ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

12 juin 2008*

Dans l'affaire C-462/05,

ayant pour objet un recours en manquement au titre de l'article 226 CE, introduit le 22 décembre 2005,

Commission des Communautés européennes, représentée par M. R. Lyal et M^me^ M. Afonso, en qualité d'agents, ayant élu domicile à Luxembourg,

partie requérante,

contre

République portugaise, représentée par MM. L. Fernandes, Â. Seiça Neves et R. Laires, en qualité d'agents,

partie défenderesse,

* Langue de procédure: le portugais.

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de chambre, M^me^ R. Silva de Lapuerta (rapporteur), MM. E. Juhász, J. Malenovský et T. von Danwitz, juges,

avocat général: M. P. Mengozzi,
greffier: M^me^ M. Ferreira, administrateur principal,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 13 mars 2008,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 Par sa requête, la Commission des Communautés européennes demande à la Cour de constater que, en maintenant en vigueur des dispositions législatives aux termes desquelles un taux réduit de 5 % de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») est applicable aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, la République portugaise a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 12 et 28 de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette

uniforme (JO L 145, p. 1), telle que modifiée par la directive 2001/4/CE du Conseil, du 19 janvier 2001 (JO L 22, p. 17, ci-après la «sixième directive»).

Le cadre juridique

La sixième directive

2 Le dix-neuvième considérant de la sixième directive énonce:

«considérant qu'il est indispensable de prévoir une période transitoire permettant une adaptation progressive des législations nationales dans des domaines déterminés».

3 Selon l'article 2, point 1, de la sixième directive, sont soumises à la TVA «les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti agissant en tant que tel».

4 Aux termes de l'article 4, paragraphes 1 et 5, de la sixième directive:

«1. Est considéré comme assujetti quiconque accomplit, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une des activités économiques mentionnées au paragraphe 2, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

[…]

5. Les États, les régions, les départements, les communes et les autres organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsque, à l'occasion de ces activités ou opérations, ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions.

Toutefois, lorsqu'ils effectuent de telles activités ou opérations, ils doivent être considérés comme des assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où leur non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance.

En tout état de cause, les organismes précités ont la qualité d'assujettis notamment pour les opérations énumérées à l'annexe D et dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables.

[…]»

5 En ce qui concerne les taux de la TVA, l'article 12, paragraphe 3, sous a), premier à troisième alinéa, de la sixième directive dispose:

«Le taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé par chaque État membre à un pourcentage de la base d'imposition qui est le même pour les livraisons de biens et pour les prestations de service. À partir du 1er janvier 2001 et jusqu'au 31 décembre 2005, ce pourcentage ne peut être inférieur à 15 %.

Sur proposition de la Commission, après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, le Conseil décide, à l'unanimité, du niveau du taux normal applicable après le 31 décembre 2005.

Les États membres peuvent également appliquer soit un, soit deux taux réduits. Ces taux réduits sont fixés à un pourcentage de la base d'imposition qui ne peut être inférieur à 5 % et ils s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de service des catégories visées à l'annexe H.»

6 Les services qui consistent à mettre à la disposition des usagers une infrastructure routière contre le versement d'un péage ne sont inclus ni dans la liste de l'annexe D de la sixième directive ni dans celle de l'annexe H de la même directive.

7 L'article 28, paragraphe 2, de la sixième directive est libellé comme suit:

«Nonobstant l'article 12 paragraphe 3, les dispositions ci-après sont d'application au cours de la période transitoire visée à l'article 28 *terdecies*.

[…]

d) Les États membres qui, au 1er janvier 1991, appliquaient un taux réduit à la restauration, aux vêtements et chaussures pour enfants et au logement peuvent continuer d'appliquer un tel taux à la livraison de ces biens ou à la prestation de ces services.

e) Les États membres qui, au 1er janvier 1991, appliquaient un taux réduit aux livraisons de biens et aux prestations de services autres que celles visées à l'annexe H peuvent appliquer le taux réduit ou l'un des deux taux réduits prévus à l'article 12

paragraphe 3 à ces livraisons ou prestations, à condition que ce taux ne soit pas inférieur à 12 %.»

