SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 12 de junio de 2008 *

En el asunto C-462/05,

que tiene por objeto un recurso por incumplimiento interpuesto el 22 de diciembre de 2005 con arreglo al artículo 226 CE,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. R. Lyal y la Sra. M. Afonso, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República Portuguesa, representada por los Sres. L. Fernandes, Â. Seiça Neves y R. Laires, en calidad de agentes,

parte demandada,

* Lengua de procedimiento: portugués

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente de Sala, y la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente) y los Sres. E. Juhász, J. Malenovský y T. von Danwitz, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;
Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 13 de marzo de 2008;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante su recurso, la Comisión de las Comunidades Europeas solicita al Tribunal de Justicia que declare que la República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 2001/4/CE del Consejo, de 19 de enero de 2001 (DO L 22, p. 17 (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), al mantener en vigor disposiciones legislativas según las cuales

los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa están gravados a un tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») del 5 %.

Marco jurídico

Sexta Directiva

2 El considerando decimonoveno de la Sexta Directiva señala:

«Considerando que es indispensable prever un período transitorio que permita una adaptación progresiva de las legislaciones nacionales en determinadas materias.»

3 Según el artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva, estarán sujetas al IVA «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 A tenor del artículo 4, apartados 1 y 5, de la Sexta Directiva:

«1. Serán considerados como sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

[…]

5. Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados como sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones graves de la competencia.

En cualquier caso, los organismos anteriormente citados tendrán la condición de sujetos pasivos cuando efectúen las operaciones enumeradas en el Anexo D, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.

[…]»

5 En relación con los tipos impositivos del IVA, el artículo 12, apartado 3, letra a), párrafos primero a tercero, de la Sexta Directiva dispone:

«Cada Estado miembro fijará el tipo impositivo normal del impuesto sobre el valor añadido en un porcentaje de la base imponible que se aplicará tanto a las entregas de bienes como a las prestaciones de servicios. Desde el 1 de enero de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2005, dicho porcentaje no podrá ser inferior al 15 %.

A propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social, el Consejo decidirá por unanimidad el nivel del tipo impositivo normal aplicable después del 31 de diciembre de 2005.

Asimismo, los Estados miembros podrán aplicar uno o dos tipos reducidos. Estos tipos reducidos se fijarán como un porcentaje de la base imponible que no puede ser inferior al 5 % y se aplicarán únicamente a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.»

6 Los servicios consistentes en poner a disposición del usuario una infraestructura de tráfico a cambio del pago de un peaje no están incluidos ni en la lista del anexo D ni en la del anexo H, ambos de la Sexta Directiva.

7 El artículo 28, apartado 2, de la Sexta Directiva, tiene el siguiente tenor:

«No obstante lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 12, durante el período transitorio contemplado en el […] artículo 28 decimotercero se aplicarán las siguientes disposiciones:

[…]

d) Los Estados miembros que el 1 de enero de 1991 estuviesen aplicando un tipo impositivo reducido a los servicios de restaurante, ropa y calzado infantiles y vivienda, podrán continuar aplicando dicho tipo a las entregas de dichos bienes y a la prestación de dichos servicios.

e) Los Estados miembros que, el 1 de enero de 1991, estuviesen aplicando un tipo impositivo reducido a [las] [entregas] de bienes y [prestaciones] de servicios no contemplados en el Anexo H, podrán aplicar a los suministros de dichos bienes

y servicios el tipo reducido o uno de los dos tipos reducidos del apartado 3 del artículo 12, siempre que el tipo no sea inferior al 12 %.»

Derecho nacional

8 El código portugués del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «CIVA») establece en su artículo 18, apartado 1, letra a), que las importaciones, entregas de bienes y prestaciones de servicios que figuran en la lista I aneja al CIVA estarán gravadas a un tipo reducido del IVA del 5 %. El epígrafe 2.19 de dicha lista recoge los «peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa».

