CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. F. G. JACOBS

présentées le 28 janvier 1999 *

1. Dans la présente affaire, la Cour a une fois de plus été invitée à statuer sur la compatibilité, avec le droit communautaire, de certains aspects du système français de taxe de circulation (ou taxe sur les véhicules, ou taxe automobile).

2. L'affaire a trait tant à la relation existant entre les coefficients des tranches d'imposition (ou catégories fiscales) qu'à la méthode de calcul de la puissance fiscale (ou puissance administrative). M. Tarantik, demandeur au principal, allègue que le coefficient de progressivité entre, d'une part, les trois tranches d'imposition supérieures, dont relèvent les véhicules de plus de 18 CV, qui, de fait, sont tous des produits d'importation, et, d'autre part, la catégorie couvrant les automobiles de 15-16 CV, de fabrication nationale pour la plupart, introduit une discrimination contraire à l'article 95 du traité CE. Le coefficient de progressivité est le facteur de progression d'une tranche d'imposition à l'autre; il est égal au rapport entre le coefficient multiplicateur d'une catégorie fiscale et celui de la tranche inférieure. En outre, M. Tarantik fait valoir en substance que la méthode utilisée pour calculer la puissance fiscale de son véhicule Jaguar est contraire à l'article 95 du traité. Cette méthode résulte d'une circulaire administrative de 1956 qui trouve application à certains cas limités et déroge à la méthode ordinaire fixée dans une circulaire de 1977.

3. Avant d'aborder les faits de l'affaire, il importe de présenter un résumé de la réglementation française applicable. Il y a lieu d'observer — et nous y reviendrons — que, dans la mesure où l'ordonnance de renvoi ne contient quasiment aucune information quant au contenu ni en ce qui concerne le jeu des règles nationales relatives à la taxe de circulation, les développements qui suivent ont presque entièrement été glanés de la jurisprudence de la Cour [1] et des observations écrites présentées à la Cour.

La réglementation nationale

4. Les articles 1599 C à 1599 J du code général des impôts fixent les dispositions de base applicables à la taxe différentielle sur les véhicules. La structure de la taxe est déterminée au niveau national, mais celle-ci est prélevée par chaque département. Tout type de véhicule mis en circulation en France se voit attribuer, aux fins de la taxe, une «puissance fiscale», calculée suivant une formule complexe sur laquelle nous reviendrons. Les puissances fiscales sont réparties en catégories, contenant chacune deux ou trois puissances. Chaque catégorie se voit attribuer un coefficient, au niveau national. Tous les ans, les autorités dépar-

* Langue originale: l'anglais.

1 — Et notamment des arrêts du 30 novembre 1995, Casarin (C-113/94, Rec. p. I-4203), et du 18 décembre 1997, Tabouillot (C-284/96, Rec. p. I-7471), qui contiennent d'autres détails relatifs à la réglementation nationale.

tementales fixent un taux de base pour la taxe. La taxe de base ainsi déterminée est multipliée par les coefficients pour obtenir le montant de la taxe différentielle due pour les catégories fiscales correspondantes. Ainsi, le montant de la taxe due pour un véhicule donné peut varier d'un département à l'autre, mais la structure de la taxe est fixée au niveau national et est identique dans tout le pays.

5. Deux circulaires successives régissent le mode de calcul de la puissance fiscale des voitures particulières: la circulaire du 28 décembre 1956 et la circulaire n° 77-191, du 23 décembre 1977. Elles ont fait l'objet d'une validation législative, avec effet rétroactif, en application de l'article 35 de la loi de finances rectificative pour 1993 [2].

6. La formule de calcul de la puissance fiscale déterminée par la circulaire de 1956 est la suivante: $P = K\ n\ D^2\ L\ \omega$. Dans cette formule, P désigne la puissance administrative exprimée en chevaux-vapeur; n, le nombre de cylindres; D, l'alésage en centimètres; L, la course des pistons en centimètres; ω, la vitesse de rotation en tours par seconde; enfin, K est un coefficient numérique [3]. M. Tarantik, le gouvernement français ainsi que la Commission conviennent du fait que le résultat découlant de l'application de cette formule aux véhicules est uniquement fonction de la cylindrée du moteur.

7. Une nouvelle formule, issue de la circulaire du 23 décembre 1977, a pris effet au 1er janvier 1978, selon laquelle: $P = m\ (0{,}0458\ .\ C/K)^{1{,}48}$. Dans cette formule, P désigne la puissance administrative; m vaut 1 pour l'essence et 0,7 pour le gazole; C est la cylindrée du moteur exprimée en centimètres cubes; enfin, K est un paramètre exprimant la transmission du mouvement et s'obtient en calculant «la moyenne arithmétique pondérée des vitesses exprimées en kilomètres par heure, théoriquement atteintes par le véhicule au régime du moteur de 1 000 tours par minute pour les différents rapports de la boîte de vitesses en marche avant». La nouvelle formule, qui favorise les véhicules équipés de moteurs moins bruyants et présentant un optimum de consommation, était destinée à contrecarrer l'influence de la formule établie par la circulaire de 1956 et uniquement fonction de la cylindrée. La nouvelle formule a donc été conçue afin d'obtenir une puissance administrative qui soit en meilleure corrélation avec l'aptitude intrinsèque du véhicule à consommer du carburant sur un parcours déterminé et qui incite à rechercher une diminution de cette consommation [4].

8. La circulaire de 1977 s'appliquait à l'origine à la plupart des véhicules particu-

2 — Loi n° 93-859, du 22 juin 1993, *Journal officiel de la République française* du 23 juin 1993, p. 8815. Toutes les circulaires mentionnées sont annexées à la loi.

3 — Cette formule, qui figure dans la circulaire originale de 1956, s'applique aux véhicules équipés de moteurs thermiques à pistons alternatifs. Une modification apportée à la circulaire de 1956 par la circulaire n° 73-168, du 19 septembre 1973, a introduit une formule différente applicable aux véhicules équipés de moteurs thermiques à pistons rotatifs.

4 — Voir les deuxième et troisième paragraphes de la circulaire de 1977.

liers[5] réceptionnés par type à compter du 1er janvier 1978. La «réception par type» vise la réception d'un modèle à la suite de la demande en ce sens présentée par le fabricant; les modèles que le fabricant ne commercialise pas en France doivent au contraire faire l'objet d'une réception à titre isolé. Le champ d'application de la circulaire de 1977 a été étendu par la circulaire n° 87-56, du 24 juin 1987, aux voitures particulières réceptionnées à titre isolé et conformes à un type réceptionné ou considérées comme équivalentes, du point de vue du calcul de la puissance administrative, à un type réceptionné dont la puissance administrative a été calculée conformément à la circulaire de 1977. Les autres véhicules restent soumis à la circulaire de 1956.

