HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

12 iunie 2008 *

În cauza C-462/05,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 22 decembrie 2005,

Comisia Comunităților Europene, reprezentată de domnul R. Lyal și de doamna M. Afonso, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Republicii Portugheze, reprezentată de domnii L. Fernandes, Â. Seiça Neves și R. Laires, în calitate de agenți,

pârâtă,

* Limba de procedură: portugheza.

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul K. Lenaerts, președinte de cameră, doamna R. Silva de Lapuerta (raportor), domnii E. Juhász, J. Malenovský și T. von Danwitz, judecători,

avocat general: domnul P. Mengozzi,
grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 13 martie 2008,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, prin menținerea în vigoare a dispozițiilor legislative potrivit cărora pentru taxele de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona este aplicabilă o cotă redusă de 5 % a taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA") Republica Portugheză nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 12 și 28 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri — sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), astfel

cum a fost modificată prin Directiva 2001/4/CE a Consiliului din 19 ianuarie 2001 (JO L 22, p. 17, denumită în continuare „A șasea directivă”).

Cadrul juridic

A șasea directivă

2 Al nouăsprezecelea considerent al celei de a șasea directive prevede:

„întrucât este vital să se prevadă o perioadă de tranziție pentru a permite adaptarea treptată a legislațiilor naționale din anumite domenii”. [traducere neoficială]

3 Potrivit articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă, sunt supuse TVA-ului „livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare”. [traducere neoficială]

4 Potrivit articolului 4 alineatele (1) și (5) din A șasea directivă:

„(1) «Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

[…]

(5) Statele, autoritățile regionale și locale și alte organisme de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, chiar și atunci când colectează taxe, redevențe, contribuții sau plăți în legătură cu activitățile sau operațiunile respective.

Cu toate acestea, atunci când se angajează în asemenea activități sau operațiuni, ele sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile respective în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

În orice caz, aceste organisme sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile cuprinse în anexa D, cu condiția ca aceste activități să nu fie efectuate la o scară neglijabilă.

[…]" [traducere neoficială]

5 În ceea ce privește cotele TVA, articolul 12 alineatul (3) litera (a) primul-al treilea paragraf din A șasea directivă prevede:

„Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este fixată de fiecare stat membru ca procent din baza de impozitare și este aceeași pentru livrarea de bunuri și pentru prestarea de servicii. De la 1 ianuarie 2001 până la 31 decembrie 2005, acest procent nu poate fi mai mic de 15 %.

La propunerea Comisiei și după consultarea Parlamentului European și a Comitetului Economic și Social, Consiliul decide în unanimitate cu privire la nivelul cotei standard aplicate după 31 decembrie 2005.

De asemenea, statele membre pot aplica fie una, fie două cote reduse. Aceste cote reduse se fixează ca procent din baza de impozitare, care nu poate fi mai mic de 5 % și se aplică numai livrărilor de bunuri sau prestărilor de servicii din categoriile prevăzute în anexa H." [traducere neoficială]

6 Serviciile care constau în punerea la dispoziția utilizatorilor a unei infrastructuri rutiere în schimbul unei taxe nu sunt incluse nici în lista din anexa D la A șasea directivă, nici în cea din anexa H la aceeași directivă.

7 Articolul 28 alineatul (2) din A șasea directivă are următorul cuprins:

„Fără să se aducă atingere prevederilor articolului 12 alineatul (3), următoarele prevederi se aplică în perioada de tranziție menționată în articolul 28 l.

[…]

(d) Statele membre care, la 1 ianuarie 1991, aplicau o cotă redusă serviciilor de restaurant, îmbrăcămintei și încălțămintei pentru copii sau locuințelor pot continua să aplice această cotă livrării de asemenea bunuri sau prestării de asemenea servicii.

(e) Statele membre care, la 1 ianuarie 1991, aplicau o cotă redusă livrării de bunuri sau prestării de servicii altele decât cele prevăzute în anexa H pot aplica respectiva cotă redusă sau una dintre cele două cote reduse prevăzute la articolul 12

alineatul (3) livrării de bunuri sau prestării de servicii în cauză, cu condiția ca respectiva cotă să nu fie mai mică de 12 %.” [traducere neoficială]

Dreptul național

8 Codul portughez privind taxa pe valoarea adăugată (denumit în continuare „CIVA”) prevede, la articolul 18 alineatul 1 litera a), că importurile, livrările de bunuri și prestările de servicii cuprinse în lista I anexată la CIVA sunt supuse unei cote reduse de TVA, care este de 5 %. Punctul 2.19 din respectiva listă menționează „[t]axele de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona”.