9 La evolución de la normativa portuguesa relativa al tipo del IVA aplicable a esta clase de peajes ha sido la siguiente:

— El 1 de enero de 1991 estaba vigente un tipo reducido del 8 %, idéntico al aplicable a los peajes de autopista.

— Entre el 24 de marzo de 1992 y el 31 de diciembre de 1994 se aplicó el tipo general del IVA, en virtud de la Ley nº 2/92, de 9 de marzo de 1992.

— Desde el 1 de enero de 1995, los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa están gravados a un tipo reducido del IVA del 5 %, en virtud de la Ley nº 39-B/94, de 27 de diciembre de 1994, mientras que los demás peajes están gravados al tipo general.

Antecedentes de hecho del litigio y procedimiento administrativo previo

Antecedentes del presente litigio

10 La aplicación por la República Portuguesa de un tipo del IVA del 5 % a los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa han sido objeto de un primer procedimiento por incumplimiento incoado por la Comisión en el mes de abril del año 1996. Dicho procedimiento dio lugar a la sentencia de 8 de marzo de 2001, Comisión/Portugal (C-276/98, Rec. p. I-1699).

11 El asunto que dio lugar a dicha sentencia no sólo se refería a los servicios relativos a la utilización de los puentes de peaje sobre el Tajo, sino también a una serie de operaciones sobre determinados bienes. La Comisión alegaba que la República Portuguesa había incumplido las obligaciones que le incumbían en virtud de los artículos 12 y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva al aplicar a dichos servicios y operaciones un tipo del IVA del 5 %.

12 En la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, el Tribunal de Justicia estimó el recurso de la Comisión en lo relativo a los bienes, pero lo desestimó en cuanto a los peajes. La sentencia contiene la siguiente motivación:

«22 La Comisión acusa a la República Portuguesa de haber vulnerado los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva al someter los peajes cobrados por atravesar el puente sobre el Tajo a su paso por Lisboa al tipo reducido del IVA del 5 % en lugar de al tipo normal que, en Portugal, es del 17 %.

23 Pues bien, es preciso señalar que la Comisión no ha aportado al Tribunal de Justicia datos que le permitan determinar si existe el incumplimiento alegado. En efecto, procede destacar que no consta que la prestación de servicios de que se trata estuviera sujeta al IVA.

24 A este respecto, procede recordar que, en virtud del artículo 2, [punto] 1, de la Sexta Directiva, sólo están sujetas al IVA las prestaciones de servicios realizadas por un sujeto pasivo que actúe como tal.

25 Con arreglo al artículo 4, apartado 5, de la misma Directiva, los organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que actúen a título oneroso. Como ha declarado este Tribunal de Justicia en repetidas ocasiones, el análisis de este precepto a la luz de los objetivos de la Directiva pone de manifiesto que para que pueda aplicarse [la regla de no sujeción] deben reunirse acumulativamente dos requisitos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública (véanse, en particular, las sentencias de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Grecia, C-260/98, [Rec. p. I-6537], apartado 34; Comisión/Francia, C-276/97, [Rec. p. I-6251], apartado 39; Comisión/Irlanda, C-358/97, [Rec. p. I-6301], apartado 37; Comisión/Reino Unido, C-359/97, [Rec. p. I-6355], apartado 49, y Comisión/Países Bajos, C-408/97, [Rec. p. I-6417], apartado 34 […]).

26 Pues bien, la Comisión no ha discutido que, como puntualizó el Gobierno portugués en la vista, es un organismo de Derecho público el que, en el ejercicio de sus funciones públicas, permite a los usuarios la utilización del puente de peaje sobre el Tajo a su paso por Lisboa.

