на това решение са следните:

„22 Комисията упреква Португалската република, че нарушава член 12, параграф 3 и член 28, параграф 2 от Шеста директива, като облага таксите, които се събират за преминаване на платените мостове над река Тежу в Лисабон, с намалена ставка на ДДС от 5 % вместо с основната ставка, която в Португалия е в размер на 17 %.

23 Трябва да се констатира обаче, че Комисията не представя пред Съда доказателства, които да му позволят да установи съществуването на твърдяното нарушение. Всъщност следва да се отбележи, че не е доказано, че предоставянето на разглежданите услуги е било облагано с ДДС.

24 В това отношение следва да се припомни, че съгласно член 2, точка 1 от Шеста директива с ДДС се облага само предоставянето на услуги от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

25 Съгласно член 4, параграф 5 от същата директива публичноправни субекти не се считат за данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, които извършват в качеството си на органи на държавната власт, дори когато извършват действия срещу заплащане. Както Съдът многократно е припомнял, анализът на този текст в светлината на целите на посочената директива ясно показва, че за да се приложи правилото за освобождаване от данъчното задължение, е необходимо да бъдат изпълнени две условия, а именно упражняването на дейности от публичноправен субект и упражняването на дейности, извършвани в качеството на орган на държавната власт (вж. по-специално Решения от 12 септември 2000 г. по дела Комисия/Гърция, C-260/98, (Recueil, стр. I-6537), точка 34; Комисия/Франция, C-276/97, (Recueil, стр. I-6251), точка 39; Комисия/Ирландия, C-358/97, (Recueil, стр. I-6301), точка 37; Комисия/Обединено кралство, C-359/97, (Recueil, стр. I-6355), точка 49 и Комисия/Нидерландия, C-408/97, (Recueil, стр. I-6417), точка 34 […]).

26 Комисията обаче не оспорва факта, че както пояснява португалското правителство по време на съдебното заседание, платеният мост над река Тежу в Лисабон се предоставя на разположение на ползвателите от публичноправен субект, който действа в качеството на орган на държавната власт.

27 Ето защо следва да се констатира, че тъй като условията, предвидени в член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива, са изпълнени в дадения случай, предоставянето на услуги от страна на публичноправния субект не подлежи на облагане. В този контекст Комисията неправилно твърди, че тази разпоредба предоставя само възможност за дерогиране на общия принцип, посочен в член 2, точка 1 от Шеста директива. Всъщност от текста на член 4, параграф 5 от Шеста директива ясно личи, че

държавите-членки нямат право да считат публичноправните субекти за данъчнозадължени лица по отношение на дейност, която те извършват в качеството си на органи на държавната власт и която както в настоящия случай, не е включена в приложение Г към Шеста директива и не отговаря на условията, посочени в член 4, параграф 5, втора алинея. Следователно по силата на член 2, точка 1 от Шеста директива държавите-членки не могат да облагат операциите, извършени от посочените публичноправни субекти (вж. в този смисъл Решение от 17 октомври 1989 г. по дело Comune di Carpaneto Piacentino и др., 231/87 и 129/88, Recueil, стр. 3233, точка 33).

28 Несъмнено, ако освобождаването от данъчно задължение по отношение на ДДС на разглежданата дейност доведе до значително нарушаване на конкуренцията по смисъла на член 4, параграф 5, втора алинея от Шеста директива, предоставянето на разположение на посочения мост при заплащане на такса би било облагаемо по силата на същата разпоредба. При все това следва да се констатира, че в нито един момент по време на досъдебната процедура Комисията не се позовава на съществуването на подобно нарушаване.

