

|

## 61997J0358

Arrêt de la Cour du 12 septembre 2000. - Commission des Communautés européennes contre Irlande. - Manquement - Article 4, paragraphe 5, de la sixième directive TVA - Mise à disposition de routes moyennant versement d'un péage - Non-assujettissement à la TVA - Règlements (CEE, Euratom) nos 1552/89 et 1553/89 - Ressources propres provenant de la TVA. - Affaire C-358/97.

*Recueil de jurisprudence 2000 page I-06301*

Sommaire

Parties

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

### Mots clés

*1 Dispositions fiscales - Harmonisation des législations - Taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée - Prestations de services à titre onéreux - Notion - Mise à disposition d'infrastructures routières moyennant versement d'un péage - Inclusion*

*(Directive du Conseil 77/388, art. 2, point 1)*

*2 Dispositions fiscales - Harmonisation des législations - Taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée - Assujettis - Organismes de droit public - Non-assujettissement pour les activités exercées en tant qu'autorités publiques - Notion*

*(Directive du Conseil 77/388, art. 4, § 5)*

*3 Dispositions fiscales - Harmonisation des législations - Taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée - Exonérations prévues par la sixième directive - Exonération de la location de biens immeubles - Notion - Mise à disposition d'infrastructures routières moyennant versement d'un péage - Exclusion*

*(Directive du Conseil 77/388, art. 13, B, b))*

*4 Ressources propres des Communautés européennes - Ressources provenant de la taxe sur la valeur ajoutée - Régime de perception - Rectification au relevé annuel - Délai d'exclusion - Engagement par la Commission d'une procédure en manquement en vue d'obtenir le versement a posteriori de telles ressources - Application par analogie - Justification par des considérations de sécurité juridique*

## Sommaire

1 La mise à disposition d'une infrastructure routière moyennant 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 77/388 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. En effet, l'utilisation de l'infrastructure routière est subordonnée au règlement d'un péage dont le prix est fonction, notamment, de la catégorie de véhicules utilisée et de la distance parcourue. Il existe, dès lors, une relation directe et nécessaire entre le service rendu et la contre-valeur pécuniaire reçue. (voir points 33-34)

2 Pour que joue la règle du non-assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des organismes de droit public s'agissant des activités ou des opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, prévue à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive 77/388 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, deux conditions doivent être remplies cumulativement, à savoir l'exercice d'activités par un organisme de droit public et l'exercice d'activités accomplies en tant qu'autorité publique. S'agissant de cette dernière condition, les activités exercées en tant qu'autorités publiques sont celles accomplies par les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés. (voir points 37-38)

3 Au-delà des cas particuliers expressément visés à l'article 13, B, sous b), de la sixième directive 77/388 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, la notion de «location de biens immeubles» doit faire l'objet d'une interprétation stricte, du fait qu'elle constitue une exception au régime général de la taxe sur la valeur ajoutée consacré dans cette directive. Par conséquent, ne peuvent être inclus dans cette notion des contrats, tels ceux de mise à disposition d'infrastructures routières moyennant versement d'un péage, caractérisés par l'absence de prise en compte de la durée de la jouissance du bien immeuble, élément essentiel du contrat de location, dans le consentement des parties. (voir points 55-56)

4 Malgré l'absence d'un délai de prescription relatif au recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée tant dans la sixième directive 77/388 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires que dans la réglementation relative aux ressources propres des Communautés, l'exigence fondamentale de sécurité juridique peut néanmoins s'opposer à ce que la Commission puisse, dans le cadre d'une procédure en manquement tendant au versement a posteriori de ressources propres, retarder indéfiniment la décision d'engager la phase contentieuse de celle-ci. À cet égard, si l'article 9, paragraphe 2, du règlement n\_ 1553/89, concernant le régime uniforme définitif de perception des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, ne vise pas la situation dans laquelle une procédure en manquement au titre de l'article 169 du traité (devenu article 226 CE) a été engagée, cette disposition témoigne néanmoins des exigences de sécurité juridique dans le domaine budgétaire en ce qu'elle exclut toute rectification au relevé annuel au-delà de quatre exercices budgétaires. Il convient d'admettre que les mêmes considérations de sécurité juridique justifient une application par analogie de la règle énoncée à ladite disposition, lorsque la Commission décide d'engager une procédure en manquement en vue d'obtenir le versement a posteriori de ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée. (voir points 71-72, 75-76)

# Parties

*Dans l'affaire C-358/97,*

*Commission des Communautés européennes, représentée par Mme H. Michard et M. B. Doherty, membres du service juridique, en qualité d'agents, ayant élu domicile à Luxembourg auprès de M. C. Gómez de la Cruz, membre du même service, Centre Wagner, Kirchberg,*