Le droit national

8 Le code portugais de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après le «CIVA») prévoit, à son article 18, paragraphe 1, sous a), que les importations, les livraisons de biens et les prestations de services figurant à la liste I annexée au CIVA sont soumises à un taux réduit de la TVA qui est de 5 %. Le point 2.19 de ladite liste mentionne les «[p]éages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne».

9 L'évolution de la réglementation portugaise relative au taux de la TVA applicable à ce type de péages a été la suivante:

— à la date du 1er janvier 1991, était en vigueur un taux réduit de 8 %, identique à celui appliqué aux péages autoroutiers;

— à compter du 24 mars 1992 et jusqu'au 31 décembre 1994, le taux normal de la TVA a été appliqué, en vertu de la loi nº 2/92, du 9 mars 1992;

— depuis le 1er janvier 1995, c'est un taux réduit de la TVA de 5 % qui s'applique aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, en vertu de la loi nº 39-B/94, du 27 décembre 1994, le taux normal étant appliqué aux autres péages.

Les faits du litige et la procédure précontentieuse

Les antécédents du présent litige

10 L'application par la République portugaise d'un taux de TVA de 5 % aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne a fait l'objet d'une première procédure en manquement engagée par la Commission au cours du mois d'avril de l'année 1996. Cette procédure a donné lieu à l'arrêt du 8 mars 2001, Commission/Portugal (C-276/98, Rec. p. I-1699).

11 L'affaire ayant donné lieu audit arrêt concernait non seulement les services liés au franchissement du Tage au moyen de ponts à péage, mais aussi des opérations sur certains biens. La Commission soutenait que, en appliquant à ces services et à ces opérations un taux de TVA de 5 %, la République portugaise avait manqué aux obligations qui lui incombaient en vertu des articles 12 et 28, paragraphe 2, de la sixième directive.

12 Dans l'arrêt Commission/Portugal, précité, la Cour a fait droit au recours de la Commission en tant qu'il concernait les biens, mais elle a rejeté celui-ci en ce qu'il visait les péages. Ledit arrêt est motivé de la manière suivante:

«22 La Commission reproche à la République portugaise de violer les articles 12, paragraphe 3, et 28, paragraphe 2, de la sixième directive en soumettant les péages perçus pour le franchissement du pont à péage sur le Tage à Lisbonne à un taux réduit de la TVA de 5 % au lieu du taux normal s'élevant à 17 % au Portugal.

23 Or, force est de constater que la Commission n'a pas apporté à la Cour les éléments permettant à celle-ci d'établir l'existence du manquement allégué. En effet, il y a lieu de relever qu'il n'est pas établi que la prestation de service en cause était soumise à la TVA.

24 À cet égard, il convient de rappeler que, en vertu de l'article 2, point 1, de la sixième directive, ne sont soumises à la TVA que les prestations de services effectuées par un assujetti agissant en tant que tel.

25 Selon l'article 4, paragraphe 5, de la même directive, les organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsqu'ils agissent à titre onéreux. Ainsi que la Cour l'a rappelé à maintes reprises, l'analyse de ce texte, à la lumière des objectifs de ladite directive, met en évidence le fait que deux conditions doivent être remplies cumulativement pour que la règle du non-assujettissement joue, à savoir l'exercice d'activités par un organisme public et l'exercice d'activités accomplies en tant qu'autorité publique (voir, notamment, arrêts du 12 septembre 2000, Commission/Grèce, C-260/98, [Rec. p. I-6537], point 34; Commission/France, C-276/97, [Rec. p. I-6251], point 39; Commission/Irlande, C-358/97, [Rec. p. I-6301], point 37; Commission/Royaume-Uni, C-359/97, [Rec. p. I-6355], point 49, et Commission/Pays-Bas, C-408/97, [Rec. p. I-6417], point 34 […]).

26 Or, la Commission n'a pas contesté le fait que, ainsi que le gouvernement portugais l'a précisé à l'audience, c'est un organisme de droit public, agissant en tant qu'autorité publique, qui met à disposition des utilisateurs le pont à péage sur le Tage à Lisbonne.