9. Il apparaît en conséquence que coexistent en France, depuis le 1er janvier 1978, deux modes distincts de calcul de la puissance administrative. La grande majorité des véhicules réceptionnés en France relève, semble-t-il, de la formule prévue par la circulaire de 1977. Néanmoins, la formule issue de la circulaire de 1956 reste applicable s'agissant:

— des voitures particulières réceptionnées par type ou à titre isolé avant le 1er janvier 1978;

— des véhicules particuliers réceptionnés à titre isolé avant le 24 juin 1987;

— des voitures particulières présentées à la réception à titre isolé à compter du 24 juin 1987, non conformes ou considérées comme non équivalentes, sur le plan de la puissance fiscale, à un modèle réceptionné par type dont la puissance administrative a été calculée conformément à la circulaire de 1977;

— des véhicules particuliers importés par type à partir du 1er janvier 1978 alors qu'un modèle comparable avait été réceptionné avant le 1er janvier 1978;

— des automobiles particulières dont les caractéristiques (nombre de places, types de moteur et de transmission) ne sont pas couvertes par la circulaire de 1977[6]. Cette catégorie comprend les voitures équipées d'une boîte de vitesses manuelle comprenant plus de cinq rapports en marche avant ainsi que les véhicules dotés d'une boîte automatique à plus de quatre rapports en marche avant. Ainsi, les voitures de mise au point récente, dont la boîte comprend six rapports en marche avant, relèvent de la circulaire de 1956; la Commission a observé au cours de l'audience que la plupart de ces voitures sont importées et qu'elle envisage l'introduction d'un recours relatif à cet aspect de la taxe auto-

5 — «Voitures particulières de moins de neuf places équipées de moteurs thermiques à combustion interne fonctionnant selon un cycle à quatre temps et d'une transmission appartenant à l'un des types décrits en annexe.»

6 — Voir note 5.

mobile contre la République française sur le fondement de l'article 169 du traité CE.

10. Les critères retenus par les autorités administratives pour déterminer si les véhicules réceptionnés à titre isolé sont conformes ou considérés comme équivalents à un modèle réceptionné par type ne sont pas connus.

11. Selon la Commission, l'application des dispositions de la circulaire de 1977 a en règle générale pour résultat de fixer une puissance fiscale inférieure de quelque 2 CV à celle qui découle de l'application des dispositions de la circulaire de 1956. Cette différence a des conséquences particulièrement sensibles pour les véhicules dont la puissance fiscale s'établirait entre 21 et 22 CV en application de la circulaire de 1977, et à plus de 23 CV en vertu de la circulaire de 1956. La puissance administrative du véhicule de M. Tarantik, de marque Jaguar, est de 24 CV en vertu de la circulaire de 1956, mais s'établirait à 22 CV en application de la circulaire de 1977. Ainsi, le montant exigible de M. Tarantik au titre de la taxe automobile est supérieur de 50 % à celui dont il serait redevable si son véhicule affichait une puissance fiscale de 22 CV. En outre, selon la Commission — qui n'a pas été contredite sur ce point —, le calcul des primes d'assurance s'effectue sur la base de la puissance fiscale du véhicule considéré.

12. Il y a lieu de relever que la circulaire n° 98-58, du 3 juillet 1998, réglemente le calcul de la puissance fiscale des véhicules neufs vendus à compter du 1er juillet 1998. Ce nouveau mode de calcul se fonde sur deux variables: la puissance réelle du moteur, traduite en kilowatts, et les émissions de dioxyde de carbone, exprimées en grammes par kilomètre. La formule ne prend donc nullement en compte la cylindrée, le type de transmission ou de carburant utilisé.

Les faits et la procédure au principal

13. M. Tarantik est propriétaire d'un véhicule de marque Jaguar, d'une puissance fiscale de 24 CV, dont la première mise en circulation remonte au 11 avril 1979. En février 1996, M. Tarantik a été verbalisé pour défaut de vignette afférente à la taxe automobile au titre de la campagne 1995/1996. En mai 1996, le receveur principal de Bussy Saint-Georges a adressé à M. Tarantik un avis de mise en recouvrement pour un montant de 19 325 FF, décomposable en droits simples (6 569 FF) et en pénalités (12 756 FF). Après avoir sollicité en vain la décharge de ces droits au motif que la taxe était contraire à l'article 95 du traité, M. Tarantik a saisi le tribunal de grande instance de Meaux d'un recours dirigé contre le directeur des services fiscaux du département de la Seine-et-Marne, tendant à l'annulation de l'avis de mise en recouvrement, au paiement d'intérêts moratoires ainsi qu'au versement de la

somme de 7 000 FF au titre de l'article 700 du nouveau code de procédure civile [7].

14. Devant ce tribunal, M. Tarantik a contesté la légalité de la taxe différentielle automobile au motif que la Cour l'avait à plusieurs reprises jugée contraire au droit communautaire. Il a soutenu que la réglementation relative à cette taxe conservait un caractère discriminatoire en dépit des modifications dont elle avait fait l'objet à la suite des arrêts rendus par la Cour.

15. En conséquence, le tribunal de grande instance de Meaux a invité la Cour à statuer sur les questions préjudicielles suivantes:

«Il est demandé à la Cour si, en considération de la date de réception du véhicule JAGUAR du demandeur, d'une puissance fiscale de 24 CV, immatriculé 197 AT 77 et mis en circulation le 11 avril 1979, eu égard aux représentations graphiques et évolutions de la taxation présentées par le demandeur, d'une part, et aux observations de l'Administration fiscale française, d'autre part, le système de taxation appliqué correspond à des critères objectifs exempts de tout effet discriminatoire prohibé par l'article 95 du traité CEE, et notamment:

— si le coefficient de progressivité existant entre la tranche dont relève un véhicule importé de plus de 18 CV et la tranche dont relève un véhicule similaire de 15-16 CV est ou non discriminatoire;

— si les circulaires du 28 décembre 1956, du 23 décembre 1977, du 24 juin 1987, du 12 janvier 1988, et du 20 septembre 1991, telles que validées rétroactivement par l'article 35 de la loi de finances rectificative du 22 juin 1993, ont pour effet de rendre la taxe discriminatoire à l'égard des propriétaires d'un véhicule non homologué en France, c'est-à-dire réceptionné à titre isolé;

— si, dans l'affirmative, le propriétaire d'un véhicule type d'une puissance excédant 100 kW pourrait s'en prévaloir pour soutenir, par application des principes généraux du droit communautaire tels que l'égalité devant les charges publiques et les dispositions de la convention européenne des droits de l'homme et de ses protocoles, que la taxe est indue puisque discriminatoire et inégalitaire.»

16. Les faits exposés dans l'ordonnance de renvoi sont extrêmement laconiques; ils contiennent en outre des incohérences et,

7 — En vertu de cette disposition, le juge peut condamner une partie au paiement d'une somme déterminée par lui lorsqu'il paraît inéquitable de laisser à la charge de l'autre partie les sommes qu'elle a exposées et qui ne sont pas comprises dans les dépens.

selon toute apparence, des erreurs, dont certaines ont à présent été dissipées ou rectifiées par les observations écrites et les réponses aux questions écrites posées à M. Tarantik. Les développements ci-après s'inspirent de ces sources et complètent la présentation des faits donnée par la juridiction de renvoi.

17. Il résulte de la réponse apportée à une question écrite posée par la Cour à M. Tarantik que la puissance fiscale de son véhicule a été calculée non pas, comme l'ordonnance de renvoi le mentionne à deux reprises, sur le fondement de la circulaire de 1977, mais sur celui de la circulaire de 1956. Le gouvernement français abonde en ce sens.

