# ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)

της 8ης Μαρτίου 2001 *

Στην υπόθεση C-276/98,

**Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων,** εκπροσωπούμενη από την T. Figueira και τον E. Traversa, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

κατά

**Πορτογαλικής Δημοκρατίας,** εκπροσωπούμενης από τους L. Fernandes, Â. Seiça Neves και T. Lemos, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

καθής,

που έχει ως αντικείμενο να αναγνωριστεί ότι, διατηρώντας σε ισχύ ή θεσπίζοντας νομοθετικές διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες εφαρμόζεται μειωμένος συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 5 % επί των εισαγωγών και παραδόσεων ορισμένων αγαθών και παρεχομένων υπηρεσιών, απαριθμουμένων στον κατάλογο I που παρατίθεται ως παράρτημα του πορτογαλικού κώδικα περί του φόρου προστιθέμενης αξίας, η Πορτογαλική Δημοκρατία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει

* Γλώσσα διαδικασίας: η πορτογαλική.

από τα άρθρα 12 και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 92/77/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για τη συμπλήρωση του κοινού συστήματος του φόρου προστιθέμενης αξίας και την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 (προσέγγιση των συντελεστών ΦΠΑ) (ΕΕ L 316, σ. 1),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους Β. Σκουρή, πρόεδρο του δευτέρου τμήματος, προεδρεύοντα του έκτου τμήματος, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, F. Macken και N. Colneric (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs,
γραμματέας: H. A. Rühl, κύριος υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις αγορεύσεις των διαδίκων κατά τη συνεδρίαση της 3ης Οκτωβρίου 2000, κατά τη διάρκεια της οποίας η Επιτροπή εκπροσωπηθηκε από την T. Figueira και η Πορτογαλική Δημοκρατία από τον V. Guimarães,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 23ης Νοεμβρίου 2000,

εκδίδει την ακόλουθη

## Απόφαση

1 Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 20 Ιουλίου 1998, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων άσκησε, δυνάμει του άρθρου 169 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 226 ΕΚ), προσφυγή με αντικείμενο να αναγνωριστεί ότι η Πορτογαλική Δημοκρατία, διατηρώντας σε ισχύ ή θεσπίζοντας νομοθετικές διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες εφαρμόζεται μειωμένος συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 5 % επί των εισαγωγών και παραδόσεων ορισμένων αγαθών και παρεχομένων υπηρεσιών, απαριθμουμένων στον κατάλογο Ι που παρατίθεται ως παράρτημα του πορτογαλικού κώδικα περί του φόρου προστιθέμενης αξίας, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 12 και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 92/77/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για τη συμπλήρωση του κοινού συστήματος του φόρου προστιθέμενης αξίας και την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 (προσέγγιση των συντελεστών ΦΠΑ) (ΕΕ L 316, σ. 1, στο εξής: έκτη οδηγία).

### Η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση

2 Η έκτη οδηγία προβλέπει ότι τα κράτη μέλη δεν μπορούν να καθορίζουν συντελεστή του ΦΠΑ κατώτερο ενός συγκεκριμένου ποσοστού της φορολογητέας βάσεως. Προς τούτο, το άρθρο 12, παράγραφος 3, ορίζει:

«3. α) Από 1ης Ιανουαρίου 1993 τα κράτη μέλη εφαρμόζουν κανονικό συντελεστή ο οποίος, μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1996, δεν μπορεί να είναι κατώτερος του 15 %.

[...]

Τα κράτη μέλη δύνανται επίσης να εφαρμόζουν έναν ή δύο μειωμένους συντελεστές οι οποίοι δεν μπορούν να είναι κατώτεροι του 5 % και εφαρμόζονται μόνο στην παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών των κατηγοριών που αναφέρονται στο παράρτημα Η.»