27 Il y a donc lieu de constater que, les conditions prévues à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive se trouvant remplies en l'espèce, les prestations de services fournies par l'organisme de droit public ne sont pas taxables. Dans ce cadre, la Commission prétend à tort que cette disposition offre seulement une faculté de déroger au principe général énoncé à l'article 2, point 1, de la sixième directive. En effet, il découle clairement du libellé de l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive que les États membres n'ont pas le droit de

considérer des organismes de droit public comme des assujettis pour une activité accomplie en tant qu'autorité publique ne figurant pas, comme en l'espèce, à l'annexe D de la sixième directive et ne remplissant pas les conditions visées à l'article 4, paragraphe 5, deuxième alinéa. Par conséquent, ils ne peuvent pas, en vertu de l'article 2, point 1, de la sixième directive, taxer les opérations effectuées par lesdits organismes (voir, en ce sens, arrêt du 17 octobre 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., 231/87 et 129/88, Rec. p. 3233, point 33).

28 Certes, si le non-assujettissement à la TVA de l'activité en cause donnait lieu à des distorsions de concurrence d'une certaine importance au sens de l'article 4, paragraphe 5, deuxième alinéa, de la sixième directive, la mise à disposition dudit pont moyennant paiement d'un péage serait taxable en vertu de cette même disposition. Toutefois, il y a lieu de constater que la Commission n'a, à aucun moment au cours de la procédure précontentieuse, invoqué l'existence de telles distorsions.

29 La République portugaise, en introduisant ou en maintenant en vigueur le taux réduit de la TVA sur les péages acquittés lors du franchissement du pont sur le Tage, n'a donc pas, contrairement à ce que la Commission lui reproche, violé les articles 12, paragraphe 3, et 28, paragraphe 2, de la sixième directive. Dans le cadre du présent recours, il n'est pas nécessaire de répondre à la question de savoir si ledit État membre a méconnu d'autres dispositions de la même directive. En effet, au cours de la procédure précontentieuse, aucun grief fondé sur la violation de dispositions différentes de celles des articles 12, paragraphe 3, et 28, paragraphe 2, de la sixième directive n'a été invoqué par la Commission, de sorte qu'une telle violation ne constitue pas l'objet du litige.

30 Il y a donc lieu de rejeter le recours de la Commission dans la mesure où il concerne les péages afférents au franchissement du pont sur le Tage à Lisbonne.»

La phase précontentieuse relative à la présente procédure en manquement

13 Après le prononcé de l'arrêt Commission/Portugal, précité, la Commission a décidé d'ouvrir une nouvelle procédure en manquement. La lettre de mise en demeure du 19 décembre 2003 mentionnait deux griefs à l'encontre de la République portugaise:

— à titre principal, le manquement reproché résultait de l'éventuelle incompatibilité du CIVA avec l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive, étant donné que les services en cause, en raison du fait qu'ils étaient fournis par une entité non assujettie à la TVA, n'auraient pas dû être soumis à cette taxe;

— à titre subsidiaire, dans l'hypothèse où les autorités portugaises considéreraient les services en cause comme taxables, ledit manquement serait constitué par l'éventuelle incompatibilité du CIVA avec les articles 12 et 28 de la même directive, étant donné qu'il conviendrait d'appliquer en l'espèce le taux normal de la TVA et non pas un taux réduit.

14 Au vu de la réponse des autorités portugaises à ladite lettre de mise en demeure, la Commission a, le 9 juillet 2004, adressé un avis motivé à la République portugaise en réitérant son argumentation principale ainsi que subsidiaire et en l'invitant à adopter les mesures nécessaires pour satisfaire à ses obligations résultant de cet avis dans un délai de deux mois à compter de la réception de celui-ci. Cet État membre n'ayant pas adopté dans le délai imparti les mesures tendant à modifier sa législation, la Commission a décidé d'introduire le présent recours en manquement.

15 La Commission n'invoque au soutien de son recours que le second des deux griefs mentionnés au point 13 du présent arrêt, à savoir celui tiré du fait que c'est non pas le taux normal de la TVA qui est appliqué aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, mais le taux de 5 %.

Sur le recours

16 Par acte séparé, la République portugaise a soulevé une exception d'irrecevabilité au titre de l'article 91, paragraphe 1, du règlement de procédure de la Cour. Cette dernière, par décision du 16 janvier 2007, a décidé de joindre cette exception au fond de l'affaire et de l'examiner en même temps que celui-ci.