*partie requérante,*

*contre*

*Irlande, représentée par M. M. A. Buckley, Chief State Solicitor, en qualité d'agent, assisté de MM. D. Sherlock, Deputy Revenue Solicitor, T. McCann, SC, et D. Moloney, BL, ayant élu domicile à Luxembourg au siège de l'ambassade d'Irlande, 28, route d'Arlon,*

*partie défenderesse,*

*ayant pour objet de faire constater que, en ne soumettant pas à la taxe sur la valeur ajoutée les péages perçus pour l'utilisation des routes et ponts à péage en Irlande, contrairement aux dispositions des articles 2 et 4, paragraphes 1, 2 et 5, 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), et en ne mettant pas à la disposition de la Commission les montants des ressources propres et des intérêts de retard par suite de cette infraction, l'Irlande a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du traité CE,*

*LA COUR,*

*composée de MM. G. C. Rodríguez Iglesias, président, J. C. Moitinho de Almeida (rapporteur), L. Sevón et R. Schintgen, présidents de chambre, P. J. G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris et Mme F. Macken, juges,*

*avocat général: M. S. Alber,*

*greffier: Mme D. Louterman-Hubeau et M. H. A. Rühl, administrateurs principaux,*

*vu le rapport d'audience,*

*ayant entendu les parties en leur plaidoirie à l'audience du 23 novembre 1999, au cours de laquelle la Commission a été représentée par Mme H. Michard et M. B. Doherty et l'Irlande par MM. T. McCann et P. Hunt, BL,*

*ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 27 janvier 2000,*

*rend le présent*

*Arrêt*

## Motifs de l'arrêt

1 Par requête déposée au greffe de la Cour le 21 octobre 1997, la Commission des Communautés européennes a introduit, en vertu de l'article 169 du traité CE (devenu article 226 CE), un recours visant à faire constater que, en ne soumettant pas à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») les péages perçus pour l'utilisation des routes et ponts à péage en Irlande, contrairement aux dispositions des articles 2 et 4, paragraphes 1, 2 et 5, 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, ci-après la «sixième directive»), et en ne mettant pas à la disposition de la Commission les montants des ressources propres et des intérêts de retard par suite de cette infraction, l'Irlande a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du traité CE.

## *Le cadre juridique*

2 Aux termes de l'article 2 de la sixième directive:

«Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée:

1. 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;

2. les importations de biens.»

3 Selon l'article 4, paragraphes 1, 2 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.

2. Les activités économiques visées au paragraphe 1 sont toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est notamment considérée comme activité économique une opération comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

...

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.

Les États membres peuvent considérer comme activités de l'autorité publique les activités des organismes précités exonérées en vertu des articles 13 ou 28.»

4 Il est constant que l'activité consistant à mettre à disposition une infrastructure routière moyennant acquittement d'un péage ne relève d'aucune des opérations mentionnées à l'annexe D de la sixième directive.

5 Conformément à l'article 13, B, de la sixième directive:

«Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les États membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple des exonérations prévues ci-dessous et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels:

...

b) l'affermage et la location de biens immeubles, à l'exception:

1. des opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des États membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper;
2. des locations d'emplacement pour le stationnement des véhicules;
3. des locations d'outillages et de machines fixés à demeure;
4. des locations de coffres-forts.

Les États membres ont la faculté de prévoir des exclusions supplémentaires au champ d'application de cette exonération;

...»

6 Le règlement (CEE, Euratom) n° 1553/89 du Conseil, du 29 mai 1989, concernant le régime uniforme définitif de perception des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée (JO L 155, p. 9), qui a remplacé, à compter du 1er janvier 1989, le règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 2892/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application, pour les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés (JO L 336, p. 8), modifié en dernier lieu par le règlement (CECA, CEE, Euratom) n° 3735/85 du Conseil, du 20 décembre 1985 (JO L 356, p. 1), dispose, en son article 1er:

«Les ressources TVA résultent de l'application du taux uniforme, fixé conformément à la décision 88/376/CEE, Euratom, à la base déterminée conformément au présent règlement.»

7 Selon l'article 2, paragraphe 1, du règlement n° 1553/89:

«La base des ressources TVA est déterminée à partir des opérations imposables visées à l'article 2 de la 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, modifiée en dernier lieu par la directive 84/386/CEE, à l'exception des opérations exonérées conformément aux articles 13 à 16 de ladite directive.»

