Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.167/2005 /fzc

Arrêt du 8 mai 2006
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Merkli, Président,
Wurzburger, Müller, Yersin et Camenzind,
Juge suppléant.
Greffier: M. Vianin.

Parties
Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA),
3003 Berne, recourante,

contre

Centre X._____,
intimé, représenté par Mes Lucien Masmejan et Aurélia Rappo, avocats,

Commission fédérale de recours en matière de contributions, avenue Tissot 8, 1006 Lausanne.

Objet
taxe sur la valeur ajoutée; don; puissance publique,

recours de droit administratif contre la décision de
la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 11 février 2005.

Faits:
A.
Le Centre X._____ est une association au sens des art. 60 ss CC, qui a son siège à Lausanne. Ses buts sont les suivants (art. 2 des statuts):
« a) étudier avec les chefs d'entreprises du canton de Vaud les conditions dans lesquelles s'exerce la fonction patronale, afin qu'ils puissent agir avec le maximum d'efficacité et d'humanité dans leurs rapports avec leurs collaborateurs, les bailleurs de fonds, le public et l'Etat, et démontrer par les actes la légitimité de leurs fonctions;

b) aider les chefs d'entreprises et leurs associations à créer et à maintenir toute institution utile à l'accomplissement de leur tâche;

c) gérer ces institutions;

d) favoriser une organisation des métiers et professions fondée sur le fédéralisme et qui soit en mesure:

- d'assurer une collaboration organique entre les groupes sociaux de chaque profession;
- de fixer les droits et devoirs réciproques de la direction, du capital et du travail;
- d'établir, par les services rendus, la supériorité de l'entreprise privée sur les solutions étatistes et collectivistes.
»
Les membres du Centre X._____ sont des personnes physiques qui ont démontré par leur action qu'elles

étaient profondément convaincues de la nécessité d'atteindre les buts statutaires précités (art. 3 des statuts).

Le Centre X._____ a différentes activités, dont deux sont plus particulièrement en cause en l'espèce: il mène une action générale au service de l'économie privée et tient des listes d'entreprises.

L'action au service de l'économie privée prend les formes suivantes:

- Le Centre X._____ traite de thèmes économiques, politiques et sociaux tels que la réforme des institutions politiques, la politique de la drogue, l'élévation de l'âge de la retraite et l'industrie du tabac. Ses analyses sont diffusées dans des articles de presse, notamment dans le quotidien « L'AGEFI » et dans la revue « E._____ », dont il est l'éditeur, ainsi que dans des ouvrages imprimés.
- Il donne suite aux consultations des autorités politiques, sur des questions telles que la situation juridique des couples homosexuels, l'élimination des inégalités frappant les personnes handicapées ou les dimanches sans voitures.
- Il délègue des représentants dans des commissions et des organismes relevant des pouvoirs publics, comme par exemple la commission des examens de fin d'apprentissage, la Fondation A._____ ou la commission consultative de la Fondation B._____.

- Il prend position publiquement et mène des campagnes d'opinion sur des questions intéressant l'économie privée en général, telles que l'introduction d'un article constitutionnel sur la culture ou l'initiative « Jeunesse sans drogue ».

Pour son action au service de l'économie privée, le Centre X._____ bénéficie de versements de la Caisse C._____ d'allocations familiales (Caisse C._____). Cet organisme, qui est géré par le Centre X._____, perçoit en effet auprès de ses membres, à savoir la quasi-totalité des entreprises vaudoises, une contribution à l'action générale au service de l'économie privée, équivalant à 0,15% de leur masse salariale et qui est versée au Centre X._____.

Par ailleurs, le Centre X._____ a repris de l'Association Y._____, avec effet au 1er janvier 1996, la tenue du registre professionnel, dans lequel les entreprises devaient en principe se faire inscrire afin de recevoir des apprentis ainsi que des commandes publiques. Depuis le 1er avril 1998, il tient les listes de soumissionnaires qualifiés, qui ont remplacé le registre professionnel en vertu de la nouvelle réglementation sur les marchés publics.

Le Centre X._____ est immatriculé dans le registre des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: TVA) depuis le 1er janvier 1995.

B.

A la suite d'un contrôle fiscal portant sur la période allant du 1er janvier 1995 au 31 mars 2000 (du 1er trimestre 1995 au 1er trimestre 2000), l'Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: l'Administration fédérale ou la recourante) a établi, le 5 janvier 2000, les décomptes complémentaires nos 127'448 et 127'449, d'un montant de respectivement 2'315'155 et 3'292 fr. Ces montants correspondaient pour l'essentiel à des reprises sur des recettes qui avaient été considérées à tort comme exclues du champ de l'impôt ainsi que sur des montants d'impôt préalable déduits à tort.

Le Centre X._____ a contesté les décomptes complémentaires précités dans la mesure où ils portaient sur les contributions à l'action au service de l'économie privée et sur les émoluments pour la tenue du registre professionnel puis des listes de soumissionnaires qualifiés. Selon lui, ces contributions devaient être assimilées à des dons et ne représentaient pas un chiffre d'affaires imposable. Quant à la tenue du registre et des listes en question, il s'agissait de prestations fournies dans l'exercice de la puissance publique, pour lesquelles il n'était pas assujetti à l'impôt.

L'Administration fédérale a confirmé ses décomptes complémentaires par décision du 21 janvier 2002 et par décision sur réclamation du 14 mai 2003. Dans cette dernière, elle a relevé que la décision du 21 janvier 2002 était entrée en force pour un montant de 862'961 fr., qui représentait la somme des reprises non litigieuses

(chiffre 1 du dispositif).

La décision sur réclamation a été déférée à la Commission fédérale de recours en matière de contributions (ci-après: la Commission de recours). Le 11 février 2005, cette autorité a admis le recours et annulé la décision entreprise. Elle a considéré qu'il n'existait pas de rapport économique direct entre les contributions versées par les membres de la Caisse C._____ et les prestations fournies par le Centre X._____ dans le cadre de l'action au service de l'économie privée. Par conséquent, celles-ci n'étaient pas effectuées à titre onéreux et, partant, n'étaient pas imposables. Quant à la tenue du registre et des listes mentionnés plus haut, la Commission de recours a estimé que ces prestations étaient fournies dans l'exercice de la puissance publique, les conditions pour que celle-ci soit déléguée au Centre X._____ étant réunies.
C.
Agissant par la voie du recours de droit administratif, l'Administration fédérale demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler cette décision et de rétablir la décision sur réclamation du 14 mai 2003. Elle dénonce une violation des art. 17 al. 4 et 26 de l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA; RO 1994 II 1464 et les modifications ultérieures). Elle se plaint également que la décision attaquée serait nulle ou, à tout le moins, infondée, dans la mesure où elle annule la décision sur réclamation du 14 mai 2003 dans son intégralité, sans pour autant contenir de motivation de nature à justifier l'annulation du chiffre 1 du dispositif de ladite décision.