Sur l'exception d'irrecevabilité

Argumentation des parties

17 La République portugaise soulève une exception d'irrecevabilité tirée de l'éventuelle autorité de la chose jugée. Selon elle, dans son arrêt Commission/Portugal, précité, la Cour a déjà été amenée à se prononcer sur la même question que celle posée par le présent recours. Ni les circonstances de fait ni le droit interne ou communautaire applicable n'ayant été modifiés, la constatation effectuée par la Cour au point 29 dudit arrêt, relative à l'absence de violation des articles 12, paragraphe 3, et 28, paragraphe 2, de la sixième directive, aurait force de la chose jugée et devrait aboutir à l'irrecevabilité du recours.

18 Ledit État membre relève que, même si la lettre de mise en demeure ou l'avis motivé afférents à la présente procédure concernent d'autres manquements de la législation portugaise à la sixième directive, notamment la violation de l'article 4, paragraphe 5, de cette dernière, l'objet du recours est finalement circonscrit aux articles 12 et 28 de la même directive, qui ont déjà été invoqués dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Commission/Portugal, précité.

19 La Commission conteste l'irrecevabilité opposée à son recours par la République portugaise.

20 D'une part, elle considère que l'autorité de la chose jugée ne s'attache qu'aux points de fait et de droit effectivement ou nécessairement tranchés par l'arrêt Commission/Portugal, précité, sans qu'il puisse être inféré de la lecture des points 23 à 28 de celui-ci une constatation de compatibilité de la législation portugaise avec les articles 12 et 28 de la sixième directive. Dans ledit arrêt, la Cour aurait simplement conclu que la Commission n'avait pas prouvé le caractère privé de l'exploitant des services en cause.

21 D'autre part, la Commission considère comme évidente l'existence d'une modification des circonstances de fait qui ont été regardées comme établies en 2001, ce qui empêcherait l'arrêt Commission/Portugal, précité, d'acquérir l'autorité de la chose jugée par rapport à une nouvelle procédure opposant les mêmes parties et ayant le même objet que le recours ayant abouti audit arrêt.

22 À cet égard, la Commission soulève le caractère ambigu et manifestement contradictoire des différentes positions prises successivement par les autorités portugaises en ce qui concerne le statut juridique de l'entité chargée de l'exploitation des ponts à péage sur le Tage à Lisbonne. Si, lors de l'audience relative à l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Commission/Portugal, précité, lesdites autorités ont soutenu que l'exploitant a un caractère public, en revanche, au cours de la phase précontentieuse de la présente procédure, elles auraient invoqué le caractère de société commerciale de droit privé de cet exploitant, en précisant que l'appréciation portée par la Cour dans ledit arrêt résultait d'un malentendu au sujet des déclarations écrites et orales des représentants de la République portugaise.

Appréciation de la Cour

23 Il découle d'une jurisprudence bien établie que l'autorité de la chose jugée ne s'attache qu'aux points de fait et de droit qui ont été effectivement ou nécessairement tranchés par la décision juridictionnelle en cause (arrêt du 19 février 1991, Italie/Commission, C-281/89, Rec. p. I-347, point 14; ordonnance du 28 novembre 1996, Lenz/Commission, C-277/95 P, Rec. p. I-6109, point 50, et arrêt du 15 octobre 2002, Limburgse Vinyl Maatschappij e.a./Commission, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P à C-252/99 P et C-254/99 P, Rec. p. I-8375, point 44).

24 En l'espèce, si le manquement allégué est, certes, tout comme dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Commission/Portugal, précité, une infraction aux articles 12 et 28 de la sixième directive, il convient cependant de relever que, dans ladite affaire, aucune mention concernant le caractère de concessionnaire de l'exploitant des services en cause n'a été faite par la République portugaise ni dans la phase précontentieuse ni au cours de la procédure écrite devant la Cour. La seule mention relative à la nature juridique de l'exploitant a eu lieu pendant l'audience, au cours de laquelle le représentant de cet État membre a simplement évoqué le caractère d'organisme de droit public agissant en tant qu'autorité publique dudit exploitant (voir, à cet égard, arrêt Commission/Portugal, précité, point 26).