18. Selon le gouvernement français, le véhicule de marque Jaguar de M. Tarantik était un modèle XJ6, type 4L2, fabriqué à partir de 1968 et réceptionné par type en France en janvier 1969. Des réceptions supplémentaires par type tenant compte des modifications apportées postérieurement à ce modèle ont eu lieu en avril 1974, en juin 1975, en novembre 1976, et, aux dires de M. Tarantik, en octobre 1978. Le véhicule de M. Tarantik était une série 2, dont la production a débuté en 1973 et qui a fait l'objet, en novembre 1976, d'une réception par type complémentaire. A cette époque, la puissance fiscale de toutes les automobiles était calculée sur le fondement de la circulaire de 1956.

19. Ainsi il apparaît — et M. Tarantik l'a confirmé en réponse à une question écrite que lui a posée la Cour — que le véhicule de ce dernier a été réceptionné par type, et non à titre isolé, comme la deuxième sous-question de la juridiction a quo le donne à entendre.

Sur la recevabilité

20. Dans ses observations écrites, le gouvernement français conteste la recevabilité du renvoi au motif principal que l'ordonnance de la juridiction de céans ne fournit pas d'indications suffisamment précises. L'ordonnance ne mentionne pas le modèle de Jaguar en cause, pas plus que la date ou la méthode de la réception. Elle n'expose pas le mode complexe de calcul de la puissance fiscale en vertu des dispositions soit de la circulaire de 1956, soit de la circulaire de 1977; elle n'indique pas non plus les cas dans lesquels chacune de ces méthodes trouve application; tout au plus énonce-t-elle à tort que ce sont les dispositions de la circulaire de 1977 qui ont été appliquées au véhicule de M. Tarantik. Ainsi, aux yeux du gouvernement français, la deuxième sous-question de la juridiction a quo est d'ordre trop général et dénuée de pertinence aux fins du litige qui lui est soumis; il ajoute que l'ordonnance de renvoi ne permet pas aux autres États membres ou aux autres parties intéressées de présenter des observations en application de l'article 20 du protocole sur le statut CE de la Cour de justice.

21. Nous nous rallions à l'avis du gouvernement français selon lequel l'ordonnance

de renvoi ne fournit pas d'indications suffisamment précises pour permettre à la Cour, sur la base de la seule ordonnance, d'apporter une réponse aux questions dont elle a été saisie.

22. Il est constant que la nécessité de parvenir à une interprétation du droit communautaire qui soit utile pour le juge national exige que celui-ci définisse le cadre factuel et réglementaire dans lequel s'insèrent les questions qu'il pose ou, à tout le moins, qu'il explique les hypothèses factuelles sur lesquelles ces questions sont fondées [8]. La Cour a observé que la nécessité de disposer d'informations pertinentes vaut tout particulièrement dans le domaine du droit de la concurrence, caractérisé par des situations de fait et de droit complexes [9]. Selon nous, cette exigence est tout autant pressante dans les affaires ayant trait à des questions d'ordre fiscal, dans lesquelles la réglementation nationale est susceptible d'être d'une grande complexité, et l'appréciation de toutes les implications d'un aspect du système de taxation, en l'absence d'indications exhaustives quant au fonctionnement du système dans son ensemble, carrément impossible.

23. Cette condition n'est pas remplie dans la présente affaire puisque, comme nous l'avons mentionné ci-dessus, de nombreuses informations fondamentales ne figurent pas dans l'ordonnance de renvoi. L'ordonnance ne mentionne pas le modèle du véhicule de M. Tarantik, ni la procédure de sa réception en France, ni le mode de calcul de sa puissance fiscale. Elle omet totalement d'exposer la réglementation nationale applicable: les deux formules existantes permettant de calculer la puissance fiscale ne sont pas décrites, pas plus qu'il n'est expliqué dans quelles circonstances précises la formule de la circulaire de 1956 trouve à s'appliquer. En outre, comme nous l'avons signalé plus haut, l'ordonnance de renvoi contient plusieurs appréciations en fait erronées quant aux éléments fondamentaux permettant de comprendre la méthode de calcul de la puissance fiscale litigieuse. Elle n'explique pas l'incidence de la réglementation nationale sur l'imposition des véhicules importés d'autres États membres. Il s'ensuit que la juridiction a quo n'a pas rendu explicites les doutes qu'elle éprouvait sur la compatibilité de la réglementation française avec l'article 95 du traité. Enfin, le juge de renvoi n'indique pas en quoi il serait nécessaire que la Cour se prononce pour lui permettre de statuer dans le litige au principal: si l'application de la circulaire de 1956 était jugée contraire au droit communautaire, cela impliquerait-il que c'est la circulaire de 1977 qui doit s'appliquer et, dans l'affirmative, cela conduirait-il à imposer une taxe d'un montant différent? Selon nous, tous ces éléments sont susceptibles de militer valablement contre la recevabilité du présent renvoi. Il y a lieu de souligner que cette approche est celle que, dans des circonstances similaires, la Cour a retenue dans l'affaire Bresle [10].

8 — Voir, notamment, l'arrêt du 26 janvier 1993, Telemarsicabruzzo e.a. (C-320/90 à C-322/90, Rec. p. I-393, point 6); les ordonnances du 19 mars 1993, Banchero (C-157/92, Rec. p. I-1085, point 4); du 9 août 1994, La Pyramide (C-378/93, Rec. p. I-3999, point 14); du 23 mars 1995, Saddik (C-458/93, Rec. p. I-511, point 12), et du 2 février 1996, Bresle (C-257/95, Rec. p. I-233, point 16).

9 — Arrêt Telemarsicabruzzo e.a. (précité, note 8), point 7, et ordonnance Banchero (précitée, note 8), point 5.

10 — Ordonnance précitée, note 8.

24. Il est vrai que la Cour a admis que la nécessité pour le juge national de définir le cadre factuel et réglementaire est moins impérative dans l'hypothèse où les questions se rapportent à des points techniques précis et permettent à la Cour de donner une réponse utile, quand bien même le juge national n'aurait pas donné une présentation exhaustive de la situation de droit et de fait [11]. Dans la présente affaire, de nombreuses informations peuvent être obtenues de précédents arrêts de la Cour, des observations présentées par M. Tarantik, le gouvernement français et la Commission, ainsi que des réponses de M. Tarantik aux questions écrites posées par la Cour. Dans la mesure où les questions de la juridiction a quo peuvent être reformulées de façon à permettre des réponses mettant cette juridiction à même de résoudre le litige qui lui est soumis, il peut être opportun pour la Cour, malgré les insuffisances manifestes de l'ordonnance de renvoi, de répondre aux questions dont elle est saisie.

25. Bien évidemment, cette approche ne résout pas le problème lié au fait que d'autres États membres ou d'autres parties intéressées n'ont pas été mis en position de présenter des observations fondées sur une ordonnance de renvoi exhaustive quant à son contenu informatif. Toutefois, il semblerait que, dans la présente affaire, cette circonstance ne soit pas rédhibitoire dans la mesure où, comme nous le verrons, les questions déférées par la juridiction a quo, pour autant qu'elles sont pertinentes aux fins de la procédure au principal, peuvent à notre avis se voir apporter des réponses sur le fondement de la jurisprudence existante.