La Commission de recours a renoncé à déposer des observations. L'intimé conclut, sous suite de frais et dépens, à ce que le recours soit rejeté et la décision entreprise confirmée.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
Dirigé contre une décision finale qui a été prise par une commission fédérale de recours (art. 98 lettre e OJ) et qui est fondée sur le droit public fédéral, le présent recours, qui a été déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi, est recevable en vertu des art. 97 ss OJ ainsi que des art. 54 al. 1 OTVA et 66 al. 1 de la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (loi sur la TVA, LTVA, entrée en vigueur le 1er janvier 2001; RS 641.20).

En vertu des art. 54 al. 2 OTVA et 66 al. 2 LTVA, l'Administration fédérale a qualité pour recourir (art. 103 lettre b OJ).
2.
L'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée, entrée en vigueur le 1er janvier 1995, a été remplacée par la loi fédérale du même nom, du 2 septembre 1999, entrée en vigueur le 1er janvier 2001. Selon l'art. 93 al. 1 LTVA, les dispositions abrogées et leurs dispositions d'exécution restent applicables, sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance au cours de leur durée de validité. L'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée s'applique dès lors au présent litige, qui porte sur les périodes fiscales allant du 1er trimestre 1995 au 1er trimestre 2000.
3.
La recourante s'en prend d'abord à la décision attaquée dans la mesure où, annulant sa décision sur réclamation du 14 mai 2003 dans son intégralité, elle annule aussi le chiffre 1 du dispositif de celle-ci, aux termes duquel « la décision du 21 janvier 2002 est entrée en force pour un montant de 862'961 fr. ». A son avis, dans cette mesure, le prononcé de la Commission de recours est nul, car il ne contient aucune motivation de nature à justifier cette annulation et viole ainsi son droit d'être entendue. L'annulation de cette partie du dispositif de la décision attaquée serait au demeurant infondée, puisque l'intimé n'a pas contesté les reprises effectuées à concurrence de ce montant.

Ni dans son recours devant la Commission fédérale de recours, ni dans sa détermination sur le recours de l'Administration fédérale devant le Tribunal de céans, l'intimé n'a contesté d'autres reprises que celles concernant les contributions à l'action au service de l'économie privée ainsi que les émoluments pour la tenue du registre professionnel puis des listes de soumissionnaires qualifiés et n'a mis en cause le montant des reprises non litigieuses (soit 862'961 fr. = 2'315'155 [décompte complémentaire no 127'448]+ 3'292 [décompte com-

plémentaire no 127'449]./. 1'455'486 fr.). Par conséquent, l'autorité intimée n'avait pas de raison d'annuler le chiffre 1 du dispositif de la décision sur réclamation, qui n'était pas litigieux. Dans la mesure où elle porte (aussi) sur cette partie du dispositif, sa décision d'annulation semble découler d'une inadvertance. Il convient par conséquent d'admettre le recours et d'annuler la décision entreprise sur ce point.
4.
4.1 Sont notamment soumises à la TVA, à moins d'être expressément exclues de son champ d'application, les livraisons de biens et les prestations de services qu'une entreprise effectue à titre onéreux sur territoire suisse (art. 4 OTVA). Une transaction est effectuée à titre onéreux, soit contre rémunération, s'il y a échange d'une prestation et d'une contre-prestation, entre lesquelles doit exister un rapport économique étroit (ATF 126 II 249 consid. 4a, 443 consid. 6a). Tel est le cas lorsqu'il y a une relation de causalité entre la prestation et la contre-prestation, lorsque l'une n'existerait pas sans l'autre (ATF 126 II 443 consid. 6a; 2A.526/2003, RF 59/2004 p. 789, consid. 1.2 et 1.3).

En règle générale, l'échange de prestations repose sur un contrat: le prestataire fournit sa prestation qui justifie la contre-prestation du bénéficiaire. La conclusion d'un contrat n'est toutefois pas une condition nécessaire pour qu'il y ait échange de prestations. Seul est à cet égard déterminant le comportement de fait du prestataire. Il est sans importance que ce dernier se trouve, ou non, dans un rapport obligatoire ou, si tel est le cas, qu'un tel rapport soit illicite, contraire à l'usage, annulable ou nul. L'échange de prestations peut également intervenir sans que le prestataire n'y soit juridiquement ou commercialement tenu, lorsqu'il fournit bénévolement sa prestation tout en comptant sur une contre-prestation parce que c'est l'usage, qu'elle peut être espérée ou à tout le moins n'est pas invraisemblable (ATF 126 II 249 consid. 4a et les références).
4.2 La notion d'échange de prestations revêt une importance particulière lorsqu'il s'agit de savoir si, à la prestation fournie, correspond une contre-prestation ou une subvention.

Les subventions sont des versements des pouvoirs publics qui visent à inciter leur bénéficiaire à adopter une certaine attitude ou à effectuer certaines tâches dans un but d'intérêt public. Hormis le comportement attendu de leur bénéficiaire, ces montants sont alloués « gratuitement », c'est-à-dire sans contrepartie économique équivalente en faveur de la collectivité qui les verse (ATF 126 II 443 consid. 6c; 2A.273/2004, destiné à la publication, consid. 2.3 et les références; cf. également art. 8 de l'ordonnance du Conseil fédéral du 29 mars 2000 relative à la LTVA [OLTVA; RS 641.201]). Les subventions et autres contributions des pouvoirs publics ne représentent donc pas une contre-prestation au sens de l'art. 26 al. 2 OTVA (art. 26 al. 6 lettre b OTVA). Elles n'entrent pas dans le calcul de la TVA et ne donnent pas non plus droit à la déduction de l'impôt préalable. C'est pourquoi la déduction de l'impôt préalable doit être réduite en proportion des subventions et autres contributions des pouvoirs publics que reçoit l'assujetti (art. 30 al. 6 OTVA; voir à ce sujet ATF 126 II 443 consid. 6b).