29 Ето защо противно на отправения към нея упрек от страна на Комисията Португалската република не нарушава член 12, параграф 3 и член 28, параграф 2 от Шеста директива, като въвежда или като оставя в сила намалена ставка за ДДС по отношение на таксите, които се заплащат при преминаването на моста над река Тежу. В рамките на настоящия иск не е необходимо да се отговаря на въпроса дали посочената държава-членка нарушава други разпоредби от същата директива. Всъщност по време на досъдебната процедура Комисията не представя никакво твърдение за извършено нарушение на основание на нарушение на разпоредби, различни от тези на член 12, параграф 3 и член 28, параграф 2 от Шеста директива, така че подобно нарушение не влиза в предмета на спора.

30 Следователно искът на Комисията следва да се отхвърли, доколкото се отнася до пътните такси за преминаване на моста над река Тежу в Лисабон."

*Досъдебна фаза, свързана с настоящото производство за установяване на неизпълнение*

13 След произнасянето на Решение по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, Комисията решава да започне нова процедура за неизпълнение. Официалното уведомително писмо от 19 декември 2003 г. посочва две твърдения за нарушения срещу Португалската република:

— като основно твърдение неизпълнението, в което се упреква ответникът, произтичало от евентуалната несъвместимост на CIVA с член 4, параграф 5 от Шеста директива, поради това че като предоставяни от страна на субект, който не е данъчнозадължено лице за ДДС, разглежданите услуги не трябвало да бъдат облагани с този данък,

— при условията на евентуалност, в случай че португалските власти приемали тези услуги за подлежащи на облагане, посоченото неизпълнение щяло да се изразява в евентуалната несъвместимост на CIVA с членове 12 и 28 от същата директива, тъй като в случая следвало да се прилага основната ставка за ДДС, а не намалена ставка.

14 С оглед на отговора на португалските власти на посоченото официално уведомително писмо, на 9 юли 2004 г. Комисията отправя до Португалската република мотивирано становище, с което като повтаря основните си и субсидиарни твърдения, я приканва да предприеме необходимите мерки, за да се съобрази с него в срок от два месеца, считано от получаването му. Тъй като посочената държава-членка не приема мерки за изменение на законодателството си в определения за това срок, Комисията решава да предяви настоящия иск за неизпълнение.

15 В подкрепа на своя иск Комисията се позовава само на второто от посочените в точка 13 от настоящото решение две твърдения за нарушения, а именно на това, което се извежда от обстоятелството, че по отношение на пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон се прилага не основната ставка за ДДС, а ставка от 5 %.

**По иска**

16 С отделен акт Португалската република прави възражение за недопустимост на основание член 91, параграф 1 от Процедурния правилник на Съда. С Решение от 16 януари 2007 г. Съдът съединява това възражение с делото по същество за общо разглеждане.

*По възражението за недопустимост*

Доводи на страните

17 Португалската република повдига възражение за недопустимост, изведено от евентуалната сила на пресъдено нещо. Според нея в Решение по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, Съдът вече се е произнесъл по същия въпрос като поставения с настоящия иск. Тъй като нито фактическата обстановка, нито приложимото вътрешно или общностно право са изменени, направената в точка 29 от посоченото решение констатация на Съда относно липсата на нарушение на член 12, параграф 3 и на член 28, параграф 2 от Шеста директива имала сила на пресъдено нещо и трябвало да доведе до недопустимост на иска.

18 Посочената държава-членка отбелязва, че макар и официалното уведомително писмо и мотивираното становище по настоящото производство да се отнасят до други неизпълнения на Шеста директива от страна на португалското законодателство, по-специално нарушение на член 4, параграф 5 от последната, предметът на иска в крайна сметка се ограничава до членове 12 и 28 от същата директива, на които вече е направено позоваване в посоченото по-горе Решение по дело Комисия/Португалия.

19 Комисията оспорва възражението за недопустимост на Португалската република срещу иска ѝ.

20 От една страна, тя счита, че силата на пресъдено нещо се отнася само до фактическите и правни въпроси, които действително или по необходимост са разрешени с Решение по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, и че от прочита на точки 23—28 от последното не може да се направи заключение за съвместимост на португалското законодателство с членове 12 и 28 от Шеста директива. В посоченото решение Съдът стигнал само до заключението, че Комисията не е доказала, че предоставящият разглежданите услуги е частноправен субект.

