DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

8. marts 2001 *

I sag C-276/98,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved T. Figueira og E. Traversa, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Den Portugisiske Republik ved L. Fernandes, Â. Seiça Neves og T. Lemos, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøgt,

angående en påstand om, at det fastslås, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 12 og artikel 28, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 92/77/EØF af 19. oktober 1992 om tilføjelse til det fælles merværdiafgiftssystem

* Processprog: portugisisk.

og om ændring af direktiv 77/388 (indbyrdes tilnærmelse af momssatserne) (EFT L 316, s. 1), idet den har opretholdt eller indført lovbestemmelser om anvendelse af en reduceret merværdiafgiftssats på 5% ved import og levering af visse goder og visse tjenesteydelser, der står opført på liste I i et bilag til den portugisiske merværdiafgiftslov,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af formanden for Anden Afdeling, V. Skouris, som fungerende formand for Sjette Afdeling, og dommerne J.-P. Puissochet, R. Schintgen, F. Macken og N. Colneric (refererende dommer),

generaladvokat: F.G. Jacobs

justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 3. oktober 2000, hvorunder Kommissionen var repræsenteret ved T. Figueira og Den Portugisiske Republik ved V. Guimarães, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 23. november 2000,

afsagt følgende

Dom

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 20. juli 1998 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EF-traktatens artikel 169 (nu artikel 226 EF) anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 12 og artikel 28, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 92/77/EØF af 19. oktober 1992 om tilføjelse til det fælles merværdiafgiftssystem og om ændring af direktiv 77/388 (indbyrdes tilnærmelse af momssatserne) (EFT L 316, s. 1, herefter »sjette direktiv«), idet den har opretholdt eller indført lovbestemmelser om anvendelse af en reduceret merværdiafgiftssats på 5% ved import og levering af visse goder og visse tjenesteydelser, der står opført på liste I i et bilag til den portugisiske merværdiafgiftslov.

De fællesskabsretlige regler

2 Det bestemmes i sjette direktiv, at medlemsstaterne ikke kan fastsætte en momssats, der er lavere end en bestemt procentdel af beskatningsgrundlaget. Med hensyn hertil indeholder artikel 12, stk. 3, følgende bestemmelser:

»3. a) Fra den 1. januar 1993 anvender medlemsstaterne en normalsats, som indtil den 31. december 1996 ikke må være mindre end 15%.

[...]

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

3 Ved Rådets direktiv 96/95/EF af 20. december 1996 om ændring af direktiv 77/388/EØF med hensyn til merværdiafgiftens normalsats (EFT L 338, s. 89) er sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), blevet erstattet af følgende bestemmelse:

»Merværdiafgiftens normalsats fastsættes af hver enkelt medlemsstat som en procentsats af beskatningsgrundlaget og skal være ens for levering af goder og for levering af tjenesteydelser. Fra den 1. januar 1997 til den 31. december 1998 må denne procentsats ikke være mindre end 15%.

[...]

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

4 Sjette direktivs artikel 28, stk. 2, indeholder følgende bestemmelser:

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

[...]

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

e) Medlemsstater, som pr. 1. januar 1991 anvendte en reduceret sats på leveringer af andre goder og tjenesteydelser end de i bilag H anførte, kan anvende den reducerede sats eller en af de to reducerede satser, som er omhandlet i artikel 12, stk. 3, på sådanne leveringer, forudsat at satsen ikke er lavere end 12%.

[...]«

5 Sjette direktivs artikel 2 har følgende ordlyd:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

2. Indførsel af goder.«

6 Sjette direktivs artikel 4, stk. 5, der vedrører offentligretlige organer som afgiftspligtige personer, indeholder følgende bestemmelser:

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

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

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

Medlemsstaterne kan anse den virksomhed, som udøves af ovennævnte organer, og som er fritaget for afgift i henhold til artikel 13 eller 28, som virksomhed udøvet i egenskab af offentlig myndighed.«

De nationale retsregler

7 Den portugisiske momslov, som er godkendt ved lovdekret nr. 394-B/84 af 26. december 1984 og ændret ved lov nr. 2/92 af 9. marts 1992 og ved lov nr. 39-B/94 af 27. december 1994 (herefter »loven«), indeholder i artikel 18, stk. 1, litra a), følgende bestemmelser:

»Ved import, salg af goder og levering af tjenesteydelser opført på liste I i bilaget til nærværende lov svares en afgift på 5%.«

8 På liste I er opregnet de goder og tjenesteydelser, for hvilke der gælder en reduceret afgiftssats på 5%, og listen omfatter bl.a. følgende:

»1.8 bordvin

[...]