L'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée ne règle pas le traitement fiscal des dons, des legs et autres libéralités effectuées au profit d'assujettis. La pratique de l'Administration fédérale les a assimilés aux subventions: les dons ne sont pas imposables et ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable, laquelle doit en principe être réduite proportionnellement (brochure no 14 concernant les institutions caritatives, ch. 2.27 s.). Le Tribunal fédéral a estimé que cette pratique était fondée en raison de l'analogie existant entre les subventions et les dons (ainsi que les legs et autres libéralités). Les dons se distinguent des donations ordinaires par le fait que leur auteur entend, par son attribution, donner au bénéficiaire les moyens d'exercer son activité. En cela, les dons ressemblent aux subventions. Ils ont aussi ceci de commun avec elles que le donateur n'agit pas afin que le bénéficiaire lui fasse une prestation déterminée, mais, comme il vient d'être dit, en vue de promouvoir son activité en général (ATF 126 II 443 consid. 8a et 8b; 2A.526/2003, précité, consid. 1.1). La loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée contient des dispositions régissant les dons. Elle distingue entre les «dons qui peuvent être considérés comme des contre-prestations directes fournies au bénéficiaire », qui font partie de la contre-prestation (art. 33 al. 2 1ère phrase LTVA) et les « dons qui ne peuvent être considérés comme la contre-prestation d'une opération déterminée », qui n'en font pas partie et donnent lieu à une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 38 al. 8 LTVA).

On n'est pas en présence d'un don, mais d'une contre-prestation, notamment dans les cas de sponsoring. Une entreprise pratique le sponsoring lorsqu'elle verse de l'argent, accorde des avantages appréciables en argent ou

effectue d'autres attributions en vue de promouvoir l'activité de personnes, de groupements ou d'organisations dans les domaines du sport, de la culture, d'activités sociales, de l'écologie ou dans d'autres domaines de même importance d'un point de vue socio-politique et que dans le même temps elle poursuit des objectifs de marketing et de relations publiques dans son propre intérêt. Dans cette situation, l'attribution du sponsor ne constitue pas un don, mais représente la contre-prestation correspondant à la prestation que lui fait la personne gratifiée sous forme de publicité et qu'elle lui procure en termes d'image, par exemple en le citant nommément dans une liste de sponsors. Lorsque l'attribution est le fait d'une entreprise commerciale, la jurisprudence présume qu'il s'agit d'une contre-prestation (2A.526/2003, précité, consid. 1.2 et 1.3 et les références).
4.3 Dans sa jurisprudence, le Tribunal fédéral a dégagé des critères permettant de déterminer s'il y a échange d'une prestation et d'une contre-prestation ou s'il s'agit d'une subvention, le cas échéant d'un don.

Lorsque l'auteur de la contre-prestation a un intérêt à l'exécution de la prestation, on admet en principe l'existence d'un échange de prestations. L'intérêt du contributeur peut consister notamment en ceci que la prestation du bénéficiaire le décharge d'une tâche lui incombant: une commune verse des contributions à un « Kur- und Verkehrsverein » afin qu'il entretienne les routes (2A.233/1997, Archives 71 p. 157, RF 56/2001 p. 55, RDAF 2003 II p. 256, consid. 9), un canton légalement tenu d'assister les personnes dépendantes de la drogue finance une société qui gère sur une base contractuelle un local d'accueil pour toxicomanes (2A.273/2004, précité), la Caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents et d'autres assureurs-accidents contribuent au financement du Bureau suisse de prévention des accidents qui exécute une tâche qui leur incombe légalement (2A.405/2002, RF 59/2004 p. 231, consid. 3.3).

En revanche, le fait que l'activité financée est d'intérêt public conduit généralement à qualifier les versements de subventions ou de dons. Il en a été jugé ainsi dans le cas de contributions de l'assurance-invalidité à l'exploitation d'un foyer et d'un atelier pour handicapés (ATF 126 II 443 consid. 7), ainsi que de contributions d'une commune à la création et à l'entretien d'une infrastructure touristique (chemins de randonnée, pistes de ski de fond, patinoires, centre de congrès), la promotion du tourisme n'étant pas seulement dans l'intérêt des entreprises de la branche, mais présentant aussi un intérêt public économique (2A.233/1997, précité, consid. 5a et 9). De même, les versements d'un fonds de droit public - obligatoirement alimenté par les fabricants et les importateurs de cigarettes - à une société coopérative ont été qualifiés de subventions, notamment pour le motif que le but poursuivi par la société, à savoir abaisser les coûts de production du tabac indigène et assurer la survie des producteurs de ce tabac, présentait un intérêt public économique (2A.253/2000, Archives 71 p. 251, consid. 4a).

Comme indiqué ci-dessus (consid. 4.1), l'existence d'un contrat entre celui qui s'engage à verser des contributions et la partie qui s'oblige à effectuer des prestations déterminées est typique d'un échange de prestations. Ainsi, l'existence d'un contrat entre la société qui gère un local d'accueil pour toxicomanes et le canton qui finance cette activité est caractéristique d'un tel échange (2A.273/2004, précité, consid. 3.2 et 3.3). En revanche, on est le plus souvent en présence de subventions ou de dons lorsque les contributions sont effectuées librement, le bénéficiaire étant libre de son côté d'agir ou non et de définir les formes de son action. Le fait qu'une collectivité publique fournit ses contributions sur la base d'un mandat de prestations - contrat entre la collectivité publique versant la subvention et le bénéficiaire de celle-ci, en vertu duquel ce dernier s'engage à continuer d'exercer l'activité d'intérêt public à laquelle la subvention est destinée - n'empêche pas de les qualifier de subventions (art. 33 al. 6 lettre b LTVA; 2A.273/2004, précité, consid. 2.4).