21 От друга страна, Комисията счита за очевидно съществуването на изменение на фактическата обстановка, приета за установена през 2001 г., което не позволявало посоченото по-горе Решение по дело Комисия/Португалия да придобие сила на пресъдено нещо по отношение на ново производство между същите страни и със същия предмет като искът, довел до посоченото съдебно решение.

22 В това отношение Комисията се позовава на двусмисления и явно противоречив характер на различните позиции, възприети последователно от португалските власти по отношение на правния статут на образуването, на което е възложено стопанисването на платените мостове над река Тежу в Лисабон. Макар по време на съдебното заседание по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, португалските власти да поддържат, че мостовете се стопанисват от публичноправен субект, в замяна на това в досъдебната фаза на настоящото производство те се позовавали на характера на търговско дружество, подчинено на частното право, на оператора, който стопанисва мостовете, поясняйки, че достигнатата от Съда преценка в посоченото дело произтича от недоразумение по отношение на писмените и устни изявления на представителите на Португалската република.

Съображения на Съда

23 От постоянната съдебна практика следва, че силата на пресъдено нещо се отнася само до фактическите и правни въпроси, които действително или по необходимост са разрешени със съответното съдебно решение (Решение от 19 февруари 1991 г. по дело Италия/Комисия C-281/89, Recueil, стр. I-347, точка 14, Определение от 28 ноември 1996 г. по дело Lenz/Комисия, C-277/95 P, Recueil, стр. I-6109, точка 50 и Решение от 15 октомври 2002 г. по дело Limburgse Vinyl Maatschappij и др./Комисия, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P—C 252/99 P и C-254/99 P, Recueil, стр. I-8375, точка 44).

24 В настоящия случай, макар твърдяното неизпълнение несъмнено да представлява нарушение на членове 12 и 28 от Шеста директива, както в посоченото по-горе Решение по дело Комисия/Португалия, следва обаче да се отбележи, че в посоченото дело Португалската република не посочва нищо относно характера на концесионер на оператора, предоставящ услугите, нито в досъдебната фаза, нито по време на писменото производство пред Съда. Единственото споменаване на правното положение на предоставящия услугите оператор е извършено в съдебното заседание, по време на което представителите на тази държава-членка само посочват, че въпросният оператор има характер на публичноправен субект, който извършва дейности като орган на държавната власт (вж. в това отношение Решение по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, точка 26).

25 По време на досъдебната процедура по настоящото дело обаче Португалската република за първи път признава, че операторът, който стопанисва мостове над река Тежу в Лисабон, е Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA (наричан понататък „Lusoponte“) — консорциум от предприятия, на който след международна тръжна процедура е предоставена концесия до 24 март 2030 г., включваща създаването на проекта, строителството, финансирането, експлоатацията и поддръжката на настоящия мост Vasco de Gama, както и експлоатацията и поддръжката на съществуващия от по-рано мост, а именно мостът от 25 април.

26 От постоянната практика на Съда произтича, че макар в рамките на иск за установяване на неизпълнение на задължения от държава-членка, задължение на Комисията е да докаже наличието на твърдяното неизпълнение, съгласно член 10 ЕО държавите-членки все пак са длъжни да подпомагат Комисията при изпълнението на нейните задачи, които съгласно член 211 ЕО се състоят

по-специално в това да гарантира, че разпоредбите на Договора и мерките, приети от институциите в съответствие с него, се прилагат. Когато става въпрос за проверка на правилното практическо прилагане на националните разпоредби, които имат за цел да гарантират ефективното изпълнение на директивата, Комисията зависи в голяма степен от сведенията, предоставени от съответната държава-членка, и поради това последната не може да твърди, че липсва конкретна информация по отношение на представените от Комисията данни относно националното право и националната практика и следователно не може да твърди недопустимост на иска (вж. Решение по дело Комисия/Нидерландия, посочено по-горе, точки 15—17 и цитираната съдебна практика, както и Решение от 25 октомври 2007 г. по дело Комисия/Ирландия, C-248/05, Сборник, стр. I-9261, точки 67 и 68 и цитираната съдебна практика).