2.11 Apparater, maskiner og andet udstyr, der udelukkende eller hovedsageligt er beregnet til følgende:

a) opfangning og udnyttelse af solenergi, vindenergi og jordvarme

b) opfangning og udnyttelse af andre alternative former for energi

c) frembringelse af energi fra forbrænding eller omdannelse af affald, skrald eller andre restprodukter

d) olieboring og -søgning og/eller udvikling af fund af olie- og naturgasforekomster

e) foranstaltninger og kontrol med henblik på at undgå og begrænse de forskellige former for forurening.

[...]

2.19 Bropenge for at benytte broen over Tejo-floden i Lissabon.

[...]

3.8 Landbrugsredskaber og -udstyr, mobile siloer, tohjulede traktorer, motorpumper, elektriske pumper, traktorer og andre maskiner, som udelukkende eller hovedsageligt er beregnet til landbrug, opdræt eller skovbrug.«

9 For så vidt angår den afgift, som betales for at benytte broen over Tejo-floden i Lissabon, ophævede den portugisiske regering ved lov nr. 2/92 den reducerede sats på 8%, der var gældende til den 1. januar 1991, og indførte fra denne dato normalsats for disse bropenge. I medfør af punkt 2.19 i lov nr. 39-B/94 har den portugisiske regering igen indført en reduceret sats for bropengene.

10 Ingen af de goder eller tjenesteydelser, der er nævnt ovenfor i præmis 8, er opført på listen i bilag H til sjette direktiv.

Den administrative procedure

11 Ved åbningsskrivelse af 10. april 1996 meddelte Kommissionen den portugisiske regering, at lovens artikel 18, stk. 1, litra a), efter dens opfattelse var i strid med artikel 12 og artikel 28, stk. 2, i sjette direktiv, for så vidt som der i den

pågældende nationale bestemmelse blev fastsat en sats på 5% for visse transaktioner, der ikke var nævnt i bilag H til sjette direktiv.

12 Ved skrivelser af 2. juli og 20. november 1996 meddelte de portugisiske myndigheder Kommissionen, at de havde til hensigt at indføre en ny reduceret sats på 12%, som der ikke tidligere havde været i Portugal, bl.a. for transaktioner, der ikke var nævnt i bilag H til sjette direktiv, med henblik på gradvis at få disse transaktioner bragt op på normalsatsen på 17%, der var gældende i Portugal.

13 De portugisiske myndigheder gjorde dog gældende, at anvendelsen af en sats på 12% tegnede til at blive vanskelig på grund af den sociale og erhvervsmæssige betydning af disse goder og tjenesteydelser, og fordi regeringen ikke havde et stabilt flertal i parlamentet.

14 Da Kommissionen ikke anså bemærkningerne fra den portugisiske regering for fyldestgørende, fremsatte den den 10. juni 1997 i medfør af traktatens artikel 169 en begrundet udtalelse til Den Portugisiske Republik, hvori den opfordrede den til at træffe de nødvendige foranstaltninger til at rette sig efter udtalelsen inden for en frist på to måneder efter dens meddelelse. Den begrundede udtalelse vedrørte den reducerede momssats på 5%, som i medfør af lovens artikel 18, stk. 1, litra a), var gældende for transaktioner vedrørende goder og tjenesteydelser, der var nævnt i punkt 1.8, 2.11, 2.19 og 3.8 på liste I i et bilag til loven.

15 I skrivelse af 10. marts 1998 meddelte de portugisiske myndigheder Kommissionen, at den portugisiske regering havde til hensigt i forbindelse med den næste finanslov at overveje at pålægge transaktioner vedrørende disse goder og tjenesteydelser, der ikke var opført på listen i bilag H til sjette direktiv, afgift med en sats på 12%, selv om det på grund af den politiske situation kunne blive vanskeligt at få indført en sådan ændring i den gældende sats.

Sagen for Domstolen

16 I stævningen har Kommissionen gjort gældende, at Den Portugisiske Republik i strid med bestemmelserne i sjette direktivs artikel 12 og artikel 28, stk. 2, har opretholdt en reduceret momssats på 5% for transaktioner vedrørende goderne i punkt 1.8, 2.11 og 3.8 på liste I i bilaget til loven, der henholdsvis omfatter vin, maskiner og udstyr til indvinding af alternative former for energi, samt landbrugsredskaber og -udstyr, og indført en reduceret sats på 5% for den tjenesteydelse, der er nævnt i punkt 2.19 på listen, vedrørende benyttelse af betalingsbroen over Tejo-floden i Lissabon.