Selon un autre critère - proche du précédent -, il peut y avoir échange de prestations en particulier lorsque les contributions sont versées en relation avec des prestations particulières. Lorsqu'au contraire l'auteur de la contribution entend soutenir l'activité du bénéficiaire en général, il y a subvention ou don. Ainsi, il a été jugé que le produit de la taxe de séjour que la commune reversait au « Kur- und Verkehrsverein » constituait une subvention, car ce dernier pouvait l'utiliser librement dans les limites d'un mandat de prestations formulé de manière générale (2A.233/1997, précité, consid. 8). De même, ont été qualifiés de subventions les « Strukturbeiträge » que les assureurs responsabilité civile versaient - via un fonds spécial - dans le but de soutenir de manière générale l'activité du Bureau suisse de prévention des accidents. Les contributions à des projets particuliers (« Projektbeiträge ») ont été également considérées comme des subventions, pour le motif que ces

projets ne faisaient pas l'objet d'un contrat de mandat: ceux-ci n'étaient pas initiés par le fonds, mais par le Bureau suisse de prévention des accidents, qui s'adressait à ce dernier en vue d'obtenir un financement et demeurait libre de les réaliser ou
non (2A.405/2002, précité, consid. 4.2 et 4.3).
5.
5.1 En l'occurrence, s'agissant des prestations que l'intimé fournit dans le cadre de son action au service de l'économie privée, l'autorité intimée a considéré qu'il « ne peut y avoir d'échange de prestations lorsqu'une prestation est faite dans l'intérêt général et qu'un nombre indéterminable de personnes en bénéficient, puisque l'échange de prestations suppose que le destinataire paie un prix en contrepartie de la prestation [...]or, si le destinataire est indéterminable, il n'est pas possible d'établir qu'il paie un prix en contrepartie de la prestation » (décision entreprise, p. 10). Elle a estimé que les membres de la Caisse C._____ fournissent leurs contributions à l'intimé « sans en attendre de bénéfice direct » (ibid., p. 11). De son point de vue, les prestations fournies par l'intimé « touchent à des sujets qui vont bien au-delà des intérêts économiques des membres de la Caisse C._____ » (ibid., p. 10). S'il « n'est pas exclu que les buts visés à long terme par ces actions correspondent aux intérêts des membres de la Caisse C._____ [...], cela ne signifie pas encore que les membres de la Caisse C._____ bénéficient plus directement de ces actions que n'importe quel autre administré actif dans l'économie
vaudoise » (ibid., p. 11/12). L'autorité intimée en conclut que l'intimé n'exerce pas son activité - qui ne s'apparente pas non plus à du lobbying - seulement « dans l'intérêt privé collectif » des membres de la Caisse C._____, mais plus largement « dans l'intérêt de la politique économique et sociale » (ibid., p. 12), c'est-à-dire dans l'intérêt général. Dans ces conditions, on ne saurait dire que les membres de la Caisse C._____ « reçoivent des prestations suffisamment individualisables » de la part de l'intimé, de sorte que l'on ne serait pas en présence d'un échange de prestations (ibid.). Au demeurant, il serait inexact de prétendre que l'intimé exerce son activité en vue de réaliser des recettes, puisque celle-ci s'impose à lui en vertu de ses statuts.
5.2 La recourante soutient « qu'une libéralité spécialement affectée est constitutive d'un don uniquement si elle vise exclusivement à soutenir une activité d'intérêt général » (mémoire de recours, p. 17). Elle relève que, dans le cas particulier, « l'initiative de l'action en faveur de l'économie privée revient aux entreprises privées vaudoises, qui la financent entièrement » (ibid.). S'il ne bénéficiait pas de ce financement, l'intimé « ne pourrait intervenir dans le cadre de l'action en faveur de l'économie privée ou ne pourrait le faire que dans une moindre mesure » (ibid., p. 18). Par ailleurs, en raison des relations étroites entre l'intimé, d'une part, et la Fédération Z._____ ainsi que la Caisse C._____, d'autre part, ces entreprises auraient les moyens d'orienter les activités que l'intimé déploie dans le cadre de ladite action. On se trouverait ainsi dans la situation où les entreprises confient à l'intimé « l'accomplissement d'une tâche qu'elles rémunèrent et dont elles contrôlent l'exécution » (ibid., p. 19). L'activité de l'intimé dans le cadre de l'action au service de l'économie privée s'apparenterait à du lobbying. Elle s'exercerait dans l'intérêt des entreprises privées du canton de Vaud. Il ne serait « pas
invraisemblable » qu'en agissant de la sorte l'intimé « serve également l'intérêt général de l'économie privée » (ibid., p. 22). Cela ne changerait toutefois rien au fait qu'en versant sa contribution, chaque entreprise « investit avant tout dans la défense de ses propres intérêts » (ibid.).
5.3 L'intimé relève que la Caisse C._____ décide chaque année, lors de son assemblée générale, si elle renouvelle son versement en faveur de l'action au service de l'économie privée. Celle-ci n'a donc aucune obligation à cet égard et sa contribution ne lui confère non plus aucun droit à des prestations déterminées de la part de l'intimé. En se référant à la jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes et du Conseil d'Etat français, l'intimé soutient qu'il convient de distinguer les situations où des prestations sont effectuées dans l'intérêt d'un collectif déterminé (comme p. ex. les membres d'une association, qui en profitent seuls), de celles où, comme en l'espèce, les prestations s'adressent à un cercle indéfini de personnes et sont ainsi fournies dans l'intérêt général. C'est seulement dans le premier cas qu'il y aurait échange de prestations.
6.
6.1 Il n'est pas contesté que ce sont les entreprises membres de la Caisse C._____ qui ont pris l'initiative de l'action générale au service de l'économie privée. Il est constant également que cette action est entièrement financée par les contributions que la Caisse C._____, agissant au nom et pour le compte de l'intimé, perçoit auprès de ses membres. Ces contributions - représentant des montants compris entre 3'177'293 et 4'872'207 fr. (les recettes totales de l'intimé étant comprises entre 18'911'786 et 40'245'290 fr.) pour les années 1995 à

1999 - ne sont pas versées dans le but de soutenir de manière générale les activités de l'intimé, mais sont affectées à l'action en question. Intitulée « action générale au service de l'économie privée », celle-ci peut prendre de multiples formes. L'intimé bénéficie d'une grande liberté à cet égard, puisque les contributeurs ne lui prescrivent pas quelles formes doit revêtir son action. Il n'est pas exclu qu'ils puissent être en mesure d'orienter celle-ci, comme le prétend la recourante. Leurs moyens sont toutefois limités, car, n'étant liés à l'intimé par aucun contrat ni autre obligation, ils ne peuvent que décider de réduire ou de supprimer leurs versements. A cet égard, ils se
trouvent dans la même situation que tout contributeur à une oeuvre d'intérêt public, qui ne finance celle-ci que dans la mesure où il en partage les objectifs et approuve les modes de gestion.

