

61998J0276

Arrest van het Hof (Zesde kamer) van 8 maart 2001. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Portugese Republiek. - Niet-nakoming - Zesde BTW-richtlijn - Artikelen 12 en 28, lid 2 - Verlaagd tarief. - Zaak C-276/98.

Jurisprudentie 2001 bladzijde I-01699

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

1. Beroep wegens niet-nakoming Maatregelen die betrokken lidstaat heeft getroffen nadat beroep is ingesteld Niet relevant

[EG-Verdrag, art. 169 (thans art. 226 EG)]

2. Lidstaten Verplichtingen Uitvoering van richtlijnen Niet-nakoming Rechtvaardiging Ontoelaatbaarheid

[EG-Verdrag, art. 169 (thans art. 226 EG)]

3. Fiscale bepalingen Harmonisatie van wetgevingen Omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde Mogelijkheid voor lidstaten om tijdelijk verlaagd tarief toe te passen Handhaving van verlaagd tarief van 5 % voor bepaalde niet in bijlage H bij Zesde richtlijn genoemde verrichtingen betreffende goederen en diensten Ontoelaatbaarheid

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 12, lid 3, en 28, lid 2)

4. Fiscale bepalingen Harmonisatie van wetgevingen Omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde Belastingplichtigen Publiekrechtelijke lichamen Niet-belastingplichtig voor werkzaamheden verricht als overheid Belastingplichtig in geval van concurrentievervalsing van enige betekenis

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 4, lid 5, eerste en tweede alinea)

Samenvatting

1. In het kader van een beroep wegens niet-nakoming kunnen de maatregelen die de betrokken lidstaat ter voldoening aan zijn verplichtingen heeft getroffen nadat het beroep is ingesteld, niet door het Hof in aanmerking worden genomen.

(cf. punt 20)

2. Een lidstaat kan zich niet ter rechtvaardiging van de niet-uitvoering van een richtlijn binnen de gestelde termijn, op nationale bepalingen, praktijken of situaties beroepen.

(cf. punt 20)

3. Komt de verplichtingen niet na die op hem rusten krachtens de artikelen 12, lid 3, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, de lidstaat die een verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde van 5 % handhaaft voor bepaalde niet in bijlage H bij de Zesde richtlijn genoemde verrichtingen betreffende goederen en diensten. De lidstaten die op 1 januari 1991 een verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde op deze verrichtingen betreffende goederen en diensten toepasten, zijn immers op grond van deze bepalingen bevoegd, hierop een verlaagd tarief toe te passen, dat evenwel niet lager mag zijn dan 12 %.

(cf. punten 17, 21 en dictum)

4. Wanneer is voldaan aan de voorwaarden van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, te weten het verrichten van werkzaamheden als publiekrechtelijk lichaam en het verrichten van deze werkzaamheden als overheid, is geen belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd over de door het publiekrechtelijke lichaam geleverde diensten. Indien de niet-onderwerping van de betrokken werkzaamheid aan deze belasting evenwel tot concurrentievervalsing van enige betekenis in de zin van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn zou leiden, zou op grond van diezelfde bepaling belasting over deze werkzaamheid moeten worden geheven.

(cf. punten 25, 27-28)

Partijen

In zaak C-276/98,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door T. Figueira en E. Traversa als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Portugese Republiek, vertegenwoordigd door L. Fernandes, Â. Seïça Neves en T. Lemos als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerster,

betreffende een verzoek om vast te stellen dat de Portugese Republiek, door wettelijke bepalingen te handhaven of in te voeren volgens welke een verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde van 5 % geldt voor de invoer en de levering van bepaalde in bijlage I bij het Portugese wetboek inzake de belasting over de toegevoegde waarde genoemde goederen en

diensten, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG (onderlinge aanpassing van de BTW-tarieven) (PB L 316, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: V. Skouris, president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Zesde kamer, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, F. Macken en N. Colneric (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: F. G. Jacobs,

griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de pleidooien van partijen ter terechtzitting van 3 oktober 2000, waarop de Commissie was vertegenwoordigd door T. Figueira en de Portugese Republiek door V. Guimarães als gemachtigde,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 23 november 2000,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 20 juli 1998, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG) het Hof verzocht vast te stellen, dat de Portugese Republiek, door wettelijke bepalingen te handhaven of in te voeren volgens welke een verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW") van 5 % geldt voor de invoer en de levering van bepaalde in bijlage I bij het Portugese BTW-wetboek genoemde goederen en diensten, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG (onderlinge aanpassing van de BTW-tarieven) (PB L 316, blz. 1; hierna: Zesde richtlijn").