27 Трябва да се констатира, че посочената от Португалската република нова информация относно юридическото естество на оператора, предоставящ разглежданите услуги, представлява фундаментална промяна на фактическата предпоставка, с оглед на която в посоченото по-горе Решение по дело Комисия/Португалия Съдът стига до извода, че се прилага член 4, параграф 5 от Шеста директива, и следователно отхвърля твърдението за нарушение, изведено от нарушение на членове 12 и 28 от тази директива по отношение на пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон. При тези условия Португалската република не би могла да се позове валидно на силата на пресъдено нещо, тъй като предметът на настоящия спор и този на спора, довел до Решение по дело Комисия/Португалия, посочено по-горе, са различни, при това именно поради информацията, предоставена на Комисията от тази държава-членка в рамките на настоящия спор.

28 Следователно възражението за недопустимост, на което се позовава Португалската република срещу иска на Комисията, трябва да се отхвърли като неоснователно.

*По съществото на спора*

29 В самото начало следва да се отбележи, че евентуално неизпълнение, изведено от нарушение на членове 12 и 28 от Шеста директива, предполага или че в дадения случай не може да се приложи член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива, или при необходимост прилагането на тази разпоредба във връзка с втора алинея от същия параграф.

30 Всъщност ако член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива беше приложим, доставката на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната, не би могла да бъде облагана, доколкото би била извършена от субект, който не е данъчнозадължен за ДДС. Само в случай че третирането на този субект като данъчно незадължено лице би довело до значително нарушаване на конкуренцията, втора алинея от същия параграф 5 би изисквала облагането на разглежданите услуги с ДДС.

Относно приложимостта на член 4, параграф 5, първа и втора алинея от Шеста директива

— Доводи на страните по отношение на посочената първа алинея

31 Комисията поддържа, че член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива не е приложим в настоящия случай. В адресираните до нея отговори по време на досъдебната фаза португалските власти потвърдили характера на частноправен субект — концесионер на публично съоръжение, на Lusoponte, на който е възложена експлоатацията на мостовете върху река Тежу в Лисабон и събирането на пътни такси за преминаването на тази съоръжения, считано от 1 януари 1996 г. по отношение на моста от 25 април и от 29 март 1998 г. по отношение на моста Vasco de Gama. Следователно първото от двете кумулативни условия, изисквани според практиката на Съда за прилагане на посочената разпоредба, а именно характерът на публичноправен субект на оператора, който предоставя услугите, не било изпълнено.

32 Португалската република признава, че операторът, който стопанисва посочените платени мостове, представлява консорциум, състоящ се от португалски дружества, от едно английско предприятие и от едно френско предприятие. Въпреки това този консорциум бил публичноправен субект, като се имат предвид предметът и целта на възложената му експлоатация, обстоятелството, че са му предоставени правомощия на публична власт, и това, че е подчинен на административното право.

33 Португалската република счита, че практиката на Съда относно член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива не позволява да се установи дали третирането на посочените в нея образувания като данъчно незадължени за ДДС се отнася единствено до „публичните субекти“, а именно тези, които са включени в състава на администрацията, или напротив, в обхвата на тази разпоредба влизат и „публичноправните субекти“. Тази държава-членка стига до заключението, че както текстът на посочената разпоредба, така и принципът на неутралитет на ДДС изискват включването в режима на освобождаване от данъчно задължение на „публичноправните субекти“ като Lusoponte.