27 Por consiguiente, procede declarar que al concurrir en el caso de autos los requisitos establecidos en el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, los servicios prestados por el organismo de Derecho público no están gravados. En este contexto, la Comisión no tiene razón al afirmar que esta disposición sólo ofrece una facultad de establecer excepciones al principio general formulado en el artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva. En efecto, con arreglo al tenor literal del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, resulta claro que los Estados miembros no pueden considerar a determinados organismos de

Derecho público sujetos pasivos por una actividad desarrollada en el ejercicio de sus funciones públicas que, como en el caso de autos, no figure en el anexo D de la Sexta Directiva y no reúna los requisitos establecidos en el artículo 4, apartado 5, párrafo segundo. En consecuencia, con arreglo al artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva, no pueden gravar las operaciones efectuadas por dichos organismos (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de octubre de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino y otros, asuntos acumulados 231/87 y 129/88, Rec. p. 3233, apartado 33).

28 Ciertamente, si el hecho de que la actividad controvertida no esté sujeta al IVA llevara a distorsiones graves de la competencia, en el sentido del artículo 4, apartado 5, párrafo segundo, de la Sexta Directiva, la puesta a disposición del referido puente a cambio del pago de un peaje estaría gravada en virtud de esta misma norma. Sin embargo, procede señalar que la Comisión no alegó, en ningún momento del procedimiento administrativo previo, la existencia de tales distorsiones.

29 Por consiguiente, contrariamente a lo que le reprocha la Comisión, la República Portuguesa no ha vulnerado los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva al establecer o al mantener en vigor el tipo reducido del IVA respecto a los peajes abonados por atravesar el puente sobre el Tajo. En el contexto del presente recurso, no es necesario responder a la cuestión de si el Estado miembro ha incumplido otras disposiciones de la misma Directiva. En efecto, durante el procedimiento administrativo previo la Comisión no formuló ninguna imputación basada en la infracción de disposiciones distintas de los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva, de manera que tal infracción no forma parte del objeto del litigio.

30 En consecuencia, procede desestimar el recurso de la Comisión en lo que se refiere a los peajes por atravesar el puente sobre el Tajo a su paso por Lisboa.»

Procedimiento administrativo previo al presente procedimiento por incumplimiento

13 Después de haberse dictado la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, la Comisión decidió incoar un nuevo procedimiento por incumplimiento. El escrito de requerimiento de 19 de diciembre de 2003 formulaba dos imputaciones contra la República Portuguesa:

— Con carácter principal, el incumplimiento imputado resulta de la eventual incompatibilidad del CIVA con el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, dado que los servicios controvertidos no han de someterse al IVA porque los presta una entidad no sujeta a dicho impuesto.

— Con carácter subsidiario, en el supuesto de que las autoridades portuguesas consideren que los servicios controvertidos han de someterse a tributación, el incumplimiento consiste en la eventual incompatibilidad del CIVA con los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva, dado que en el caso de autos procede aplicar el tipo general del IVA y no un tipo reducido.

14 A la vista de la respuesta de las autoridades portuguesas al escrito de requerimiento, la Comisión remitió el 9 de julio de 2004 un dictamen motivado a la República Portuguesa, en el cual reiteraba sus alegaciones principal y subsidiaria y le instaba a adoptar las medidas necesarias para cumplir con sus obligaciones derivadas de dicho dictamen dentro del plazo de dos meses contados a partir de su recepción. Dado que el Estado miembro no adoptó dentro del plazo señalado las medidas para la modificación de su normativa, la Comisión decidió interponer el recurso por incumplimiento que ha dado lugar al presente procedimiento.

15 En su recurso, la Comisión sólo mantiene la segunda de las dos imputaciones citadas en el apartado 13 de la presente sentencia, a saber, la relativa al hecho de que los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa no estén gravados al tipo general del IVA, sino a un tipo del 5 %.

Sobre el recurso

16 Mediante escrito separado, la República Portuguesa propuso una excepción de inadmisibilidad con arreglo al artículo 91, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia. Mediante resolución de 16 de enero de 2007, el Tribunal de Justicia decidió acumular dicha excepción al fondo del asunto y examinarlos simultáneamente.