De gemeenschapsregeling

2 Volgens de Zesde richtlijn mag het door de lidstaten vastgestelde BTW-tarief niet lager zijn dan een bepaald percentage van de maatstaf van heffing. Daartoe bepaalt artikel 12, lid 3:

3. a) Met ingang van 1 januari 1993 passen de lidstaten een normaal tarief toe dat tot en met 31 december 1996 niet lager mag zijn dan 15 %.

[...]

De lidstaten kunnen bovendien een of twee verlaagde tarieven toepassen. De verlaagde tarieven mogen niet lager zijn dan 5 % en zijn uitsluitend van toepassing op de in bijlage H genoemde categorieën goederen en diensten."

3 Bij richtlijn 96/95/EG van de Raad van 20 december 1996 tot wijziging, wat de hoogte van het normale BTW-tarief betreft, van richtlijn 77/388/EEG (PB L 338, blz. 89), is artikel 12, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn vervangen door de volgende bepaling:

Het normale tarief van de belasting over de toegevoegde waarde wordt door elke lidstaat vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing, dat voor leveringen van goederen en voor diensten gelijk is. Vanaf 1 januari 1997 tot en met 31 december 1998 mag dit percentage niet lager dan 15 % zijn.

[...]

De lidstaten kunnen bovendien een of twee verlaagde tarieven toepassen. Deze tarieven worden vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing dat niet lager mag zijn dan 5 % en zijn uitsluitend van toepassing op de in bijlage H genoemde categorieën goederen en diensten."

4 Artikel 28, lid 2, van de Zesde richtlijn luidt:

Onverminderd artikel 12, lid 3, zijn gedurende de in artikel 28 terdecies bedoelde overgangperiode de volgende bepalingen van toepassing:

[...]

d) De lidstaten, die op 1 januari 1991 een verlaagd tarief toepasten voor restauratie, kinderkleding en -schoeisel en huisvesting, kunnen hiervoor een verlaagd tarief blijven toepassen.

e) De lidstaten die op 1 januari 1991 een verlaagd tarief toepasten voor andere dan de in bijlage H genoemde goederen en diensten, kunnen voor die goederen of diensten het verlaagde tarief of een van de twee in artikel 12, lid 3, bepaalde verlaagde tarieven toepassen, die echter niet lager mogen zijn dan 12 %.

[...]"

5 Artikel 2 van de Zesde richtlijn bepaalt:

Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;
2. de invoer van goederen."

6 Artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, dat betrekking heeft op de hoedanigheid van belastingplichtige" van publiekrechtelijke lichamen", bepaalt:

De Staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten,

heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden.

Genoemde lichamen worden in elk geval beschouwd als belastingplichtig met name voor de in bijlage D genoemde werkzaamheden, voorzover deze niet van onbeduidende omvang zijn.

De lidstaten kunnen werkzaamheden van genoemde lichamen die zijn vrijgesteld uit hoofde van de artikelen 13 of 28, beschouwen als werkzaamheden van de overheid."

De nationale wettelijke regeling

7 Het Portugese BTW-wetboek, goedgekeurd bij decreto-lei nr. 394-B/84 van 26 december 1984, zoals gewijzigd bij wet nr. 2/92 van 9 maart 1992 en wet nr. 39-B/94 van 27 december 1994 (hierna: wetboek"), bepaalt in artikel 18, lid 1, sub a:

Op de in bijlage I bij deze wet genoemde invoer en levering van goederen en diensten wordt een tarief van 5 % toegepast."