Dans le cadre de son action au service de l'économie privée, l'intimé défend, il est vrai, les intérêts des entreprises privées: ses publications « diffusent le plus largement possible les positions patronales » (brochure de présentation, p. 16, PJ au recours no 13); ses représentants dans « plusieurs dizaines d'organes publics, parapublics ou privés à caractère institutionnel, sur les plans vaudois, romand ou suisse » y « font valoir avec vigueur les intérêts de l'économie privée » (extrait du site Internet de l'intimé, PJ au recours no 17). L'intimé intervient dans le débat politique. On ne saurait toutefois suivre la recourante lorsqu'elle affirme que cette activité est caractérisée par une obligation de moyens (plutôt que de résultat), du moment que l'intimé n'est lié par aucune obligation à l'égard de ses contributeurs. Cette activité favorise certes les intérêts des entreprises privées membres de la Caisse C._____, qui en bénéficient collectivement (tout comme elles la financent collectivement). Il est néanmoins vraisemblable que l'action au service de l'économie privée profite aussi à d'autres entreprises que celles qui la financent (ne serait-ce qu'aux entreprises vaudoises qui ne sont pas affiliées à la Caisse C._____) et qu'elle bénéficie même à un nombre indéterminé de personnes. Le fait que les destinataires d'une prestation sont d'un nombre indéterminé - ce qui serait typique d'une activité d'intérêt général, à en croire l'autorité intimée - ne suffit pas à exclure l'existence d'un échange de prestations. Ce qui apparaît déterminant pour qu'un tel échange soit admis, c'est que le versement soit la contre-prestation directe fournie au bénéficiaire pour son activité; à l'inverse, pour qu'il y ait subvention ou don, il faut que le versement ne puisse pas être considéré comme la contre-prestation d'une opération déterminée (cf. consid. 4.2). Cela suppose que les contributeurs obtiennent en échange de leurs versements un avantage - appréciable, si ce n'est manifeste - par rapport au reste de la population. Ils doivent profiter plus que les autres d'une activité du bénéficiaire qui est par exemple en relation avec la leur, la promeut ou la complète. Cet avantage doit pouvoir être concrétisé ou du moins identifié, condition qui est réalisée par exemple lorsque l'activité d'une institution telle que le Bureau suisse de prévention des accidents conduit à une diminution du nombre des accidents, ce qui profite également aux assureurs
(2A.405/2002, précité). En revanche, il a été jugé que la réalisation d'infrastructures et la mise sur pied de manifestations touristiques par le « Kur- und Verkehrsverein » ne représentaient pas un tel avantage pour la commune concernée (2A.233/1997, précité).

Une activité qui profite à un grand nombre de personnes, qui la financent ou non, en leur procurant des avantages aléatoires, sans que ne s'établisse nécessairement un rapport direct entre le prestataire et les bénéficiaires, ne peut être considérée comme une prestation fournie aux contributeurs dans le cadre d'une opération déterminée, faute de concrétisation suffisante de la prestation fournie. Tel est le cas en l'espèce. L'intimé déploie certes une activité qui profite aux entreprises qui la financent. Cet avantage est toutefois partagé par tout un pan de l'économie privée, de sorte qu'il ne peut être assimilé à une prestation déterminée, justifiant une contre-prestation. Par ailleurs, comme on l'a vu, l'intimé n'est lié par aucun rapport contractuel à ses contributeurs qui s'exécutent librement; il ne les décharge d'aucune tâche qu'ils auraient l'obligation d'accomplir.

Le Centre X._____ poursuit un but idéal qui consiste à défendre les intérêts des entreprises privées membres de la Caisse C._____. Comme les syndicats de travailleurs, il représente les intérêts généraux d'une partie de la population et des agents économiques. Dans ces conditions, on ne peut considérer que les entreprises membres de la Caisse C._____ bénéficient directement de l'activité de l'intimé, et plus que n'importe quel autre administré actif dans l'économie vaudoise.

Quant au public visé par l'activité du prestataire (comme les abonnés à la revue « E._____ »), il est partie à

un autre rapport, en aval de celui qui lie le prestataire et l'organisme qui le finance. Cet autre rapport - qui peut consister en un échange de prestations (à prix réduit par exemple) ou en une action gratuite - n'est pas en cause ici et le nombre de bénéficiaires ne joue pas de rôle.
6.2 Au vu de ce qui précède, il y a lieu d'admettre qu'il n'existe pas de rapport d'échange suffisamment étroit entre les contributions versées par les entreprises membres de la Caisse C._____ et les activités que l'intimé déploie dans le cadre de l'action au service de l'économie privée. Sur ce point, le recours doit être rejeté.
7.
L'art. 17 al. 4 OTVA dispose ce qui suit:
"La Confédération, les cantons et les communes, les autres institutions de droit public ainsi que les personnes et organisations auxquelles ont été confiées des tâches relevant de l'administration publique ne sont pas assujettis pour les prestations qu'ils fournissent dans l'exercice de leur puissance publique, même s'ils prélèvent, pour de telles prestations, des taxes, des redevances ou d'autres contributions. [...]Les activités fournies contre rémunération énumérées de manière non exhaustive dans l'annexe à la présente ordonnance sont, dans tous les cas, imposables."
Selon la lettre de cette disposition, la notion d'exercice de la puissance publique est plus étroite que celle d'exécution de tâches relevant de l'administration publique. Il ne suffit dès lors pas qu'une personne se soit vue confier de telles tâches pour qu'elle soit exonérée, encore faut-il qu'elle fournisse des prestations dans l'exercice de la puissance publique (2A.93/1999, Archives 69 p. 882, RDAF 2000 II p. 83, RF 55/2000 p. 55, consid. 3c).

L'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée ne définit pas la notion de puissance publique. L'art. 17 al. 4 OTVA introduisant une exception au principe de l'imposition qui découle de la nature de la TVA comme impôt général sur la consommation, cette notion doit être interprétée de manière autonome et plutôt étroite (2A.233/1997, précité, consid. 4a).