Sobre la excepción de inadmisibilidad

Alegaciones de las partes

17 La República Portuguesa propone una excepción de inadmisibilidad basada en la eventual fuerza de cosa juzgada. En su opinión, en la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, el Tribunal de Justicia ya tuvo que pronunciarse sobre la misma cuestión planteada en el recurso del caso de autos. Dado que no se han modificado ni los antecedentes fácticos ni el Derecho interno o comunitario aplicable, la apreciación efectuada por el Tribunal de Justicia en el apartado 29 de aquella sentencia acerca de la inexistencia de una infracción de los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva tiene fuerza de cosa juzgada y debe dar lugar a la inadmisión del recurso.

18 Dicho Estado miembro considera que, aun cuando el escrito de requerimiento o el dictamen motivado del caso de autos se refieran a otros incumplimientos de la Sexta Directiva por parte de la normativa portuguesa, en particular la infracción del artículo 4, apartado 5, de dicha Directiva, el objeto del recurso se limita finalmente a los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva, los cuales ya se alegaron en el asunto que dio lugar a la sentencia Comisión/Portugal, antes citada.

19 La Comisión se opone a la inadmisibilidad del recurso propuesta por la República Portuguesa.

20 Por un lado, la Comisión alega que la fuerza de cosa juzgada sólo afecta a los extremos de hecho y de Derecho que fueron efectiva o necesariamente zanjados por la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, y que de la lectura de los apartados 23 a 28 de dicha sentencia no cabe inferir una confirmación de la compatibilidad de la normativa portuguesa con los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva. En dicha sentencia, el Tribunal de Justicia simplemente concluyó que la Comisión no había demostrado el carácter privado del prestador de los servicios controvertidos.

21 Por otro lado, la Comisión considera evidente la existencia de una modificación de los hechos que se declararon probados en 2001, lo cual impide que la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, adquiera fuerza de cosa juzgada respecto de un nuevo procedimiento que enfrente a las mismas partes y tenga el mismo objeto que el recurso que dio lugar a dicha sentencia.

22 A este respecto, la Comisión destaca el carácter ambiguo y manifiestamente contradictorio de las diferentes posturas adoptadas sucesivamente por las autoridades portuguesas en cuanto al estatuto jurídico de la entidad encargada de la explotación de los puentes de peaje sobre el Tajo a su paso por Lisboa. Si bien en la vista del asunto que dio lugar a la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, dichas autoridades afirmaron que el explotador tenía carácter público, en el procedimiento administrativo previo al presente procedimiento alegaron en cambio que dicho explotador opera en calidad de sociedad comercial de Derecho privado y que la apreciación efectuada por el Tribunal de Justicia en aquella sentencia fue resultado de un malentendido respecto de las declaraciones escritas y verbales de los representantes de la República Portuguesa.

Apreciación del Tribunal de Justicia

23 Tal y como se desprende de reiterada jurisprudencia, la fuerza de cosa juzgada sólo afecta a los extremos de hecho y de Derecho que han sido efectiva o necesariamente zanjados por la resolución judicial de que se trate (sentencia de 19 de febrero de 1991, Italia/Comisión, C-281/89, Rec. p. I-347, apartado 14; auto de 28 de noviembre de 1996, Lenz/Comisión, C-277/95 P, Rec. p. I-6109, apartado 50, y sentencia de 15 de octubre de 2002, Limburgse Vinyl Maatschappij y otros/Comisión, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P a C-252/99 P y C-254/99 P, Rec. p. I-8375, apartado 44).

24 En el caso de autos, si bien es cierto que el incumplimiento alegado constituye una infracción de los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva, al igual que en el asunto que dio lugar a la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, ha de señalarse que, en aquel asunto, la República Portuguesa no mencionó en modo alguno, ni en el procedimiento administrativo previo ni durante la fase escrita del procedimiento seguido ante el Tribunal de Justicia, que el prestador de los servicios controvertidos tuviera la condición de concesionario. La única mención acerca de la naturaleza jurídica del explotador se realizó durante la vista, en la cual el representante de dicho Estado miembro sólo indicó que el explotador actuaba en condición de organismo de Derecho público en el ejercicio de sus funciones públicas (véase al respecto la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, apartado 26).