8 Le règlement (CEE, Euratom) n° 1552/89 du Conseil, du 29 mai 1989, portant application de la décision 88/376/CEE, Euratom relative au système des ressources propres des Communautés (JO L 155, p. 1), applicable à partir du 1er janvier 1989, qui a abrogé le règlement (CEE, Euratom, CECA) n° 2891/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés (JO L 336, p. 1), modifié en dernier lieu par le règlement

(CECA, CEE, Euratom) n\_ 1990/88 du Conseil, du 30 juin 1988 (JO L 176, p. 1), dispose, en son article 9, paragraphe 1:

«Selon les modalités définies à l'article 10, chaque État membre inscrit les ressources propres au crédit du compte ouvert à cet effet au nom de la Commission auprès de son trésor ou de l'organisme qu'il a désigné.»

9 Aux termes de l'article 11 du règlement n\_ 1552/89:

«Tout retard dans les inscriptions au compte visé à l'article 9 paragraphe 1 donne lieu au paiement, par l'État membre concerné, d'un intérêt dont le taux est égal au taux d'intérêt appliqué au jour de l'échéance sur le marché monétaire de l'État membre concerné pour les financements à court terme, majoré de deux points. Ce taux est augmenté de 0,25 point par mois de retard. Le taux ainsi augmenté est applicable à toute la période du retard.»

La procédure précontentieuse

Sur la procédure relative à la sixième directive

10 Le 3 mars 1987, la Commission a adressé aux autorités irlandaises une lettre soulevant le problème de la TVA sur les péages. Celles-ci ont répondu par lettre du 14 décembre 1987.

11 Par lettre du 20 avril 1988, la Commission a fait connaître au gouvernement irlandais qu'elle considérait que le non-assujettissement à la TVA des péages perçus pour l'utilisation du pont d'East Link à Dublin était contraire aux articles 2 et 4 de la sixième directive. Conformément à l'article 169 du traité, elle a mis le gouvernement irlandais en demeure de présenter ses observations à ce sujet dans un délai de deux mois.

12 Les autorités irlandaises ont répondu le 17 octobre 1988 que les péages en question représentaient la location de biens immobiliers et que, à ce titre, ils étaient exonérés de la TVA en vertu de l'article 13 de la sixième directive.

13 Estimant que les explications fournies par les autorités irlandaises n'étaient pas satisfaisantes, la Commission a, par lettre du 19 octobre 1989, adressé au gouvernement irlandais un avis motivé concluant notamment que l'Irlande ne respectait pas les obligations découlant de la sixième directive. En conséquence, elle a invité cet État membre à prendre, dans un délai de deux mois, les mesures nécessaires pour se conformer auxdites obligations.

14 Par lettre du 12 octobre 1990, les autorités irlandaises ont réaffirmé leur point de vue et invoqué en outre, à l'appui de leur défense, l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive.

Sur la procédure relative au système des ressources propres

15 Par lettre du 27 novembre 1987, la Commission a attiré l'attention des autorités irlandaises sur le fait que la TVA devant être perçue sur les péages du pont d'East Link devait être prise en compte pour l'évaluation du montant à verser au budget communautaire en vertu du système des ressources propres des Communautés.

16 Dans leur réponse du 22 avril 1988, les autorités irlandaises ont fait savoir que, puisque, selon elles, la TVA n'était pas due sur les péages du pont d'East Link, elles n'étaient pas redevables de ressources propres provenant de la TVA (ci-après les «ressources propres TVA») du fait de cette activité.

17 Le 31 janvier 1989, la Commission a adressé au gouvernement irlandais une lettre de mise en demeure pour inobservation de la réglementation relative aux ressources propres des Communautés. La Commission a notamment demandé aux autorités irlandaises d'effectuer les

*calculs nécessaires pour déterminer les montants de ressources propres TVA qu'elles n'avaient pas versés pour les exercices 1984 à 1986 et de lui régler ces montants, augmentés des intérêts de retard à compter du 31 mars 1988. La Commission a également demandé que, pour les années postérieures à 1986, les calculs nécessaires soient effectués pour déterminer les montants de ressources propres dus chaque année et que ces montants soient mis à sa disposition au plus tard le premier jour ouvrable du mois d'août de l'année suivante, majorés, le cas échéant, des intérêts de retard.*

*18 Par lettre du 4 octobre 1989, les autorités irlandaises ont répondu à cette mise en demeure.*

*19 La réponse du gouvernement irlandais n'ayant pas été jugée satisfaisante, la Commission a, par l'avis motivé du 19 octobre 1989 mentionné au point 13 du présent arrêt, fait également grief à l'Irlande de l'inobservation de la réglementation communautaire relative aux ressources propres.*

*20 Le gouvernement irlandais a répondu à l'avis motivé, s'agissant des ressources propres, par lettre du 23 mai 1990.*