— Съображения на Съда

34 Следва в самото начало да се отбележи, че Съдът вече е приел, че предоставянето на разположение на пътна инфраструктура срещу заплащане на такса представлява възмездна услуга по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива (Решение по дело Комисия/Франция, посочено по-горе, точка 36, Решение от 12 септември 2000 г. по дело Комисия/Ирландия, посочено по-горе, точка 34, Решение по дело Комисия/Обединено кралство, посочено по-горе, точка 46, Решение по дело Комисия/Нидерландия, посочено по-горе, точка 30, Решение по дело Комисия/Гърция, посочено по-горе, точка 31, както и Решение от 18 януари 2001 г. по дело Комисия/Испания, C-83/99, Recueil, стр. I-445, точка 11).

35 По същия начин, както Съдът многократно е подчертавал, анализът на член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива в светлината на целите на последната ясно показва обстоятелството, че за да се приложи правилото за освобождаване от данъчно задължение за ДДС, трябва да са изпълнени кумулативно две условия, а именно упражняването на дейности от публичноправен субект и упражняването на дейности, извършвани в качеството на орган на държавната власт (Решение от 26 март 1987 г. по дело Комисия/Нидерландия, 235/85, Recueil, стр. 1471, точка 21, Решение от 26 март 1987 г. по дело Comune di Carpaneto Piacentino и др., посочено по-горе, точка 12 и Решение от 25 юли 1991 г. по дело Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Recueil, стр. I-4247, точка 18. Вж. също посочени по-горе Решение по дело Комисия/Франция, точка 39, Решения от 12 септември 2000 г. по дела Комисия/Ирландия, точка 37, Комисия/Обединено кралство, точка 49, Комисия/Нидерландия, точка 34, Комисия/Гърция, точка 34, Комисия/Испания, точка 11 и Решение от 13 декември 2007 г. по дело Götz, C-408/06, Сборник, стр. I-11295, точка 41).

36 В настоящия спор Португалската република развива подробна аргументация в подкрепа на твърдението, че Lusoponte е публичноправен субект, като в тази аргументация обаче липсва какъвто и да било анализ на структурата, корпоративна или институционална, на това образувание. Единствено предметът или целта на последното позволявали то да бъде квалифицирано като публичноправен субект. Пряката или непряка зависимост на това образувание от публичната администрация или дори включването му към последната нямало никакво значение в това отношение.

37 Тезата на Португалската република не може да се приеме.

38 Що се отнася до първото условие, установено в член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива, а именно условието относно характера на публичноправен субект на оператора, Съдът е отсъдил, че дейност, упражнявана от частноправен субект, не е освободена от ДДС единствено поради обстоятелството, че тя се състои в извършването на действия, спадащи към правомощията на държавната власт (Решение от 26 март 1987 г. по дело Комисия/Нидерландия, посочено по-горе, точка 21 и Решение от 26 март 1987 г. по дело Ayuntamiento de Sevilla, посочено по-горе, точка 19).

39 Всъщност когато дадена дейност, която се състои в извършването на действия, спадащи към правомощията на държавната власт, е поверена на независимо трето лице или се упражнява под формата на независима икономическа дейност от образувания, които не са включени в организацията на публичната администрация, предвиденото в член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива изключение не се прилага (вж. в този смисъл Решение от 26 март 1987 г. по дело Комисия/Нидерландия, посочено по-горе, точка 22 и Решение от 26 март 1987 г. по дело Ayuntamiento de Sevilla, посочено по-горе, точка 20).

40 В случая е безспорно, че Lusoponte е трето лице, което не е включено в публичната администрация и няма никакви отношения на зависимост с последната. По-точно, както бе посочено в точка 25 от настоящото съдебно решение, става въпрос за консорциум, образуван под формата на акционерно дружество, притежавано от португалски предприятия, както и от едно френско предприятие и от едно предприятие от Обединеното кралство, като след тръжна процедура този консорциум е придобил концесия, предоставена от португалската администрация.