8 Voormelde bijlage I, waarin de goederen en diensten worden opgesomd waarop een verlaagd BTW-tarief van 5 % van toepassing is, omvat onder meer:

1.8 Gewone wijnen

[...]

2.11 Toestellen, machines en andere uitrusting, uitsluitend of hoofdzakelijk bestemd voor de volgende werkzaamheden:

- a) de winning en het gebruik van zonne-, wind- en geothermische energie;*
- b) de winning en het gebruik van andere vormen van alternatieve energie;*
- c) de productie van energie door verbranding of verwerking van afval, vuilnis of andere reststoffen;*
- d) de prospectie en het zoeken naar olie en/of de bevordering van het vinden van olie en aardgas;*
- e) maatregelen en controles ter voorkoming en ter vermindering van verschillende vormen van vervuiling.*

[...]

2.19 Tolgelden voor het via de weg oversteken van de Taag te Lissabon

[...]

3.8 Landbouwwerktuigen, verplaatsbare silo's, motorploegen, motorpompen, elektrische pompen, tractoren en andere machines, uitsluitend of hoofdzakelijk bestemd voor de landbouw, de veeteelt of de bosbouw."

9 Wat de tolheffingen voor de brug over de Taag te Lissabon (Portugal) betreft, heeft de Portugese regering bij wet nr. 2/92 het op 1 januari 1991 geldende verlaagde tarief van 8 % afgeschaft en met ingang van die datum een normaal tarief ingesteld. Bij punt 2.19 van wet nr. 39-B/94 heeft de Portugese regering opnieuw een verlaagd tarief voor deze tolheffingen vastgesteld.

10 Geen van de in punt 8 van dit arrest genoemde goederen of diensten komt voor in bijlage H bij de Zesde richtlijn.

De precontentieuze procedure

11 Bij aanmaningsbrief van 10 april 1996 deelde de Commissie de Portugese regering mee, dat artikel 18, lid 1, sub a, van het wetboek in strijd was met de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn, voorzover bij deze nationale bepaling een tarief van 5 % was vastgesteld voor bepaalde niet in bijlage H bij de Zesde richtlijn genoemde handelingen.

12 Bij brieven van 2 juli en 20 november 1996 lieten de Portugese autoriteiten de Commissie weten, dat zij van plan waren een nieuw, tot dan in Portugal nog niet bestaand verlaagd tarief van 12 % in te voeren voor met name de niet in bijlage H bij de Zesde richtlijn genoemde handelingen, om vervolgens het tarief hiervoor geleidelijk op te trekken tot het in Portugal geldende normale tarief van 17 %.

13 De Portugese autoriteiten stelden evenwel, dat de invoering van een tarief van 12 % moeilijkheden zou opleveren, gelet op het sociaal-economische belang van die goederen en diensten en omdat de regering in het Parlement niet op een stabiele meerderheid steunde.

14 Aangezien de Commissie de opmerkingen van de Portugese regering niet overtuigend achtte, richtte zij op 10 juni 1997 krachtens artikel 169 van het Verdrag een met redenen omkleed advies aan de Portugese regering, waarbij zij haar verzocht de nodige maatregelen te nemen om dit advies binnen een termijn van twee maanden te rekenen vanaf de betekening ervan op te volgen. Dit met redenen omklede advies had betrekking op het verlaagde tarief van 5 % dat ingevolge artikel 18, lid 1, sub a, van het wetboek van toepassing was op de in de punten 1.8, 2.11, 2.19 en 3.8 van bijlage I bij dit wetboek genoemde goederen en diensten.

15 Bij brief van 10 maart 1998 deelden de Portugese autoriteiten de Commissie mee, dat de Portugese regering in het kader van de volgende begrotingswet deze goederen en diensten, die niet in bijlage H bij de Zesde richtlijn werden genoemd, aan een tarief van 12 % wilde onderwerpen, hoewel het politieke klimaat een dergelijke wijziging van het geldende tarief zou kunnen bemoeilijken.