9 Evoluția reglementării portugheze referitoare la cota de TVA aplicabilă acestor tipuri de taxe a fost următoarea:

— la 1 ianuarie 1991 era în vigoare o cotă redusă de 8 %, identică cu cea aplicabilă taxelor de autostrăzi;

— începând cu 24 martie 1992 și până la 31 decembrie 1994, a fost aplicată cota standard de TVA, în temeiul Legii nr. 2/92 din 9 martie 1992;

— de la 1 ianuarie 1995, taxelor de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona li se aplică o cotă redusă de TVA de 5 %, în temeiul Legii nr. 39-B/94 din 27 decembrie 1994, celorlalte taxe de trecere fiindu-le aplicată cota standard.

Situația de fapt și procedura precontencioasă

Istoricul prezentei cauze

10 Aplicarea de către Republica Portugheză a unei cote de TVA de 5 % pentru taxele de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona a constituit obiectul unei prime proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor inițiate de Comisie în cursul lunii aprilie a anului 1996. Această procedură a condus la pronunțarea Hotărârii din 8 martie 2001, Comisia/Portugalia (C-276/98, Rec., p. I-1699).

11 Cauza în care s-a pronunțat hotărârea menționată privea nu numai serviciile legate de trecerea fluviului Tejo pe poduri cu taxă, ci și operațiuni cu privire la anumite bunuri. Comisia susținea că, prin aplicarea pentru aceste servicii și operațiuni a unei cote de TVA de 5 %, Republica Portugheză nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 12 și al articolului 28 alineatul (2) din A șasea directivă.

12 În Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, Curtea a admis acțiunea Comisiei în măsura în care privea bunurile, dar a respins-o în ceea ce privea taxele de trecere. Respectiva hotărâre este motivată în modul următor:

„22 Comisia impută Republicii Portugheze că a încălcat articolul 12 alineatul (3) și articolul 28 alineatul (2) din A șasea directivă prin aplicarea asupra taxelor percepute pentru trecerea podului cu taxă peste fluviul Tejo la Lisabona a unei cote reduse de TVA de 5 % în locul cotei standard, care în Portugalia era de 17 %.

23 Or, trebuie să se constate că în speță Comisia nu a prezentat Curții elemente care să îi permită acesteia să stabilească existența pretinsei neîndepliniri a obligațiilor. Astfel, trebuie să se sublinieze că nu s-a stabilit că prestarea serviciului în cauză era supusă TVA-ului.

24 În această privință, trebuie să se amintească faptul că, în temeiul articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă, nu sunt supuse TVA-ului decât prestările de servicii efectuate de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.

25 Potrivit articolului 4 alineatul (5) din aceeași directivă, organismele de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, chiar și atunci când acționează cu titlu oneros. Așadar, precum a amintit Curtea în repetate rânduri, analiza acestui text, în lumina obiectivelor respectivei directive, scoate în evidență faptul că trebuie îndeplinite în mod cumulativ două condiții pentru a se aplica regula privind calitatea de persoane neimpozabile, și anume exercitarea activităților de către un organism public și exercitarea de activități în care se angajează ca autorități publice (a se vedea în special Hotărârea din 12 septembrie 2000, Comisia/Grecia, C-260/98 [Rec., p. I-6537], punctul 34, Hotărârea Comisia/Franța, C-276/97 [Rec., p. I-6251], punctul 39, Hotărârea Comisia/Irlanda, C-358/97 [Rec., p. I-6301], punctul 37, Hotărârea Comisia/Regatul Unit, C-359/97 [Rec., p. I-6355], punctul 49, și Hotărârea Comisia/Țările de Jos, C-408/97 [Rec., p. I-6417], punctul 34 […]).

26 Or, Comisia nu a contestat faptul că, astfel cum a precizat guvernul portughez în timpul ședinței, cel care pune la dispoziția utilizatorilor podul cu taxă peste fluviul Tejo la Lisabona este un organism de drept public care acționează ca autoritate publică.