41 При тези условия трябва да се констатира, че Lusoponte не може да се приеме за „публичноправен субект“ по смисъла на член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива. Следователно тази разпоредба не е приложима по отношение на настоящия спор.

42 Тъй като член 4, параграф 5, първа алинея от Шеста директива не се прилага в настоящия случай, същото се отнася и за втора алинея от посочения параграф 5, доколкото тази разпоредба се прилага само за образуванията, посочени в първа алинея.

Относно неизпълнението на член 12, параграф 3, буква а) и на член 28, параграф 2, буква д) от Шеста директива

— Доводи на страните

43 Комисията счита, че португалското законодателство нарушава член 12, параграф 3, буква а) от Шеста директива, доколкото намалената ставка за ДДС не може да се прилага, тъй като разглежданите услуги не са сред изброените в приложение З към тази директива.

44 Що се отнася до член 28, параграф 2, буква д) от посочената директива, Комисията счита, че тази разпоредба също не допуска прилагането на предвидената от CIVA намалена ставка. Макар към 1 януари 1991 г. да се е прилагала намалена ставка, щом като разглежданите услуги са облагани по основната ставка в периода от 24 март 1992 г. до 31 декември 1994 г., намалена ставка не можело да бъде въведена отново. Този подход се основавал на целта за засилване на сближаването на нивата на ставките за ДДС, както е пояснено във второ съображение от Директива 92/77/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година относно допълнение на общата система на данъка върху добавената стойност и относно изменение на Директива 77/388/ЕИО (ОВ L 316, стр. 1), както и на

дерогационния и преходен характер на тази разпоредба, който налагал нейното стеснително тълкуване.

45 При всички случаи, дори Съдът да не подкрепи такова стеснително тълкуване, Комисията отбелязва, че следвало да се констатира, че като предвижда ставка по-ниска от 12 % за пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон, португалското законодателство нарушава член 28, параграф 2, буква д) от Шеста директива.

46 Португалската република твърди, че прилаганата в случая ставка се основава на член 28, параграф 2, буква д) от Шеста директива, тъй като обратно на предвиденото в буква г) от същия параграф, единственото изрично условие, посочено в първата от двете разпоредби, е това, според което намалена ставка трябва да е била прилагана за разглежданите услуги към 1 януари 1991 г.

47 Португалската република прави извод, че в решението, което следва да произнесе, Съдът не може да отиде по-далеч от констатацията на евентуалната неприложимост на ставката от 5 %, като определи ставка, която следва да се прилага вместо предвидената от CIVA., Според посочената държава-членка, ако Съдът приеме наличието на неизпълнение на членове 12 и 28 от Шеста директива, във всички случаи продължават да съществуват основания за прилагането на междинна ставка от 12 % вместо основната ставка от 21 %.

— Съображения на Съда

48 Прилагането на преходен режим като предвидения в член 28, параграф 2, буква д) от Шеста директива в случая се сблъсква с двойна юридическа пречка.

49 От една страна, от текста на посочената разпоредба е видно, че намалената ставка, която може да бъде прилагана, не би могла да е по-ниска от 12 %. В настоящия случай, макар да е безспорно, че към 1 януари 1991 г. Португалската република е прилагала намалена ставка по отношение на пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон, това не променя факта, че считано от тази дата до настоящия момент тази ставка винаги е била по-ниска от 12 %.

50 От друга страна, както отбелязва Комисията, след като за периода от 24 март 1992 г. до 31 декември 1994 г. по отношение на разглежданите услуги е прилагана основната ставка за ДДС, Португалската република е нямала право да въведе отново намалена ставка.

51 Всъщност следва да се припомни, че общностният режим на ДДС е резултат от постепенна хармонизация на националните законодателства в рамките на членове 93 ЕО и 94 ЕО. Както Съдът многократно е констатирал, по начина, по който е осъществена от последователните директиви, и по-специално от Шеста директива, тази хармонизация все още е само частична (Решение от 5 декември 1989 г. по дело ORO Amsterdam Beheer и Concerto, C-165/88, Recueil, стр. I-4081, точка 21 и Решение от 7 декември 2006 г. по дело Eurodental, C-240/05, Recueil, стр. I-11479, точка 50).