26. Nous souhaiterions attirer l'attention sur le fait qu'il est possible que l'une des raisons aux insuffisances de l'ordonnance de renvoi, voire à des difficultés similaires rencontrées dans plusieurs ordonnances de renvoi dont la Cour a été saisie récemment au sujet de la taxe française sur les véhicules [12], soit que certains au moins des passages de l'ordonnance ont apparemment été rédigés dans des termes très généraux, sans égard aux faits et aux problèmes caractérisant l'affaire dans son unicité. Pour les raisons avancées plus haut, toute pratique en ce sens est clairement insatisfaisante. En outre, selon le gouvernement français, nombre de recours actuellement pendants devant les juridictions françaises, et dont certains ont donné lieu à des renvois préjudiciels, émanent d'une association qui orchestre une résistance contre le système français de taxe automobile. Si les juridictions nationales réagissent aux activités de cette association en saisissant la Cour à titre préjudiciel et donnent lieu ainsi à des ordonnances de renvoi et à des observations qui n'explicitent pas le problème spécifique qui se pose au principal, surgit alors la question de savoir s'il est fait une utilisation appropriée du système du renvoi préjudiciel établi par l'article 177 du traité CE.

27. La teneur des observations écrites et orales de M. Tarantik laisse penser que la Cour est invitée à statuer en termes généraux sur la compatibilité, avec le droit communautaire, du système français de taxe automobile. A nos yeux, une telle appréciation devrait plutôt avoir lieu dans le cadre de la procédure en manquement en application de l'article 169 du traité. [Selon

11 — Voir l'arrêt du 3 mars 1994, Vaneetveld (C-316/93, Rec. p. I-763, point 13), et l'ordonnance Saddik (précitée, note 8), point 14.

12 — Affaires Cherreire (C-28/98), Hirtsmann (C-29/98), Lamboley (C-231/98), Bouctot (C-232/98) et Anssens (C-325/98).

la Commission, la procédure pré-contentieuse en vertu de l'article 169 du traité a été ouverte au regard de deux catégories spécifiques d'automobiles, toujours soumises à la circulaire de 1956 et très majoritairement importées; il s'agit des véhicules qui, parce qu'ils mettent en œuvre des technologies nouvelles, ne relèvent pas du champ d'application de la circulaire de 1977 (par exemple, les voitures équipées de boîtes à six rapports en marche avant), ainsi que des voitures dont la puissance réelle dépasse 100 kW et qui ont été réceptionnées à titre isolé. Le calcul de la puissance fiscale de ces véhicules continue de prendre en compte le facteur K dans la limite d'un plafond; dans cette mesure, il n'a donc pas été tenu compte de l'arrêt Feldain [13] de la Cour, évoqué ci-après.] Dès lors, nous nous attacherons dans les présentes conclusions à ce que nous avons désigné plus haut par les sous-questions de la juridiction nationale, à savoir les questions spécifiques qu'elle pose.

La jurisprudence de la Cour

28. La Cour a déjà eu l'occasion de rendre plusieurs arrêts sur la compatibilité du système français de taxe automobile avec l'article 95 du traité. Dans la première espèce, Humblot [14], la Cour était saisie de la question de savoir si le fait d'imposer à la fois une taxe différentielle sur les véhicules de 16 CV ou moins, et une taxe spéciale perçue à un taux unique bien plus élevé sur les véhicules de plus de 16 CV, était compatible avec l'article 95 du traité. La Cour a tout d'abord présenté l'observation générale suivante relative aux systèmes progressifs de taxe automobile:

«... En l'état actuel du droit communautaire, les États membres restent libres de soumettre des produits comme les voitures à un système de taxe de circulation dont le montant augmente progressivement en fonction d'un critère objectif, tel que la puissance fiscale, qui peut être déterminée selon différentes modalités» [15].

29. La Cour a cependant ajouté qu'un tel système d'imposition intérieure n'est légitime au regard de l'article 95 que pour autant qu'il est exempt de tout effet discriminatoire ou protecteur. Elle a estimé que cette condition n'était pas remplie dans le cas d'un système tel que celui en vigueur en France, où la taxe spéciale était égale à plusieurs fois le montant maximal de la taxe progressive sur les véhicules de 16 CV ou moins, et où les seules automobiles soumises à la taxe spéciale étaient des véhicules importés, en particulier d'autres États membres.

30. Afin de se conformer à cet arrêt, le législateur français a supprimé la taxe spéciale instituée sur les automobiles ayant une puissance administrative supérieure à 16 CV et a créé quatre nouvelles catégories fiscales, ce qui a eu pour effet de porter à neuf le nombre total de catégories, à savoir: jusqu'à 4 CV, de 5 à 7 CV, 8 et 9 CV, 10 et

13 — Arrêt du 17 septembre 1987 (433/85, Rec. p. 3521).

14 — Arrêt du 9 mai 1985 (112/84, Rec. p. 1367).

15 — Point 12 de l'arrêt (précité, note 14).

11 CV, de 12 à 16 CV, 17 et 18 CV, 19 et 20 CV, 21 et 22 CV, et 23 CV et plus. Il a également fixé un coefficient pour chaque catégorie fiscale (à savoir respectivement 1; 1,9; 4,5; 5,3; 9,4; 14,1; 21,1; 31,7; 47,6).

31. Dans la deuxième affaire, Feldain [16], la Cour était appelée à dire si le système tel que modifié était compatible avec l'article 95 du traité. L'une des questions posées portait sur la compatibilité avec l'article 95 du traité de l'institution d'un système dans lequel la progressivité des coefficients, constante jusqu'à 16 CV, devenait «exponentielle» au-delà de la catégorie fiscale des 12 à 16 CV, qui était la dernière à inclure des véhicules de fabrication française. La Cour a dit pour droit que, dans la progression de ces coefficients, aucune différence significative ne permettait de déceler un éventuel effet discriminatoire ou protecteur. Cependant, la Cour est parvenue à la conclusion que le système d'imposition était discriminatoire à deux égards.

32. Tout d'abord, l'agencement des tranches d'imposition avait pour conséquence que les voitures de fabrication française de haut de gamme relevaient de la catégorie allant de 12 à 16 CV et que seules des voitures importées d'autres États membres figuraient dans les tranches d'imposition supérieures à 16 CV. Dans la mesure où la tranche d'imposition allant de 12 à 16 CV était large (la seule à inclure cinq taux de puissance alors que toutes les autres ne comprenaient que deux ou trois puissances fiscales), les voitures de fabrication française de haut de gamme étaient à l'abri de la progression normale de la taxe.

33. En second lieu, les modalités mêmes de calcul de la puissance fiscale, telles que fixées dans la circulaire de 1977, ne présentaient pas un caractère objectif et aboutissaient à favoriser les voitures de fabrication française. Ce mode de calcul était exprimé par la formule suivante: $P = m (0{,}0458.\ C/K)^{1{,}48}$. Dans cette formule, comme nous l'avons expliqué plus haut, P désigne la puissance fiscale, m vaut 1 pour l'essence et 0,7 pour le gazole, et C représente la cylindrée du moteur exprimée en centimètres cubes. La cylindrée était divisée par un facteur, appelé facteur K, égal à la moyenne des vitesses théoriquement atteintes par le véhicule concerné à 1 000 tours par minute sur chacun des rapports de la boîte de vitesses. Dans la version de la circulaire de 1977 examinée par la Cour, toutefois, le facteur K était plafonné à 21 au regard des véhicules dont la puissance réelle dépassait 100 kW.

34. La Cour a démontré que, en limitant le facteur K tel que décrit plus haut, la réglementation en cause avait pour effet d'attribuer aux voitures ayant une boîte de vitesses manuelle et de cylindrée supérieure à 3 109,7 cm^3, une puissance fiscale supérieure à 16 CV, sans égard à aucune autre de leurs caractéristiques tenant à la consommation de carburant. Par ailleurs, lorsque le facteur K était limité, la cylindrée déterminait la puissance fiscale à elle seule. Dans la mesure où elle était élevée à l'exposant 1,48, toute augmentation de cylindrée avait pour effet de faire entrer ces voitures dans les tranches d'imposition les plus hautes.

16 — Précitée, note 13.

35. La Cour a également observé qu'aucune automobile de fabrication française n'avait une cylindrée supérieure à 3 109,7 cm^3. Dans ces conditions, la limitation du facteur K à 21 avait pour effet de ne faire entrer dans les tranches supérieures d'imposition que des voitures importées, alors que, sans cette limitation, ces véhicules se seraient vu attribuer des puissances fiscales moindres. Une telle limitation ne se justifiait pas par des considérations tenant à la consommation de carburant. En effet, il n'existait aucune différence notable à cet égard entre les véhicules atteints par la limitation du facteur K et d'autres voitures comparables qui y échappaient. Partant, la Cour a jugé que cette modalité de détermination de la puissance fiscale ne présentait pas un caractère objectif et aboutissait à favoriser les automobiles de fabrication française.

36. Dans une troisième affaire, Seguela e.a. [17], la Cour est parvenue à la même conclusion que dans l'arrêt Feldain.

37. Le législateur français a adopté une nouvelle loi pour se conformer à l'arrêt Feldain, en divisant en deux l'ancienne catégorie qui allait de 12 à 16 CV, portant ainsi le nombre total des catégories à 10 au lieu de 9. Ainsi, il existe à présent une catégorie allant de 12 à 14 CV et une autre de 15 et 16 CV. En outre, la circulaire n° 88-04, du 12 janvier 1988, en déplafonnant le facteur K, a modifié le mode de calcul de la puissance fiscale figurant dans la circulaire de 1977.

17 — Arrêt du 28 avril 1988 (76/87, 86/87 à 89/87 et 149/87, Rec. p. 2397).

38. Dans l'arrêt Deville [18], la Cour a statué sur la conformité avec le droit communautaire de délais prévus par la réglementation nationale et applicables aux demandes de restitution de la partie de la taxe de circulation jugée contraire au traité par la Cour dans ses arrêts Humblot et Feldain. La circulaire n° 91-71, du 20 septembre 1991, énumère les véhicules dont les propriétaires peuvent obtenir la rectification de la puissance fiscale à la lumière de ces arrêts. Elle permet aux propriétaires de véhicules dont la puissance fiscale avait été calculée en application des éléments de la circulaire de 1977 jugés contraires au droit communautaire par la Cour, d'obtenir la rectification de ladite puissance. La circulaire de 1991 a une portée limitée aux véhicules relevant du champ d'application de la circulaire de 1977 et réceptionnés par type à partir du 1er janvier 1978 [19]. Il est prévu expressément qu'elle ne trouve pas application aux automobiles dont la puissance fiscale a été calculée en vertu des dispositions de la circulaire de 1956 [20].

39. Par la suite, la Cour a de nouveau été confrontée à la taxe automobile différentielle française dans l'affaire Casarin (épouse Jacquier) [21]. La question était posée en substance de savoir si la circonstance que le coefficient de progressivité [22] était plus grand pour les trois catégories au-dessus de 18 CV, dont relevaient exclusivement les véhicules importés d'autres États membres, que pour les trois tranches d'imposition

18 — Arrêt du 29 juin 1988 (240/87, Rec. p. 3513).
19 — Annexe II de la circulaire de 1991.
20 — Annexe I de la circulaire de 1991.
21 — Précitée, note 1.
22 — Voir point 2 ci-dessus.

allant de 12-14 CV à 17-18 CV, qui comprenaient tant des véhicules importés que des automobiles de fabrication nationale, était contraire à l'article 95 du traité.

40. La Cour a jugé que la question de savoir si l'augmentation du coefficient de progressivité de la taxe différentielle au-delà du seuil de 18 CV produisait un effet discriminatoire ou protecteur dépendait du point de savoir si cette augmentation était de nature à détourner les consommateurs de l'achat de véhicules d'une puissance fiscale supérieure à 18 CV, qui étaient tous de fabrication étrangère, au profit des véhicules de fabrication nationale. A supposer que l'augmentation du coefficient utilisé pour les véhicules d'une puissance fiscale supérieure à 18 CV détournait effectivement certains consommateurs de l'achat de tels véhicules, ces consommateurs auront choisi un modèle dans la tranche d'imposition immédiatement inférieure, de 17-18 CV, voire un modèle dans la tranche de 15-16 CV. Toutefois, les tranches d'imposition de 15-16 CV et de 17-18 CV comprenaient à la fois des véhicules importés et des véhicules de fabrication nationale. Les automobiles relevant de la tranche de 17-18 CV étaient en très grande majorité de fabrication étrangère, les constructeurs nationaux ne détenant une part de marché que d'environ 5 % du total des voitures vendues dans cette tranche. Dans la catégorie de 15-16 CV, la majorité des véhicules étaient de fabrication nationale; il n'en demeurait pas moins que les consommateurs disposaient, dans ladite catégorie, d'un large choix de véhicules importés et que le coefficient de progressivité afférent aux catégories de 15-16 CV et de 17-18 CV était identique en chiffres arrondis, de sorte que les consommateurs qui recherchaient un véhicule haut de gamme n'étaient pas incités à acquérir un véhicule relevant de la tranche de 15-16 CV. Ce faisant, la Cour reconnaissait que le coefficient de progressivité entre les catégories de 12-14 CV et de 15-16 CV (1,22) était quasiment identique à celui qui reliait les tranches de 15-16 CV et de 17-18 CV (1,23).

41. Aussi la Cour a-t-elle répondu que l'article 95 du traité ne s'opposait pas à un tel système dès lors que l'augmentation des coefficients n'avait pas pour effet de favoriser la vente de véhicules de fabrication nationale par rapport à celle des véhicules importés d'autres États membres.

42. Dans cette affaire-là, la Cour n'a pas examiné le mode de calcul de la puissance fiscale des automobiles.

Sur la première question: les coefficients de progressivité

43. La première question posée par la juridiction de renvoi est celle de savoir si le coefficient de progressivité existant entre

la catégorie dont relève un véhicule importé d'une puissance supérieure à 18 CV et la tranche comprenant un véhicule similaire de 15-16 CV est compatible avec l'article 95 du traité. Cette question concerne donc la relation entre les coefficients, c'est-à-dire la manière dont s'opère la progression d'un coefficient au suivant. Cette relation est exprimée par un facteur qui, lorsqu'on le multiplie par le coefficient d'une catégorie fiscale donnée, produit le coefficient de la tranche suivante.

44. Les coefficients pour les tranches à partir de 12 CV sont les suivants:

Tranche	Coefficient
12-14 CV	9,4
15-16 CV	11,5
17-18 CV	14,1
19-20 CV	21,1
21-22 CV	31,7
à partir de 23 CV	47,6

45. Les facteurs de progression des coefficients pour les tranches à partir de 12 CV sont les suivants:

Tranche	Facteur de progression
de 12-14 CV à 15-16 CV	1,22
de 15-16 CV à 17-18 CV	1,23
de 17-18 CV à 19-20 CV	1,50
de 19-20 CV à 21-22 CV	1,50
de 21-22 CV à 23 CV et plus	1,50

46. M. Tarantik relève que, dans la mesure où la Cour, dans l'arrêt Casarin, a jugé dans les faits que le niveau de la taxe frappant les véhicules d'une puissance fiscale supérieure ou égale à 23 CV pouvait inciter les consommateurs à acquérir des véhicules de production nationale relevant de la tranche de 17-18 CV ou de celle de 15-16 CV, pour autant que leurs exigences minimales en matière de performances, de dimensions et de confort soient satisfaites [23], il est donc nécessaire, dans la présente affaire, de saisir la Cour de la question de savoir si le facteur de progression entre, d'une part, la tranche dont relèvent les véhicules de 19 CV ou plus (qui sont tous des véhicules d'importation) et, d'autre part, la catégorie comprenant les voitures de 15-16 CV (dont la majorité sont de fabrication nationale) est discriminatoire. M. Tarantik soutient que les véhicules de plus de 23 CV sont susceptibles en fait de présenter les mêmes caractéristiques techniques que les véhicules appartenant à la tranche de 15-16 CV, leur puissance réelle, leur prix et leurs performances notamment étant largement comparables. Le coefficient applicable à un véhicule importé de 23 ou 24 CV (tel que le sien) s'élèverait toutefois à 47,6, tandis qu'un véhicule similaire de 15-16 CV de fabrication nationale se verrait appliquer un coefficient de 11,5; la taxe exigible pour le premier véhicule serait d'un montant 4,13 fois plus élevé que celle qui serait due au titre du second.

47. Aux yeux tant du gouvernement français que de la Commission, c'est à la

23 — Voir point 15 de l'arrêt (précité, note 1).

lumière de l'arrêt Casarin de la Cour[24], dont un extrait suit[25], qu'il y a lieu de répondre à la première question de la juridiction nationale.

«Un système de taxation ne peut être considéré comme discriminatoire pour l'unique raison que seuls des produits importés, notamment d'autres États membres, se situent dans la catégorie la plus fortement taxée (arrêts du 14 janvier 1981, Chemial Farmaceutici, 140/79, Rec. p. 1, point 18, et du 5 avril 1990, Commission/Grèce, C-132/88, Rec. p. I-1567, point 18).

Afin de déterminer si l'augmentation du coefficient de progressivité de la taxe différentielle au-delà du seuil de 18 CV produit un effet discriminatoire ou protecteur, il convient de rechercher si cette augmentation est de nature à détourner le consommateur de l'achat de véhicules d'une puissance fiscale supérieure à 18 CV, qui sont tous de fabrication étrangère, au profit des véhicules de fabrication nationale.

A supposer que l'augmentation du coefficient utilisé pour les véhicules d'une puissance fiscale supérieure à 18 CV détourne effectivement certains consommateurs de l'achat de tels véhicules, ces consommateurs choisiront un modèle dans la tranche d'imposition immédiatement inférieure, de 17-18 CV, voire, comme l'a indiqué M. l'avocat général au point 27 de ses conclusions, un modèle dans la tranche de 15-16 CV.

Or, il y a lieu de relever d'abord que les tranches d'imposition de 15-16 CV et de 17-18 CV comprennent à la fois des véhicules importés et des véhicules de fabrication nationale. S'agissant des véhicules relevant de la tranche de 17-18 CV, il ressort du dossier qu'ils sont en très grande majorité de fabrication étrangère et que les constructeurs nationaux ont une part de marché qui n'est que d'environ 5 % du total des voitures vendues dans cette tranche. Quant à la tranche de 15-16 CV, il importe de souligner que, s'il est vrai que la majorité des véhicules vendus sont de fabrication nationale, il n'en demeure pas moins, d'une part, que les consommateurs disposent, dans ladite tranche, d'un large choix de véhicules importés et que, d'autre part, comme il ressort du point 6 du présent arrêt, le coefficient de progressivité afférent aux tranches de 15-16 CV et de 17-18 CV est identique en chiffres arrondis, de sorte que les consommateurs qui recherchent un véhicule haut de gamme ne sont pas incités de ce fait à acquérir un véhicule relevant de la tranche de 15-16 CV.

Dans ces conditions, il n'apparaît pas que, dans un système tel que celui en cause en l'espèce, l'augmentation du coefficient de progressivité puisse avoir pour effet de

24 — Précité, note 1.
25 — Points 21 à 25 de l'arrêt.

favoriser la vente de véhicules de fabrication nationale.»

48. Nous nous rallions à l'avis tant du gouvernement français que de la Commission selon lequel l'application des principes établis par la Cour dans l'arrêt Casarin [26] permet d'apporter une réponse à la première sous-question de la juridiction a quo. Il importera pour la juridiction nationale de déterminer quels véhicules se situent dans un rapport de concurrence avec des voitures telles que l'automobile de M. Tarantik, ainsi que d'analyser la répartition, d'une part, entre véhicules importés et de fabrication nationale se situant dans un rapport de concurrence, et, d'autre part, des tranches d'imposition dont relèvent ces véhicules. Ces constatations devraient lui permettre de conclure sur le point de savoir si l'augmentation du coefficient de progressivité favorise la vente d'automobiles de fabrication nationale, auquel cas elle sera tenue de conclure que l'élément de la taxe litigieuse est contraire à l'article 95 du traité.

Sur la deuxième question: la méthode de calcul de la puissance fiscale

49. La deuxième question de la juridiction a quo a trait au point de savoir si les circulaires de 1956, 1977, 1987, 1988 et 1991 ont pour effet que la taxe discrimine les propriétaires de véhicules non réceptionnés par type en France. Comme nous l'avons souligné plus haut, cette question semble se fonder sur la prémisse erronée que le véhicule de M. Tarantik n'avait pas été réceptionné par type en France. Toute réponse apportée à la question ainsi rédigée est donc inopérante aux fins de la résolution du litige au principal. Il est toutefois possible, à la lumière des informations contenues dans les observations présentées à la Cour et dans les réponses aux questions écrites posées par la Cour à M. Tarantik, de reformuler la question. Dans ce cadre, nous supposons que la juridiction nationale avait pour intention de demander à la Cour si la réglementation nationale relative au calcul de la puissance fiscale avait pour effet de rendre la taxe discriminatoire soit i) de façon spécifique, vis-à-vis des propriétaires de véhicules ayant été réceptionnés par type en France avant le 1er janvier 1978, et dont la puissance fiscale est déterminée en vertu des dispositions de la circulaire de 1956, soit ii) plus généralement, vis-à-vis des propriétaires de véhicules dont la puissance fiscale est calculée en vertu des dispositions de la circulaire de 1956. Apporter une réponse à l'une ou l'autre de ces interrogations reviendrait à permettre à la juridiction de renvoi de statuer sur le litige qui lui est soumis, c'est-à-dire de résoudre la question de savoir si le mode de calcul de la puissance fiscale du véhicule de M. Tarantik est discriminatoire.

50. Après avoir analysé très en détail le système de détermination de la puissance

26 — Voir également les points 23 à 27 (et notamment les points 26 et 27) des conclusions que nous avons présentées dans l'affaire Casarin.

fiscale des véhicules automobiles, M. Tarantik insiste sur certains des aspects dudit système qui lui paraissent discriminatoires:

51. En premier lieu, M. Tarantik s'attache au maintien du plafonnement du facteur K, applicable à certains véhicules dont le calcul de la puissance fiscale s'opère sur le fondement des dispositions de la circulaire de 1977. Toutefois, la question de savoir si la circulaire de 1977, telle qu'elle trouve application à certains véhicules au regard desquels le plafonnement du facteur K n'a pas été supprimé, introduit une discrimination, n'est d'aucun secours pour la résolution du litige au principal; ce dernier a trait au calcul de la puissance fiscale du véhicule de M. Tarantik, qui n'est pas déterminée, et ne devrait prétendument pas l'être, sur le fondement de la formule de la circulaire de 1977 dans laquelle le facteur K est plafonné. Par conséquent, on ne saurait considérer l'argument de M. Tarantik comme pertinent. Comme nous l'avons mentionné plus haut, la Commission se propose d'introduire une procédure en application de l'article 169 du traité relative au maintien, dans certains cas, du plafonnement du facteur K.

52. M. Tarantik examine ensuite le prétendu effet discriminatoire lié à la coexistence de plusieurs méthodes de calcul de la puissance fiscale, dont la plus défavorable s'applique aux véhicules importés. Il estime que les critères de distinction entre les deux principales méthodes ne sont pas objectifs et alourdissent la taxe exigible s'agissant exclusivement des véhicules importés.

53. M. Tarantik fait valoir que la puissance fiscale des véhicules fabriqués et directement vendus en France a toujours été déterminée par application de la dernière circulaire en vigueur à la date de la réception, tandis que celle des voitures importées l'est sur le fondement de plusieurs circulaires contenant des formules différentes: cela aboutit selon lui à conférer à certaines voitures importées, sans aucune raison objective, une puissance fiscale sans rapport avec celle d'un véhicule similaire de production nationale.

54. En outre, la puissance fiscale de nombreuses voitures importées serait déterminée par l'application de la formule moins favorable figurant dans la circulaire de 1956, sans qu'il n'existe aucun critère objectif justifiant cette différenciation. Lorsqu'un véhicule importé, comparable à un véhicule de production nationale en termes de puissance réelle, de prix et de qualités intrinsèques, est frappé d'une taxe sensiblement plus lourde en raison du seul fait de l'inadaptation de la formule choisie par l'État membre à s'appliquer à tous les véhicules similaires et que l'objectif officiel de cette formule n'est pas atteint, le surcoût exigible du propriétaire d'un véhicule importé de plus de 16 CV au titre de la taxe

est manifestement abusif et devrait être interdit.

55. Enfin, le critère de détermination du montant de la taxe exigible ne serait pas objectif puisque le choix, par les pouvoirs publics, de formules différentes ne s'appliquant qu'à certains types de véhicules importés seulement, serait manifestement susceptible de freiner les importations et ne serait pas parfaitement neutre dans ses effets. La Cour a jugé qu'il y a violation de l'article 95 du traité lorsque l'imposition frappant le produit importé et celle frappant le produit national similaire sont calculées de façon et suivant des modalités différentes, aboutissant, ne fût-ce que dans certains cas, à une imposition supérieure du produit importé [27].

56. Le gouvernement français soutient que le mode de détermination de la puissance fiscale du véhicule du demandeur, à savoir celui défini par la circulaire de 1956, est conforme à l'article 95 du traité. Il rappelle que, en vertu de la jurisprudence de la Cour, les États membres ont le droit d'appliquer des systèmes de taxation progressifs fondés sur des critères objectifs et qu'un système de taxation ne peut être considéré comme discriminatoire pour la seule raison qu'il frapperait uniquement des véhicules importés en l'absence de production nationale [28] ou pour l'unique raison que seuls des produits importés, notamment des autres États membres, se situent dans la catégorie la plus taxée [29]; il rappelle en outre que les États membres sont libres de soumettre des produits comme les voitures à un système de taxe de circulation dont le montant augmente progressivement en fonction d'un critère objectif, *tel que la cylindrée*, à condition toutefois que ce système de taxation soit exempt de tout effet discriminatoire ou protecteur [30].

57. Le gouvernement français conclut que le mode de détermination de la puissance fiscale tel que défini par la circulaire de 1956, fondé sur le critère objectif de la cylindrée, et s'appliquant indistinctement aux véhicules de production nationale et étrangère, est compatible avec l'article 95 du traité; il relève au demeurant que le demandeur n'a pas apporté la preuve de l'effet discriminatoire de la circulaire de 1956 à l'égard des véhicules de fabrication étrangère, pas plus qu'il n'a démontré que l'application de la circulaire de 1956 conduisait les particuliers à acquérir des véhicules de fabrication française de cylindrée comparable.

58. La Commission se réfère aux conclusions que nous avons présentées dans

27 — Arrêt du 17 février 1976, Rewe Zentrale (45/75, Rec. p. 181, point 15).

28 — Arrêt du 5 avril 1990, Commission/Grèce (C-132/88, Rec. p. I-1567).

29 — Arrêt Casarin (précité, note 1), point 21.

30 — Arrêt Casarin (précité, note 1), point 17; c'est le gouvernement français qui souligne.

l'affaire Tabouillot [31], qui relevaient le manque apparent de transparence dans l'application du système de taxe de circulation et soulignaient le fait qu'un système d'imposition présentant un défaut de transparence tel que les juridictions nationales sont incapables de décider s'il est discriminatoire ou non, empêchait le contribuable d'invoquer l'article 95 du traité et, pour cette seule raison, devait être jugé contraire à l'article 95 du traité [32]. La Commission considère que la réponse à la question posée par le juge national est susceptible d'être déjà contenue dans ces conclusions, en ce sens que la compatibilité du système français avec l'article 95 du traité n'est pas assurée compte tenu du défaut grave et persistant de transparence dudit système.

59. De manière plus concrète, la Commission relève qu'elle n'est pas toujours en mesure de s'assurer que les conditions dans lesquelles s'applique la formule de calcul pénalisante de la circulaire de 1956, s'agissant des véhicules réceptionnés à titre isolé à partir du 1er janvier 1978, répondent aux exigences de neutralité et d'objectivité requises par l'article 95 du traité. Le choix de l'application de la formule au véhicule en cause dépendrait de l'appréciation des autorités compétentes au regard de sa conformité au type ou de son équivalence à un type déjà réceptionné dans le cadre de la circulaire de 1977; or, le gouvernement français n'aurait pas précisé les critères appliqués.

60. La Commission relève également que l'administration française se montre particulièrement exigeante quant aux preuves des caractéristiques techniques du véhicule présenté à titre isolé, nécessaires aux fins de l'application de la formule de la circulaire de 1977; elle soulève la question de savoir si ces exigences de preuve sont véritablement adaptées à l'objectif poursuivi et, surtout, proportionnées.

61. La Commission a invoqué d'autres arguments quant à la conformité avec le droit communautaire de la circulaire de 1977, et notamment l'aspect relatif au maintien, pour certaines catégories de véhicules, du plafonnement du facteur K. Ces remarques semblent se fonder sur la prémisse erronée — ce qui est entièrement compréhensible au vu de l'ordonnance de renvoi — que la puissance fiscale du véhicule de M. Tarantik a été calculée en application de la formule de la circulaire de 1977, avec un facteur K plafonné. Dès lors, ces remarques sont dénuées de pertinence dans la présente affaire. Comme nous l'avons indiqué plus haut, la Commission se propose de débuter une procédure en manquement ayant trait à cet aspect spécifique de l'application actuelle de la circulaire de 1977; cette procédure constitue un cadre nettement plus approprié pour apprécier la conformité de ce point de l'application de la circulaire que celle du renvoi préjudiciel émanant d'une juridic-

31 — Précitée, note 1.
32 — Points 34 et 35.

tion devant laquelle le problème ne se pose pas.