27 Așadar, trebuie să se constate că întrucât în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, prestările de servicii furnizate de organismul de drept public nu sunt impozabile. În acest cadru, Comisia pretinde în mod eronat că această dispoziție oferă numai o posibilitate de a deroga de la principiul general prevăzut la articolul 2 punctul 1 din A șasea directivă. Astfel, rezultă în mod clar din textul articolului 4 alineatul (5) din A șasea directivă că statele membre nu au dreptul să considere

organismele de drept public ca persoane impozabile pentru o activitate în care se angajează ca autoritate publică ce nu este cuprinsă, astfel cum este cazul în speță, în anexa D la A șasea directivă și care nu îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 4 alineatul (5) al doilea paragraf. În consecință, statele membre nu pot, în temeiul articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă, să impoziteze operațiunile efectuate de organismele respective (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 1989, Comune di Carpaneto Piacentino și alții, 231/87 și 129/88, Rec., p. 3233, punctul 33).

28 Bineînțeles, în cazul în care scutirea activității în cauză de la plata TVA-ului ar da naștere unor denaturări semnificative ale concurenței în sensul articolului 4 alineatul (5) al doilea paragraf din A șasea directivă, punerea la dispoziție a podului respectiv în schimbul plății unei taxe de trecere ar fi impozabilă în temeiul aceleiași dispoziții. Totuși, trebuie să se constate că, în niciun moment din cursul procedurii precontencioase, Comisia nu a invocat existența unor astfel de denaturări.

29 Așadar, prin introducerea sau prin menținerea în vigoare a cotei reduse de TVA asupra taxelor achitate pentru trecerea podului peste fluviul Tejo, Republica Portugheză, spre deosebire de ceea ce îi impută Comisia, nu a încălcat articolul 12 alineatul (3) și articolul 28 alineatul (2) din A șasea directivă. În cadrul prezentei acțiuni, nu este necesar să se răspundă la întrebarea dacă respectivul stat membru nu a respectat alte dispoziții din aceeași directivă. Astfel, în cursul procedurii precontencioase, niciun motiv întemeiat pe încălcarea unor dispoziții diferite de cele ale articolului 12 alineatul (3) și ale articolului 28 alineatul (2) din A șasea directivă nu a fost invocat de către Comisie, astfel încât o asemenea încălcare nu constituie obiectul litigiului.

30 Prin urmare, acțiunea Comisiei trebuie respinsă în măsura în care privește taxele de trecere a podului peste fluviul Tejo la Lisabona."

Faza precontencioasă privind prezenta procedură de constatare a neîndeplinirii obligațiilor

13 După pronunțarea Hotărârii Comisia/Portugalia, citată anterior, Comisia a decis inițierea unei noi proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor. Scrisoarea de punere în întârziere din 19 decembrie 2003 menționa două motive împotriva Republicii Portugheze:

— în principal, neîndeplinirea obligațiilor imputată rezulta din eventuala incompatibilitate a CIVA cu articolul 4 alineatul (5) din A șasea directivă, dat fiind că serviciile în cauză, deoarece erau prestate de o entitate nesupusă TVA, nu ar fi trebuit să fie supuse acestei taxe;

— în subsidiar, în ipoteza în care autoritățile portugheze ar considera serviciile în cauză ca fiind impozabile, respectiva neîndeplinire a obligațiilor ar consta în eventuala incompatibilitate a CIVA cu articolele 12 și 28 din aceeași directivă, dat fiind că în speță ar trebui aplicată cota standard de TVA, și nu cota redusă.

14 Având în vedere răspunsul autorităților portugheze la respectiva scrisoare de punere întârziere, la 9 iulie 2004 Comisia a adresat un aviz motivat Republicii Portugheze, repetând argumentele sale principale, precum și pe cele subsidiare și a invitat-o să adopte măsurile necesare pentru îndeplinirea obligațiilor sale care rezultă din acest aviz în termen de două luni de la primirea acestuia. Întrucât acest stat membru nu a adoptat în termenul prevăzut măsurile de modificare a legislației sale, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor.

15 În susținerea acțiunii sale, Comisia nu invocă decât al doilea dintre cele două motive menționate la punctul 13 din prezenta hotărâre, și anume pe cel întemeiat pe faptul că taxelor de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona nu li se aplică cota standard de TVA, ci cota de 5 %.

Cu privire la acțiune

16 Prin act separat, Republica Portugheză a ridicat o excepție de inadmisibilitate în temeiul articolului 91 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții. Aceasta din urmă, prin decizia din 16 ianuarie 2007, a decis să unească această excepție cu fondul cauzei și să o examineze în același timp cu acesta.