3 Με την οδηγία 96/95/ΕΚ του Συμβουλίου, της 20ής Δεκεμβρίου 1996, για την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 όσον αφορά το επίπεδο του κανονικού συντελεστή (ΕΕ L 338, σ. 89), το άρθρο 12, παράγραφος 3, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας αντικαταστάθηκε από το ακόλουθο κείμενο:

«Ο κανονικός συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται από τα κράτη μέλη ως ποσοστό της φορολογητέας βάσεως και είναι ο ίδιος για τις παραδόσεις αγαθών και την παροχή υπηρεσιών. Από 1ης Ιανουαρίου 1997 μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1998, το ποσοστό αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 15 %.

[...]

Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να εφαρμόζουν ένα ή δύο μειωμένους συντελεστές. Οι συντελεστές αυτοί ορίζονται ως ποσοστό της φορολογητέας βάσεως, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 5 % και εφαρμόζονται μόνο στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών των κατηγοριών που προβλέπονται στο παράρτημα Η.»

4 Το άρθρο 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας ορίζει:

«Υπό την επιφύλαξη του άρθρου 12, παράγραφος 3, κατά τη διαλαμβανόμενη στο άρθρο 28, στοιχείο ιβ', μεταβατική περίοδο, εφαρμόζονται οι ακόλουθες διατάξεις:

[...]

δ) Τα κράτη μέλη που εφάρμοζαν την 1η Ιανουαρίου 1991 μειωμένο συντελεστή στις υπηρεσίες εστιάσεως, στα παιδικά ενδύματα και υποδήματα και στη στέγαση μπορούν να εξακολουθήσουν να εφαρμόζουν τον συντελεστή αυτό στην παράδοση των ανωτέρω αγαθών ή στην παροχή των εν λόγω υπηρεσιών.

ε) Τα κράτη μέλη που εφάρμοζαν την 1η Ιανουαρίου 1991 μειωμένο συντελεστή στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών, πλην αυτών που προβλέπονται στο παράρτημα Η δύνανται να εφαρμόσουν στις ανωτέρω περιπτώσεις τον μειωμένο συντελεστή ή έναν από τους δύο μειωμένους συντελεστές που προβλέπονται στο άρθρο 12, παράγραφος 3, υπό τον όρο ότι ο συντελεστής αυτός δεν είναι μικρότερος του 12 %.

[...]»

5 Κατά το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας:

«Στον φόρο προστιθέμενης αξίας υπόκεινται:

1. οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών, πραγματοποιούμενες εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στον φόρο, ο οποίος ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτή·

2. οι εισαγωγές αγαθών.»

6 Το άρθρο 4, παράγραφος 5, της έκτης οδηγίας, το οποίο αφορά την ιδιότητα των «οργανισμών δημοσίου δικαίου ως υποκειμένων στον φόρο» προβλέπει:

«Τα κράτη, οι περιφέρειες, οι νομοί, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν θεωρούνται ως υποκείμενοι στον φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις, τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, έστω και αν, επ' ευκαιρία των δραστηριοτήτων ή πράξεων αυτών, εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες επιβαρύνσεις.

Εντούτοις, όταν πραγματοποιούν τέτοιες δραστηριότητες ή πράξεις, πρέπει να θεωρούνται ως υποκείμενοι σε φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις αυτές κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή τους στον φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις των όρων του ανταγωνισμού.

Οπωσδήποτε, οι προαναφερθέντες οργανισμοί θεωρούνται ως υποκείμενοι σε φόρο, ιδίως για τις πράξεις που απαριθμούνται στο παράρτημα Δ και κατά το μέτρο που οι πράξεις αυτές δεν είναι αμελητέες.

Τα κράτη μέλη δύνανται να θεωρούν ως δραστηριότητες δημόσιας αρχής τις δραστηριότητες των προαναφερθέντων οργανισμών που απαλλάσσονται δυνάμει των άρθρων 13 ή 28.»