62. La circonstance que certains des arguments de la Commission sont fondés sur une image déformée des faits sous-jacents à la procédure au principal illustre parfaitement les difficultés soulevées par la présente ordonnance de renvoi. En particulier, deux aspects pourtant fondamentaux n'étaient toujours pas clairs à l'issue de la procédure écrite; il s'agissait du point de savoir si la puissance fiscale du véhicule de M. Tarantik avait été déterminée selon les dispositions de la circulaire de 1956, ou selon celles de la circulaire de 1977; il s'agissait en outre de savoir si ce véhicule avait été réceptionné par type ou à titre isolé. Sur ces deux points, il ressort de l'ordonnance de renvoi que le juge national a déféré ses questions préjudicielles sur une base incorrecte, en conséquence de quoi l'échange d'arguments entre les parties n'a pas été satisfaisant. Dans ces conditions, il ne nous semble pas opportun de traiter dans le détail la question de l'interaction entre les deux systèmes. En lieu et place, nous nous limiterons aux observations suivantes relatives à l'opacité de la réglementation nationale, qui font dans une large mesure écho aux conclusions que nous avons présentées dans l'affaire Tabouillot.

63. Il résulte clairement de la jurisprudence de la Cour que l'imposition progressive est autorisée à la condition d'être neutre dans ses effets à l'égard des produits internes et des importations. Cette exigence de neutralité s'applique également, s'agissant de véhicules, au mode de calcul de la puissance fiscale. Lorsque deux méthodes différentes coexistent et aboutissent à des taxes de montants différents, le système doit également être neutre: les règles gouvernant le choix du mode de calcul doivent reposer sur des critères objectifs qui n'opèrent pas de discrimination à l'encontre des produits similaires importés et n'ont pas pour effet de protéger la production interne.

64. Il n'est absolument pas certain que le système français soit conforme à ces exigences; il apparaît en outre qu'il existe un manque grave de transparence dans son application effective. En effet, le champ d'application respectif des deux circulaires est loin d'être aisément compréhensible, la relation entre les deux systèmes est complexe et opaque, et il semble ne pas exister de critère objectif au pouvoir d'appréciation visiblement exercé aux fins de déterminer, dans certains cas, quelle circulaire trouve application aux véhicules en cause. La Cour a dit pour droit que, lorsqu'il existe un défaut de transparence du système de taxation en cause, il incombe à l'État membre concerné d'apporter la preuve que ce système ne comporte en aucun cas des effets discriminatoires [33]. Bien que cette règle ait été énoncée dans le cadre de recours en manquement, formés en application de l'article 169 du traité, elle a de

33 — Arrêts du 26 juin 1991, Commission/Luxembourg (C-152/89, Rec. p. I-3141, point 25), et Commission/Belgique (C-153/89, Rec. p. I-3171, point 16).

toute évidence une portée générale. En effet, l'article 95 du traité est d'effet direct et doit pouvoir être invoqué devant les juridictions nationales. Or, un système de taxes qui présente un défaut de transparence tel que les juridictions nationales sont incapables de décider s'il est discriminatoire ou non empêche le contribuable d'invoquer l'article 95. Pour cette seule raison, un tel système doit être jugé contraire à l'article 95. L'efficacité de l'interdiction des discriminations fiscales pourrait être singulièrement menacée si un État membre était autorisé à instituer ou à maintenir un système fiscal non transparent, en particulier lorsque la taxe est différentielle, progressive et s'applique à un produit extrêmement sensible à la fiscalité et faisant l'objet de vastes échanges commerciaux transfrontaliers, comme c'est le cas pour les automobiles.

Sur la troisième question: la taxe est-elle exigible?

65. La troisième question de la juridiction nationale a trait au point de savoir si, dans l'hypothèse où la taxe serait jugée contraire à l'article 95 du traité, le propriétaire du véhicule dont la puissance excède 100 kW a la possibilité de ne pas s'acquitter de la taxe.

66. La référence aux automobiles dont la puissance excède 100 kW semble cependant une nouvelle fois être dénuée de pertinence au principal: le seuil de 100 kW n'est significatif que pour certains véhicules dont la puissance réelle excède ce seuil, dont la puissance fiscale est calculée conformément aux dispositions de la circulaire de 1977, et qui ne sont pas couverts par la circulaire de 1991. Dans la mesure où la puissance fiscale du véhicule de M. Tarantik n'a pas été calculée en application des dispositions de la circulaire de 1977, répondre à la question telle qu'elle est posée n'aiderait en rien la juridiction nationale à résoudre le litige qui lui est soumis.

67. Nous souhaiterions cependant faire brièvement observer qu'il résulte clairement de la jurisprudence de la Cour que les taxes jugées contraires à l'article 95 du traité ne sauraient être légalement réclamées par les pouvoirs publics et, une fois acquittées, devraient pouvoir faire l'objet d'une restitution. Les demandes de restitution sont régies par les règles nationales applicables, étant entendu que ces règles ne peuvent ni être moins favorables que celles régissant des recours similaires de nature interne ni rendre impossible ou excessivement difficile en pratique l'exercice des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de sauvegarder [34].

34 — Voir, par exemple, l'arrêt Deville (précité, note 18), point 12.

Conclusion

68. A la lumière des développements qui précèdent, il est douteux que toutes les questions, telles qu'elles ont été posées par le tribunal de grande instance de Meaux, se posent. Il est toutefois possible d'apporter des réponses aux questions le cas échéant reformulées, et cela de la façon suivante:

« 1) C'est à la juridiction nationale qu'il appartient de déterminer, à la lumière de l'arrêt rendu le 30 novembre 1995 par la Cour dans l'affaire Casarin (C-113/94, Rec. p. I-4203), si le coefficient de progressivité existant entre la tranche dont relève un véhicule importé de plus de 18 CV et la catégorie à laquelle appartient un véhicule similaire de 15-16 CV est discriminatoire et, partant, viole l'article 95 du traité CE.

2) L'article 95 du traité ne s'oppose pas à l'application par un État membre de deux séries de règles de calcul de la puissance des véhicules, exprimée en chevaux fiscaux, à la condition que le choix entre les deux séries de règles repose sur des critères objectifs qui n'opèrent pas de discrimination à l'encontre des produits similaires importés et ne sont pas de nature à protéger la production interne. Lorsque, toutefois, il existe un défaut de transparence dans le système utilisé par un État membre pour calculer la puissance des véhicules, exprimée en chevaux fiscaux, c'est à l'État membre qu'il incombe d'apporter la preuve, devant la juridiction nationale, que le système ne comporte pas la possibilité d'effets discriminatoires.

3) Les taxes jugées contraires à l'article 95 du traité ne sauraient être légalement réclamées par les pouvoirs publics et, une fois acquittées, devraient pouvoir faire l'objet d'une restitution. Les demandes de restitution sont régies par les règles nationales applicables, étant entendu que ces règles ne peuvent ni être moins favorables que celles régissant des recours similaires de nature interne ni rendre impossible ou excessivement difficile en pratique l'exercice des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de sauvegarder. »