Cu privire la excepția de inadmisibilitate

Argumentele părților

17 Republica Portugheză ridică o excepție de inadmisibilitate întemeiată pe eventuala autoritate de lucru judecat. În opinia acesteia, în Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, Curtea a avut ocazia să se pronunțe cu privire la aceeași întrebare ca și cea adresată în prezenta acțiune. Întrucât nici împrejurările de fapt, nici dreptul intern sau comunitar aplicabil nu s-au modificat, constatarea efectuată de către Curte la punctul 29 din hotărârea menționată, referitoare la lipsa încălcării articolului 12 alineatul (3) și a articolului 28 alineatul (2) din A șasea directivă, ar avea putere de lucru judecat și ar trebui să conducă la inadmisibilitatea acțiunii.

18 Respectivul stat membru subliniază că, deși scrisoarea de punere în întârziere sau avizul motivat aferente prezentei proceduri privește alte neîndepliniri, de către legislația portugheză, ale obligațiilor rezultate din A șasea directivă, în special încălcarea articolului 4 alineatul (5) din această directivă, obiectul acțiunii este în final circumscris articolelor 12 și 28 din aceeași directivă, care au fost deja invocate în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior.

19 Comisia contestă inadmisibilitatea opusă acțiunii sale de Republica Portugheză.

20 Pe de o parte, aceasta consideră că autoritatea de lucru judecat nu privește decât elementele de fapt și de drept soluționate efectiv sau în mod necesar în Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, fără a se putea deduce din conținutul punctelor 23-28 din aceasta o constatare a compatibilității legislației portugheze cu articolele 12 și 28 din A șasea directivă. În respectiva hotărâre, Curtea ar fi concluzionat numai că nu s-a dovedit de către Comisie caracterul privat al operatorului serviciilor în cauză.

21 Pe de altă parte, Comisia consideră ca fiind evidentă existența unei modificări a împrejurărilor de fapt care au fost considerate ca dovedite în anul 2001, ceea ce ar împiedica Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, să dobândească autoritate de lucru judecat în raport cu o nouă procedură între aceleași părți și care are același obiect precum acțiunea în care s-a pronunțat hotărârea menționată.

22 În această privință, Comisia menționează caracterul ambiguu și vădit contradictoriu al diferitelor poziții adoptate în mod succesiv de autoritățile portugheze în ceea ce privește statutul juridic al entității însărcinate cu exploatarea podurilor cu taxă peste fluviul Tejo la Lisabona. Dacă, în timpul ședinței privind cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, respectivele autorități au susținut că operatorul are un caracter public, în schimb, în cursul fazei precontencioase a prezentei proceduri, acestea ar fi invocat caracterul de societate comercială de drept privat al acestui operator, precizând că aprecierea făcută de Curte în hotărârea menționată rezulta dintr-o neînțelegere cu privire la declarațiile scrise și orale ale reprezentanților Republicii Portugheze.

Aprecierea Curții

23 Rezultă dintr-o jurisprudență consacrată că autoritatea de lucru judecat nu privește decât elementele de fapt și de drept care au fost efectiv sau în mod necesar soluționate prin decizia jurisdicțională în cauză (Hotărârea din 19 februarie 1991, Italia/Comisia, C-281/89, Rec., p. I-347, punctul 14, Ordonanța din 28 noiembrie 1996, Lenz/Comisia, C-277/95 P, Rec., p. I-6109, punctul 50, și Hotărârea din 15 octombrie 2002, Limburgse Vinyl Maatschappij și alții/Comisia, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P-C-252/99 P și C-254/99 P, Rec., p. I-8375, punctul 44).

24 În speță, dacă pretinsa neîndeplinire a obligațiilor este, cu siguranță, la fel ca în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, o încălcare a articolelor 12 și 28 din A șasea directivă, trebuie să se sublinieze totuși că, în cauza respectivă, Republica Portugheză nu făcut nicio mențiune privind caracterul de concesionar al operatorului serviciilor în cauză nici în faza precontencioasă, nici în cursul procedurii scrise în fața Curții. Singura referire la natura juridică a operatorului a avut loc în timpul ședinței, în cursul căreia reprezentantul statului membru respectiv a evocat numai caracterul de organism de drept public care acționează ca autoritate publică al operatorului respectiv (a se vedea în această privință Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, punctul 26).