25 Sin embargo, en el procedimiento administrativo previo al presente litigio, la República Portuguesa reconoció por primera vez que el explotador de los puentes sobre el Tajo a su paso por Lisboa es Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA (en lo sucesivo, «Lusoponte»), un consorcio de empresas que, tras una licitación internacional, obtuvo una concesión que expira el 24 de marzo de 2030 y cubre la concepción del proyecto, la construcción, financiación, explotación y mantenimiento del actual puente Vasco de Gama, así como la explotación y mantenimiento del puente preexistente, el puente del 25 de abril.

26 Según se desprende de una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, aun cuando en el marco de un procedimiento por incumplimiento con arreglo al artículo 226 CE corresponda a la Comisión probar la existencia del incumplimiento que alega, los Estados miembros están obligados, en virtud del artículo 10 CE, a

facilitar a la Comisión el cumplimiento de su misión, que consiste en particular, según el artículo 211 CE, en velar por la aplicación de las disposiciones del Tratado CE y de las disposiciones adoptadas por las instituciones en virtud de este último. Por lo que se refiere a la comprobación de la correcta aplicación en la práctica de las disposiciones nacionales destinadas a garantizar la ejecución efectiva de una directiva, la Comisión depende en gran medida de los elementos proporcionados por el Estado miembro afectado y, por consiguiente, éste no puede alegar que los datos del Derecho y de la práctica nacionales utilizados por la Comisión no son suficientemente concretos y que, por tanto, procede declarar la inadmisibilidad del recurso (véanse la sentencia Comisión/Países Bajos, antes citada, apartados 15 a 17 y la jurisprudencia citada, así como la sentencia de 25 de octubre de 2007, Comisión/Irlanda, C-248/05, Rec. p. I-9261, apartados 67 y 68 y la jurisprudencia citada).

27 Ha de señalarse que la nueva indicación facilitada por la República Portuguesa acerca de la naturaleza jurídica del prestador de los servicios controvertidos constituye una modificación esencial de la premisa fáctica en la que se basó el Tribunal de Justicia en la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, para considerar aplicable el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva y desestimar consecuentemente la imputación relativa al incumplimiento de los artículos 12 y 28 de dicha Directiva en relación con los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa. Dadas las circunstancias, la República Portuguesa no puede oponer válidamente la fuerza de cosa juzgada, dado que el objeto del presente litigio y el del asunto que dio lugar a la sentencia Comisión/Portugal, antes citada, son diferentes, y ello debido precisamente a las indicaciones proporcionadas por dicho Estado miembro a la Comisión en el marco del presente litigio.

28 De ello se desprende que debe desestimarse por infundada la excepción de inadmisibilidad propuesta por la República Portuguesa frente al recurso de la Comisión.

Sobre el fondo

29 Con carácter preliminar, debe señalarse que un eventual incumplimiento derivado de una aplicación errónea de los tipos exigibles en virtud de los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva presupone bien que el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva no resulte aplicable al caso de autos, bien que, en su caso, dicho precepto resulte aplicable en relación con el párrafo segundo del mismo apartado.

30 En efecto, si fuera aplicable el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país no podrían gravarse porque las realizaría una entidad no sujeta a IVA. Sólo tendrían que someterse al IVA los servicios, con arreglo al segundo párrafo del mismo apartado, en el supuesto de que la no sujeción prevista por el primer párrafo diera lugar a distorsiones graves de la competencia.

Sobre la aplicación del artículo 4, apartado 5, párrafos primero y segundo, de la Sexta Directiva

— Alegaciones de las partes en relación con el primer párrafo

31 La Comisión alega que el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva no resulta aplicable al caso de autos. Señala que, en las respuestas remitidas durante el procedimiento administrativo previo, las autoridades portuguesas confirmaron que Lusoponte actúa en calidad de operador de Derecho privado como concesionario de una obra pública al que se ha encargado la explotación de los puentes sobre el Tajo a su paso por Lisboa y la recaudación de los peajes por atravesar dichas obras, a partir del 1 de enero de 1996 en cuanto al puente del 25 de abril y a partir del 29 de marzo de 1998 en cuanto al puente Vasco de Gama. Por consiguiente, según la Comisión, no se cumple el primero de los dos requisitos acumulativos exigidos por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia para que resulte aplicable dicho precepto, a saber, que el explotador actúe en condición de organismo público.