25 Toutefois, lors de la procédure précontentieuse afférente à la présente affaire, la République portugaise a admis pour la première fois que l'exploitant des ponts sur le Tage à Lisbonne est Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA (ci-après «Lusoponte»), un consortium d'entreprises qui, à la suite d'un appel d'offres international, s'est vu attribuer une concession expirant le 24 mars 2030 et couvrant la conception du projet, la construction, le financement, l'exploitation et l'entretien de l'actuel pont Vasco de Gama, ainsi que l'exploitation et l'entretien du pont préexistant, à savoir le pont du 25 avril.

26 Il ressort d'une jurisprudence constante de la Cour que, même si, dans le cadre d'une procédure en manquement en vertu de l'article 226 CE, il incombe à la Commission d'établir l'existence du manquement allégué par elle, les États membres sont toutefois tenus, en vertu de l'article 10 CE, de faciliter à la Commission l'accomplissement de sa mission, consistant notamment, selon l'article 211 CE, à veiller à l'application

des dispositions du traité CE ainsi que des dispositions prises par les institutions en vertu de celui-ci. S'agissant de vérifier l'application correcte en pratique des dispositions nationales destinées à assurer la mise en œuvre effective d'une directive, la Commission est largement tributaire des éléments fournis par l'État membre concerné et, donc, ce dernier ne saurait exciper du manque de caractère concret des éléments de droit et de pratique nationaux avancés par la Commission et, partant, de l'irrecevabilité du recours (voir arrêt Commission/Pays-Bas, précité, points 15 à 17 et jurisprudence citée, ainsi que arrêt du 25 octobre 2007, Commission/Irlande, C-248/05, Rec. p. I-9261, points 67 et 68 ainsi que jurisprudence citée).

27 Force est de constater que la nouvelle indication de la République portugaise concernant la nature juridique de l'exploitant des services en cause constitue un changement fondamental de la prémisse factuelle au regard de laquelle, dans l'arrêt Commission/Portugal, précité, la Cour a conclu à l'applicabilité de l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive et au rejet consécutif du grief tiré d'un manquement aux articles 12 et 28 de celle-ci en ce qui concerne les péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne. Dans ces conditions, l'autorité de la chose jugée ne saurait être valablement opposée par la République portugaise, étant donné que l'objet du présent litige et celui de l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Commission/Portugal, précité, sont différents, et ce précisément du fait des indications fournies par cet État membre à la Commission dans le cadre du présent litige.

28 Il s'ensuit que l'exception d'irrecevabilité invoquée par la République portugaise à l'encontre du recours de la Commission doit être rejetée comme non fondée.

Sur le fond

29 Il convient de relever, à titre liminaire, qu'un éventuel manquement tiré d'une application erronée des taux exigibles en vertu des articles 12 et 28 de la sixième directive présuppose soit l'inapplicabilité au cas d'espèce de l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive, soit, le cas échéant, l'applicabilité de cette disposition en combinaison avec le deuxième alinéa du même paragraphe.

30 En effet, si l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive était applicable, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays ne pourraient pas être taxées dans la mesure où elles seraient effectuées par une entité non assujettie à la TVA. Ce n'est que dans le cas où le non-assujettissement prévu par ledit premier alinéa conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance que le deuxième alinéa du même paragraphe 5 exigerait que les services en cause soient soumis à la TVA.

Sur l'applicabilité de l'article 4, paragraphe 5, premier et deuxième alinéas, de la sixième directive

— Argumentation des parties concernant ledit premier alinéa

31 La Commission soutient que l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive n'est pas applicable en l'espèce. Les autorités portugaises auraient confirmé, dans les réponses qu'elles lui ont adressées au cours de la phase précontentieuse, le caractère d'opérateur de droit privé, concessionnaire d'un ouvrage public, de Lusoponte, qui est chargé de l'exploitation des ponts sur le Tage à Lisbonne et de la perception des péages afférents au franchissement de ces ouvrages à compter du 1er janvier 1996 en ce qui concerne le pont du 25 avril et du 29 mars 1998 s'agissant du pont Vasco de Gama. Par conséquent, la première des deux conditions cumulatives exigées par la jurisprudence de la Cour pour l'applicabilité de ladite disposition, à savoir le caractère d'organisme public de l'exploitant, ne serait pas remplie.