25 Totuși, în cadrul procedurii precontencioase aferente prezentei cauze, Republica Portugheză a admis pentru prima dată că operatorul podurilor peste fluviul Tejo la Lisabona este Lusoponte — Concessionária para a travessia do Tejo SA (denumită în continuare „Lusoponte”), un consorțiu de întreprinderi căruia, ca urmare a unei cereri de ofertă internaționale, i s-a atribuit o concesiune care expiră la 24 martie 2030 și care acoperă conceperea proiectului, construcția, finanțarea, exploatarea și întreținerea actualului pod Vasco de Gama, precum și exploatarea și întreținerea podului existent deja, și anume podul 25 Aprilie.

26 Dintr-o jurisprudență constantă a Curții rezultă că, deși în cadrul unei proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor în temeiul articolului 226 CE, revine Comisiei sarcina de a dovedi existența pretinsei neîndepliniri a obligațiilor pe care o invocă, totuși statele membre sunt obligate, în temeiul articolului 10 CE, să faciliteze Comisiei îndeplinirea misiunii sale, care constă, potrivit articolului 211 CE, mai ales în a

veghea la aplicarea dispozițiilor Tratatului CE și a dispozițiilor adoptate de instituții în temeiul acestuia. În situația verificării aplicării corecte în practică a dispozițiilor naționale destinate să asigure punerea în aplicare efectivă a unei directive, Comisia se bazează în mare măsură pe elementele furnizate de statul membru în cauză și, așadar, acesta din urmă nu ar putea invoca lipsa caracterului concret al elementelor de drept și de practică naționale înaintate de Comisie și, prin urmare, inadmisibilitatea acțiunii (a se vedea Hotărârea Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctele 15-17 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 25 octombrie 2007, Comisia/Irlanda, C-248/05, nepublicată încă în Repertoriu, punctele 67 și 68, precum și jurisprudența citată).

27 Trebuie să se constate că noua informație a Republicii Portugheze privind natura juridică a operatorului serviciilor în cauză constituie o schimbare fundamentală a premisei factuale în lumina căreia, în Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, Curtea a concluzionat în sensul aplicabilității articolului 4 alineatul (5) din A șasea directivă și în sensul respingerii ulterioare a motivului întemeiat pe o neîndeplinire a obligațiilor prevăzute la articolele 12 și 28 din aceasta în ceea ce privește taxele de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona. În aceste condiții, Republica Portugheză nu poate opune în mod valabil autoritatea de lucru judecat dat fiind că obiectul prezentului litigiu și cel al cauzei în care s-a pronunțat Hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, sunt diferite, în special din cauza informațiilor furnizate de acest stat membru Comisiei în cadrul prezentului litigiu.

28 Rezultă că excepția de inadmisibilitate invocată de Republica Portugheză împotriva acțiunii Comisiei trebuie respinsă ca neîntemeiată.

Cu privire la fond

29 Cu titlu introductiv, trebuie să se sublinieze că o eventuală neîndeplinire a obligațiilor întemeiată pe o aplicare eronată a acestor cote exigibile în temeiul articolelor 12 și 28 din A șasea directivă presupune fie inaplicabilitatea în speță a articolului 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, fie, dacă este cazul, aplicabilitatea acestei dispoziții în coroborare cu al doilea paragraf al aceluiași alineat.

30 Astfel, dacă ar fi aplicabil articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării nu ar putea fi impozitate în măsura în care ar fi efectuate de o entitate nesupusă TVA. Numai în cazul în care calitatea de persoane neimpozabile prevăzută la primul paragraf ar determina denaturări semnificative ale concurenței, al doilea paragraf al aceluiași alineat (5) ar impune ca serviciile în cauză să fie supuse TVA.

Cu privire la aplicabilitatea articolului 4 alineatul (5) primul și al doilea paragraf din A șasea directivă

— Argumentele părților privind primul paragraf menționat

31 Comisia susține că articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă nu este aplicabil în speță. Autoritățile portugheze ar fi confirmat, în răspunsurile pe care i le-au adresat în cursul fazei precontencioase, caracterul de operator de drept privat, concesionar al unei lucrări publice, al societății Lusoponte, care este însărcinată cu exploatarea podurilor peste fluviul Tejo la Lisabona și cu perceperea taxelor de trecere a acestor poduri începând cu 1 ianuarie 1996 în ceea ce privește podul 25 Aprilie și începând cu 29 martie 1998 în ceea ce privește podul Vasco de Gama. În consecință, prima dintre cele două condiții cumulative impuse de jurisprudența Curții pentru aplicabilitatea dispoziției menționate, și anume caracterul de organism public al operatorului, nu ar fi îndeplinită.