*21 Les réponses du gouvernement irlandais à l'avis motivé n'ayant pas été jugées satisfaisantes, la Commission a introduit le présent recours en ce qui concerne tant l'infraction alléguée aux dispositions de la sixième directive que les répercussions de cette infraction sur le paiement des ressources propres des Communautés.*

*Sur le fond*

*22 Par son recours, la Commission reproche à l'Irlande, d'une part, de ne pas avoir respecté les dispositions de la sixième directive en ne soumettant pas à la TVA les péages perçus en contrepartie de l'utilisation des routes et ponts à péage et, d'autre part, d'avoir méconnu la réglementation relative au système des ressources propres des Communautés en ne versant pas au budget communautaire les ressources propres TVA afférentes aux sommes qui auraient dû être perçues au titre de la TVA sur lesdits péages.*

*Sur le premier grief*

*23 Selon la Commission, la mise à disposition d'infrastructures routières moyennant acquittement d'un péage par l'utilisateur constitue une activité économique au sens des articles 2 et 4 de la sixième directive. Ladite activité devrait être considérée comme une prestation de services effectuée par un assujetti dans le cadre de l'exploitation d'un bien en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence au sens de l'article 4, paragraphes 1 et 2, de la sixième directive.*

*24 Le fait que cette activité soit exercée, comme c'est le cas en Irlande, par des opérateurs privés selon un régime particulier ne saurait, selon elle, faire échapper les opérations en cause du champ d'application de la sixième directive.*

*25 À cet égard, la Commission souligne que, conformément à l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive, c'est uniquement pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques que les organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis. Or, tel ne serait pas le cas de l'activité litigieuse qui ne relèverait pas des responsabilités caractéristiques de la puissance publique, lesquelles ne peuvent en aucun cas être déléguées à des organismes privés, alors que la règle du non-assujettissement des organismes de droit public serait nécessairement d'interprétation stricte.*

26 Par ailleurs, l'exception prévue par la disposition visée au point précédent ne saurait, en tout état de cause, être invoquée que dans l'hypothèse où l'activité litigieuse est exercée par un organisme de droit public.

27 Il convient de relever d'emblée que la sixième directive assigne un champ d'application très large à la TVA en visant, à l'article 2, relatif aux opérations imposables, à côté des importations de biens, les livraisons de biens et prestations de services effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays et en définissant, à l'article 4, paragraphe 1, comme assujetti quiconque accomplit, de façon indépendante, une activité économique, quels que soient les buts et les résultats de cette activité (arrêt du 26 mars 1987, Commission/Pays-Bas, 235/85, Rec. p. 1471, point 6).

28 La notion d'activités économiques est définie à l'article 4, paragraphe 2, de la sixième directive comme englobant toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services. Est notamment considérée comme activité économique une opération comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

29 L'analyse de ces définitions met en évidence l'étendue du champ d'application couvert par la notion d'activités économiques et son caractère objectif, en ce sens que l'activité est considérée en elle-même, indépendamment de ses buts ou de ses résultats (arrêt Commission/Pays-Bas, précité, point 8).

30 Au vu de l'étendue du champ d'application défini par la notion d'activités économiques, il convient de constater que les opérateurs en Irlande, en tant qu'ils mettent à la disposition des usagers contre rémunération une infrastructure routière, accomplissent une activité économique au sens de la sixième directive.

31 Au vu du caractère objectif que revêt la notion d'activités économiques, le fait que l'activité visée au point précédent consiste dans l'exercice de fonctions conférées et réglementées par la loi, dans un but d'intérêt général, est sans pertinence. En effet, la sixième directive, dans son article 6, prévoit expressément l'assujettissement au régime de la TVA de certaines activités accomplies aux termes de la loi (arrêt Commission/Pays-Bas, précité, point 10).

32 Il convient de relever, par ailleurs, que, conformément à la jurisprudence de la Cour (voir, notamment, arrêts du 8 mars 1988, *Apple and Pear Development Council*, 102/86, Rec. p. 1443, point 12, et du 16 octobre 1997, *Fillibeck*, C-258/95, Rec. p. I-5577, point 12), la notion de prestation de services effectuée à titre onéreux au sens de l'article 2, point 1, de la sixième directive suppose l'existence d'un lien direct entre le service rendu et la contre-valeur reçue.

33 Or, ainsi que la Commission l'a relevé à juste titre, la mise à disposition d'une infrastructure routière moyennant acquittement d'un péage répond à cette définition. En effet, l'utilisation de l'infrastructure routière est subordonnée au règlement d'un péage dont le prix est fonction, notamment, de la catégorie de véhicules utilisée et de la distance parcourue. Il existe, dès lors, une relation directe et nécessaire entre le service rendu et la contre-valeur pécuniaire reçue.

34 Dans ces conditions, la mise à disposition d'une infrastructure routière moyennant 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.