Het beroep

16 Met haar beroep verwijt de Commissie de Portugese Republiek, dat het in strijd met de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn een verlaagd BTW-tarief van 5 % heeft gehandhaafd voor de in de punten 1.8, 2.11 en 3.8 van bijlage I bij het wetboek genoemde goederen respectievelijk wijn, machines en uitrusting bestemd voor de exploratie van alternatieve energiebronnen en landbouwwerktuigen en dat het een verlaagd tarief van 5 % heeft ingevoerd voor de in punt 2.19 van die bijlage genoemde dienst betreffende de tolbrug over de Taag te Lissabon.

Het op de betrokken goederen toepasselijke verlaagde BTW-tarief

17 De Portugese Republiek past per 1 januari 1991 een verlaagd tarief toe voor de in de punten 1.8, 2.11 en 3.8 van bijlage I bij het wetboek genoemde goederen, waartoe zij bevoegd is krachtens de artikelen 12, lid 3, sub a, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn. Volgens laatstgenoemde bepaling mag dit verlaagde tarief, zoals de Commissie terecht opmerkt, evenwel niet lager zijn dan

12 %.

18 De Portugese regering erkent, dat deze nationale bepalingen in strijd zijn met de Zesde richtlijn, voorzover zij een verlaagd tarief van 5 % in plaats van 12 % vaststellen. Zij betoogt evenwel, dat zij tijdens de precontentieuze procedure expliciet heeft verklaard het betrokken tarief tot 12 % te willen optrekken, en dat zij eveneens heeft gewezen op interne politieke problemen, met name in de wijnsector, waarvoor een oplossing diende te worden gevonden. Zij stelt het Hof dan ook voor, de behandeling van de zaak te schorsen in afwachting van de wet waarbij het BTW-tarief voor de betrokken goederen van 5 % tot 12 % zal worden opgetrokken.

19 Ondanks de verklaringen van de Portugese regering is er geen reden om de procedure te schorsen, maar dient het beroep van de Commissie gegrond te worden verklaard, voorzover het betrekking heeft op het verlaagde BTW-tarief voor voormelde goederen.

20 Volgens vaste rechtspraak kunnen de maatregelen die een lidstaat ter voldoening aan zijn verplichtingen heeft getroffen nadat het beroep wegens niet-nakoming is ingesteld, in geen geval door het Hof in aanmerking worden genomen (zie arrest van 1 oktober 1998, Commissie/Spanje, C-71/97, Jurispr. blz. I-5991, punt 18). Ook kan een lidstaat zich niet ter rechtvaardiging van de niet-uitvoering van een richtlijn binnen de gestelde termijn, op nationale bepalingen, praktijken of situaties beroepen (zie arrest van 13 april 2000, Commissie/Spanje, C-274/98, Jurispr. blz. I-2823, punt 19).

21 Bijgevolg is de Portugese Republiek, door een verlaagd BTW-tarief van 5 % te handhaven of in te voeren voor de in de punten 1.8, 2.11, 2.19 en 3.8 van bijlage I bij het wetboek genoemde goederen respectievelijk wijn, machines en uitrusting bestemd voor de exploratie van alternatieve energiebronnen en landbouwwerktuigen de krachtens de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn op haar rustende verplichtingen niet nagekomen.

De tolgelden voor de brug over de Taag

22 De Commissie verwijt de Portugese Republiek, de artikelen 12, lid 3, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn te hebben geschonden, voorzover op de tolgelden voor de brug over de Taag te Lissabon een verlaagd BTW-tarief van 5 % wordt toegepast in plaats van het normale tarief, dat in Portugal 17 % bedraagt.

23 De Commissie heeft het Hof evenwel niet de nodige gegevens verstrekt om de gestelde niet-nakoming te kunnen vaststellen. Er is immers niet bewezen, dat de betrokken dienst aan BTW onderworpen was.

24 Volgens artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn zijn enkel diensten die door een als zodanig handelende belastingplichtige worden verricht, aan BTW onderworpen.