32 Republica Portugheză este de acord că operatorul podurilor cu taxă menționate este un consorțiu constituit din întreprinderi portugheze, o întreprindere engleză și o întreprindere franceză. Totuși, acest consorțiu ar fi un organism de drept public, dat fiind obiectul și scopul exploatării care îi este încredințată, faptul că este dotat cu prerogative de autoritate publică și că este supus dreptului administrativ.

33 Republica Portugheză consideră că jurisprudența Curții referitoare la articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă nu permite să se cunoască dacă scutirea de la plata TVA a entităților pe care le vizează această dispoziție privește numai „organismele publice”, și anume cele care constituie entități organic integrate în administrație, sau dacă, dimpotrivă, „organismele de drept public” se încadrează de asemenea în prevederile unei astfel de dispoziții. Acest stat membru concluzionează că atât textul dispoziției respective, cât și principiul neutralității TVA-ului impun includerea în regimul de neimpozitare a „organismelor de drept public” precum societatea Lusoponte.

— Aprecierea Curții

34 Trebuie să se sublinieze de la bun început că deja Curtea s-a pronunțat în sensul că punerea la dispoziție a unei infrastructuri rutiere în schimbul plății unei taxe constituie o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros în sensul articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă (Hotărârea Comisia/Franța, citată anterior, punctul 36, Hotărârea din 12 septembrie 2000, Comisia/Irlanda, citată anterior, punctul 34, Hotărârea Comisia/Regatul Unit, citată anterior, punctul 46, Hotărârea Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 30, Hotărârea Comisia/Grecia, citată anterior, punctul 31, precum și Hotărârea din 18 ianuarie 2001, Comisia/Spania, C-83/99, Rec., p. I-445, punctul 11).

35 De asemenea, astfel cum a subliniat Curtea în repetate rânduri, analiza articolului 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă în lumina obiectivelor acesteia din urmă scoate în evidență faptul că trebuie îndeplinite în mod cumulativ două condiții pentru a se aplica regula privind calitatea de persoane neimpozabile, și anume exercitarea activităților de către un organism de drept public și exercitarea de activități în care se angajează ca autoritate publică (Hotărârea din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, 235/85, Rec., p. 1471, punctul 21, Hotărârea Comune di Carpaneto Piacentino și alții, citată anterior, punctul 12, și Hotărârea din 25 iulie 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Rec., p. I-4247, punctul 18. A se vedea de asemenea Hotărârea Comisia/Franța, citată anterior, punctul 39, Hotărârea din 12 septembrie 2000, Comisia/Irlanda, citată anterior, punctul 37, Hotărârea Comisia/Regatul Unit, citată anterior, punctul 49, Hotărârea din 12 septembrie 2000, Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 34, Hotărârea Comisia/Grecia, citată anterior, punctul 34, Hotărârea Comisia/Spania, citată anterior, punctul 11, și Hotărârea din 13 decembrie 2007, Götz, C-408/06, Rep., p. I-11295, punctul 41).

36 În prezentul litigiu, Republica Portugheză dezvoltă o argumentare detaliată pentru a susține faptul că societatea Lusoponte este un organism de drept public, o astfel de argumentare fiind totuși lipsită de vreo analiză a structurii, corporative sau instituționale, a acestei entități. Numai obiectul sau scopul activității acesteia ar permite calificarea acesteia ca organism de drept public. Dependența directă sau indirectă a acestei entități în raport cu administrația publică sau chiar integrarea sa în aceasta din urmă nu ar juca niciun rol în această privință.

37 Teza Republicii Portugheze nu ar putea fi admisă.

38 În ceea ce privește prima condiție prevăzută la articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, și anume cea referitoare la caracterul de organism de drept public al operatorului, Curtea s-a pronunțat în sensul că o activitate exercitată de către un particular nu este scutită de TVA numai datorită faptului că rezidă în îndeplinirea de acte privind prerogative de autoritate publică (Hotărârile citate anterior din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, punctul 21, și Ayuntamiento de Sevilla, punctul 19).

39 Astfel, atunci când o activitate care constă în îndeplinirea de acte privind prerogative de autoritate publică este încredințată unui terț independent sau este exercitată de entități neintegrate în organizarea administrației publice, sub forma unei activități economice independente, excluderea prevăzută la articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă nu este aplicabilă (a se vedea în acest sens Hotărârile citate anterior din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, punctul 22, și Ayuntamiento de Sevilla, punctul 20).