Den reducerede momssats for de pågældende goder

17 Da Den Portugisiske Republik pr. 1. januar 1991 anvendte en reduceret sats for transaktioner vedrørende goder i punkt 1.8, 2.11 og 3.8 på liste I i bilaget til loven, er den i medfør af sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), og artikel 28, stk. 2, berettiget til at anvende en reduceret momssats for disse transaktioner. Som Kommissionen med rette har anført, fremgår det imidlertid af denne bestemmelse, at den reducerede sats ikke må være lavere end 12%.

18 Den portugisiske regering har anerkendt, at disse nationale bestemmelser er i strid med sjette direktiv, for så vidt som der i bestemmelserne blev fastsat en reduceret sats på 5% i stedet for 12%. Regeringen har dog gjort gældende, at den under den administrative procedure udtrykkeligt har givet udtryk for sin hensigt om at sætte den pågældende sats op til 12%, og at den også har henvist til udestående interne spørgsmål af politisk karakter, navnlig for så vidt angår vin. Regeringen har derfor foreslået Domstolen at udsætte sagen, indtil der vedtages en lov om forhøjelse af momssatsen for transaktioner vedrørende de pågældende goder fra 5 til 12%.

19 Uanset den portugisiske regerings anbringender kan Domstolen ikke udsætte sagen, men må give Kommissionen medhold for så vidt angår den reducerede momssats for transaktioner vedrørende de pågældende goder.

20 Efter fast retspraksis kan Domstolen under alle omstændigheder ikke tage hensyn til foranstaltninger, som en medlemsstat har truffet til opfyldelse af sine forpligtelser efter traktatbrudssagens anlæg (jf. dom af 1.10.1998, sag C-71/97, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 5991, præmis 18). Endvidere kan en medlemsstat ikke påberåbe sig bestemmelser, fremgangsmåder eller forhold i sin nationale retsorden til støtte for, at et direktiv ikke er blevet gennemført inden for den fastsatte frist (jf. dom af 13.4.2000, sag C-274/98, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 2823, præmis 19).

21 Det må derfor fastslås, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktivs artikel 12 og artikel 28, stk. 2, idet den har opretholdt en reduceret momssats på 5% for transaktioner vedrørende goder i punkt 1.8, 2.11 og 3.8 på liste I i bilaget til loven, der henholdsvis omfatter vin, maskiner og udstyr til indvinding af alternative former for energi, samt landbrugsredskaber og -udstyr.

Bropenge for benyttelse af broen over Tejo-floden

22 Kommissionen har gjort gældende, at Den Portugisiske Republik har tilsidesat sjette direktivs artikel 12, stk. 3, og artikel 28, stk. 2, ved at fastsætte en

reduceret sats på 5% for bropenge, der opkræves for benyttelse af broen over Tejo-floden i Lissabon i stedet for normalsatsen i Portugal på 17%.

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

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

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

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

27 Det må derfor fastslås, at da betingelserne i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, er opfyldt i den foreliggende sag, er de tjenesteydelser, det offentligretlige organ leverer, ikke afgiftspligtige. Kommissionens opfattelse af, at bestemmelsen kun indeholder en valgfri fravigelse fra det almindelige princip om afgiftspålæggelse i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, kan ikke lægges til grund. Det fremgår klart af ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, at medlemsstaterne ikke har ret til at anse offentligretlige organer for afgiftspligtige personer med hensyn til virksomhed, som de udøver i deres egenskab af offentlig myndighed, når virksomheden som i den foreliggende sag ikke er nævnt i bilag D til sjette direktiv og ikke opfylder betingelserne i artikel 4, stk. 5, andet afsnit. I medfør af sjette direktivs artikel 2, nr. 1, kan de derfor ikke afgiftsbelægge transaktioner udført af disse organer (jf. hertil dom af 17.10.1989, forenede sager 231/87 og 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., Sml. s. 3233, præmis 33).

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

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

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

Sagens omkostninger

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

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

1) **Den Portugisiske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 12 og artikel 28, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrund-**

lag, som ændret ved Rådets direktiv 92/77/EØF af 19. oktober 1992 om tilføjelse til det fælles merværdiafgiftssystem og om ændring af direktiv 77/388 (indbyrdes tilnærmelse af momssatserne), idet den har opretholdt en reduceret merværdiafgiftssats på 5% for transaktioner vedrørende goderne i punkt 1.8, 2.11 og 3.8 på liste I i bilaget til den portugisiske lov om merværdiafgifter, der henholdsvis omfatter vin, maskiner og udstyr til indvinding af alternative former for energi samt landbrugsredskaber og -udstyr.

2) Den Portugisiske Republik frifindes i øvrigt.

3) Den Portugisiske Republik betaler sagens omkostninger.

Skouris Puissochet Schintgen

Macken Colneric

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 8. marts 2001.

R. Grass C. Gulmann

Justitssekretær Formand for Sjette Afdeling