

Sprawa C-462/05

Komisja Wspólnot Europejskich

przeciwko

Republice Portugalskiej

Uchybienie zobowiązaniom państwa członkowskiego – Dopuszczalność – Powaga rzeczy osądzonej – Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 4 ust. 5 akapit pierwszy, art. 12 ust. 3 lit. a) i art. 28 ust. 2 lit. e)

Streszczenie wyroku

1. *Postępowanie – Powaga rzeczy osądzonej – Zakres – Niedopuszczalność ponownej skargi – Przesłanki – Identyczność przedmiotu*

2. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Uprawnienie państw członkowskich do tymczasowego stosowania obniżonej stawki*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 12, 28)

1. W ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom wniesionej przeciwko państwu członkowskiemu to państwo członkowskie nie może skutecznie powoływać się na powagę rzeczy osądzonej, bowiem przedmiot owego sporu i tego w sprawie zakończonej wcześniejszym wyrokiem różni się i to właśnie z powodu informacji dostarczonych Komisji przez to państwo członkowskie w ramach danego postępowania.

(por. pkt 27)

2. Uchybia zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 12 i 28 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych państwo członkowskie, które utrzymuje w mocy obniżoną o 5% stawkę podatku od wartości dodanej w stosunku do opłat za przejazd drogowy eksploatowany przez niezależny podmiot trzeci, podczas gdy to państwo członkowskie stosowało do tych usług standardową stawkę podatku między 1992 i 1994 r. W istocie obniżona stawka, którą można stosować nie powinna być niższa niż 12% zgodnie z art. 28 ust. 2 lit. e) wspomnianej dyrektywy. Ponadto państwo członkowskie, które dostosowało się w zakresie usług innych niż te, o których mowa w załączniku H do szóstej dyrektywy, do zharmonizowanych przepisów tej dyrektywy, nie może się uchylać od obowiązków, opierając się na art. 28 ust. 2 lit. e), ponieważ przepis ten ma dokładnie odwrotny cel, a mianowicie stopniowe dostosowanie przepisów krajowych do przepisów szóstej dyrektywy i w konsekwencji nie ma prawa przywrócić obniżonej stawki dla tych usług.

(por. pkt 49, 55, 56, 59; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 12 czerwca 2008 r.(1)

Uchybienie zobowiązaniom państwa członkowskiego – Dopuszczalność – Powaga rzeczy osądzonej – Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 4 ust. 5 akapit pierwszy, art. 12 ust. 3 lit. a) i art. 28 ust. 2 lit. e)

W sprawie C-462/05

mającej za przedmiot skargi o stwierdzenie, na podstawie art. 226 WE, uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, wniesionej w dniu 22 grudnia 2005 r.,

Komisja Wspólnot Europejskich, reprezentowana przez R. Lyala oraz M. Afonso, działających w charakterze pełnomocników, z adresem do doręczenia w Luksemburgu,

strona skarżąca,

przeciwko

Republice Portugalskiej, reprezentowanej przez L. Fernandes, Â. Seixas Nevesa oraz R. Laires, działających w charakterze pełnomocników,

strona pozwana,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca), E. Juhász, J. Malenovský i T. von Danwitz, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Mengozzi,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 13 marca 2008 r.,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Komisja Wspólnot Europejskich wnosi w skardze do Trybunału o stwierdzenie, że utrzymuje w mocy obniżony 5 % stawek podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”) w stosunku do opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie, Republika Portugalska

uchyliła zobowiązań cię? cym na niej na mocy art. 12 i 28 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady 2001/4/WE z dnia 19 stycznia 2001 r. (Dz.U. L 22, s. 17, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

Ramy prawne

Szósta dyrektywa

2 Motyw dziewiętnasty szóstej dyrektywy stanowi:

„niezbędne jest zapewnienie okresu przejściowego pozwalającego na stopniowe dostosowywanie prawa krajowego w określonych dziedzinach”.

3 Zgodnie z art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy opodatkowaniu podatkiem VAT podlega „dostawa towarów lub usług świadczona [świadczenie usług dokonywane] odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika, który jako taki występuje [działającego w takim charakterze]”.

4 Zgodnie z art. 4 ust. 1 i 5 szóstej dyrektywy:

„1. »Podatnikiem« jest każda osoba wykonująca samodzielnie i niezależnie od miejsca zamieszkania [od jej miejsca] działalność gospodarczą, określoną w ust. 2, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

[...]

5. Krajowe, regionalne i lokalne organy władzy i inne instytucje [podmioty] prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują i transakcjami, które zawierają jako władze publiczne [jako organy władzy publicznej], nawet jeżeli pobierają należności, opłaty, składowki lub inne płatności w związku z taką działalnością lub transakcjami.

Jednakże jeżeli podejmują one taką działalność i dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tej działalności lub transakcji, w przypadku gdy wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziłoby do znaczącego zakłócenia konkurencji.

W każdym przypadku organy te są uważane za podatników w związku z rodzajami działalności wymienionymi w załączniku D, chyba że są prowadzone na tak niewielką skalę, iż są bez znaczenia.

[...]”