Selon la jurisprudence, une collectivité agit dans l'exercice de la puissance publique si elle prend des décisions par lesquelles elle oblige, de manière contraignante, une ou plusieurs personnes à accomplir un acte ou à s'en abstenir, décisions dont elle peut au besoin obtenir l'exécution. Cet exercice se caractérise par un rapport de subordination. Le transfert de l'exercice de la puissance publique à des organismes privés requiert toujours une délégation légale, voire constitutionnelle. Une personne ou une organisation chargée de tâches relevant de l'administration publique fournit des prestations relevant de la puissance publique au sens de l'art. 17 al. 4 OTVA lorsqu'elle remplit les trois conditions cumulatives suivantes: a) la collectivité déléguante a elle-même la compétence juridique d'effectuer l'activité en cause en exerçant la puissance publique; b) la délégation du droit d'accomplir cette activité à une personne ou à une organisation est prévue par la loi; c) l'organisation ou la personne qui agit en exerçant la puissance publique peut prendre en son propre nom des décisions au sens de l'art. 5 PA, à l'encontre desquelles des voies de recours sont ouvertes. En outre, des prestations ne sont fournies dans l'exercice de
la puissance publique que si elles ne sont pas commercialisables et ne sont pas ou ne pourraient pas être fournies par un tiers, ce principe visant à garantir la neutralité concurrentielle (ATF 125 II 480 consid. 8; 2A.93/1999, précité, consid. 4b et 4c).

Le fait que les prestations en cause ont une valeur économique constitue un indice qu'elles ne sont pas fournies dans l'exercice de la puissance publique, mais qu'elles revêtent un caractère commercial et sont effectuées contre rémunération, l'émolument ou ce qui en tient lieu en représentant la contre-prestation (ATF 125 II 480 consid. 8d; 2A.92/1999, Archives 70 p. 163, consid. 8c). L'annexe à l'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée contient une liste - non exhaustive - d'activités de collectivités ou d'organismes délégataires de tâches publiques, qui sont réputées commerciales et, partant, imposables (cf. aussi art. 23 al. 2 LTVA).
8.
8.1 Le registre professionnel a été institué par arrêté du Conseil d'Etat du 20 juillet 1939 (arrêté du Conseil d'Etat du 20 juillet 1939 instituant un registre professionnel [Recueil des lois, décrets, arrêtés - devenu par la suite le « Recueil annuel de la législation vaudoise »; ci-après: Recueil - 1939 p. 103 ss]; ci-après: l'arrêté). L'inscription au registre professionnel était une condition pour engager des apprentis et recevoir des commandes de travaux ou de fournitures de la part de l'Etat (art. 8 de l'arrêté).

L'arrêté chargeait l'Association Y._____ d'organiser et de tenir le registre professionnel (art. 1er). Pour ce faire, l'Association Y._____ établissait des règlements tenant compte des particularités de chaque profession, règlements qui devaient être approuvés par les associations professionnelles intéressées ainsi que par le Conseil d'Etat (art. 2). Les demandes d'inscription, de radiation, de réinscription et de mutation devaient être adressées au Département de l'agriculture, de l'industrie et du commerce, qui les transmettait avec son préavis à l'Association Y._____ (art. 10). Le requérant et les associations professionnelles intéressées pouvaient recourir au Conseil d'Etat, dans les 10 jours, contre la décision de l'Association Y._____ (art. 12). Pour sa part, le Département précité pouvait demander que celle-ci expose les motifs de sa décision (art. 14). Par ailleurs, l'Association Y._____ percevait un émolument pour les inscriptions ou refus d'inscription, dont le montant était fixé par l'art. 11. Dans sa teneur du 11 mai 1984 (Recueil 1984 p. 93), cette disposition prévoyait les émoluments suivants: pour une nouvelle inscription, 50 fr. s'agissant d'une entreprise individuelle et 100 fr. dans le cas d'une
entreprise exploitée sous une raison sociale; 10 fr. pour une modification « concernant une entreprise dont le chef responsable reste le même » ainsi que pour un refus d'inscription. Au surplus, l'Association Y._____ facturait au requérant ses frais de port et de téléphone (art. 11 dernière phrase).

L'Association Y._____ ayant fusionné avec les Groupements D._____ pour former la Fédération Z._____, dont l'intimé assure le secrétariat, le Conseil d'Etat du canton de Vaud a, par décision du 6 mars 1996 prenant effet rétroactivement au 1er janvier 1996, confié à ce dernier la gestion et la tenue du registre professionnel, en renonçant à modifier formellement l'arrêté (PJ au recours no 4).
8.2 L'accord intercantonal sur les marchés publics du 25 novembre 1994 (RO 1996 p. 1438 ss), auquel le canton de Vaud a adhéré le 5 novembre 1997 (RO 1997 p. 2494), prévoit que, dans leurs dispositions d'exécution, les cantons garantissent « la reconnaissance mutuelle de la qualification des soumissionnaires, inscrits sur des listes permanentes tenues par les cantons » (art. 13 lettre e). La loi vaudoise du 24 juin 1996 sur les marchés publics (LMP-VD; RSV 726.01), entrée en vigueur le 1er décembre 1997, charge le Conseil d'Etat de fixer par voie de règlement les dispositions cantonales d'exécution, au nombre desquelles figurent les « critères d'inscription sur des listes permanentes de soumissionnaires qualifiés » (art. 8 al. 2 lettre e). Le Conseil d'Etat a réglementé la tenue de ces listes aux art. 25 et suivants du règlement du 8 octobre 1997 d'application de la loi du 24 juin 1996 sur les marchés publics (RMP; en vigueur jusqu'au 31 août 2004; Recueil 1997 p. 535 ss; ci-après: le règlement). Ce règlement a abrogé l'arrêté du 20 juillet 1939 avec effet au 1er décembre 1997. Ses dispositions transitoires prévoient toutefois que le registre professionnel tient lieu de liste d'entreprises agréées, pour certains secteurs
professionnels, jusqu'à l'établissement de nouvelles listes, mais au plus tard jusqu'au 31 mars 1998 (art. 51).