**Η εθνική κανονιστική ρύθμιση**

7 Ο πορτογαλικός κώδικας ΦΠΑ, ο οποίος εγκρίθηκε με το νομοθετικό διάταγμα 394-Β/84 της 26ης Δεκεμβρίου 1984 και τροποποιήθηκε με τους νόμους 2/92 της 9ης Μαρτίου 1992 και 39-Β/94 της 27ης Δεκεμβρίου 1994 (στο εξής: κώδικας), προβλέπει στο άρθρο 18, παράγραφος 1, στοιχείο a:

«Υπόκεινται σε συντελεστή 5 % οι εισαγωγές, εκχωρήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που παρατίθενται στον προσαρτημένο στο νομοθετικό αυτό κείμενο κατάλογο Ι».

8 Απαριθμώντας τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αποτελούν αντικείμενο μειωμένου φορολογικού συντελεστή ύψους 5 %, ο κατάλογος Ι περιλαμβάνει ιδίως:

«1.8 Κρασιά της σειράς

[...]

2.11 Συσκευές, μηχανήματα και λοιποί εξοπλισμοί με αποκλειστικό ή κύριο προορισμό τις ακόλουθες δραστηριότητες:

α) Λήψη και χρήση ηλιακής, αιολικής ή γεωθερμικής ενέργειας·

β) Λήψη και χρήση άλλων εναλλακτικών μορφών ενέργειας·

γ) Παραγωγή ενέργειας μέσω καύσεως ή μεταποιήσεως τριμμάτων, απορριμμάτων ή άλλων υπολειμμάτων·

δ) Εξερεύνηση και αναζήτηση πετρελαίου και/ή ανάπτυξη της ανακαλύψεως πετρελαίου και φυσικού αερίου·

ε) Μέτρα και έλεγχοι με σκοπό την αποφυγή και μείωση των διαφόρων μορφών ρυπάνσεως.

[...]

2.19 Διόδια λόγω διελεύσεως οδικώς της γέφυρας επί του Τάγου ποταμού στη Λισαβόνα.

[...]

3.8 Γεωργικά σύνεργα και εξοπλισμοί, κινητά σιλό, χειροδηγούμενοι ελκυστήρες, αντλίες με κινητήρα, ηλεκτρικές αντλίες, ελκυστήρες και άλλα μηχανήματα με αποκλειστικό ή κύριο προορισμό τη γεωργία, την κτηνοτροφία ή τη δασοκομία.»

9 Όσον αφορά τα καταβαλλόμενα για τη διέλευση της γέφυρας επί του Τάγου ποταμού στη Λισαβόνα (Πορτογαλία) διόδια, η Πορτογαλική Κυβέρνηση κατάργησε, με τον νόμο 2/92, τον μειωμένο συντελεστή ύψους 8 % που ίσχυε από 1ης Ιανουαρίου 1991 και επέβαλε, από την ημερομηνία αυτή, κανονικό συντελεστή για τα εν λόγω διόδια. Η Πορτογαλική Κυβέρνηση επανέφερε, βάσει του σημείου 2.19 του νόμου 39-Β/94, νέο μειωμένο συντελεστή που εφαρμόζεται επί των ως άνω διοδίων.

10 Κανένα από τα αγαθά ή τις παροχές υπηρεσιών που αναφέρονται στη σκέψη 8 της παρούσας αποφάσεως δεν καταλέγεται στον κατάλογο του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας.

**Η προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία**

11 Με έγγραφο οχλήσεως της 10ης Απριλίου 1996, η Επιτροπή πληροφόρησε την Πορτογαλική Κυβέρνηση ότι, κατά την άποψή της, το άρθρο 18, παράγραφος 1, στοιχείο a, του κώδικα αντέκειτο στα άρθρα 12 και 28, παράγραφος 2, της έκτης

οδηγίας, στον βαθμό που η εν λόγω εθνική διάταξη καθόρισε συντελεστή ύψους 5 % για ορισμένες συναλλαγές που δεν προβλέπονταν στο παράρτημα Η της έκτης οδηγίας.

12 Με έγγραφα της 2ας Ιουλίου και 20ής Νοεμβρίου 1996, οι πορτογαλικές αρχές ενημέρωσαν την Επιτροπή σχετικά με την πρόθεσή τους να επιβάλουν νέο μειωμένο συντελεστή ύψους 12 % που δεν υφίστατο μέχρι τότε στην Πορτογαλία, ιδίως για τις μη προβλεπόμενες στο παράρτημα Η της έκτης οδηγίας πράξεις, με την προοπτική της σταδιακής εφαρμογής επί των πράξεων αυτών του κανονικού συντελεστή ύψους 17 % που ισχύει στην Πορτογαλία.