25 Volgens artikel 4, lid 5, van de richtlijn worden publiekrechtelijke lichamen niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij onder bezwarende titel handelen. Zoals het Hof meermaals heeft verklaard, blijkt uit deze bepaling, gelet op de doelstellingen van de richtlijn, duidelijk dat voor een behandeling als niet-belastingplichtige cumulatief aan twee voorwaarden moet zijn voldaan, te weten het verrichten van werkzaamheden door een publiekrechtelijk lichaam en het verrichten van die werkzaamheden als overheid (zie met name arresten van 12 september 2000, Commissie/Griekenland, C-260/98, Jurispr. blz. I-6537, punt 34; Commissie/Frankrijk, C-276/97, Jurispr. blz. I-6251, punt 39; Commissie/Ierland, C-358/97, Jurispr. blz. I-6355, punt 37; Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-359/97, Jurispr. blz. I-6301, punt 49, en Commissie/Nederland, C-408/97, Jurispr. blz. I-6417, punt 34).

26 De Commissie betwist niet, dat de tolbrug over de Taag te Lissabon door een publiekrechtelijk lichaam handelend als overheid ter beschikking van het publiek wordt gesteld, zoals de Portugese regering ter terechtzitting heeft gepreciseerd.

27 Aangezien dus in casu aan de voorwaarden van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn is voldaan, is geen BTW verschuldigd over de door het betrokken publiekrechtelijke lichaam geleverde diensten. De Commissie stelt ten onrechte, dat deze bepaling slechts in een mogelijkheid voorziet om van het algemene beginsel van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn af te wijken. Uit de tekst van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn blijkt immers duidelijk, dat de lidstaten publiekrechtelijke lichamen niet als belastingplichtigen mogen aanmerken voor door hen als overheid verrichte werkzaamheden die, zoals in casu, niet in bijlage D bij de Zesde richtlijn zijn genoemd en die niet aan de voorwaarden van artikel 4, lid 5, tweede alinea, voldoen. Zij mogen dus niet op grond van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn de door deze lichamen verrichte handelingen belasten (zie, in die zin, arrest van 17 oktober 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino e.a.*, gevoegde zaken 231/87 en 129/88, *Jurispr. blz. 3233*, punt 33).

28 Indien de niet-onderwerping van de betrokken activiteit aan de BTW tot concurrentievervalsing van enige betekenis in de zin van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn zou leiden, zou op grond van diezelfde bepaling voor het verlenen van doorgang over voormelde brug tegen betaling van een tolgeld belasting moeten worden geheven. De Commissie heeft evenwel op geen enkel moment tijdens de precontentieuze procedure een dergelijke concurrentievervalsing aangevoerd.

29 Door een verlaagd BTW-tarief in te voeren of te handhaven voor de tolgelden die worden betaald voor de brug over de Taag, heeft de Portugese Republiek dus, anders dan de Commissie stelt, niet de artikelen 12, lid 3, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn geschonden. In het kader van het onderhavige beroep behoeft niet te worden geantwoord op de vraag, of de betrokken lidstaat andere bepalingen van deze richtlijn heeft geschonden. Tijdens de precontentieuze procedure heeft de Commissie immers geen grief in verband met een schending van een andere bepaling dan de artikelen 12, lid 3, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn aangevoerd, zodat een dergelijke schending thans niet in geding is.

30 Bijgevolg dient het beroep van de Commissie te worden verworpen, voorzover het betrekking heeft op de tolgelden voor de brug over de Taag te Lissabon.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

31 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dit is gevorderd. Aangezien de Portugese Republiek in het ongelijk is gesteld, moet zij overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten worden verwezen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

rechtdoende, verstaat:

1) Door een verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde van 5 % te handhaven of in te voeren voor de in de punten 1.8, 2.11, 2.19 en 3.8 van bijlage I bij het Portugese wetboek betreffende de belasting over de toegevoegde waarde genoemde goederen respectievelijk wijn, machines en uitrusting bestemd voor de exploratie van alternatieve energiebronnen en landbouwwerktuigen is de Portugese Republiek de verplichtingen niet nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG (onderlinge aanpassing van de BTW-tarieven).

2) Het beroep wordt voor het overige verworpen.

3) De Portugese Republiek wordt in de kosten verwezen.