32 La República Portuguesa reconoce que el explotador de los citados puentes de peaje es un consorcio formado por empresas portuguesas, una empresa inglesa y otra francesa. Sin embargo, alega que dicho consorcio es un organismo de Derecho público, habida cuenta del objeto y finalidad de la explotación que se le ha encomendado, así como por el hecho de que se le ha dotado de prerrogativas de poder público y que está sometido a Derecho administrativo.

33 La República Portuguesa considera que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva no se puede deducir si la no sujeción al IVA de las entidades contempladas por dicho precepto se refiere únicamente a los «organismos públicos», a saber, las entidades orgánicamente integradas en la Administración, o si, por el contrario, también están incluidos en el precepto los «organismos de Derecho público». Dicho Estado miembro concluye que tanto el tenor del precepto como el principio de neutralidad del IVA exigen que se incluya en el régimen de no sujeción a los «organismos de Derecho público» como Lusoponte.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

34 En primer lugar, debe señalarse que el Tribunal de Justicia ya ha declarado que permitir la utilización de una infraestructura de tráfico a cambio del pago de un peaje constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva (sentencias antes citadas Comisión/Francia, apartado 36; de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Irlanda, apartado 34; Comisión/Reino Unido, apartado 46; Comisión/Países Bajos, apartado 30; Comisión/Grecia, apartado 31, así como de 18 de enero de 2001, Comisión/España, C-83/99, Rec. p. I-445, apartado 11).

35 Asimismo, el Tribunal de Justicia ha señalado en reiteradas ocasiones que el análisis del artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva a la luz de los objetivos de ésta pone de manifiesto que para que pueda aplicarse la regla de no sujeción deben reunirse acumulativamente dos requisitos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo de Derecho público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública (sentencias de 26 de marzo de 1987, Comisión/Países Bajos, 235/85, Rec. p. 1471, apartado 21; Comune di Carpaneto Piacentino y otros, antes citada, apartado 12, y de 25 de julio de 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Rec. p. I-4247, apartado 18. Véanse igualmente las sentencias, antes citadas, Comisión/Francia, apartado 39; de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Irlanda, apartado 37; Comisión/Reino Unido, apartado 49; de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Países Bajos, apartado 34; Comisión/Grecia, apartado 34; Comisión/España, apartado 11, y de 13 de diciembre de 2007, Götz, C-408/06, Rec. p. I-11295, apartado 41).

36 En el presente litigio, la República Portuguesa ha alegado mediante una argumentación detallada que Lusoponte es un organismo de Derecho público, argumentación que, sin embargo, carece de todo análisis acerca de la estructura, corporativa o institucional, de dicha entidad. Según dicha argumentación, el objeto o la finalidad de la actividad de la entidad bastan para calificarla de organismo de Derecho público, sin que sea relevante su dependencia, directa o indirecta, de la Administración pública o incluso su integración en esta última.

37 La argumentación de la República Portuguesa no puede acogerse.

38 En cuanto al primer requisito establecido por el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, a saber, que el operador tenga la condición de organismo de Derecho público, el Tribunal de Justicia ha declarado que una actividad ejercida por un particular no queda exenta del IVA por el mero hecho de que consista en actos cuya ejecución entra dentro de las prerrogativas de la autoridad pública (sentencias, antes citadas, de 26 de marzo de 1987, Comisión/Países Bajos, apartado 21, y Ayuntamiento de Sevilla, apartado 19).

39 En efecto, cuando una actividad que consiste en realizar actos incluidos entre las prerrogativas de la autoridad pública se confía a un tercero independiente o se ejerce por entidades no integradas en la organización de la Administración pública, a modo de actividad económica independiente, no resulta aplicable la exclusión prevista en el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, de 26 de marzo de 1987, Comisión/Países Bajos, apartado 22, y Ayuntamiento de Sevilla, apartado 20).