32 La République portugaise admet que l'exploitant desdits ponts à péage est un consortium constitué d'entreprises portugaises, d'une entreprise anglaise et d'une entreprise française. Toutefois, ce consortium serait un organisme de droit public, étant donné l'objet et le but de l'exploitation qui lui est confiée, le fait qu'il est doté de prérogatives de puissance publique et qu'il est soumis au droit administratif.

33 La République portugaise considère que la jurisprudence de la Cour relative à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive ne permet pas de savoir si le non-assujettissement à la TVA des entités que cette disposition vise concerne les seuls «organismes publics», à savoir ceux qui constituent des entités organiquement intégrées à l'administration, ou si, au contraire, les «organismes de droit public» entrent également dans les prévisions d'une telle disposition. Cet État membre conclut que tant le libellé de ladite disposition que le principe de neutralité de la TVA exigent d'inclure dans le régime de non-assujettissement les «organismes de droit public» comme Lusoponte.

— Appréciation de la Cour

34 Il convient de relever d'emblée que la Cour a déjà jugé que la mise à disposition d'une infrastructure routière moyennant le versement d'un péage constitue une prestation de services effectuée à titre onéreux au sens de l'article 2, point 1, de la sixième directive (arrêts précités Commission/France, point 36; du 12 septembre 2000, Commission/Irlande, point 34; Commission/Royaume-Uni, point 46 ; Commission/Pays-Bas, point 30; Commission/Grèce, point 31, ainsi que du 18 janvier 2001, Commission/Espagne, C-83/99, Rec. p. I-445, point 11).

35 De même, ainsi que la Cour l'a souligné à maintes reprises, l'analyse de l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive à la lumière des objectifs de cette dernière met en évidence le fait que deux conditions doivent être remplies cumulativement pour que la règle du non-assujettissement joue, à savoir l'exercice d'activités par un organisme de droit public et l'exercice d'activités accomplies en tant qu'autorité publique (arrêts du 26 mars 1987, Commission/Pays-Bas, 235/85, Rec. p. 1471, point 21; Comune di Carpaneto Piacentino e.a., précité, point 12, et du 25 juillet 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Rec. p. I-4247, point 18. Voir, également, arrêts précités Commission/France, point 39; du 12 septembre 2000, Commission/Irlande, point 37; Commission/Royaume-Uni, point 49; du 12 septembre 2000, Commission/Pays-Bas, point 34; Commission/Grèce, point 34; Commission/Espagne, point 11, et du 13 décembre 2007, Götz, C-408/06, Rec. p. I-11295, point 41).

36 Dans le présent litige, la République portugaise développe une argumentation détaillée pour soutenir que Lusoponte est un organisme de droit public, une telle argumentation étant toutefois dépourvue d'une quelconque analyse de la structure, corporative ou institutionnelle, de cette entité. Seul l'objet ou le but de l'activité de celle-ci permettrait de la qualifier d'organisme de droit public. La dépendance directe ou indirecte de cette entité par rapport à l'administration publique, ou même son intégration dans cette dernière, ne jouerait aucun rôle à cet égard.

37 La thèse de la République portugaise ne saurait être accueillie.

38 S'agissant de la première condition énoncée à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive, à savoir celle relative au caractère d'organisme de droit public de l'opérateur, la Cour a jugé qu'une activité exercée par un particulier n'est pas exonérée de la TVA du seul fait qu'elle consiste dans l'accomplissement d'actes relevant de prérogatives de l'autorité publique (arrêts précités du 26 mars 1987, Commission/Pays-Bas, point 21, et Ayuntamiento de Sevilla, point 19).

39 En effet, lorsqu'une activité consistant à accomplir des actes relevant de prérogatives de l'autorité publique est confiée à un tiers indépendant ou est exercée par des entités non intégrées dans l'organisation de l'administration publique, sous la forme d'une activité économique indépendante, l'exclusion prévue à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive n'est pas applicable (voir, en ce sens, arrêts précités du 26 mars 1987, Commission/Pays Bas, point 22, et Ayuntamiento de Sevilla, point 20).