13 Πάντως, οι πορτογαλικές αρχές ισχυρίστηκαν ότι η εφαρμογή συντελεστή ύψους 12 % προμηνυόταν δυσχερής ενόψει της κοινωνικής και οικονομικής σημασίας των ως άνω αγαθών και υπηρεσιών και ελλείψει σταθερής κυβερνητικής πλειοψηφίας στο Κοινοβούλιο.

14 Επειδή οι παρατηρήσεις της Πορτογαλικής Κυβερνήσεως δεν την ικανοποίησαν, η Επιτροπή απηύθυνε στις 10 Ιουνίου 1997, δυνάμει του άρθρου 169 της Συνθήκης, αιτιολογημένη γνώμη προς την Πορτογαλική Δημοκρατία, καλώντας την να λάβει τα αναγκαία μέτρα προκειμένου να συμμορφωθεί προς τη γνώμη εντός προθεσμίας δύο μηνών από της κοινοποιήσεώς της. Η αιτιολογημένη γνώμη αφορούσε τον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ ύψους 5 % που εφαρμοζόταν, δυνάμει του άρθρου 18, παράγραφος 1, στοιχείο a, του κώδικα στις πράξεις για τα αγαθά και τις υπηρεσίες των σημείων 1.8, 2.11, 2.19 και 3.8 του προσαρτημένου ως παραρτήματος του εν λόγω κώδικα καταλόγου Ι.

15 Με έγγραφο της 10ης Μαρτίου 1998, οι πορτογαλικές αρχές ενημέρωσαν την Επιτροπή σχετικά με την πρόθεση της Πορτογαλικής Κυβερνήσεως να μελετήσει, στο πλαίσιο του επομένου νόμου επί του προϋπολογισμού, τη φορολόγηση των πράξεων σχετικά με τα ως άνω αγαθά και υπηρεσίες που δεν καταλέγονται στον πίνακα του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας με συντελεστή ύψους 12 %, μολονότι η πολιτική κατάσταση υπήρχε κίνδυνος να καταστήσει δυσχερή την ως άνω τροποποίηση του ισχύοντος συντελεστή.

**Επί της προσφυγής**

16 Με την προσφυγή της, η Επιτροπή προσάπτει στην Πορτογαλική Δημοκρατία ότι, σε αντίθεση προς τις διατάξεις των άρθρων 12 και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας, διατήρησε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ ύψους 5 % που εφαρμόζεται στις πράξεις για τα αγαθά που απαριθμούνται στα σημεία 1.8, 2.11 και 3.8 του προσαρτημένου ως παραρτήματος στον κώδικα καταλόγου Ι, σημεία τα οποία περιλαμβάνουν αντίστοιχα τους οίνους, τις μηχανές και τους εξοπλισμούς που προορίζονται για την έρευνα εναλλακτικών μορφών ενέργειας, καθώς και τα γεωργικά σύνεργα και εξοπλισμούς, και ότι επέβαλε μειωμένο συντελεστή ύψους 5 % για την κατά το σημείο 2.19 του ανωτέρω καταλόγου παροχή υπηρεσίας, σχετικά με τη διέλευση της γέφυρας επί του Τάγου ποταμού στη Λισαβόνα με την καταβολή διοδίων.

*Επί του εφαρμοστέου στα επίδικα αγαθά μειωμένου συντελεστή του ΦΠΑ*

17 Δεδομένου ότι η Πορτογαλική Δημοκρατία εφάρμοσε από 1ης Ιανουαρίου 1991 μειωμένο συντελεστή για τις πράξεις που αφορούν τα αγαθά των σημείων 1.8, 2.11 και 3.8 του προσαρτημένου ως παραρτήματος του κώδικα καταλόγου Ι, νομιμοποιείται να εφαρμόσει μειωμένο συντελεστή του ΦΠΑ επί των ανωτέρω πράξεων δυνάμει των άρθρων 12, παράγραφος 3, στοιχείο α', και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας. Πάντως, όπως υπογράμμισε ορθά η Επιτροπή, όπως προκύπτει από την τελευταία αυτή διάταξη, ο οικείος μειωμένος συντελεστής δεν μπορεί να είναι κατώτερος του 12 %.