40 În speță este necontestat faptul că societatea Lusoponte este un terț care nu este integrat în administrația publică și nu are nicio relație de dependență cu aceasta. Mai precis, astfel cum s-a menționat la punctul 25 din prezenta hotărâre, este vorba despre un consorțiu constituit sub forma unei societăți anonime deținute de întreprinderi portugheze, precum și de o întreprindere franceză și de o întreprindere din Regatul Unit, acest consorțiu devenind titular al unei concesiuni acordate de administrația portugheză ca urmare a unei cereri de ofertă.

41 În aceste condiții, trebuie să se constate faptul că societatea Lusoponte nu ar putea fi considerată ca un „organism de drept public” în sensul articolului 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă. Prin urmare, această dispoziție nu este aplicabilă prezentului litigiu.

42 Articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă nefiind aplicabil în speță, aceeași este situația pentru al doilea paragraf al alineatului (5), în măsura în care această dispoziție nu se aplică decât entităților prevăzute la primul paragraf.

Cu privire la neîndeplinirea obligațiilor prevăzute la articolul 12 alineatul (3) litera (a) și la articolul 28 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă

— Argumentele părților

43 Comisia apreciază că legislația portugheză nu respectă articolul 12 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă în măsura în care, serviciile în cauză nefiind incluse printre cele enumerate în anexa H la această directivă, nu este aplicabilă cota redusă de TVA.

44 În ceea ce privește articolul 28 alineatul (2) litera (e) din directiva respectivă, Comisia consideră că această dispoziție nu autorizează nici aplicarea cotei reduse prevăzute de CIVA. Chiar dacă o cotă redusă era aplicată la data de 1 ianuarie 1991, din moment ce serviciile în cauză au fost impozitate la cota standard, cu alte cuvinte, în speță, de la 24 martie 1992 până la 31 decembrie 1994, nu ar putea fi reintrodusă o cotă redusă. Această abordare și-ar găsi temeiul în obiectivul de creștere a apropierii între nivelurile cotelor TVA, astfel cum este acesta precizat în al doilea considerent al Directivei 92/77/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 de completare a sistemului comun al taxei pe valoarea adăugată și de modificare a Directivei 77/388/CEE (JO

L 316, p. 1), precum și în natura derogatorie și tranzitorie a respectivei dispoziții, care ar impune o interpretare strictă a acesteia.

45 În orice caz, deși Curtea nu ar fi în măsură să achieseze la o astfel de interpretare strictă, Comisia subliniază că ar trebui să se constate că legislația portugheză, prevăzând o cotă mai mică de 12 % pentru taxele de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona, nu respectă articolul 28 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă.

46 Republica Portugheză invocă faptul că respectiva cotă aplicată în speță este întemeiată pe articolul 28 alineatul (2) litera (e) din directiva menționată, dat fiind că, spre deosebire de ceea ce se prevede la același alineat, la litera (d), singura condiție explicit prevăzută în prima dintre aceste două dispoziții este cea potrivit căreia o cotă redusă trebuie să fi fost aplicată serviciilor în cauză la 1 ianuarie 1991.

47 Republica Portugheză concluzionează că, în hotărârea pe care o va pronunța, Curtea nu ar putea să facă mai mult decât să constate o eventuală inaplicabilitate a cotei de 5 %, stabilind o cotă care ar trebui să fie aplicată în locul celei prevăzute de CIVA. În orice caz, în opinia acestui stat membru, în cazul în care Curtea ar constata existența unei neîndepliniri a obligațiilor prevăzute la articolele 12 și 28 din A șasea directivă, ar continua să existe motive pentru aplicarea unei cote intermediare de 12 % în locul cotei standard de 21 %.

— Aprecierea Curții

48 Aplicarea regimului tranzitoriu, astfel cum este acesta prevăzut la articolul 28 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă, se lovește, în speță, de un dublu obstacol juridic.

49 Pe de o parte, rezultă din formularea respectivei dispoziții că această cotă redusă care poate fi aplicată nu trebuie să fie mai mică de 12 %. În speță, deși nu se contestă că Republica Portugheză aplica la 1 ianuarie 1991 o cotă redusă taxelor de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona, nu este mai puțin adevărat că această cotă, de la acea dată și până în prezent, a fost întotdeauna mai mică de 12 %.