35 Il convient dès lors de vérifier si, ainsi que le gouvernement irlandais le soutient, les opérateurs en cause bénéficient, en ce qui concerne l'activité de mise à disposition d'une infrastructure routière moyennant acquittement d'un péage, de l'exonération prévue à l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive.

36 Cette disposition prévoit, en son premier alinéa, que 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.

37 Ainsi que la Cour l'a rappelé à maintes reprises, l'analyse de ce texte, à la lumière des objectifs de la 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, arrêt du 25 juillet 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Rec. p. I-4247, point 18).

38 S'agissant de cette dernière condition, il ressort d'une jurisprudence bien établie de la Cour (arrêts du 17 octobre 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., 231/87 et 129/88, Rec. p. 3233, point 16; du 15 mai 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., C-4/89, Rec. p. I-1869, point 8, et du 6 février 1997, Marktgemeinde Welden, C-247/95, Rec. p. I-779, point 17) que les activités exercées en tant qu'autorités publiques au sens de l'article 4, paragraphe 5, premier alinéa, de la sixième directive sont celles accomplies par les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés.

39 Eu égard à cette jurisprudence, il y a lieu de rejeter la thèse de la Commission, exposée au point 25 du présent arrêt, selon laquelle un organisme agit «en tant qu'autorité publique» pour les seules activités qui relèvent de la notion d'autorités publiques au sens strict de ce terme, dont ne ferait pas partie l'activité de mise à disposition d'une infrastructure routière moyennant acquittement d'un péage.

40 La Commission, dont l'approche juridique n'a ainsi pas été retenue par la Cour, n'a pas établi ni même cherché à établir que, en l'occurrence, les opérateurs en cause agissent dans les mêmes conditions qu'un opérateur économique privé au sens de la jurisprudence de la Cour. À l'opposé, l'Irlande s'est efforcée de démontrer que l'activité en cause était accomplie par ces opérateurs dans le cadre du régime juridique qui leur était particulier au sens de la même jurisprudence.

41 Par conséquent, force est de constater que la Commission est restée en défaut d'apporter à la Cour les éléments permettant à celle-ci d'établir l'existence du manquement allégué au regard de la condition tenant à l'exercice d'une activité en tant qu'autorités publiques.

42 Toutefois, ainsi qu'il a également été rappelé au point 37 du présent arrêt, la règle du non-assujettissement prévue à l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive suppose, outre que l'activité considérée soit exercée en tant qu'autorité publique, l'exercice de cette activité par un organisme de droit public.

43 À cet égard, 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 Commission/Pays-Bas, point 21, et Ayuntamiento de Sevilla, point 19). La Cour en a déduit, au point 20 de l'arrêt Ayuntamiento de Sevilla, précité, que, dès lors qu'une commune confie l'activité de perception de l'impôt à un tiers indépendant, l'exclusion prévue par l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive n'est pas applicable. De même, la Cour a jugé, au point 22 de l'arrêt Commission/Pays-Bas, précité, que, si l'on devait considérer que, dans l'exercice de leurs fonctions publiques, les notaires et huissiers de justice aux Pays-Bas exercent des prérogatives de puissance publique en vertu d'une investiture publique, ils ne

*pourraient cependant pas bénéficier de l'exonération prévue à l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive, puisqu'ils exercent ces activités non pas sous la forme d'un organisme de droit public, n'étant pas intégrés dans l'organisation de l'administration publique, mais sous la forme d'une activité économique indépendante, exercée dans le cadre d'une profession libérale.*

*44 Or, en l'occurrence, il est constant que, en Irlande, l'activité consistant à mettre à disposition des usagers une infrastructure routière moyennant acquittement d'un péage est exercée par des opérateurs de droit privé. Par conséquent, l'exonération prévue à l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive ne saurait trouver application.*

*45 Le gouvernement irlandais considère toutefois que la mise à disposition d'infrastructures routières contre versement d'un péage représente, en tout état de cause, une «location de biens immeubles» au sens de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive, de sorte que ladite prestation serait exonérée de la TVA au titre de cette disposition.*

*46 Selon le gouvernement irlandais, dans la mesure où la TVA est une taxe sur les fournitures de biens et les prestations de services, il convient de se demander ce qui est obtenu à titre principal en contrepartie du paiement. Or, en cas de paiement d'un péage routier, le principal avantage conféré est le droit d'emprunter la route à péage, de sorte que l'opération relèverait de l'article 13, B, sous b).*

*47 En effet, contrairement à la thèse défendue par la Commission, la notion de location au sens de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive ne supposerait pas l'existence d'un droit d'occupation exclusif. Quant à l'exigence d'une durée d'exercice du droit d'utiliser le bien en question déterminée, elle serait remplie dans la mesure où la période de temps convenue serait celle qui est nécessaire au conducteur pour effectuer le trajet sur la route ou sur le pont à péage. La notion de location se distinguerait du concept d'affermage au sens de la même disposition, ce dernier impliquant une période de temps plus longue que celui de location.*

*48 Le gouvernement irlandais considère que la location au sens de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive inclut, comme en droit irlandais, l'octroi d'un droit de passage ou d'une servitude sur un terrain. La Commission aurait omis de tenir dûment compte de la notion de location à court terme («short term lettings») et se serait à tort concentrée sur celle d'affermage de biens («leasing of property»).*

*49 Enfin, la circonstance que le concept de location de biens immeubles ne comporte pas toujours, contrairement à ce que soutient la Commission, une relation classique propriétaire/locataire résulterait de l'économie de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive lui-même qui énumère quatre activités constituant des exceptions à l'exonération qu'il édicte, ce qui impliquerait que les activités énumérées - parmi lesquelles figure la location d'emplacements pour le stationnement des véhicules - constituent elles-mêmes des formes d'affermage ou de location de biens immeubles.*

*50 Le gouvernement irlandais considère que la nature de l'opération consistant à payer pour le stationnement d'une voiture est très semblable à l'opération consistant à acquitter un péage. Eu égard à ces similitudes et étant donné que, selon la sixième directive, la notion de location de biens immobiliers inclut expressément les services offerts en échange de redevances de parking, il serait raisonnable d'en déduire que la même conclusion vaut en ce qui concerne les services offerts en échange du versement d'un péage.*

*51 Il convient de relever d'emblée que, selon une jurisprudence constante, les exonérations prévues par l'article 13 de la sixième directive constituent des notions autonomes du droit communautaire (voir, notamment, arrêts du 15 juin 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Rec. p. 1737, point 11; du 11 août 1995, Bulthuis-Griffioen, C-453/93, Rec. p. I-2341, point 18, et du 5 juin 1997, SDC, C-2/95, Rec. p. I-3017, point 21). Elles doivent dès lors recevoir une*

définition communautaire.

52 Il est également de jurisprudence constante que les termes employés pour désigner les exonérations visées à l'article 13 de la sixième directive sont d'interprétation stricte, étant donné qu'elles constituent des dérogations au principe général selon lequel la TVA est perçue sur chaque prestation de services effectuée à titre onéreux par un assujetti (voir, notamment, arrêts *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, précité, point 13; *Bulthuis-Griffioen*, précité, point 19; *SDC*, précité, point 20, et du 7 septembre 1999, *Gregg*, C-216/97, Rec. p. I-4947, point 12).

53 À cet égard, il y a lieu de constater que le libellé de l'article 13, B, sous b), de la sixième directive n'apporte aucun éclaircissement sur la portée des termes «affermage» ou «location de biens immeubles».

54 Certes, la notion de «location de biens immeubles» au sens de cette disposition est à certains égards plus large que celle consacrée dans différents droits nationaux. Ladite disposition vise ainsi, notamment, pour l'exclure de l'exonération, le contrat d'hôtellerie («opérations d'hébergement ... dans le cadre du secteur hôtelier»), lequel, compte tenu de la prééminence des services fournis par l'hôtelier et du contrôle que ce dernier exerce sur la jouissance de l'immeuble par les clients, n'est pas considéré, dans certains droits nationaux, comme un contrat de location.

55 Au-delà des cas particuliers expressément visés à l'article 13, B, sous b), de la sixième directive, la notion de «location de biens immeubles» doit cependant faire l'objet d'une interprétation stricte. Elle constitue, en effet, ainsi qu'il a été rappelé au point 52 du présent arrêt, une exception au régime général de la TVA consacré dans cette directive.

56 Par conséquent, ne peuvent être inclus dans cette notion des contrats caractérisés, comme en l'occurrence, par l'absence de prise en compte de la durée de la jouissance du bien immeuble, élément essentiel du contrat de location, dans le consentement des parties.

57 En effet, dans le cas de la mise à disposition d'une infrastructure routière, ce qui intéresse l'utilisateur est la possibilité qui lui est offerte d'effectuer un parcours déterminé d'une manière rapide et avec une meilleure sécurité. La durée d'utilisation de l'infrastructure routière n'est pas prise en considération par les parties, notamment en vue de la fixation du prix.

58 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de constater que, en ne soumettant pas à la TVA les péages perçus pour l'utilisation des routes et ponts à péage en contrepartie du service rendu aux usagers, alors que celui-ci n'est pas fourni par un organisme de droit public au sens de l'article 4, paragraphe 5, de la sixième directive, l'Irlande a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 2 et 4 de cette directive.

Sur le second grief

59 La Commission rappelle que les règles communautaires relatives à la perception des ressources propres TVA figurent dans le règlement n° 1553/89, qui a remplacé, à compter du 1er janvier 1989, le règlement n° 2892/77, modifié.

60 À cet égard, elle souligne que, lorsqu'un assujetti effectue une opération relevant des articles 2 et 4 de la sixième directive, le consommateur final de cette livraison ou de cette prestation de services est redevable de la TVA et que, corrélativement, les dispositions relatives au versement des ressources propres TVA s'appliquent pour l'État membre dans lequel la TVA a été perçue.

61 La Commission estime que, lorsqu'il y a infraction à la sixième directive et, par conséquent, lorsque l'assiette des ressources propres TVA est réduite, elle doit être créditée du montant des ressources propres afférent à la taxe qui aurait dû être prélevée, sous peine de subir un préjudice financier devant être compensé au moyen de la contribution fondée sur le produit national brut.

*Cette infraction causerait donc un préjudice financier aux autres États membres et, partant, méconnaîtrait le principe d'égalité.*

*62 S'agissant du paiement des intérêts de retard, la Commission rappelle que, selon la Cour, les intérêts moratoires prévus à l'article 11 du règlement n° 1552/89 sont dus pour «tout retard» et sont exigibles quelle que soit la raison pour laquelle l'inscription au compte de la Commission a été faite avec retard (voir, par exemple, arrêt du 22 février 1989, Commission/Italie, 54/87, Rec. p. 385, point 12).*

*63 La Commission considère qu'elle a accordé au gouvernement irlandais les délais nécessaires pour mettre fin à l'infraction et a attiré son attention sur le fait que, à compter du 31 mars 1988, des intérêts de retard seraient dus pour les montants de ressources propres TVA qui n'auraient pas été versés par l'Irlande en raison de la non-application de la TVA aux péages routiers.*

*64 Il convient de rappeler que, en vertu de l'article 1er du règlement n° 1553/89, les ressources propres TVA résultent de l'application d'un taux uniforme à la base déterminée conformément à ce même règlement et que, selon l'article 2, paragraphe 1, dudit règlement, ladite base est déterminée à partir des opérations imposables visées à l'article 2 de la sixième directive.*

*65 Or, dans la mesure où les péages perçus en contrepartie de l'utilisation de certaines infrastructures routières en Irlande n'ont pas été soumis à la TVA, les montants correspondants n'ont pas été pris en compte en vue de la détermination de la base des ressources propres TVA, de sorte que l'Irlande a également méconnu, dans la même mesure, la réglementation relative au système des ressources propres des Communautés.*

*66 Par ailleurs, les intérêts de retard réclamés par la Commission trouvent leur fondement dans l'article 11 du règlement n° 1552/89. Ainsi que celle-ci l'a rappelé à juste titre, les intérêts moratoires sont exigibles quelle que soit la raison pour laquelle l'inscription a été réalisée avec retard (voir, notamment, arrêt Commission/Italie, précité, point 12).*

*67 Le gouvernement irlandais objecte toutefois que les articles 9 du règlement n° 1553/89 et 11 du règlement n° 1552/89 ne permettraient à la Commission d'exiger des versements complémentaires et des intérêts de retard que si l'infraction à la législation communautaire avait pour conséquence le versement d'un montant insuffisant au titre des ressources propres des Communautés. Or, tel ne serait pas le cas en l'occurrence.*

*68 En effet, d'une part, à compter de l'année 1988, la contribution de l'Irlande aux ressources propres des Communautés aurait été réduite conformément aux décisions 88/376/CEE, Euratom du Conseil, du 24 juin 1988, relative au système des ressources propres des Communautés (JO L 185, p. 24), et 94/728/CE, Euratom du Conseil, du 31 octobre 1994, relative au système des ressources propres des Communautés européennes (JO L 293, p. 9), et le montant total en résultant versé chaque année. D'autre part, si, s'agissant des années 1985 à 1987, la part impayée de la contribution de l'Irlande aux ressources propres des Communautés s'élèverait à 39 686 IEP, l'Irlande demande que ce montant soit compensé avec le solde excédentaire de sa contribution en 1984, qui serait, selon elle, de 90 820 IEP, ce qui laisserait en définitive un solde de 51 134 IEP en faveur de l'Irlande.*

69 À cet égard, il suffit de relever que, si, ainsi que la Commission l'a admis lors de l'audience, l'appréciation des conséquences financières de l'application correcte de la sixième directive doit être effectuée lors de l'exécution du présent arrêt, ces conséquences ne sauraient, en tout état de cause, remettre en question la constatation faite au point 65 du présent arrêt, selon laquelle l'Irlande n'a pas, s'agissant des péages perçus en contrepartie de la mise à disposition de certaines infrastructures routières, respecté la réglementation relative au système des ressources propres des Communautés.

70 Il convient toutefois de se demander si la circonstance que plus de sept ans se sont écoulés entre la notification de l'avis motivé et l'introduction du présent recours n'a pas une incidence sur l'étendue de l'obligation de l'Irlande de verser a posteriori, le cas échéant, des montants au titre de la réglementation relative aux ressources propres des Communautés.

71 En effet, malgré l'absence d'un délai de prescription relatif au recouvrement de la TVA tant dans la sixième directive (arrêt du 19 novembre 1998, SFI, C-85/97, Rec. p. I-7447, point 25) que dans la réglementation relative aux ressources propres des Communautés, l'exigence fondamentale de sécurité juridique peut néanmoins s'opposer à ce que la Commission puisse, dans le cadre d'une procédure en manquement tendant au versement a posteriori de ressources propres, retarder indéfiniment la décision d'engager la phase contentieuse de celle-ci (voir, mutatis mutandis, arrêt du 14 juillet 1972, ACNA/Commission, 57/69, Rec. p. 933, point 32).

72 À cet égard, il convient de rappeler que, conformément à l'article 7, paragraphe 1, du règlement n° 1553/89, les États membres doivent transmettre à la Commission un relevé indiquant le montant total de la base des ressources propres TVA qui est afférente à l'année civile précédente et à laquelle est appliqué le taux uniforme visé à l'article 1er du même règlement, en vue de la détermination des ressources propres TVA.

73 Selon l'article 9, paragraphe 1, du règlement n° 1553/89, les rectifications à apporter, pour quelque cause que ce soit, aux relevés visés à l'article 7, paragraphe 1, et concernant les exercices précédents sont effectuées par accord entre la Commission et l'État membre concerné. En l'absence d'accord de l'État membre et après un nouvel examen, la Commission prend les mesures qu'elle estime nécessaires pour l'application correcte de ce règlement.

74 L'article 9, paragraphe 2, du même règlement énonce:

«Après le 31 juillet de la quatrième année suivant un exercice donné, le relevé annuel visé à l'article 7 paragraphe 1 n'est plus rectifié, sauf pour les points notifiés avant cette échéance soit par la Commission, soit par l'État membre concerné.»

75 Cette disposition, qui ne vise certes pas la situation dans laquelle une procédure en manquement au titre de l'article 169 du traité a été engagée, témoigne néanmoins des exigences de sécurité juridique dans le domaine budgétaire en ce qu'elle exclut toute rectification au-delà de quatre exercices budgétaires.

76 Il convient d'admettre que les mêmes considérations de sécurité juridique justifient une application par analogie de la règle énoncée à ladite disposition, lorsque la Commission décide d'engager une procédure en manquement en vue d'obtenir le versement a posteriori de ressources propres TVA.

77 Par conséquent, la Commission, qui n'a décidé d'introduire le présent recours que le 21 octobre 1997, ne saurait être fondée à exiger le versement a posteriori des ressources propres TVA augmentées des intérêts de retard qu'à partir de l'exercice budgétaire 1994.

78 *Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de constater que, en ne mettant pas à la disposition de la Commission, au titre des ressources propres TVA, les montants correspondant à la TVA qui aurait dû être prélevée sur les péages perçus pour l'utilisation des routes et ponts à péage, augmentés des intérêts de retard, l'Irlande a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des règlements nos 1553/89 et 1552/89.*

## **Décisions sur les dépenses**

*Sur les dépens*

79 *Aux termes 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 l'Irlande et celle-ci ayant succombé en ses moyens, il y a lieu de la condamner aux dépens.*

## **Dispositif**

*Par ces motifs,*

**LA COUR**

*déclare et arrête:*

1) *En ne soumettant pas à la taxe sur la valeur ajoutée les péages perçus pour l'utilisation des routes et ponts à péage en contrepartie du service rendu aux usagers, alors que celui-ci n'est pas fourni par un organisme de droit public au sens de l'article 4, paragraphe 5, 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, et en ne mettant pas à la disposition de la Commission des Communautés européennes, au titre des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, les montants correspondant à la taxe qui aurait dû être prélevée sur lesdits péages, augmentés des intérêts de retard, l'Irlande a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 2 et 4 de ladite directive et des règlements (CEE, Euratom) nos 1553/89 du Conseil, du 29 mai 1989, concernant le régime uniforme définitif de perception des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, et 1552/89 du Conseil, du 29 mai 1989, portant application de la décision 88/376/CEE, Euratom relative au système des ressources propres des Communautés.*

2) *L'Irlande est condamnée aux dépens.*