18 Η Πορτογαλική Κυβέρνηση παραδέχεται ότι οι ως άνω εσωτερικές διατάξεις αντίκεινται προς την έκτη οδηγία στον βαθμό που καθορίζουν μειωμένο συντελεστή ύψους 5 % αντί του 12 %. Πάντως, ισχυρίζεται ότι, στα πλαίσια της προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασίας, εξέφρασε ρητώς την πρόθεσή της να αυξήσει τον επίδικο συντελεστή στο 12 %, ενώ επικαλέστηκε και την ύπαρξη εσωτερικών ζητημάτων πολιτικής τάξεως που έπρεπε να επιλυθούν, ειδικότερα στον τομέα του οίνου. Καλεί, λοιπόν, το Δικαστήριο να αναστείλει τη διαδικασία μέχρις ότου εκδοθεί ο νόμος περί αυξήσεως του συντελεστή του ΦΠΑ που πλήττει τις αφορώσες τα επίδικα αγαθά πράξεις από 5 σε 12 %.

19 Παρά τους ισχυρισμούς της Πορτογαλικής Κυβερνήσεως, το Δικαστήριο συντρέχει λόγος όχι να αναστείλει τη διαδικασία αλλά να κηρύξει βάσιμη την προσφυγή που άσκησε η Επιτροπή όσον αφορά τον εφαρμοστέο μειωμένο συντελεστή του ΦΠΑ για τις πράξεις επί των οικείων αγαθών.

20 Πράγματι, κατά πάγια νομολογία, τα θεσπιζόμενα από κράτος μέλος μέτρα προς εκπλήρωση των υποχρεώσεών του μετά την άσκηση προσφυγής λόγω παραβάσεως δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να λαμβάνονται υπόψη από το Δικαστήριο (βλ. απόφαση της 1ης Οκτωβρίου 1998, C-71/97, Επιτροπή κατά Ισπανίας, Συλλογή 1998, σ. I-5991, σκέψη 18). Περαιτέρω, ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να επικαλεστεί διατάξεις, πρακτικές ή καταστάσεις της εσωτερικής έννομης τάξεώς του προκειμένου να δικαιολογήσει τη μη εφαρμογή οδηγίας εντός της ταχθείσας προθεσμίας (βλ. απόφαση της 13ης Απριλίου 2000, C-274/98, Επιτροπή κατά Ισπανίας, Συλλογή 2000, σ. I-2823, σκέψη 19).

21 Επομένως, πρέπει να αναγνωριστεί ότι η Πορτογαλική Δημοκρατία, διατηρώντας σε ισχύ μειωμένο συντελεστή του ΦΠΑ ύψους 5 %, ο οποίος εφαρμόζεται στις πράξεις που αφορούν τα αγαθά που απαριθμούνται στα σημεία 1.8, 2.11 και 3.8 του καταλόγου I, ο οποίος παρατίθεται ως παράρτημα του κώδικα και περιλαμβάνει αντίστοιχα τους οίνους, τις μηχανές και τους εξοπλισμούς που προορίζονται για την έρευνα εναλλακτικών μορφών ενέργειας, καθώς και τα γεωργικά σύνεργα και εξοπλισμούς, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 12 και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας.

*Επί των διοδίων που επιβάλλονται κατά τη διέλευση της γέφυρας επί του Τάγου ποταμού*

22 Η Επιτροπή προσάπτει στην Πορτογαλική Δημοκρατία ότι παρέβη τα άρθρα 12, παράγραφος 3, και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας επειδή εφαρμόζει στα

εισπραττόμενα κατά τη διέλευση της γέφυρας επί του Τάγου ποταμού στη Λισαβόνα διόδια μειωμένο συντελεστή του ΦΠΑ ύψους 5 % αντί του ανερχομένου σε 17 % στην Πορτογαλία κανονικού συντελεστή.