52 Ето защо тази предвидена хармонизация все още не е осъществена, доколкото съгласно член 28 от нея Шеста директива позволява на държавите-членки да оставят в сила или да приемат разпоредби, които без посоченото разрешение биха били несъвместими с тази директива (вж. в този смисъл Решение от 13 юли 2000 г. по дело Idéal tourisme, C-36/99, Recueil, стр. I-6049, точка 38 и Решение по дело Eurodental, посочено по-горе, точка 51).

53 Както обаче показват заглавието на дял XVI и деветнадесето съображение от Шеста директива, посоченият член 28 има за цел да позволи постепенното адаптиране на националните законодателства в определените области през един преходен период.

54 Следователно тъй като става въпрос за дерогационен и преходен режим, член 28 от Шеста директива следва да се тълкува стеснително (вж. в този смисъл Решение от 7 март 2002 г. по дело Комисия/Финландия, C-169/00, Recueil, стр. I-2433, точка 34 и Решение по дело Eurodental, посочено по-горе, точка 54) и в съответствие с неговата цел.

55 В настоящия случай, след като е установено, че през периода от 24 март 1992 г. до 31 декември 1994 г. по отношение на разглежданите услуги е прилагана основната ставка за ДДС, на Португалската република не би могло да се разреши да въведе отново намалена ставка за тези услуги (вж. в този смисъл Решение от 17 октомври 1991 г. по дело Комисия/Испания, C-35/90, Recueil, стр. I-5073, точка 7, Решение от 27 октомври 1992 г. по дело Комисия/Германия, C-74/91, Recueil, стр. I-5437, точка 15, Решение от 16 септември 1999 г. по дело Комисия/Испания, C-414/97, Recueil, стр. I-5585, точка 29, както и Решение по дело Eurodental, посочено по-горе, точка 55).

56 Всъщност тъй като по отношение на разглежданите услуги Португалската република се е съобразила с хармонизираните разпоредби на Шеста директива, тя не би могла да се освободи от своите задължения, като се основава на член 28, параграф 2, буква д) от тази директива, доколкото тази разпоредба има точно обратна цел, а именно постепенното адаптиране на националните разпоредби към тези на Шеста директива.

57 Твърдяната от Португалската република разлика между текста на член 28, параграф 2, буква д) от Шеста директива и този на буква г) от същия параграф 2 не би могла да обоснове различно решение от това, което следва от предходните две точки, като се има предвид, че целта за постепенно адаптиране е обща за тези две преходни разпоредби.

58 Тъй като условията за прилагане на член 28, параграф 2, буква д) от Шеста директива не са изпълнени в настоящия случай, по отношение на разглежданите пътни такси за преминаване на река Тежу в Лисабон е трябвало да се приложи основната ставка за ДДС.

59 С оглед на всички гореизложени съображения следва да се констатира, че като е оставила в сила намалена ставка в размер на 5 % за ДДС, която се прилага за пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон, Португалската република не е изпълнила задълженията си по членове 12 и 28 от Шеста директива.

**По съдебните разноски**

60 По силата на член 69, параграф 2 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. След като Комисията е направила искане за осъждането на Португалската република и нейният иск е уважен, Португалската република трябва да бъде осъдена да заплати съдебните разноски.

По изложените съображения Съдът (четвърти състав) реши:

**1) Като е оставила в сила намалена ставка в размер на 5 % за данък върху добавената стойност, която се прилага за пътните такси за преминаване на река Тежу в Лисабон, Португалската република не е изпълнила задълженията си по членове 12 и 28 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, изменена с Директива 2001/4/ЕО на Съвета от 19 януари 2001 година.**

**2) Осъжда Португалската република да заплати съдебните разноски.**

Подписи