50 Pe de altă parte, astfel cum a subliniat Comisia, întrucât cota standard de TVA a fost aplicată serviciilor în cauză între 24 martie 1992 și 31 decembrie 1994, Republica Portugheză nu avea dreptul să reintroducă o cotă redusă.

51 Astfel, trebuie să se amintească faptul că regimul comunitar de TVA este rezultatul unei armonizări progresive a legislațiilor naționale în cadrul articolelor 93 CE și 94 CE. Precum a constatat Curtea în repetate rânduri, această armonizare, astfel cum a fost realizată prin directive succesive și, în special prin A șasea directivă, nu este încă decât o armonizare parțială (Hotărârea din 5 decembrie 1989, ORO Amsterdam Beheer și Concerto, C-165/88, Rec., p. I-4081, punctul 21, și Hotărârea din 7 decembrie 2006, Eurodental, C-240/05, Rec., p. I-11479, punctul 50).

52 Astfel, această armonizare prevăzută nu este încă realizată în măsura în care A șasea directivă, în temeiul articolului 28, a permis statelor membre să mențină sau să adopte anumite dispoziții care, fără respectiva autorizare, ar fi incompatibile cu această directivă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iulie 2000, Idéal tourisme, C-36/99, Rec., p. I-6049, punctul 38, și Hotărârea Eurodental, citată anterior, punctul 51).

53 Totuși, astfel cum reiese din denumirea titlului XVI din A șasea directivă și din al nouăsprezecelea considerent al acesteia, articolul 28 menționat are ca obiectiv să permită, în cursul unei perioade de tranziție, adaptarea treptată a legislațiilor naționale din anumite domenii.

54 Fiind vorba astfel despre un regim derogatoriu și tranzitoriu, articolul 28 din A șasea directivă trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 7 martie 2002, Comisia/Finlanda, C-169/00, Rec., p. I-2433, punctul 34, și Hotărârea Eurodental, citată anterior, punctul 54) și conforme obiectivului său.

55 În speță, din moment ce nu se contestă faptul că în cursul perioadei cuprinse între 24 martie 1992 și 31 decembrie 1994 serviciilor în cauză le-a fost aplicată cota standard de TVA, Republicii Portugheze nu i se poate autoriza să reintroducă o cotă redusă în ceea ce privește respectivele servicii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 1991, Comisia/Spania, C-35/90, Rec., p. I-5073, punctul 7, Hotărârea din 27 octombrie 1992, Comisia/Germania, C-74/91, Rec., p. I-5437, punctul 15, Hotărârea din 16 septembrie 1999, Comisia/Spania, C-414/97, Rec., p. I-5585, punctul 29, precum și Hotărârea Eurodental, citată anterior, punctul 55).

56 Astfel, întrucât, în ceea ce privește serviciile în cauză, Republica Portugheză s-a conformat dispozițiilor armonizate ale Celei de a șasea directive, aceasta nu se poate exonera de propriile obligații întemeindu-se pe articolul 28 alineatul (2) litera (e) din directiva menționată, în măsura în care această dispoziție are în mod precis un obiectiv contrar, și anume adaptarea treptată a dispozițiilor naționale la cele cuprinse în A șasea directivă.

57 Diferența care, pretinde Republica Portugheză, există între textul articolului 28 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă și cel al aceluiași alineat (2) litera (d), nu ar putea să justifice o soluție diferită de cea care rezultă din cele două puncte anterioare, dat fiind că obiectivul de adaptare treptată este comun acestor dispoziții tranzitorii.

58 Întrucât în prezenta speță nu sunt întrunite condițiile de aplicare a articolului 28 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă, rezultă că taxelor de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona ar fi trebuit să li se aplice cota standard de TVA.

59 Ținând seama de toate considerațiile care precedă, trebuie să se constate că, prin menținerea în vigoare a unei cote reduse de 5 % a TVA-ului aplicabil taxelor de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona, Republica Portugheză nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 12 și 28 din A șasea directivă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

60 Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Republicii Portugheze la plata cheltuielilor de judecată, iar Republica Portugheză a căzut în pretenții, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a patra) declară și hotărăște:

1) Prin menținerea în vigoare a unei cote reduse de 5 % a taxei pe valoarea adăugată aplicabile taxelor de trecere pe cale rutieră a fluviului Tejo la Lisabona, Republica Portugheză nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 12 și 28 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri — sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2001/4/CE a Consiliului din 19 ianuarie 2001.

2) Obligă Republica Portugheză la plata cheltuielilor de judecată.

Semnături