23 Επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η Επιτροπή δεν προσκόμισε στο Δικαστήριο στοιχεία που θα του επέτρεπαν να σχηματίσει την κρίση του επί του υποστατού της φερομένης παραβάσεως. Πράγματι, πρέπει να τονιστεί ότι δεν αποδείχθηκε ότι η επίδικη παροχή υπηρεσίας υπέκειτο στον ΦΠΑ.

24 Συναφώς, πρέπει να υπομνηστεί ότι, δυνάμει του άρθρου 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας, υπόκεινται στον ΦΠΑ μόνον οι παροχές υπηρεσιών που διενεργούνται από υποκείμενο στον φόρο ενεργούντα υπό την ιδιότητά του αυτή.

25 Κατά το άρθρο 4, παράγραφος 5, της ίδιας οδηγίας, οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν θεωρούνται ως υποκείμενοι στον φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις που διενεργούν ως δημόσιες αρχές, έστω και αν ενεργούν εξ επαχθούς αιτίας. Όπως έχει υπενθυμίσει επανειλημμένα το Δικαστήριο, από την ανάλυση της διατάξεως αυτής, υπό το φως των σκοπών της οδηγίας, καθίσταται προφανές ότι πρέπει να πληρούνται σωρευτικώς δύο προϋποθέσεις για την εφαρμογή του κανόνα της απαλλαγής, και συγκεκριμένα η άσκηση δραστηριοτήτων από οργανισμό δημοσίου δικαίου και η άσκηση δραστηριοτήτων υπό την ιδιότητα της δημόσιας αρχής (βλ., ιδίως, αποφάσεις της 12ης Σεπτεμβρίου 2000, C-260/98, Επιτροπή κατά Ελλάδος, Συλλογή 2000, σ. I-6537, σκέψη 34· C-276/97, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 2000, σ. I-6251, σκέψη 39· C-358/97, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή 2000, σ. I-6301, σκέψη 37· C-359/97, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, Συλλογή 2000, σ. I-6355, σκέψη 49, και C-408/97, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, Συλλογή 2000, σ. I-6417, σκέψη 34).

26 Η Επιτροπή δεν αμφισβήτησε, λοιπόν, το γεγονός ότι, όπως διευκρίνισε η Πορτογαλική Κυβέρνηση κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, πρόκειται για οργανισμό δημοσίου δικαίου, ο οποίος, ενεργώντας ως δημόσια αρχή, θέτει στη διάθεση των χρηστών με την καταβολή διοδίων τη γέφυρα επί του Τάγου ποταμού στη Λισαβόνα.

27 Επομένως, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, δεδομένου ότι οι προβλεπόμενες στο άρθρο 4, παράγραφος 5, πρώτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας προϋποθέσεις πληρούνται στην προκειμένη περίπτωση, οι παρεχόμενες από τον οργανισμό δημοσίου δικαίου υπηρεσίες δεν είναι φορολογητέες. Στο πλαίσιο αυτό, η Επιτροπή ισχυρίζεται εσφαλμένα ότι η ως άνω διάταξη παρέχει απλώς την ευχέρεια παρεκκλίσεως από τη γενική αρχή περί φορολογήσεως του άρθρου 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας. Πράγματι, όπως προκύπτει σαφώς από τη διατύπωση του άρθρου 4, παράγραφος 5, της έκτης οδηγίας, τα κράτη μέλη δεν νομιμοποιούνται να θεωρούν τους οργανισμούς δημοσίου δικαίου ως υποκειμένους στον φόρο για δραστηριότητα ασκούμενη υπό την ιδιότητα της δημόσιας εξουσίας, μη περιλαμβανόμενη, όπως εν προκειμένω, στο παράρτημα Δ της έκτης οδηγίας και μη πληρούσα τις προϋποθέσεις του άρθρου 4, παράγραφος 5, δεύτερο εδάφιο. Επομένως, δεν μπορούν, δυνάμει του άρθρου 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας, να φορολογούν τις διενεργούμενες από τους ως άνω οργανισμούς πράξεις (βλ. υπό την έννοια αυτή την απόφαση της 17ης Οκτωβρίου 1989 στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις 231/97 και 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino κ.λπ., Συλλογή 1989, σ. 3233, σκέψη 33).