40 En l'espèce, il est constant que Lusoponte est un tiers qui n'est pas intégré dans l'administration publique et n'a aucune relation de dépendance avec celle-ci. Plus précisément, ainsi qu'il a été dit au point 25 du présent arrêt, il s'agit d'un consortium constitué sous la forme d'une société anonyme détenue par des entreprises portugaises ainsi que par une entreprise française et une entreprise du Royaume-Uni, ce consortium étant devenu titulaire, à la suite d'un appel d'offres, d'une concession octroyée par l'administration portugaise.

41 Dans ces conditions, force est de constater que Lusoponte ne saurait être considéré comme un «organisme de droit public» au sens de l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive. Dès lors, cette disposition n'est pas applicable au présent litige.

42 L'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive n'étant pas applicable en l'espèce, il en va de même pour le deuxième alinéa dudit paragraphe 5, dans la mesure où cette disposition ne s'applique qu'aux entités visées au premier alinéa.

Sur le manquement aux articles 12, paragraphe 3, sous a), et 28, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive

— Argumentation des parties

43 La Commission estime que la législation portugaise méconnaît l'article 12, paragraphe 3, sous a), de la sixième directive dans la mesure où, les services en cause n'étant pas au nombre de ceux qui sont énumérés à l'annexe H de cette directive, le taux réduit de la TVA n'est pas applicable.

44 Quant à l'article 28, paragraphe 2, sous e), de ladite directive, la Commission considère que cette disposition n'autorise pas non plus l'application du taux réduit prévu par le CIVA. Même si un taux réduit était appliqué à la date du 1er janvier 1991, dès lors que les services en cause ont été taxés à un taux normal, soit en l'espèce du 24 mars 1992 au 31 décembre 1994, un taux réduit ne saurait être réintroduit. Cette approche trouverait son fondement dans l'objectif visant à renforcer le rapprochement des niveaux de taux de la TVA, comme il est précisé au deuxième considérant de la directive 92/77/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, complétant le système commun de taxe sur la valeur ajoutée et modifiant la directive 77/388 (JO L 316, p. 1),

ainsi que dans la nature dérogatoire et transitoire de ladite disposition, qui imposeraient une interprétation stricte de celle-ci.

45 En tout état de cause, même si la Cour n'était pas en mesure de souscrire à une telle interprétation stricte, la Commission relève qu'il y aurait lieu de constater que la législation portugaise, en prévoyant un taux inférieur à 12 % pour les péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, méconnaît l'article 28, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive.

46 La République portugaise fait valoir que le taux appliqué en l'espèce est fondé sur l'article 28, paragraphe 2, sous e), de ladite directive, étant donné que, contrairement à ce qui est prévu au même paragraphe, sous d), la seule condition explicitement énoncée à la première de ces deux dispositions est celle selon laquelle un taux réduit doit avoir été appliqué aux services en cause à la date du 1er janvier 1991.

47 La République portugaise conclut que, dans son arrêt à intervenir, la Cour ne pourrait pas aller au-delà de la constatation d'une éventuelle inapplicabilité du taux de 5 %, en fixant un taux qui devrait être appliqué au lieu et place de celui prévu par le CIVA. En tout état de cause, selon ledit État membre, dans le cas où la Cour constaterait l'existence d'un manquement aux articles 12 et 28 de la sixième directive, il subsisterait des raisons pour appliquer un taux intermédiaire de 12 % au lieu et place du taux normal de 21 %.

— Appréciation de la Cour

48 L'application du régime transitoire tel que prévu à l'article 28, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive se heurte, en l'espèce, à un double obstacle juridique.

49 D'une part, il ressort du libellé de ladite disposition que le taux réduit susceptible d'être appliqué ne saurait être inférieur à 12 %. En l'espèce, s'il est constant que la République portugaise appliquait au 1er janvier 1991 un taux réduit aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, il n'en demeure pas moins que ce taux, depuis cette date jusqu'à ce jour, a toujours été inférieur à 12 %.

50 D'autre part, ainsi que la Commission l'a relevé, le taux normal de la TVA ayant été appliqué aux services en cause entre le 24 mars 1992 et le 31 décembre 1994, la République portugaise n'était pas en droit de réintroduire un taux réduit.