40 Según consta en autos, Lusoponte es un tercero que no está integrado en la Administración pública ni tiene una relación de dependencia con ésta. Más concretamente, tal y como se ha señalado en el apartado 25 de la presente sentencia, se trata de un consorcio constituido bajo la forma de una sociedad anónima de la que son titulares empresas portuguesas, una empresa francesa y una empresa del Reino Unido. Dicho consorcio obtuvo, tras una licitación, una concesión otorgada por la Administración portuguesa.

41 En estas circunstancias, procede señalar que no cabe considerar a Lusoponte como un «organismo de Derecho público» en el sentido del artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva. Por consiguiente, dicho precepto no resulta aplicable al presente litigio.

42 Puesto que el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva no resulta aplicable al caso de autos, tampoco resulta aplicable el párrafo segundo del mismo apartado, dado que dicho precepto sólo se aplica a las entidades contempladas en el párrafo primero.

Sobre el incumplimiento de los artículos 12, apartado 3, letra a), y 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva

— Alegaciones de las partes

43 La Comisión considera que la normativa portuguesa infringe el artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva en la medida en que, dado que los servicios controvertidos no están incluidos entre los enumerados en el anexo H de dicha Directiva, no resulta aplicable el tipo reducido del IVA.

44 En cuanto al artículo 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, la Comisión considera que dicho precepto tampoco permite la aplicación del tipo reducido regulado en el CIVA. A pesar de que el 1 de enero de 1991 se estuviera aplicando un tipo reducido, una vez que los servicios controvertidos se han gravado al tipo general del impuesto, como sucedió en el caso de autos entre el 24 de marzo de 1992 y el 31 de diciembre de 1994, no cabe volver a establecer un tipo reducido. Según la Comisión, este punto de vista se basa en el objetivo de reforzar la aproximación de los niveles de los tipos del IVA, recogido en el segundo considerando de la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del

impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388/CEE (DO L 316, p. 1), así como en el carácter excepcional y transitorio del citado precepto, que exige una interpretación estricta del mismo.

45 Según la Comisión, aunque el Tribunal de Justicia no compartiera dicha interpretación estricta, procedería declarar en todo caso que la normativa portuguesa incumple el artículo 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva al establecer un tipo inferior al 12 % para los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa.

46 La República Portuguesa alega que el tipo aplicado en el caso de autos está basado en el artículo 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, habida cuenta de que, contrariamente a lo dispuesto en la letra d) del mismo apartado, el único requisito regulado expresamente por la primera de ambas disposiciones es que el 1 de enero de 1991 se estuviese aplicando a los servicios en cuestión un tipo reducido.

47 La República Portuguesa concluye que, a la hora de dictar sentencia, el Tribunal de Justicia no podrá ir más allá de constatar la eventual inaplicabilidad del tipo del 5 % y determinar el tipo que deba aplicarse en lugar del regulado en el CIVA. En todo caso, según dicho Estado miembro, si el Tribunal de Justicia apreciara la existencia de un incumplimiento de los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva, subsistirían razones para aplicar un tipo intermedio del 12 % en lugar del tipo general del 21 %.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

48 La aplicación del régimen transitorio establecido en el artículo 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva se encuentra, en el caso de autos, con un doble obstáculo jurídico.

49 Por un lado, del tenor de dicho precepto se desprende que el tipo reducido aplicable no podrá ser inferior al 12 %. Si bien consta en autos que el 1 de enero de 1991 la República Portuguesa estaba aplicando un tipo reducido a los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa, no es menos cierto que, desde dicha fecha hasta el momento actual, el tipo siempre ha sido inferior al 12 %.

50 Por otro lado, tal y como ha señalado la Comisión, dado que los servicios controvertidos estuvieron gravados al tipo general del IVA entre el 24 de marzo de 1992 y el 31 de diciembre de 1994, la República Portuguesa no debió volver a establecer un tipo reducido.