28 Ασφαλώς, αν η μη επιβολή του ΦΠΑ για την επίδικη δραστηριότητα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού, κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 5, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας, η θέση στη διάθεση των χρηστών της εν λόγω γέφυρας μέσω καταβολής διοδίων θα υπέκειτο σε φορολόγηση δυνάμει της ιδίας αυτής διατάξεως. Πάντως, πρέπει να αναγνωριστεί ότι η Επιτροπή ουδέποτε, κατά τη διάρκεια της προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία, επικαλέστηκε την ύπαρξη τέτοιων στρεβλώσεων.

29 Επομένως, η Πορτογαλική Δημοκρατία, επιβάλλοντας ή διατηρώντας σε ισχύ τον μειωμένο συντελεστή του ΦΠΑ επί των διοδίων που εισπράττονται κατά τη διέλευση της γέφυρας επί του Τάγου ποταμού, δεν παρέβη, σε αντίθεση προς όσα της προσάπτει η Επιτροπή, τα άρθρα 12, παράγραφος 3, και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας. Στο πλαίσιο της παρούσας προσφυγής, παρέλκει η απάντηση επί του ερωτήματος αν το οικείο κράτος μέλος παρέβη άλλες διατάξεις της ιδίας οδηγίας. Πράγματι, κατά τη διάρκεια της προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία, η Επιτροπή δεν προέβαλε καμία αιτίαση στηριζόμενη σε παράβαση άλλων διατάξεων, πλην εκείνων των άρθρων 12, παράγραφος 3, και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας, οπότε ενδεχόμενη τέτοια παράβαση δεν αποτελεί αντικείμενο της διαφοράς.

30 Επομένως, η προσφυγή της Επιτροπής είναι απορριπτέα στον βαθμό που αφορά τα σχετικά με τη διέλευση της γέφυρας επί του Τάγου στη Λισαβόνα διόδια.

**Επί των δικαστικών εξόδων**

31 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα, εφόσον υπήρξε σχετικό αίτημα του αντιδίκου. Δεδομένου ότι η Επιτροπή ζήτησε την καταδίκη της Πορτογαλικής Δημοκρατίας και η τελευταία ηττήθηκε, ως τους ουσιώδεις ισχυρισμούς της, πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα)

αποφασίζει:

**1) Η Πορτογαλική Δημοκρατία, διατηρώντας σε ισχύ μειωμένο συντελεστή του φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 5 %, ο οποίος εφαρμόζεται στις πράξεις που αφορούν τα αγαθά που απαριθμούνται στα σημεία 1.8, 2.11 και 3.8 του καταλόγου I, ο οποίος παρατίθεται ως παράρτημα του πορτογαλικού κώδικα**

**περί του φόρου προστιθέμενης αξίας και περιλαμβάνει αντίστοιχα τους οίνους, τις μηχανές και τους εξοπλισμούς που προορίζονται για την έρευνα εναλλακτικών μορφών ενέργειας, καθώς και τα γεωργικά σύνεργα και εξοπλισμούς, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 12 και 28, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 92/77/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για τη συμπλήρωση του κοινού συστήματος του φόρου προστιθέμενης αξίας και την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 (προσέγγιση των συντελεστών ΦΠΑ).**

**2) Απορρίπτει την προσφυγή κατά τα λοιπά.**

**3) Καταδικάζει την Πορτογαλική Δημοκρατία στα δικαστικά έξοδα.**

Σκουρής Puissochet Schintgen

Macken Colneric

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 8 Μαρτίου 2001

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του έκτου τμήματος

C. Gulmann