L'inscription sur une liste permanente de soumissionnaires qualifiés facilite la participation à une procédure sélective d'adjudication, dans la mesure où les personnes et entreprises inscrites sont réputées être des soumissionnaires qualifiés (art. 7 du règlement). Le Conseil d'Etat peut déléguer la tenue des listes « aux associations professionnelles intéressées » (art. 25 al. 1 2ème phrase). Le Département des travaux publics, de l'aménagement et des transports surveille la gestion des listes (art. 25 al. 3 1ère phrase). Lorsque la tenue de la liste est déléguée à une association professionnelle, le refus ou la radiation de l'inscription peut faire l'objet d'un recours au Département précité; la décision de ce dernier peut ensuite être déférée au Tribunal administratif. Quand la liste est tenue par un département, un recours peut être interjeté au Tribunal administratif. Dans tous les cas, le délai de recours est de 20 jours (art. 27). Cette voie de droit est indiquée sur les décisions de l'intimé (voir la copie d'une décision de refus d'inscrire du 29 juillet 1998, PJ au recours no 4). Par ailleurs, les associations peuvent percevoir une « finance » pour l'inscription sur la liste, ainsi qu'une taxe annuelle pour le contrôle
des conditions et la publication de la liste (art. 25 al. 1 3ème phrase). Les « finances » d'inscriptions et de publications doivent être approuvées par le Département précité (art. 25 al. 3 2ème phrase), ce qui semble avoir été le cas à en juger par la copie d'une décision d'inscription du 29 juillet 1998, figurant au dossier de la cause (PJ au recours no 4).
9.
Est litigieuse la question de savoir si, dans son rôle de teneur du registre professionnel puis des listes de soumis-

sionnaires qualifiés, l'intimé fournit des prestations dans l'exercice de la puissance publique, au sens de l'art. 17 al. 4 OTVA. Le litige porte plus précisément sur une des conditions de la délégation de cet exercice: celle de la base légale.

L'autorité intimée a estimé qu'il suffisait que la délégation soit prévue dans une loi au sens matériel telle qu'une ordonnance ou un arrêté. De son point de vue, la délégation doit reposer sur une loi plutôt que sur un contrat. En revanche, l'exigence d'une base légale au sens formel serait formaliste à l'excès et conduirait souvent à nier la validité d'une délégation en matière de TVA, alors que celle-ci n'est pas contestée sur le plan cantonal, ce qui serait peu compatible avec le principe de la sécurité du droit. Dans le cas particulier, l'autorité intimée a donc estimé que l'arrêté et le règlement précités constituaient des bases légales suffisantes, de sorte que l'intimé n'était pas assujetti à la TVA pour ses activités consistant à tenir le registre professionnel puis les listes de soumissionnaires qualifiés.

La recourante fait valoir que le droit administratif général exige, conformément au principe démocratique, que la délégation de prérogatives de puissance publique - à l'instar de la délégation législative - figure dans un acte soumis au référendum, soit au moins dans une loi au sens formel. Elle ne voit aucune raison pour qu'une délégation ne satisfaisant pas à cette condition - et qui, partant, serait invalide en droit administratif général - soit valide en droit fiscal. En l'occurrence, la délégation de la tenue du registre professionnel puis des listes de soumissionnaires qualifiés repose seulement respectivement sur un arrêté et un règlement du Conseil d'Etat, de sorte qu'il s'agirait bien de la délégation de tâches administratives, mais pas d'activités relevant de la puissance publique au sens de l'art. 17 al. 4 OTVA; partant, la tenue du registre puis des listes en cause serait soumise à l'impôt.

L'intimé soutient que les conditions dont la jurisprudence fédérale fait dépendre la validité d'une délégation de compétence de l'autorité législative à l'autorité exécutive sont réunies en l'espèce. Il ne voit pas pour quel motif le droit de la TVA devrait se montrer plus formaliste à cet égard que le droit constitutionnel. Il estime donc que la tenue du registre et des listes en cause constitue des prestations fournies dans l'exercice de la puissance publique, au sens de l'art. 17 al. 4 OTVA. Il relève au demeurant que la recourante n'a pas qualité pour contester la constitutionnalité d'une norme de délégation cantonale dans le cadre d'un recours de droit administratif. En effet, le grief selon lequel une norme cantonale ne constitue pas une base légale suffisante pourrait être soulevé seulement dans le cadre d'un recours de droit public, la qualité pour ce faire appartenant d'ailleurs aux seuls particuliers, à l'exclusion des collectivités publiques. De plus, en l'occurrence, la décision attaquée n'aurait pas été rendue en application de la norme cantonale de délégation, de sorte que celle-ci ne pourrait faire l'objet d'un contrôle (concret).

10.

10.1 La recourante ne s'en prend pas directement à la constitutionnalité de la norme cantonale de délégation, mais soutient qu'elle n'est pas conforme aux exigences de l'art. 17 al. 4 OTVA, disposition dont elle dénonce la violation. Comme la jurisprudence se rapportant principalement à cette norme se réfère aux conditions de la délégation de l'exercice de la puissance publique à des organismes privés, telles qu'elles ressortent du droit public, l'examen du grief implique de déterminer si, en l'espèce, les dispositions sur lesquelles repose la délégation à l'intimé de la tenue du registre puis des listes en cause satisfont à ces conditions. Il s'agit là d'une question préjudicielle qui peut être tranchée dans le cadre de la présente procédure.

10.2 Selon la doctrine, le transfert à des organismes privés de prérogatives découlant de la puissance publique, impliquant le pouvoir de rendre des décisions au sens technique (art. 5 PA), requiert une base légale formelle (Fritz Gygi, Verwaltungsrecht, Berne 1986, p. 56-58; Pierre Moor, Droit administratif, vol. III, Berne 1992, p. 105, 116; Tobias Jaag, Dezentralisierung und Privatisierung öffentlicher Aufgaben: Formen, Voraussetzungen und Rahmenbedingungen, in Idem [édit.], Dezentralisierung und Privatisierung öffentlicher Aufgaben, Zurich 2000, p. 23 ss, 38; Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli, Allgemeines Verwaltungsrecht, 2ème éd., Berne 2005, § 10 nos 2 s.). L'art. 178 al. 3 Cst. exige d'ailleurs une base légale formelle, plus généralement, pour confier des tâches administratives à des organismes ou personnes extérieurs à l'administration fédérale (Jean-François Aubert/Pascal Mahon, Petit commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse, Zurich 2003, nos 9 s. ad art. 178).