5 Jeżeli chodzi o stawki podatku VAT, art. 12 ust. 3 lit a) akapity od pierwszego do trzeciego szóstej dyrektywy stanowi:

„Państwo członkowskie ustala standardową stopę podatku od wartości dodanej jako wartość procentową podstawy opodatkowania, jednakowoż dla dostawy towarów i świadczenia usług. W okresie między dniem 1 stycznia 2001 r. a dniem 31 grudnia 2005 r. ta wartość procentowa nie może być niższa niż 15 %.

Na wniosek Komisji i po konsultacji z Parlamentem Europejskim i Komitetem Ekonomiczno-Społecznym Rada jednomyślnie podejmuje decyzję w sprawie poziomu standardowej stopy stosowanej po dniu 31 grudnia 2005 r.

Państwa członkowskie mogą również stosować jedną lub dwie stawki obniżone. Stawki te ustalane są jako stopa procentowa podstawy opodatkowania, która nie może być niższa niż 5 %, i jest stosowana tylko do dostaw towarów i usług z kategorii wymienionych w załączniku H”.

6 Usługi polegające na udostępnianiu użytkownikom infrastruktury drogowej za zapłatę opłaty za przejazd nie widnieją ani w wykazie zamieszczonym w załączniku D do szóstej dyrektywy, ani w załączniku H do tej dyrektywy.

7 Artykuł 28 ust. 2 szóstej dyrektywy brzmi następująco:

„Nie naruszając art. 12 ust. 3, podczas okresu przejściowego wskazanego w art. 28I stosuje się następujące przepisy:

[...]

d) Państwa członkowskie, które w dniu 1 stycznia 1991 r. stosowały obniżone stawki wobec usług restauracyjnych, odzieży dziecięcej i obuwia dziecięcego oraz gospodarki mieszkaniowej, mogą w dalszym ciągu stosować te stawki do takich dostaw.

e) Państwa członkowskie, które w dniu 1 stycznia 1991 r. stosowały obniżone stawki w odniesieniu do dostaw towarów i usług innych niż wymienione w załączniku H, mogą stosować wobec takich dostaw obniżone stawki lub jedną z dwu obniżonych stawek przewidzianych w art. 12 ust. 3, pod warunkiem że stawka nie będzie niższa niż 12 %”.

Prawo krajowe

8 Portugalski kodeks podatku od wartości dodanej (zwany dalej „CIVA”) przewiduje w art. 18 ust. 1 lit. a), że przywóz, dostawa towarów i świadczenie usług wymienionych w wykazie I załączonym do CIVA podlegają obniżonej stawce podatku VAT, która wynosi 5 %. Pozycja 2.19 tego wykazu wymienia „opłaty za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie”.

9 Rozwój portugalskich przepisów dotyczących podatku VAT stosowanego do tego rodzaju opłat był następujący:

- w dniu 1 stycznia 1991 r. obowiązywała obniżona 8 % stawka, taka sama jak stawka stosowana do opłat za przejazd autostradami;
- od dnia 24 marca 1992 r. do dnia 31 grudnia 1994 r. na podstawie ustawy nr 2/92 z dnia 9 marca 1992 r. stosowana była standardowa stawka podatku VAT;
- począwszy od dnia 1 stycznia 1995 r. do opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie stosowana jest obniżona 5 % stawka, zgodnie z ustawą nr 39/B/94 z dnia 27 grudnia 1994 r., a do innych opłat za przejazd stosowana jest stawka standardowa.

Okoliczności sporu i postępowanie poprzedzające wniesienie skargi

Okoliczności powstania sporu

10 Stosowanie przez Republikę Portugalską obniżonej 5 % stawki podatku VAT w stosunku do opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie było przedmiotem pierwszego postępowania w przedmiocie uchybienia, wszczętego przez Komisję w kwietniu 1996 r. Postępowanie to zakończyło się wyrokiem z dnia 8 marca 2001 r. w sprawie C-276/98 Komisja przeciwko Portugalii, Rec. s. I-1699.

11 Sprawa zakończona tym wyrokiem dotyczyła nie tylko usług związanych z przejazdem przez Tag płatnymi mostami, lecz również czynności związanych z określonymi towarami. Komisja twierdziła, że stosując do tych usług i czynności 5 % stawki podatku VAT, Republika Portugalska uchybiła zobowiązaniom ciążącym na niej na mocy art. 12 i 28 ust. 2 szóstej dyrektywy.

12 W ww. wyroku w sprawie Komisja przeciwko Portugalii Trybunał uwzględnił skargę Komisji w zakresie dotyczącym towarów, lecz oddalił ją w zakresie dotyczącym opłat za przejazd. Wyrok ten został uzasadniony w następujący sposób:

„22 Komisja zarzuca Republice Portugalskiej, że naruszyła ona art. 12 ust. 3 i art. 28 ust. 2 szóstej dyrektywy, poddając opłaty pobierane za przejazd drogowy przez płatny most nad Tagiem w Lizbonie obniżonej 5 % stawce podatku VAT, zamiast stosować standardową stawkę wynoszącą w Portugalii 17 %.

23 Należy stwierdzić, że Komisja nie dostarczyła Trybunałowi elementów, które pozwalałyby mu stwierdzić istnienie zarzucanego uchybienia. Należy bowiem stwierdzić, że nie wykazano, iż sporne świadczenie usług podlegało podatkowi VAT.