51 Il convient en effet de rappeler que le régime communautaire de la TVA est le résultat d'une harmonisation progressive des législations nationales dans le cadre des articles 93 CE et 94 CE. Ainsi que la Cour l'a constaté à plusieurs reprises, cette harmonisation, telle qu'elle a été réalisée par des directives successives et, notamment, par la sixième directive, n'est encore qu'une harmonisation partielle (arrêts du 5 décembre 1989, ORO Amsterdam Beheer et Concerto, C-165/88, Rec. p. I-4081, point 21, et du 7 décembre 2006, Eurodental, C-240/05, Rec. p. I-11479, point 50).

52 Ainsi, cette harmonisation envisagée n'est pas encore réalisée dans la mesure où la sixième directive a, en vertu de son article 28, autorisé les États membres à maintenir ou à adopter certaines dispositions qui seraient, sans ladite autorisation, incompatibles avec cette directive (voir, en ce sens, arrêts du 13 juillet 2000, Idéal tourisme, C-36/99, Rec. p. I-6049, point 38, et Eurodental, précité, point 51).

53 Cependant, ainsi que l'intitulé du titre XVI de la sixième directive et le dix-neuvième considérant de celle-ci le relèvent, ledit article 28 a pour objectif de permettre, pendant une période transitoire, une adaptation progressive des législations nationales dans des domaines déterminés.

54 S'agissant donc d'un régime dérogatoire et transitoire, l'article 28 de la sixième directive doit faire l'objet d'une interprétation stricte (voir, en ce sens, arrêts du 7 mars 2002, Commission/Finlande, C-169/00, Rec. p. I-2433, point 34, et Eurodental, précité, point 54) et conforme à son objectif.

55 En l'espèce, dès lors qu'il est constant que le taux normal de la TVA a été appliqué aux services en cause durant la période du 24 mars 1992 au 31 décembre 1994, la République portugaise ne saurait être autorisée à réintroduire un taux réduit en ce qui concerne lesdits services (voir, en ce sens, arrêts du 17 octobre 1991, Commission/Espagne, C-35/90, Rec. p. I-5073, point 7; du 27 octobre 1992, Commission/Allemagne, C-74/91, Rec. p. I-5437, point 15; du 16 septembre 1999, Commission/Espagne, C-414/97, Rec. p. I-5585, point 29, ainsi que Eurodental, précité, point 55).

56 En effet, la République portugaise s'étant conformée, en ce qui concerne les services en cause, aux dispositions harmonisées de la sixième directive, elle ne saurait s'exonérer de ses obligations en se fondant sur l'article 28, paragraphe 2, sous e), de celle-ci dans la mesure où cette disposition a précisément un objectif contraire, à savoir l'adaptation progressive des dispositions nationales à celles de la sixième directive.

57 La différence, alléguée par la République portugaise, entre le libellé de l'article 28, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive et celui du même paragraphe 2, sous d), ne saurait justifier une solution différente de celle qui résulte des deux points précédents, étant donné que l'objectif d'adaptation progressive est commun à ces dispositions transitoires.

58 Les conditions d'application de l'article 28, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive n'étant pas réunies en l'espèce, il en résulte que le taux normal de la TVA aurait dû être appliqué aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne.

59 Au regard de l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de constater que, en maintenant en vigueur un taux réduit de 5 % de la TVA applicable aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, la République portugaise a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 12 et 28 de la sixième directive.

Sur les dépens

60 En vertu de l'article 69, paragraphe 2, du règlement de procédure, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens, s'il est conclu en ce sens. La Commission ayant conclu à la condamnation de la République portugaise et celle-ci ayant succombé en ses moyens, il y a lieu de la condamner aux dépens.

Par ces motifs, la Cour (quatrième chambre) déclare et arrête:

1) En maintenant en vigueur un taux réduit de 5 % de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux péages afférents au franchissement routier du Tage à Lisbonne, la République portugaise a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 12 et 28 de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, telle que modifiée par la directive 2001/4/CE du Conseil, du 19 janvier 2001.

2) La République portugaise est condamnée aux dépens.

Signatures