Dans l'affaire 31-67

ayant pour objet la demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité instituant la Communauté économique européenne, par le Finanzgericht de Hambourg et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant ladite juridiction

entre

FIRMA AUGUST STIER,
Hambourg,

et

HAUPTZOLLAMT HAMBURG-ERICUS
(Bureau principal des douanes),

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation du traité instituant la C.E.E. et notamment de son article 95,

LA COUR

composée de

M. R. Lecourt, président,
MM. A. M. Donner et W. Strauß (rapporteur), présidents de chambre,
MM. A. Trabucchi, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars et P. Pescatore, juges,
avocat général : M. J. Gand,
greffier : M. A. Van Houtte,

rend le présent

ARRÊT

POINTS DE FAIT ET DE DROIT

I — Les faits

1. *Exposé*

Attendu que les faits qui se trouvent à la base du litige peuvent être résumés comme suit :

Entre le 11 juillet et le 1er août 1966, la Firma Stier a fait dédouaner plusieurs envois de citrons frais en provenance d'Italie. Le bureau de douane compétent a prélevé sur ces importations

une taxe compensatoire de la taxe sur le chiffre d'affaires (ci-après : taxe compensatoire) de 2,5 %, conformément au droit allemand.

Dans sa requête au Finanzgericht, la Firma Stier fait valoir en particulier que la loi fiscale allemande appliquée en l'espèce est contraire à l'article 95 du traité C.E.E. selon lequel peuvent seuls être frappés d'une taxe compensatoire les produits importés qui concurrencent, sur le marché intérieur, des produits nationaux comparables; or, l'Allemagne ne produit ni citrons ni autres fruits susceptibles de remplacer pour le consommateur les citrons, inexistants ou trop coûteux pour lui.

2. *Contenu de l'ordonnance de renvoi; argumentation du Finanzgericht*

A — Attendu que, le 11 août 1967, le Finanzgericht de Hambourg a décidé de demander à la Cour de statuer à titre préjudiciel sur les questions suivantes :

« *a*) Un État membre a-t-il le droit de percevoir des taxes sur des produits originaires des autres États membres qui ne concurrencent ni des produits nationaux similaires au sens de l'article 95, alinéa 1, du traité instituant la Communauté économique européenne, ni des produits nationaux substituables au sens de l'article 95, alinéa 2, du traité, ou cette mesure est-elle contraire au droit inscrit dans le traité?

b) Une règle juridique, élaborée à partir du droit du traité au sens de la question *a* et contraire au droit d'imposition national, a-t-elle des effets juridiques immédiats en faveur de l'individu?

c) Dans la mesure où son droit d'imposition (question *a*) est reconnu en principe, un État membre est-il soumis dans ce domaine, en ce qui concerne le montant des taxes intérieures, à des restrictions en vertu du traité instituant la Communauté économique européenne? Dans l'affirmative, à quelles restrictions? »

B — Attendu qu'à ce sujet, le Finanzgericht fait notamment observer que le texte de l'article 95 du traité se limite à interdire aux États membres de frapper les produits importés en provenance d'autres États membres d'impositions intérieures supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires ou substituables; qu'il ne contient, par contre, aucune disposition applicable aux citrons importés par la Firma Stier, étant donné qu'il n'existe en République fédérale aucun produit national similaire ou substituable;

que, dès lors, les questions soumises à la Cour ne concernent pas l'interprétation du traité, mais visent à combler une lacune éventuelle dans le droit du traité; qu'à plus forte raison, la Cour est compétente en ce domaine, conformément à l'article 177;

attendu que le Finanzgericht expose en détail les raisons pour lesquelles il estime nécessaire de saisir la Cour de justice et constate en particulier que le renvoi à celle-ci « se justifie toujours dans la mesure où un intéressé présente à l'appui de la

thèse juridique qui lui est favorable des arguments valables tirés du traité C.E.E. »;

attendu qu'à son avis c'est le cas en l'espèce; qu'en effet, l'opinion de l'entreprise Stier que l'importation de produits qui ne sont concurrencés par aucun produit national similaire ou substituable ne saurait donner lieu à la perception d'une imposition intérieure est défendable; que, toutefois, l'entreprise ne peut guère fonder son opinion sur un raisonnement a contrario à partir de l'article 95, comme elle tente de le faire; qu'étant donné que cet article restreint le droit d'imposition d'un État au moyen de certaines interdictions, un tel raisonnement aboutirait plutôt à l'idée suivante que, pour le reste, le traité ne porte aucune atteinte à ce droit; que l'opinion de l'entreprise Stier ne saurait se fonder davantage sur l'article 12 du traité car la Cour a affirmé dans l'arrêt rendu dans l'affaire 57-65 (Recueil, XII-1966, p. 295 et s.), et le Finanzgericht se rallie à cette conception, que, compte tenu de sa destination, la taxe compensatoire est une imposition intérieure, peu importe qu'elle ait effectivement un effet compensatoire ou non; que, toutefois, il semble « à tout le moins intéressant » de déduire par analogie « des objectifs du traité, des tâches assignées à la Communauté et notamment des règles du traité garantissant la libre circulation des marchandises à l'intérieur de la Communauté économique européenne et interdisant les entraves aux échanges commerciaux entre les États membres (notamment les articles 9, 12 et suivants, 30 et suivants, 36 et suivant, 95 et suivants) » la règle de droit que l'entreprise Stier tend à faire admettre.

II - Procédure

Attendu que l'ordonnance de renvoi est parvenue au greffe de la Cour le 18 août 1967;

que le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne, la Commission des Communautés européennes et l'entreprise Stier ont déposé des observations écrites, conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice de la C.E.E., et ont été entendus aux audiences des 5, 6 et 7 décembre 1967;

que l'avocat général a présenté ses conclusions orales et motivées à l'audience du 25 janvier 1968;

que l'entreprise Stier est représentée par M^es^ Wendt et Dräger, avocats à Hambourg; le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne par MM. Everling, Ministerialrat, Hahnfeld, Ministerialrat, et Bülow, Oberlandesgerichtsrat; la Commission des Communautés européennes, par son conseiller juridique, M. Wägenbaur.

III — Résumé des observations présentées par les intéressés

Sur la question *a*

Attendu que les observations de l'*entreprise Stier* peuvent être notamment résumées comme suit :

a) Certes, l'article 95, alinéa 1, envisage en tout premier lieu le cas — normal — où le produit importé est concurrencé par des produits nationaux similaires. Mais lorsque cet article prescrit que les premiers ne peuvent pas être soumis à des impositions supérieures à celles qui frappent les seconds, il formule non seulement une interdiction, mais aussi une autorisation; cependant, celle-ci se limite clairement au cas en question, de sorte que, dans le cas contraire, l'interdiction d'imposer une charge fiscale découle directement de l'article 95.

La même conclusion peut être tirée d'une comparaison de l'article 95, alinéa 1, avec les dispositions correspondantes du G.A.T.T. et de la Charte de La Havane. Il découle en effet de ces dispositions que les impositions intérieures doivent être considérées comme des droits de douane lorsque les produits importés, assujettis à une taxe, ne sont pas concurrencés par des produits nationaux.

Mais les objectifs du traité C.E.E. vont encore plus loin que ceux des accords mentionnés ci-dessus puisque, à l'heure actuelle, il s'agit non seulement de faciliter d'une manière générale les échanges commerciaux, mais encore d'assurer également la « *liberté* de circulation des marchandises ».

Une réponse négative à la question *a* permettrait au législateur national de percevoir des taxes compensatoires et d'en fixer le taux à son gré.

Une « taxe *compensatoire* » frappant des produits qui ne sont pas fabriqués dans l'État importateur est absurde, puisque logiquement il n'y a rien à « compenser ».

Cette opinion est encore plus nettement confirmée par l'interdiction de percevoir des impositions « de nature à protéger indirectement d'autres productions », énoncée au *2e alinéa* de l'article 95. L'entreprise Stier se réfère à l'arrêt 34-62 (Recueil, IX-1963, p. 296, 298 et s.), aux termes duquel il existe aussi une concurrence de substitution entre, par exemple, les oranges, d'une part, et les pommes, etc., d'autre part.

A titre subsidiaire, il convient de retenir l'argumentation du Finanzgericht, selon lequel l'article 95 présente une lacune qui doit être comblée par voie d'analogie.

b) Au cas où la Cour de justice rejetterait l'argumentation développée ci-dessus (*a*), il faudrait rechercher si la taxe compen-

satoire n'est pas un droit de douane ou tout au moins une taxe d'effet équivalent à un droit de douane.

L'entreprise Stier expose de façon plus détaillée que la première de ces deux hypothèses apparaît justifiée par l'arrêt rendu dans les affaires jointes 90 et 91-63 (Recueil, X-1964, p. 1217). Dans des cas tels que celui d'espèce, la taxe compensatoire remplit en fait les critères d'un droit de douane à caractère fiscal, car son seul objet est de procurer des ressources à l'État.

On peut également admettre que la taxe compensatoire est une taxe d'effet équivalent à un droit de douane qui est exceptionnellement licite dans la mesure où elle remplit les conditions de l'article 95; au cours d'une jurisprudence constante, la Cour a retenu l'effet inhérent aux taxes qu'elle avait à examiner.

L'arrêt de la Cour dans l'affaire 57-65 (Recueil, XII-1966, p. 293) n'infirme pas cette opinion. Il affirme seulement qu'une taxe relevant de l'article 93 doit être appréciée en fonction de cette règle. Toutefois, pour ce qui est des taxes ne relevant pas de l'article 95, il faut en conclure qu'elles sont soumises aux règles générales contenues aux articles 9 et suivants.

Attendu que les observations du *gouvernement fédéral* peuvent être résumées comme suit :

Comme le Finanzgericht, il estime que l'article 95 ne réglemente pas le cas visé par la question posée, mais il rejette l'hypothèse d'une « lacune »; à son avis, le traité ne forme pas un système parfait en soi, mais prévoit des limitations aux pouvoirs des législateurs nationaux seulement dans les cas qui y sont expressément mentionnés. Ces limitations ne sont pas susceptibles d'extension par voie d'analogie.

L'arrêt de la Cour dans l'affaire 8-55 (Recueil, II-1955, p. 305) ne s'oppose pas à cette interprétation, car l'article 95 n'est pas vidé de son sens du fait qu'il n'est pas complété, comme en l'espèce, par une interdiction de percevoir des taxes. D'ailleurs, la Cour n'a appliqué le principe énoncé dans cet arrêt qu'avec une grande prudence (Recueil, VI-1960, p. 690).

L'opinion de l'entreprise Stier, selon laquelle l'article 95 autorise la perception de taxes intérieures, est inexacte; les États membres ont perçu la taxe compensatoire longtemps avant la conclusion du traité C.E.E.

Tous les États membres imposent les produits importés d'après le principe du pays destinataire. Peu importe que le produit importé ne soit éventuellement concurrencé par aucun produit national similaire ou substituable. Il est difficile de comprendre pourquoi la souveraineté fiscale des États membres devrait être réduite précisément dans de tels cas.

L'article 17, paragraphe 3, du traité confirme cette argumentation. Les droits de douane à caractère fiscal s'appliquent en règle générale à des produits qui ne sont pas fabriqués à

l'intérieur d'un État. En autorisant la conversion de ces droits de douane en taxes intérieures, cet article admet que les taxes en question n'ont pas d'effet équivalent à un droit de douane. Il faut en outre en conclure que l'article 95 ne s'oppose pas à la perception de taxes à l'importation de produits non concurrencés sur le marché intérieur car, dans le cas contraire, cet article serait pratiquement sans objet; en effet, c'est précisément l'absence d'une telle concurrence qui caractérise les produits frappés de droits de douane à caractère fiscal.

Attendu que la *Commission* fait observer que les États membres ont en principe le droit d'imposition dans les cas comme celui d'espèce, sous réserve de ce qui sera développé sous le point c ci-dessous;

que l'article 95 ne limite ce droit que lorsqu'il s'agit d'assurer l'égalité sur le plan de la concurrence; que cette disposition n'est applicable que lorsqu'il existe des produits similaires ou substituables; mais qu'en dehors de telles éventualités ces limitations ne peuvent pas être opposées aux États membres;

que la conclusion inverse ne peut pas être justifiée non plus par voie d'analogie juridique; que le traité n'empiète que dans une mesure limitée sur la souveraineté des États membres en matière financière et fiscale, à la différence de ce qui se passe pour la souveraineté douanière; que dans le domaine fiscal le but visant la réalisation intégrale de conditions analogues à celles d'un marché intérieur ne peut pas être atteint à l'aide des quelques dispositions contenues dans les articles 95 et suivants; que les travaux importants du Conseil et de la Commission en vue de l'harmonisation des droits fiscaux nationaux, notamment par l'introduction d'un système uniforme de taxes sur la valeur ajoutée, contribuent bien davantage à atteindre ce but; que si les produits qui ne sont pas fabriqués dans le pays étaient exonérés de l'imposition indirecte, le principe de l'égalité de traitement en matière fiscale serait violé;

que cette interprétation est confirmée par l'article 17, paragraphe 3, du traité C.E.E.; que, dans la pratique, les droits de douane à caractère fiscal frappent surtout les produits qui ne sont pas fabriqués à l'intérieur d'un pays et qui, fréquemment aussi, ne sont concurrencés par aucun produit national; que, pour cette raison, la thèse de l'entreprise Stier priverait en grande partie cette disposition de son objet.

Sur la question *b*

Attendu que la *Firma Stier* estime qu'une réponse affirmative à cette question est justifiée par l'arrêt de la Cour de justice dans l'affaire 57-65;

que, pour le cas où les taxes litigieuses seraient considérées comme des taxes d'effet équivalent à un droit de douane, l'ar-

ticle 13, paragraphe 2, du traité C.E.E. devrait être pris en considération; qu'à vrai dire cet article n'a pas d'effet direct dans la mesure où il oblige la Commission à fixer par voie de directives le rythme de la suppression des taxes et lui confère ainsi un pouvoir discrétionnaire; qu'il est toutefois « self-executing » dans la mesure où la Commission ne satisfait pas à cette obligation;

attendu que le *gouvernement fédéral* et la *Commission* estiment que cette question est sans objet puisque la question *a* doit être résolue dans le sens de la première alternative (voir ci-dessus).

Sur la question *c*

Attendu que la *Firma Stier* estime que cette question est sans objet en raison de la réponse qu'il convient de donner à la question *a;*

attendu que le *gouvernement fédéral* expose que la réponse découle de l'argumentation développée au sujet de la question *a;* qu'il serait tout au plus possible d'examiner si la perception de taxes prohibitives, c'est-à-dire de taxes paralysant complètement la circulation des marchandises, n'est pas interdite; que, toutefois, cette question n'a qu'une importance théorique parce qu'un tel cas ne s'est jamais produit et ne se produira jamais, en raison de l'interpénétration économique dans les États membres; qu'au demeurant, cette question peut être laissée de côté car ce n'est manifestement pas un cas de ce genre qui est à la base de la décision de renvoi;

attendu que la *Commission* est d'avis que l'interdiction de percevoir des taxes d'effet équivalent à un droit de douane joue lorsque, dans les cas mentionnés dans l'ordonnance de renvoi, un État membre impose un produit importé « de façon exorbitante », c'est-à-dire au delà du niveau général de l'imposition indirecte, car une telle imposition a le même effet qu'un droit de douane qui s'ajoute à une charge indirecte normale;

que, toutefois, cette question n'est pas actuelle dans le présent litige, car la taxe compensatoire perçue en Allemagne sur les citrons reste dans les limites des taux usuels d'imposition au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires des fruits ordinaires et tropicaux.

MOTIFS

Attendu que, par ordonnance du 11 août 1967, parvenue à la Cour le 18 août suivant, le Finanzgericht de Hambourg a posé, en vertu de l'article 177 du traité instituant la C.E.E.,

plusieurs questions relatives à l'interprétation dudit traité, et notamment de son article 95;

1) Attendu que la question *a* tend substantiellement à savoir si le traité doit être interprété comme interdisant à un État membre de percevoir des impositions intérieures sur des produits importés en provenance d'un autre État membre « qui ne concurrencent ni des produits nationaux similaires au sens de l'article 95, alinéa 1, du traité instituant la C.E.E., ni des produits nationaux substituables au sens de l'article 95, alinéa 2, du traité »;

que, par sa question *b*, la juridiction de renvoi désire savoir, pour le cas où le traité prohiberait la perception de taxes sur les produits visés par la question *a*, si une telle règle aurait des effets juridiques immédiats en faveur de l'individu;

attendu que les questions posées, en considération du fait que la juridiction de renvoi se réfère aux dispositions de l'article 95, ont trait aux impositions intérieures visées par la disposition citée;

attendu que des impositions telles que celle qui fait l'objet du litige au principal, prélevées dans le cadre d'une législation relative à la taxe sur le chiffre d'affaires, ne constituent pas une taxe spécifique sur des produits importés, mais relèvent d'une taxe générale frappant indistinctement toutes les catégories de produits, tant internes qu'importés, et cela même si elles sont perçues au moment de l'importation;

que de telles taxes rentrent, en principe, dans la notion d'impositions intérieures consacrée par l'article 95, confirmée d'ailleurs pour la taxe sur le chiffre d'affaires, par plusieurs articles du même chapitre, relatif aux dispositions fiscales;

attendu que l'article 95 doit assurer que l'application d'impositions intérieures n'aboutisse à frapper, dans un État membre, les produits en provenance des autres États membres d'impositions supérieures à celles qui atteignent les produits nationaux similaires, ou d'impositions de nature à protéger d'autres productions nationales visées par l'alinéa 2 du même article;

que, si l'article 95, par son économie même, tant par la précision de son alinéa 1, que par la généralité des termes de son alinéa 2, concourt à l'établissement d'un marché commun assurant la libre circulation des marchandises, ce serait cependant étendre sa portée au delà de son objet que d'en déduire une interdiction de frapper d'impositions intérieures les marchandises importées qui ne concurrencent pas un produit national;

que les impositions intérieures, et en particulier la taxe sur le chiffre d'affaires, ont un objet essentiellement fiscal;

qu'il n'y a pas, dès lors, de raisons pour que certains produits importés bénéficient d'un régime privilégié, du fait qu'ils ne

rencontrent pas de productions nationales susceptibles d'être protégées;

qu'en effet, une telle taxe, lorsqu'elle est prélevée à l'importation, même sur des produits qui ne concurrencent pas la production nationale, est destinée à placer dans une situation fiscale comparable toutes les catégories de produits, quelle qu'en soit l'origine;

que, dès lors, il y a lieu de répondre à la première question en constatant que l'article 95 n'interdit pas aux États membres de frapper les produits importés d'une imposition intérieure lorsqu'il n'y a pas de produit national similaire ou d'autres productions nationales susceptibles d'être protégées;

que, par voie de conséquence, la question *b* est sans objet;

2) Attendu que la question *c* tend à savoir si, dans les cas visés par la question *a* le traité fixe des limites quant au montant de l'imposition intérieure frappant le produit importé, et, dans l'affirmative, à faire dire à la Cour quelles sont ces limites;

attendu que, si l'article 95 n'interdit pas aux États membres de frapper les produits importés, comme il vient d'être dit, il ne leur serait cependant pas loisible de frapper les produits qui, à défaut de production intérieure comparable, échapperaient à l'application des prohibitions de l'article 95, de taxes d'un montant tel que la libre circulation des marchandises à l'intérieur du marché commun serait, en ce qui concerne ces produits, compromise;

qu'une telle atteinte à la libre circulation des marchandises ne saurait toutefois être supposée exister lorsque le taux d'imposition reste dans le cadre général du système national d'imposition dont la taxe litigieuse fait partie intégrante;

attendu que les frais exposés par le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne et par la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis leurs observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement;

que la procédure revêt, à l'égard des parties en cause, le caractère d'un incident soulevé au cours d'un litige pendant devant le Finanzgericht de Hambourg et que la décision sur les dépens appartient, dès lors, à cette juridiction;

par ces motifs,

vu les actes de procédure;

le juge rapporteur entendu en son rapport;

le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne, la Commission des Communautés européennes et la requérante au principal entendus en leurs observations orales;

l'avocat général entendu en ses conclusions:

vu le traité instituant la C.E.E., et notamment ses articles 95 et 177;

vu le protocole sur le statut de la Cour de justice de la C.E.E., et notamment son article 20;

vu le règlement de procédure de la Cour de justice des Communautés européennes,

LA COUR

statuant sur les questions à elle soumises par le Finanzgericht de Hambourg, conformément à l'ordonnance de cette Cour du 11 août 1967,

dit pour droit :

1° Les dispositions de l'article 95 du traité instituant la Communauté économique européenne n'interdisent pas aux États membres de frapper les produits importés en provenance d'autres États membres d'une imposition intérieure lorsqu'il n'y a pas de produit national similaire ou d'autres productions nationales susceptibles d'être protégées;

2° Dans les cas visés ci-dessus sous 1°, le traité n'a pas pour effet de limiter la liberté des États membres de fixer des taux d'imposition qui restent dans le cadre général du système national d'impositions intérieures dont fait partie la taxe en cause;

et décide :

Il appartient à la juridiction de renvoi de statuer sur les dépens de la présente instance.

Ainsi jugé à Luxembourg le 4 avril 1968.

Lecourt Donner Strauß

Trabucci Monaco Mertens de Wilmars Pescatore

Lu en séance publique à Luxembourg le 4 avril 1968.

Le greffier
A. Van Houtte

Le président
R. Lecourt

Conclusions de l'avocat général M. Joseph Gand

(Voir affaire 28-67)