24 Należy w tym zakresie przypomnieć, że zgodnie z art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy, podatkowi VAT podlegają jedynie usługi wykonane przez podatnika występującego w takim charakterze.

25 Zgodnie z art. 4 ust. 5 tej dyrektywy podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują i transakcjami, które zawierają jako organy władzy publicznej, nawet jeżeli działalność ta jest odpłatna. Jak Trybunał przypomina wielokrotnie, analiza tego tekstu w świetle celów tej dyrektywy wskazuje na to, że aby zastosować zasadę nieopodatkowania, powinny zostać spełnione dwie kumulatywne przesłanki, to znaczy wykonywanie działalności przez podmiot prawa publicznego i wykonywanie działalności w zakresie wykonywania władzy publicznej (zob. w szczególności wyroki z dnia 12 września 2000 r. w sprawie C-260/98 Komisja przeciwko Grecji, [Rec. s. I-6537], pkt 34; C-276/97 Komisja przeciwko Francji, [Rec. s. I-6251], pkt 39; C-358/97 Komisja przeciwko Irlandii, [Rec. s. I-6301], pkt 37; C-359/97 Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, [Rec. s. I-6355], pkt 49, oraz C-408/97 Komisja przeciwko Niderlandom, [Rec. s. I-6417], pkt 34 [...]).

26 Komisja nie zakwestionowała za fakt, że – jak to wyjaśnił podczas rozprawy rzędnik portugalski – to podmiot prawa publicznego, działający w zakresie wykonywania władzy publicznej udostępnił użytkownikom płatny most nad Tagiem w Lizbonie.

27 Należy zatem stwierdzić, że skoro przesłanki przewidziane w art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy są w niniejszym przypadku spełnione, to usługi świadczone przez podmiot prawa publicznego nie podlegają opodatkowaniu. W tym zakresie Komisja twierdzi niesłusznie, że przepis ten oferuje jedynie możliwość odstąpienia od ogólnej zasady wyrażonej w art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy. Z treści art. 4 ust. 5 szóstej dyrektywy wynika bowiem jasno, że państwa członkowskie nie mają prawa uznać podmiotów prawa publicznego za podatników w zakresie działalności prowadzonej w zakresie wykonywania władzy publicznej, które nie są wymienione – jak to ma miejsce w niniejszym przypadku – w załączniku D do szóstej dyrektywy i nie spełniają

przesłanek wskazanych w art. 4 ust. 5 akapit drugi. W związku z tym nie mogą one zgodnie z art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy opodatkowywać czynności wykonywanych przez te podmioty (zob. podobnie wyrok z dnia 17 października 1989 r. w sprawie 231/87 i 129/88 Comune di Carpaneto Piacentino i in., Rec. s. 3233, pkt 33).

28 Prawdą jest, że gdyby nieobciążenie podatkiem VAT danej działalności powodowało zakłócenia konkurencji o określonym znaczeniu w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy, udostępnianie tego mostu za zapłatę opłaty podlegałoby opodatkowaniu na podstawie tego samego przepisu. Należy jednak stwierdzić, że Komisja na żadnym etapie postępowania poprzedzającego wniesienie skargi nie powołała się na istnienie takich zakłóceń.

29 Wprowadzając lub utrzymując w mocy obniżoną stawkę podatku VAT na opłaty za przejazd drogowy uiszczane podczas przejazdu przez most nad Tagiem, Republika Portugalska – wbrew temu, co zarzuca jej Komisja – nie naruszyła art. 12 ust. 3 i art. 28 ust. 2 szóstej dyrektywy. W ramach niniejszej skargi nie jest konieczne rozstrzygnięcie kwestii, czy to państwo członkowskie uchybiło innym przepisom tej dyrektywy. W trakcie postępowania poprzedzającego wniesienie skargi Komisja nie podniosła bowiem żadnego zarzutu naruszenia innych przepisów poza art. 12 ust. 3 i art. 28 ust. 2 szóstej dyrektywy, a zatem takie naruszenie nie jest przedmiotem niniejszego sporu.

30 Należy zatem oddalić skargę Komisji w zakresie dotyczącym opłaty za przejazd drogowy przez most nad Tagiem w Lizbonie”.

Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi w niniejszym postępowaniu w przedmiocie uchybienia

13 Po wydaniu ww. wyroku w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, Komisja postanowiła wszcząć nowe postępowanie w przedmiocie uchybienia. Wezwanie do usunięcia uchybienia z dnia 19 grudnia 2003 r. zawierało dwa zarzuty pod adresem Republiki Portugalskiej:

- tytułem głównym, zarzut uchybienia wynikającego z ewentualnej niezgodności CIVA z art. 4 ust. 5 szóstej dyrektywy wobec tego, że dane usługi – w związku z tym, iż były wykonywane przez podmiot niepodlegający podatkowi VAT – nie powinny być poddane podatkowi VAT;
- tytułem ewentualnym, na wypadek gdyby władze portugalskie uznawały dane usługi za podlegające opodatkowaniu, uchybienie polegałoby na ewentualnej niezgodności CIVA z art. 12 i 28 tej dyrektywy, wobec tego, że w takim przypadku należałoby stosować standardową stawkę podatku VAT, a nie stawkę obniżoną.

14 Uwzględniając odpowiedź władz portugalskich na to wezwanie do usunięcia uchybienia, Komisja w dniu 9 lipca 2004 r. skierowała do Republiki Portugalskiej uzasadnioną opinię, podtrzymując swoją zasadniczą argumentację i wzywając ją do podjęcia niezbędnych działań celem wypełnienia jej obowiązków wynikających z tej opinii w terminie dwóch miesięcy od dnia jej doręczenia. Jako że państwo to nie podjęło w wyznaczonym terminie działań celem zmiany swoich przepisów, Komisja postanowiła wnieść niniejszą skargę o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego.

15 Na poparcie swojej skargi Komisja podnosi jedynie zarzut drugi wskazany w pkt 13 niniejszego wyroku, to znaczy stosowania do opłaty za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie nie stawki standardowej podatku VAT, lecz stawki 5 %.

W przedmiocie skargi

16 Odrębnym pismem Republika Portugalska podniosła zarzut niedopuszczalności na podstawie art. 91 § 1 regulaminu Trybunału. Trybunał orzeczeniem z dnia 16 stycznia 2007 r. postanowił położyć ten zarzut ze spraw górną i rozpoznać je odrębnie.

W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności

Argumentacja stron

17 Republika Portugalska podnosi zarzut niedopuszczalności ze względu na powagę rzeczy osądzonej. Jej zdaniem w ww. wyroku w sprawie Komisja przeciwko Portugalii do Trybunału wniesiono już o rozpoznanie tej samej kwestii, co ta podniesiona w niniejszej skardze. Jako że ani okoliczności faktyczne, ani prawne w obowiązyującym prawie krajowym ani wspólnotowym nie zmieniły się, stwierdzeniu Trybunału w pkt 29 tego wyroku o braku naruszenia art. 12 ust. 3 i art. 28 ust. 2 szóstej dyrektywy przysuguje powaga rzeczy osądzonej i powinno ono prowadzić do niedopuszczalności skargi.

18 Wyżej wymienione państwo członkowskie twierdzi, że choć wezwanie do usunięcia uchybienia oraz uzasadniona opinia w niniejszej sprawie dotyczą innych uchybień szóstej dyrektywy wynikających z przepisów portugalskich, a w szczególności naruszenia jej art. 4 ust. 5, przedmiot skargi ostatecznie ogranicza się do art. 12 i 28 tej dyrektywy, które zostały już powołane w sprawie zakończonej ww. wyrokiem w sprawie Komisja przeciwko Portugalii.

19 Komisja odpira zarzut niedopuszczalności podniesiony przez Republikę Portugalską.

20 Po pierwsze, uważa ona, że powaga rzeczy osądzonej obejmuje okoliczności faktyczne i prawne, które w rzeczywistości i w konieczny sposób zostały rozstrzygnięte w ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, przy czym z lektury jego pkt 23–28 nie można wywieść stwierdzenia o zgodności przepisów portugalskich z art. 12 i 28 szóstej dyrektywy. W wyroku tym Trybunał stwierdził, że Komisja nie wykazała prywatnoprawnego charakteru podmiotu świadczącego sporne usługi.

21 Po drugie, Komisja uważa za oczywiste, że nastąpiła zmiana okoliczności faktycznych, które uznane zostały za wykazane w 2001 r., co wyklucza, by ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Portugalii uzyskał powagę rzeczy osądzonej w odniesieniu do nowego postępowania między tymi samymi stronami i mającego ten sam przedmiot, co skarga, która doprowadziła do jego wydania.

22 W tym zakresie Komisja wskazuje na brak jasności i oczywistą sprzeczność stanowisk zajmowanych kolejno przez władze portugalskie w odniesieniu do statusu prawnego podmiotu odpowiedzialnego za eksploatację płatnych mostów na rzece Tag w Lizbonie. O ile podczas rozprawy w sprawie zakończonej ww. wyrokiem w sprawie Komisja przeciwko Portugalii władze te twierdziły, że podmiot ten ma charakter publicznoprawny, o tyle jednak w trakcie postępowania poprzedzającego wszczęcie niniejszego postępowania podniosły one, że podmiot ten ma charakter spółki handlowej prawa prywatnego, wyjaśniając, że ocena dokonana przez Trybunał w tym wyroku wynika z niezrozumienia pisemnych i ustnych oświadczeń przedstawicieli Republiki Portugalskiej.

Ocena Trybunału

23 Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że powaga rzeczy osądzonej obejmuje jedynie okoliczności faktyczne i prawne, które w rzeczywistości i w konieczny sposób zostały rozstrzygnięte w danym orzeczeniu sądowym (wyrok z dnia 19 lutego 1991 r. w sprawie C-281/89

Wrochy przeciwko Komisji, Rec. s. I-347, pkt 14; postanowienie z dnia 28 listopada 1996 r. w sprawie C-277/95 P Lenz przeciwko Komisji, Rec. s. I-6109, pkt 50, oraz wyrok z dnia 15 października 2002 r. w sprawie C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, od C-250/99 P do C-252/99 P i C-254/99 P Limburgse Vinyl Maatschappij i in. przeciwko Komisji, Rec. s. I-8375, pkt 44).

24 W niniejszym przypadku o ile w rzeczywistości, podobnie jak w sprawie zakończonej ww. wyrokiem w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, zarzucane jest uchybienie art. 12 i 28 szóstej dyrektywy, o tyle należy jednak zważyć, iż w sprawie tej żadna wzmianka dotycząca charakteru koncesjonariusza oferującego przedmiotowe usługi nie została poczyniona przez Republikę Portugalską ani w fazie poprzedzającej wniesienie skargi, ani w trakcie postępowania pisemnego przed Trybunałem. Jedyna wzmianka dotycząca charakteru prawnego tego podmiotu miała miejsce podczas rozprawy, w trakcie której przedstawiciel tego państwa członkowskiego powołał się na charakter publicznoprawny podmiotu działającego w zakresie wykonywania władzy publicznej (zob. w tym zakresie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, pkt 26).

25 Jednak w trakcie postępowania poprzedzającego wniesienie niniejszej skargi Republika Portugalska przyznała po raz pierwszy, że podmiotem eksploatującym mosty nad Tagiem w Lizbonie jest Lusoponte – Concessionária para a travessia do Tejo SA (zwana dalej „Lusoponte”), konsorcjum przedsiębiorstw, któremu w następstwie międzynarodowego postępowania przetargowego przyznano koncesję, która wygasa w dniu 24 marca 2030 r. i obejmuje koncepcję projektu, budowę, finansowanie, eksploatację i utrzymanie obecnego mostu Vasca da Gama oraz eksploatację i utrzymanie istniejącego wcześniej mostu 25-go kwietnia.

26 Z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że choć w ramach postępowania w przedmiocie uchybienia prowadzonego na podstawie art. 226 WE Komisja musi wykazać istnienie zarzucanego uchybienia, to jednak państwa członkowskie są na mocy art. 10 WE zobowiązane do ułatwiania Komisji wypełniania jej zadań, polegających w szczególności, zgodnie z art. 211 WE, na czuwaniu nad stosowaniem postanowień traktatu WE, jak również środków przyjętych przez instytucje na jego podstawie. Jeżeli chodzi o ustalenie, czy w praktyce właściwie zastosowano przepisy krajowe mające zapewnić skuteczne wprowadzenie w życie dyrektywy, Komisja w znacznym stopniu polega na informacjach dostarczanych przez dane państwo członkowskie, a zatem to ostatnie nie może powoływać się na brak precyzji elementów prawnych i praktyki krajowej podnoszonych przez Komisję, a w konsekwencji na niedopuszczalność skargi (zob. ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 15–17 oraz cytowane tam orzecznictwo, oraz wyrok z dnia 25 października 2007 r. w sprawie Komisja przeciwko Irlandii, C-248/05, Zb.Orz. s. I-9261, pkt 67 i 68 oraz cytowane tam orzecznictwo).

27 Należy stwierdzić, że nowa informacja Republiki Portugalskiej dotycząca charakteru prawnego podmiotu oferującego przedmiotowe usługi stanowi zasadniczą zmianę stanu faktycznego, w odniesieniu do którego w ww. wyroku w sprawie Komisja przeciwko Portugalii Trybunał stwierdził, że należy stosować art. 4 ust. 5 szóstej dyrektywy i w związku z tym oddalić zarzut uchybienia art. 12 i 28 tej dyrektywy w zakresie opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie. W tych okolicznościach Republika Portugalska nie może skutecznie powoływać się na powagę rzeczy osądzonej, bowiem przedmiot niniejszego sporu i tego w sprawie zakończonej ww. wyrokiem Komisja przeciwko Portugalii różni się i to właśnie z powodu informacji dostarczonych Komisji przez to państwo członkowskie w ramach niniejszego postępowania.

28 Wynika z tego, że zarzut niedopuszczalności podniesiony przez Republikę Portugalską przeciwko skardze Komisji należy oddalić jako niezasadny.

29 Należy zważyć na wstępie, że ewentualne uchybienie polegające na brzoym stosowaniu stawek należnych na podstawie art. 12 i 28 szóstej dyrektywy zakada niestosowanie w niniejszym przypadku art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy, bdo ewentualnie stosowanie tego przepisu w związku z art. 4 ust. 5 akapit drugi.

30 W istocie gdyby zastosowanie znajdował art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy, dostawy i usługi dokonywane odpownie na terytorium kraju nie mogłyby być opodatkowane, w zakresie w jakim byłyby one dokonywane przez podmiot niepodlegający opodatkowaniu podatkiem VAT. Tylko w przypadku, gdyby nieopodatkowanie przewidziane w art. 4 ust. 5 akapit pierwszy prowadziło do zakoczenia konkurencji o okrełonym znaczeniu, art. 4 ust. 5 akapit drugi wymagałby poddania danych usług podatkowi VAT.

W przedmiocie stosowania art. 4 ust. 5 akapit pierwszy i drugi szóstej dyrektywy

– Argumentacja stron dotycząca ww. akapitu pierwszego

31 Komisja twierdzi, że art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy nie ma w niniejszym przypadku zastosowania. Wadze portugalskie potwierdziły w odpowiedzi skierowanej w trakcie postpowania poprzedzającego wniesienie skargi charakter prywatnoprawny podmiotu bdocego koncesjonariuszem zamówienia publicznego, Lusoponte, który jest odpowiedzialny za eksploatację mostów przez Tag w Lizbonie i za pobór opłat za przejazd drogowy tymi mostami poczwszy od dnia 1 stycznia 1996 r. w odniesieniu do mostu 25 kwietnia i od dnia 29 marca 1998 r. w odniesieniu do mostu Vasco da Gamy. W związku z tym nie jest jej zdaniem speionia pierwsza z dwóch kumulatywnych przesłanek wymaganych w orzecznictwie Trybunału dla stosowania tego przepisu, a mianowicie publicznoprawnego charakteru podmiotu.

32 Republika Portugalska przyznaje, że podmiot obsługujący te płatne mosty jest konsorcjum utworzonym z przedsiębiorstw portugalskich, jednego przedsiębiorstwa angielskiego i jednego francuskiego. Jednak konsorcjum to jest podmiotem prawa publicznego, z uwagi na przedmiot i cel powierzonej mu działalności, okoliczności, że jest ono wyposażone w prerogatywy władzy publicznej i że podlega ono prawu administracyjnemu.

33 Republika Portugalska uważa, że orzecznictwo Trybunału dotyczące art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy nie pozwala stwierdzić, czy nieobciążenie podatkiem VAT podmiotów, których dotyczy ten przepis, obejmuje wyjącznie „podmioty publiczne”, to znaczy te, które są organicznie powiązane z organami administracji, czy też przeciwnie, w hipotezie takiego przepisu mieszczą się również „podmioty prawa publicznego”. Państwo to wywodzi, że zarówno brzmienie tego przepisu, jak i zasada neutralności podatku VAT wymagają objęcia reżimem nieopodatkowania „podmiotów prawa publicznego” takich jak Lusoponte.

– Ocena Trybunału

34 Należy stwierdzić na wstępie, że Trybunał orzekł już, że udostępnienie infrastruktury drogowej za zapłatę opłaty za przejazd stanowi świadczenie usług dokonywane odpownie w rozumieniu art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy (ww. wyroki w sprawach Komisja przeciwko Francji, pkt 36; z dnia 12 września 2000 r. w sprawie Komisja przeciwko Irlandii, pkt 34; Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 46; Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 30; Komisja przeciwko Grecji, pkt 31, oraz wyrok z dnia 18 stycznia 2001 r. w sprawie Komisja przeciwko Hiszpanii, C-83/99, Rec. s. I-445, pkt 11).

35 Podobnie, jak to Trybuna? podkre?li? wielokrotnie, analiza art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy w ?wietle jej celów wskazuje, ?e aby znajdowa?a zastosowanie zasada nieopodatkowania, musz? by? spe?nione kumulatywnie dwie przes?anki, to znaczy wykonywanie dzia?alno?ci przez podmiot prawa publicznego oraz prowadzenie dzia?alno?ci w zakresie wykonywania w?adzy publicznej (wyroki z dnia 26 marca 1987 r. w sprawie 235/85 Komisja przeciwko Niderlandom, Rec. s. 1471, pkt 21; ww. wyrok w sprawie Comune di Carpaneto Piacentino i in., pkt 12, oraz wyrok z dnia 25 lipca 1991 r. w sprawie C?202/90 Ayuntamiento de Sevilla, Rec. s. I?4247, pkt 18. Zobacz równie? ww. wyroki w sprawie Komisja przeciwko Francji, pkt 39; z dnia 12 wrze?nia 2000 r. w sprawie Komisja przeciwko Irlandii, pkt 37; Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 49; z dnia 12 wrze?nia 2000 r. w sprawie Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 34; w Komisja przeciwko Grecji, pkt 34; Komisja przeciwko Hiszpanii, pkt 11, oraz z dnia 13 grudnia 2007 r. w sprawie C?408/06 Götz, Zb.Orz. s. I?11295, pkt 41).

36 W niniejszym sporze Republika Portugalska rozwija szczegó?ow? argumentacj? celem wykazania, ?e Lusoponte jest podmiotem prawa publicznego, przy czym argumentacja ta nie zawiera jakiegokolwiek analizy struktury, korporacyjnej lub instytucjonalnej, tego podmiotu. Jedynie przedmiot lub cel jego dzia?alno?ci umo?liwia jej zdaniem zakwalifikowanie go jako podmiot prawa publicznego. Bezpo?rednia lub po?rednia zale?no?? tego podmiotu od administracji publicznej lub nawet jego w??czenie do niej ma nie odgrywa? ?adnej roli w tym wzgl?dzie.

37 Tezy Republiki Portugalskiej nie mo?na zaakceptowa?.

38 W przedmiocie pierwszej przes?anki zawartej w art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy, to znaczy publicznoprawnego charakteru podmiotu, Trybuna? stwierdzi?, ?e dzia?alno?? jednostki nie podlega zwolnieniu od podatku VAT na tej tylko podstawie, ?e polega ona na wykonywaniu czynno?ci zastrze?onych na rzecz w?adzy publicznej (ww. wyroki z dnia 26 marca 1987 r. w sprawie Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 21, i w sprawie Ayuntamiento de Sevilla, pkt 19).

39 Je?li bowiem dzia?alno?? polegaj?ca na dokonywaniu aktów obj?tych prerogatywami w?adzy publicznej zostaje powierzona niezale?nemu podmiotowi trzeciemu lub jest wykonywana przez podmioty niewchodz?ce w sk?ad administracji publicznej, w formie samodzielnej dzia?alno?ci gospodarczej, zwolnienie przewidziane w art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy nie ma zastosowania (zob. podobnie wyrok z dnia 26 marca 1987 r. w sprawie Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 22, oraz ww. wyrok w sprawie Ayuntamiento de Sevilla, pkt 20).

40 W niniejszym przypadku bezsporne jest, ?e Lusoponte jest podmiotem trzecim, który nie wchodzi w sk?ad administracji publicznej i nie pozostaje z ni? w ?adnym stosunku zale?no?ci. Konkretnie za?, jak wskazano w pkt 25 niniejszego wyroku, jest to konsorcjum utworzone w formie spó?ki akcyjnej, którego akcjonariuszami s? przedsi?biorstwa portugalskie oraz jedno przedsi?biorstwo francuskie i jedno ze Zjednoczonego Królestwa, które w nast?pstwie przetargu uzyska?o koncesj? przyznan? przez administracj? portugalsk?.

41 W takich okoliczno?ciach nale?y stwierdzi?, ?e nie mo?na uzna? Lusoponte za „podmiot prawa publicznego” w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy. A zatem przepis ten nie znajduje zastosowania w niniejszym sporze.

42 Jako ?e art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy nie ma zastosowania w niniejszej sprawie, podobnie rzecz si? ma z art. 4 ust. 5 akapit drugi, bowiem przepis ten ma zastosowanie jedynie do podmiotów wskazanych w akapicie pierwszym.

W przedmiocie uchybienia art. art. 12 ust. 3 lit a) i art. 28 ust. 2 lit. e) szóstej dyrektywy

– Argumentacja stron

43 Komisja ocenia, że przepisy portugalskie naruszają art. 12 ust. 3 lit a) szóstej dyrektywy, bowiem stawka obniżona nie znajduje zastosowania, wobec tego, że przedmiotowe usługi nie zostały wymienione w załączniku H do tej dyrektywy.

44 Jeżeli chodzi o art. 28 ust. 2 lit. e) tej dyrektywy, Komisja uważa, że przepis ten również nie upoważnia do stosowania obniżonej stawki przewidzianej w CIVA. Nawet jeżeli obniżona stawka miała zastosowanie w dniu 1 stycznia 1991 r., to wobec tego, że sporne usługi były opodatkowane według stawki standardowej, to znaczy w danym przypadku od dnia 24 marca 1992 r. do dnia 31 grudnia 1994 r., nie można przywrócić stawki obniżonej. Stanowisko takie znajduje podstawy w celu polegającym na wzmocnieniu zbliżenia poziomu stawek podatku VAT, jak to wynika z motywu drugiego dyrektywy Rady 92/77/EWG z dnia 19 października 1992 r. wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG (Dz.U. L 316, s. 1), oraz w przejściowym i wyjątkowym charakterze tego przepisu, który implikuje koniec jego wykazania.

45 W każdym razie nawet jeżeli Trybunał nie byłby w stanie zgodzić się z takim końcem wykazania, Komisja podnosi, że należałoby stwierdzić, iż przepisy portugalskie, przewidujące stawki niższe niż 12 % dla opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie, uchybiają art. 28 ust. 2 lit. e) szóstej dyrektywy.

46 Republika Portugalska podnosi, że stosowana w niniejszym przypadku stawka znajduje podstawę w art. 28 ust. 2 lit. e) tej dyrektywy, jako że – odmiennie od tego, co przewiduje art. 28 ust. 2 lit. d) – jedyną przesłanką wyrażenie wskazane w pierwszym z tych przepisów jest stosowanie do danych usług obniżonej stawki w dniu 1 stycznia 1991 r.

47 Republika Portugalska wnioskuje z tego, że w mającym zapadnąć wyroku Trybunał nie może wykroczyć poza stwierdzenie ewentualnej niemożności stosowania 5 % stawki, określając stawkę, którą należy stosować w miejsce tej przewidzianej w CIVA. W każdym razie zdaniem tego państwa członkowskiego w przypadku, gdyby Trybunał stwierdził uchybienie art. 12 i 28 szóstej dyrektywy, nadal istniałyby podstawy do stosowania 12 % stawki pośredniej, zamiast stosowania 21 % stawki standardowej.

– Ocena Trybunału

48 Stosowaniu systemu przejściowego przewidzianego w art. 28 ust. 2 lit. e) szóstej dyrektywy sprzeciwia się w niniejszym przypadku dwojakie względy prawne.

49 Po pierwsze, z treści tego przepisu wynika, że obniżona stawka, którą można stosować nie powinna być niższa niż 12 %. W niniejszym przypadku chociaż bezsporne jest, że Republika Portugalska stosowała w dniu 1 stycznia 1991 r. do opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie obniżoną stawkę, stawka ta od tego czasu aż do chwili obecnej pozostawała zawsze niższa niż 12 %.

50 Po drugie, jak podniosła Komisja, jako że standardowa stawka podatku VAT była stosowana do spornych usług między dniem 24 marca 1992 r. a dniem 31 grudnia 1994 r., Republika Portugalska nie miała prawa przywrócić stawki obniżonej.

51 Należy bowiem przypomnieć, że wspólnotowy system podatku VAT jest wynikiem postępującej harmonizacji ustawodawstw krajowych w ramach art. 93 WE i 94 WE. Jak

wielokrotnie orzeka? Trybuna?, harmonizacja ta, w sposób, w jaki zosta?a dokonana przez kolejne dyrektywy, a w szczególno?ci przez szóst? dyrektyw?, do tej pory jest jedynie harmonizacj? cz??ciow? (wyroki z dnia 5 grudnia 1989 r. w sprawie C?165/88 ORO Amsterdam Beheer i Concerto, Rec. str. I?4081, pkt 21, oraz z dnia 7 grudnia 2006 r. w sprawie C?240/05 Eurodental, Zb.Orz s. I?11479, pkt 50).

52 A zatem jeszcze nie doprowadzono do zamierzonej harmonizacji, poniewa? szosta dyrektywa upowa?ni?a pa?stwa cz?onkowskie na podstawie art. 28 do dalszego utrzymania okre?lonych przepisów ich ustawodawstwa krajowego, wcze?niejszych ni? ta dyrektywa, które bez takiego upowa?nienia by?yby z ni? sprzeczne (zob. podobnie wyrok z dnia 13 lipca 2000 r. w sprawie C?36/99 Idéal tourisme, Rec. str. I?6049, pkt 38, oraz ww. wyrok w sprawie Eurodental, pkt 51).

53 Jednak?e jak wskazuj? na to nazwa tytu?u XVI szóstej dyrektywy oraz jej dziewi?tnasty motyw, celem art. 28 jest umo?liwienie w okresie przej?ciowym stopniowego dostosowania przepisów krajowych w okre?lonych dziedzinach.

54 Je?li chodzi zatem o re?im o charakterze wyj?tkowym i przej?ciowym, art. 28 szóstej dyrektywy podlega wyk?adni ?cis?ej (zob. podobnie wyroki z dnia 7 marca 2002 r. w sprawie C?169/00 Komisja przeciwko Finlandii, Rec. s. I?2433, pkt 34, oraz ww. wyrok w sprawie Eurodental pkt 54) i zgodnej z jej celem.

55 W niniejszym przypadku poniewa? bezsporne jest, ?e standardowa stawka podatku VAT by?a stosowana do spornych us?ug w okresie od dnia 24 marca 1992 r. do dnia 31 grudnia 1994 r., Republika Portugalska nie ma prawa przywróci? obni?onej stawki dla tych us?ug (zob. podobnie wyroki z dnia 17 pa?dziernika 1991 r. w sprawie C?35/90 Komisja przeciwko Hiszpanii, Rec. s. I?5073, pkt 7; z dnia 27 pa?dziernika 1992 r. w sprawie C?74/91 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. s. I?5437, pkt 15; z dnia 16 wrze?nia 1999 r. w sprawie C?414/97 Komisja przeciwko Hiszpanii, Rec. s. I?5585, pkt 29, oraz ww. wyrok w sprawie Eurodental, pkt 55).

56 W istocie jako ?e Republika Portugalska dostosowa?a si? w zakresie spornych us?ug do zharmonizowanych przepisów szóstej dyrektywy, nie mo?e si? ona uchyla? od obowi?zków, opieraj?c si? na art. 28 ust. 2 lit. e), poniewa? przepis ten ma dok?adnie odwrotny cel, a mianowicie stopniowe dostosowanie przepisów krajowych do przepisów szóstej dyrektywy.

57 Ró?nica mi?dzy tre?ci? art. 28 ust. 2 lit. e) szóstej dyrektywy a art. 28 ust. 2 lit. d), na któr? powo?uje si? Republika Portugalska, nie uzasadnia odmiennego rozwi?zania ni? to, które wynika z dwóch poprzedzaj?cych punktów, bowiem cel stopniowego dostosowania jest wspólny dla obu tych przepisów przej?ciowych.

58 Poniewa? w niniejszym przypadku nie zosta?y spe?nione przes?anki stosowania art. 28 ust. 2 lit. e) szóstej dyrektywy, do op?at za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie nale?a?o stosowa? standardow? stawk? podatku.

59 W ?wietle powy?szych rozwa?a? nale?y stwierdzi?, ?e utrzymuj?c w mocy obni?on? 5 % stawk? podatku VAT w stosunku do op?at za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie, Republika Portugalska uchybi?a zobowi?zaniom ci???ym na niej na mocy art. 12 i 28 szóstej dyrektywy.

W przedmiocie kosztów

60 Zgodnie z art. 69 § 2 regulaminu kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Ponieważ Komisja wniosła o obciążenie Republiki Portugalskiej kosztami postępowania, a ta przegrała sprawę, należy obciążyć ją kosztami postępowania.

Z powyższych względów Trybunał (czwarta izba) orzeka, co następuje:

1) Utrzymuje w mocy obniżony 5 % stawki podatku od wartości dodanej w stosunku do opłat za przejazd drogowy przez Tag w Lizbonie, Republika Portugalska uchybia zobowiązaniom ciążącym na niej na mocy art. 12 i 28 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku, zmienionej dyrektywą Rady 2001/4/WE z dnia 19 stycznia 2001 r.

2) Republika Portugalska zostaje obciążona kosztami postępowania.

Podpisy

1 Język postępowania: portugalski.