51 En efecto, debe recordarse que el régimen comunitario del IVA es el resultado de una armonización progresiva de las legislaciones nacionales en el marco de los artículos 93 CE y 94 CE. Como ha declarado en varias ocasiones el Tribunal de Justicia, esta armonización, tal y como se ha realizado mediante directivas sucesivas y, especialmente, por medio de la Sexta Directiva, todavía es una armonización parcial (sentencias de 5 de diciembre de 1989, ORO Amsterdam Beheer y Concerto, C-165/88, Rec. p. 4081, apartado 21, y de 7 de diciembre de 2006, Eurodental, C-240/05, Rec. p. I-11479, apartado 50).

52 Así, aún no se ha alcanzado la armonización prevista en la medida en que la Sexta Directiva, en virtud de su artículo 28, autoriza a los Estados miembros a mantener o a adoptar algunas disposiciones que, de no mediar la mencionada autorización, serían incompatibles con dicha Directiva (véanse, en este sentido, las sentencias de 13 de julio de 2000, Idéal tourisme, C-36/99, Rec. p. I-6049, apartado 38, y Eurodental, antes citada, apartado 51).

53 Sin embargo, tal y como señalan la rúbrica del título XVI de la Sexta Directiva y el considerando decimonoveno de ésta, el citado artículo 28 tiene por objeto permitir, durante un período transitorio, una adaptación progresiva de las legislaciones nacionales en determinadas materias.

54 Por consiguiente, dado que se trata de un régimen excepcional y transitorio, el artículo 28 de la Sexta Directiva debe ser objeto de interpretación estricta (véanse, en este sentido, las sentencias de 7 de marzo de 2002, Comisión/Finlandia, C-169/00, Rec. p. I-2433, apartado 34, y Eurodental, antes citada, apartado 54) y conforme con su objetivo.

55 En el caso de autos, dado que durante el período comprendido entre el 24 de marzo de 1992 y el 31 de diciembre de 1994 se aplicó a los servicios controvertidos el tipo general del IVA, la República Portuguesa no puede volver a introducir un tipo reducido respecto de dichos servicios (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de octubre de 1991, Comisión/España, C-35/90, Rec. p. I-5073, apartado 7; de 27 de octubre de 1992, Comisión/Alemania, C-74/91, Rec. p. I-5437, apartado 15; de 16 de septiembre de 1999, Comisión/España, C-414/97, Rec. p. I-5585, apartado 29, y Eurodental, antes citada, apartado 55).

56 En efecto, dado que la República Portuguesa se adaptó, respecto de los servicios controvertidos, a las disposiciones armonizadas de la Sexta Directiva, no puede eludir sus obligaciones basándose en el artículo 28, apartado 2, letra e), de dicha Directiva, porque dicho precepto tiene precisamente el objetivo contrario, a saber, la adaptación progresiva de las disposiciones nacionales a las de la Sexta Directiva.

57 La diferencia, alegada por la República Portuguesa, entre el tenor del artículo 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva y el de la letra d) del mismo apartado no puede justificar una solución distinta de la que resulta de los apartados anteriores, dado que el objetivo de adaptación progresiva es común a ambas disposiciones transitorias.

58 Puesto que en el caso de autos no se cumplen los requisitos para la aplicación del artículo 28, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa hubieran debido gravarse al tipo general del IVA.

59 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede declarar que la República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28 de la Sexta Directiva al mantener en vigor un tipo reducido del IVA del 5 % aplicable a los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa.

Costas

60 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Puesto que la Comisión ha pedido que se condene a la República Portuguesa y han sido desestimados los motivos formulados por ésta, procede condenarla en costas.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) decide:

1) **La República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 2001/4/CE del Consejo, de 19 de enero de 2001, al mantener en vigor un tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido del 5 % aplicable a los peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa.**

2) **Condenar en costas a la República Portuguesa.**

Firmas