Il est très fréquent que l'exécution de tâches publiques soit confiée à des organismes privés. Cela peut se faire notamment par le biais d'un contrat de droit administratif, d'un arrêté ou d'une ordonnance du Conseil d'Etat ou encore d'une décision d'un département. En pratique, il est alors souvent difficile de déterminer si, lorsqu'il exécute ces tâches, l'organisme privé exerce la puissance publique au sens mentionné plus haut (consid. 7), c'est-à-dire s'il rend des décisions contraignantes. L'existence d'une base légale formelle habilitant la collectivité à transférer à un organisme privé le pouvoir de rendre des décisions constitue dès lors un critère d'application simple, tant pour l'assujetti - qui est responsable de l'imposition correcte et complète de son chiffre d'affaires en vertu du principe de l'auto-taxation sur lequel se fonde la TVA - que pour l'administration fiscale, ce qui renforce la sécurité juridique.

Au demeurant, il se justifie que l'exigence de base légale formelle vaille aussi bien en droit de la TVA, en relation avec l'art. 17 al. 4 OTVA, qu'en droit administratif général. En effet, lorsqu'une norme de droit fiscal ou la jurisprudence y relative se réfère à une notion de droit administratif général - comme, en l'occurrence, la délégation de l'exercice de la puissance publique à des organismes privés - il convient en principe, pour des motifs tenant à la sécurité juridique, que le droit fiscal reprenne à son compte la réglementation que le droit administratif général a élaborée à ce propos. Les travaux préparatoires se rapportant à l'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée et à la loi du même nom ne contiennent aucun élément qui puisse conduire à une autre conclusion.
10.3 En l'occurrence, la délégation de la tenue du registre professionnel à l'intimé reposait sur l'arrêté du Conseil d'Etat et sur la décision de ce dernier du 6 mars 1996. Celle de la tenue des listes de soumissionnaires qualifiés se fonde sur le règlement du Conseil d'Etat. Une base légale formelle n'existe ni en droit fédéral, ni en droit cantonal. En droit fédéral, la délégation ne pouvait se fonder en particulier sur la loi fédérale du 19 avril 1978 sur la formation professionnelle, car celle-ci autorisait les cantons à déléguer aux associations professionnelles uniquement l'exécution des cours de formation pour maîtres d'apprentissage (art. 11) ainsi que l'organisation des examens de fin d'apprentissage (art. 42), des examens professionnels et des examens professionnels supérieurs (art. 51). En droit cantonal, ni l'ancienne Constitution du canton de Vaud, du 1er mars 1885 (Recueil 1885 p. 25), encore en vigueur durant les périodes litigieuses en l'espèce, ni la loi du 11 février 1970 sur l'organisation du Conseil d'Etat (RS/VD 172.115), ni les lois cantonales sur la formation professionnelle successives (du 23 mai 1950 [Recueil 1950 p. 134 ss], du 14 décembre 1965 [Recueil 1965 p. 401 ss], du 1er juin 1983 [Recueil 1983 p.
178 ss]et du 1er septembre 1990 [Recueil 1990 p. 472 ss]) ne contiennent de norme générale habilitant le Conseil d'Etat à déléguer une tâche d'exécution à un organisme privé. S'agissant des listes de soumissionnaires qualifiés, ce n'est pas la loi vaudoise du 24 juin 1996 sur les marchés publics mais son règlement d'application qui prévoit que le Conseil d'Etat peut en confier la tenue à des associations professionnelles.

En l'absence d'une base légale formelle autorisant le transfert à l'intimé du pouvoir de rendre des décisions, il y a lieu d'admettre que les prestations effectuées dans le cadre de la tenue du registre et des listes en cause n'étaient pas fournies dans l'exercice de la puissance publique et que les « émoluments » en question représentaient la contre-prestation de celles-ci. Cette conclusion s'impose d'autant plus que la notion de « puissance publique » au sens de l'art. 17 al. 4 OTVA doit être interprétée de manière restrictive.

Au surplus, on peut se demander si, dans le cadre de la tenue du registre professionnel, l'intimé rendait véritablement des décisions au sens technique. Il faut relever en effet que les demandes d'inscription devaient être adressées au Département de l'agriculture, de l'industrie et du commerce, lequel établissait un préavis qui était transmis au Centre X._____ avec la réquisition d'inscription. Même si ce préavis ne liait apparemment pas l'intimé, il avait assurément pour effet de restreindre, de fait, son pouvoir de décision. A cela s'ajoute que les décisions de l'intimé n'étaient en principe pas motivées, puisque, selon l'art. 14 de l'arrêté, le Département compétent - auteur du préavis - pouvait demander l'exposé des motifs d'une décision. Dans le cadre de la tenue des listes de soumissionnaires qualifiés, il semble également que les décisions de l'intimé ne soient pas motivées (cf. la copie d'une décision de refus d'inscrire du 29 juillet 1998, figurant au dossier de la cause [PJ au recours no 4]). La question de la nature de ses prononcés peut demeurer ouverte, le recours devant de toute manière être admis en raison de l'absence de base légale formelle.
11.

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission partielle du recours.

Les frais de justice, d'un montant de 10'000 fr., seront supportés pour 9/10 par la recourante, dont les intérêts pécuniaires sont en cause (art. 156 al. 2 OJ), et pour 1/10 par l'intimé (art. 153, 153a et 156 al. 3 OJ). L'intimé a droit à une indemnité de dépens réduite (art. 159 al. 3 OJ), qu'il convient de mettre à la charge de la recourante.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:
1.
Le recours est partiellement admis dans le sens des considérants et la décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 11 février 2005 est annulée, sauf en ce qui concerne les contributions à l'action au service de l'économie privée.
2.
La cause est renvoyée à la Commission fédérale de recours en matière de contributions pour nouvelle décision sur les frais et dépens de la procédure devant elle et à l'Administration fédérale des contributions pour qu'elle statue à nouveau sur le fond dans le sens des considérants.
3.
Un émolument judiciaire de 10'000 fr. est mis à hauteur de 9'000 fr. à la charge de l'Administration fédérale des contributions et à concurrence de 1'000 fr. à la charge de l'intimé.
4.
L'Administration fédérale des contributions versera une indemnité de dépens réduite de 5'000 fr. à l'intimé.
5.
Le présent arrêt est communiqué en copie aux parties et à la Commission fédérale de recours en matière de contributions.
Lausanne, le 8 mai 2006
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: Le greffier: