le droit, pour les justiciables, de s'en prévaloir en justice, soit le même que celui d'une disposition réglementaire directement applicable. Il convient donc d'examiner dans chaque cas si la nature, l'économie et les termes de la disposition en cause sont susceptibles de produire des effets directs dans les relations entre le destinataire de l'acte et des tiers.

2. En imposant aux États membres l'obligation de ne pas cumuler le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires avec des régimes de taxes spécifiques tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires, l'article 4, alinéa 2, de la décision du Conseil du 13 mai 1965, combiné avec les dispositions des directives du Conseil, des 11 avril 1967 et 9 décembre 1969, est susceptible de produire des effets directs dans les relations entre les États membres, destinataires de la décision, et leurs justiciables et d'engendrer pour ceux-ci le droit de s'en prévaloir en justice.

3. L'interdiction de cumuler le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires avec des régimes de taxes spécifiques sort ses effets à la date fixée par la troisième directive du Conseil, du 9 décembre 1969, à savoir le 1er janvier 1972.

4. Si l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965 prévoit la suppression de taxes spécifiques afin d'assurer un système commun et cohérent de taxation sur le chiffre d'affaires, cet objectif n'interdit pas que les transports soient frappés d'autres taxes, d'une nature différente et ayant des buts différents de ceux poursuivis par le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires. Une taxe frappant non des transactions commerciales, mais le seul fait de transporter par route et dont l'assiette est constituée non par la rénumération d'une prestation mais par la charge physique, exprimée en tonnes/kilomètres que l'activité taxée impose aux routes, ne correspond pas au type habituel d'une taxe sur le chiffre d'affaires telle que visée par l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965.

5. Il n'appartient pas à la Cour, dans le cadre de la procédure prévue à l'article 177 du traité CEE, d'apprécier, au regard du droit communautaire, les caractéristiques d'une mesure prise par l'un des États membres. Elle est cependant compétente pour interpréter la disposition communautaire en cause afin de mettre la juridiction nationale en mesure de l'appliquer correctement à la mesure litigieuse.

Dans l'affaire 23-70

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

entre

ERICH HASELHORST, Düsseldorf,

et

FINANZAMT DÜSSELDORF - ALTSTADT

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 4 de la décision 65/271/CEE du Conseil du 13 mai 1965 et de l'article 1 de la directive 67/227/CEE du Conseil du 11 avril 1967,

LA COUR,

composée de MM. R. Lecourt, président, A. M. Donner (rapporteur) et A. Trabucchi, présidents de chambre, W. Strauß, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars et P. Pescatore, juges,

avocat général : M. K. Roemer
greffier : M. A. Van Houtte

rend le présent

ARRÊT

Points de fait et de droit

I — Exposé des faits et de la procédure

Attendu que les faits qui sont à la base du litige et le déroulement de la procédure peuvent être résumés comme suit :

L'article 4 de la décision 65/271/CEE du Conseil du 13 mai 1965 relative à l'harmonisation de certaines dispositions ayant une incidence sur la concurrence dans le domaine des transports par chemin de fer, par route et par voie navigable (JO 1965, p. 1500 et s.) est rédigé comme suit :

« Lorsqu'un système commun de taxe sur le chiffre d'affaires aura été arrêté par le Conseil et mis en vigueur dans les États membres, ceux-ci appliqueront ce système suivant des modalités à déterminer aux transports de marchandises par chemin de fer, par route et par voie navigable.

Au plus tard lorsque le système commun sur le chiffre d'affaires visé à l'alinéa précédent aura été mis en vigueur, ce système se substituera aux régimes de taxes spécifiques tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires, dans la mesure où les transports de marchandises par chemin de fer, par route et par voie navigable se trouveraient soumis à ces régimes. »

Le 11 avril 1967 est intervenue la première directive (67/227/CEE) du Conseil relative à l'harmonisation des législations des États membres en matière de taxe sur le chiffre d'affaires (JO 1967, p. 1301 et s.) dont l'article 1 se lit comme suit :

« Les États membres remplacent leur système actuel de taxes sur le chiffre d'affaires par le système commun de taxe sur la valeur ajoutée défini à l'article 2.

Dans chaque État membre la loi ayant pour objet d'effectuer ce remplacement sera promulguée dans les meilleurs délais, afin qu'elle puisse entrer en vigueur à une date qui sera fixée par l'État membre en tenant

compte de la situation conjoncturelle, mais qui ne sera pas postérieure au 1er janvier 1970.

A compter de l'entrée en vigueur de cette loi, l'État membre ne peut maintenir ou instituer aucune mesure de compensation forfaitaire à l'importation ou à l'exportation au titre des taxes sur le chiffre d'affaires pour les échanges entre les États membres. »

La troisième directive (69/463/CEE) du Conseil du 9 décembre 1969 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Introduction de la taxe à la valeur ajoutée dans les États membres (JO n° L 320 du 20 décembre 1969, p. 34 et s.) a remplacé par la date du 1er janvier 1972 celle du 1er janvier 1970 indiquée à l'article 1 de la directive du 11 avril 1967.

La république fédérale d'Allemagne a satisfait à ses obligations résultant de l'article 1 de la première directive du 11 avril 1967 en introduisant la taxe à la valeur ajoutée en vertu de la loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires (Umsatzsteuergesetz) du 29 mai 1967 (BGBl. I, p. 545). Cette loi, entrée en vigueur le 1er janvier 1968, s'applique aussi aux prestations de transport. La loi relative à la taxe sur les transports (Beförderungssteuergesetz) en vigueur jusque là dans sa version du 13 juin 1955 (BGBl. I, p. 366) a été abrogée (article 31 de la loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires — Umsatzsteuergesetz — du 29 mai 1967).

Depuis le 1er janvier 1969, les transports de marchandises par route dans la république fédérale d'Allemagne sont, en outre, soumis à la taxe sur le transport des marchandises par route conformément à la « loi relative au régime fiscal des transports de marchandises par route » (Gesetz über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs) du 28 décembre 1968 (BGBl. I, p. 1461). Cette taxe est de 1 pfennig par t/km pour les transports de marchandises à grande distance (par. 4). S'il s'agit du transport de marchandises qui ont été importées par voie maritime et si le transport commence dans un port maritime, la taxe est calculée sans qu'il soit tenu compte des 170 premiers kilomètres (par. 3). Cette loi cessera d'être en vigueur le 31 décembre 1970 (par. 14).

En novembre 1967, conformément à l'article 1 de la décision du Conseil du 21 mars 1962 instituant une procédure d'examen et de consultation préalables pour certaines dispositions législatives, réglementaires ou administratives envisagées par les États membres dans le domaine des transports (JO n° 23 du 3 avril 1962, p. 720), le gouvernement allemand avait communiqué à la Commission son projet de loi sur le régime fiscal des transports de marchandises par route. Ce projet faisait partie intégrante du « programme de politique des transports pour les années 1968 à 1972 » arrêté par le gouvernement fédéral le 8 novembre 1967.

Le 31 janvier 1968, la Commission a adressé à la République fédérale une recommandation visant notamment ce projet de loi et par laquelle il a été demandé de renoncer à la taxe spéciale (JO n° L 35 du 8 février 1968, p. 14 et s.).

M. Erich Haselhorst (ci-après « demandeur »), entrepreneur de transports routiers à grande distance, s'est vu imposer par le Finanzamt de Düsseldorf - Altstadt le paiement d'une somme de 1 285,10 DM, en vertu de la loi du 28 décembre 1968, à cause des transports qu'il avait effectués au mois de février 1969. Il a alors introduit un recours direct auprès du Finanzgericht de Düsseldorf.

Devant cette juridiction, il a allégué que la « Straßengüterverkehrsteurgesetz », au titre de laquelle ont été émis les avis de taxation, serait invalide, parce qu'elle violerait l'article 4 de la décision du Conseil de la CEE du 13 mai 1965. Cette disposition serait devenue applicable depuis le 1er janvier 1968, date d'entrée en vigueur en République fédérale du système de la taxe sur la valeur ajoutée : il serait, par conséquent, interdit de remettre en vigueur

les régimes de taxes spécifiques. La décision du Conseil énoncerait des règles de droit directement applicables, engendrant des droits subjectifs pour les tiers et jouissant d'une primauté sur les dispositions du droit national. En outre, la loi du 28 décembre 1968 violerait les articles 5, alinéa 2, 74, 86 et 37 du traité CEE

Par ordonnance du 20 mai 1970, le Finanzgericht de Düsseldorf a suspendu la procédure et, conformément à l'article 177 du traité CEE, a saisi la Cour de justice des Communautés européennes des questions suivantes, en vue d'obtenir une décision préjudicielle :

« 1) Les dispositions de l'article 4 de la décision du Conseil de ministres de la CEE du 13 mai 1965, relative à l'harmonisation de certaines dispositions ayant une incidence sur la concurrence dans le domaine des transports par chemin de fer, par route et par voie navigable (65/271/CEE — JO n° 88, du 24 mai 1965), conjointement avec l'article 1 de la première directive du Conseil de ministres, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (67/227/CEE — JO n° 71, du 14 avril 1967) ou, éventuellement encore, avec les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE, produisent-elles des effets directs dans les rapports juridiques entre États membres et justiciables et engendrent-elles, pour les justiciables, des droits individuels qu'il appartient aux juridictions des États membres de sauvegarder ?

2) Les dispositions de l'article 4 de la décision du Conseil de ministres de la CEE, du 13 mai 1965, conjointement avec l'article 1 de la première directive du Conseil de ministres, du 11 avril 1967, ou, éventuellement encore, avec les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE, interdisaient-elles, dès avant le 1er janvier 1970, à tout État membre qui avait mis en vigueur le système commun de taxe sur la valeur ajoutée et aboli les taxes spécifiques sur les transports de marchandises, d'introduire des taxes spécifiques sur les transports de marchandises tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires, lorsque les États membres n'avaient pas encore tous pris les mesures précitées ?

3) La taxe allemande sur les transports de marchandises par route (Bundesgesetzblatt — 1968, I, p. 1461) qui frappe une activité et non un échange de prestations et dont l'assiette est non pas le salaire d'une prestation, mais le résultat de celle-ci, constitue-t-elle une taxe spécifique au sens de l'article 4 de la décision du Conseil de ministres du 13 mai 1965 ? »

Le Finanzgericht estime que les réponses de la Cour à ces questions sont nécessaires pour lui permettre de rendre son arrêt dans cette affaire. Il estime que le droit de la CEE prévaut, en principe, sur celui de la République fédérale. Mais il a cependant des doutes dans le cas d'espèce sur le point de savoir si les dispositions précitées des décisions du Conseil de ministres de la CEE (combinées éventuellement avec des dispositions du traité CEE) produisent des effets directs pour les justiciables. En outre, il estime que le texte de ces dispositions laisse subsister une équivoque quant à la question de savoir si l'interdiction de réinstaurer des taxes spécifiques sur le transport de marchandises tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires est applicable à partir de la date à laquelle l'État considéré a mis en vigueur le système commun de taxe sur la valeur ajoutée et aboli les taxes spécifiques frappant les transports de marchandises ou à partir de la date à laquelle tous les États membres ont pris ces mesures.

L'ordonnance de renvoi a été enregistrée au greffe de la Cour le 25 mai 1970.

En vertu de l'article 20 du statut de la

Cour de justice de la CEE, des observations ont été déposées par le demandeur au principal et par la Commission des Communautés européennes.
Sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, la Cour a décidé de ne pas procéder à des mesures d'instruction préalables.
Le demandeur, le gouvernement allemand et la Commission des Communautés européennes ont été entendus lors de l'audience du 15 septembre 1970.
L'avocat général a présenté ses conclusions lors de l'audience du 17 septembre 1970.
Le demandeur a été représenté par Mes Deringer, Tessin, Herrmann et Sedemund, du barreau de Cologne.
Le gouvernement allemand a été représenté par M. Morawitz.
La Commission des Communautés européennes a été représentée par son conseiller juridique, M. Wägenbaur.

II — Résumé des observations des parties

Attendu que les observations des parties peuvent être résumées comme suit :

1 — Sur la première question

a) Observations de la Commission

La *Commission* examine, premièrement, la question de savoir si c'est à juste titre que l'acte du Conseil du 13 mai 1965 a été qualifié de « décision » au sens de l'article 189 du traité. A cet égard, elle relève que, si de nombreuses dispositions de cet acte revêtent plutôt le caractère de points de programme, il y en a d'autres, dont précisément l'article 4, alinéa 2, qui ne nécessitent pas de mesures communes ultérieures pour leur application. La Commission en conclut qu'il s'agit d'une véritable décision.
Elle se demande dès lors s'il existe des objections de principe à ce que des dispositions contenues dans des décisions (et éventuellement dans des directives), adressées à des États membres, soient reconnues comme « directement applicables », à supposer que ces dispositions soient claires et sans réserve et ne laissent aux États membres aucun pouvoir réel d'appréciation dans leur application. A ce propos, elle fait l'inventaire des arguments qui peuvent être invoqués pour ou contre cette « applicabilité directe », à savoir, d'abord, une série d'arguments contraires :

1) Aux termes de l'article 189 du traité, les décisions adressées à des États membres ne sont obligatoires que pour les États membres qu'elles désignent. Elles ne doivent donc avoir, pour le citoyen, qu'un effet indirect. Il ne peut en résulter de droits et de devoirs directs pour le citoyen que moyennant un acte exécutoire de droit interne. En faveur de cette argumentation, on peut aussi invoquer le fait que l'article 189 du traité ne reconnaît d'effet direct qu'aux règlements.
2) Pour ce qui concerne le droit communautaire secondaire, le traité distingue délibérément entre actes juridiques directement applicables — les règlements — et actes juridiques qui ne possèdent pas ce caractère (directives et décisions adressées à des États). Cette distinction soigneusement établie serait réduite à néant si l'on reconnaissait à des dispositions particulières d'une décision adressée à des États membres l'applicabilité immédiate. La conséquence en serait l'insécurité juridique.
3) Dans certains secteurs (par exemple l'agriculture, les transports, la politique commerciale), le traité laisse le choix de l'acte juridique. Dans d'autres secteurs, l'unique instrument autorisé est la directive (par exemple, en matière de droit d'établissement et de services, harmonisation des législations). On peut en déduire que les États membres ne voulaient accorder à la Communauté, dans ces secteurs, aucun pouvoir normatif direct.
4) Enfin, d'après le traité, il n'est pas

nécessaire que les décisions soient publiées. Il dépend donc plus ou moins du hasard ou de l'adresse du particulier qu'il puisse ou non invoquer devant les juridictions de son pays des dispositions de droit communautaire qui lui soient favorables. Il en résulte une certaine inégalité devant la loi, car on ne peut admettre a priori que le juge soit informé d'actes juridiques non publiés.

Puis une série d'arguments favorables :

1) D'après la jurisprudence de la Cour de justice relative aux dispositions du traité qui produisent des effets directs, le fait que les États membres soient désignés comme destinataires n'est pas déterminant. Il s'agit seulement de savoir si, de par sa nature même, une disposition est directement applicable. Les considérations émises à cet égard par la Cour en ce qui concerne les dispositions du traité peuvent s'appliquer aux dispositions d'une décision adressée à des États membres.

2) Certes, il est exact que l'article 189 du traité ne reconnaît expressément qu'au seul règlement un effet direct dans tout État membre. Cependant, la définition de la décision prévue à l'article 189 n'exclut nullement qu'il soit possible, sous certaines conditions, de reconnaître cet effet même à une décision adressée à des États membres. Il faut distinguer entre « applicabilité directe » au sens de l'article 189 du traité et dispositions propres à « produire des effets directs dans les rapports juridiques entre les États membres et leurs justiciables ». Au sens de l'article 189, « applicabilité directe » signifie notamment qu'il n'est pas besoin d'un acte positif de droit interne pour conférer sa valeur à un acte donné de droit communautaire.
Quant à savoir si des dispositions sont de nature, au sens de la jurisprudence de la Cour, à produire des « effets directs » vis-à-vis des particuliers, il s'agit là, au contraire — dans la mesure où sont en cause des obligations de faire — de savoir si, malgré l'absence d'une loi d'exécution interne, le particulier peut obtenir des droits directs.

3) Le danger d'insécurité juridique ne doit pas être exagéré. Pour l'essentiel, il ne peut se poser de problèmes que si des décisions prescrivent aux États membres d'agir dans un certain sens et si le délai qui leur est imparti à cet effet s'écoule sans que l'exécution soit intervenue. A titre préventif, on pourrait prévoir des délais de longueur suffisante, les États membres mettant tout en œuvre de leur côté pour arrêter, en temps voulu, les dispositions d'exécution nécessaires. Si l'on ajoute qu'il doit s'agir, d'après la jurisprudence de la Cour de justice, de dispositions sans équivoque et inconditionnelles, il s'ensuit que la question de l'applicabilité directe ne devrait se poser que pour un petit nombre de décisions.

4) Le fait que l'on reconnaisse à certaines dispositions contenues dans des décisions adressées à des États une applicabilité directe ne signifie pas que le système des actes juridiques du droit communautaire secondaire, tel qu'il est prévu à l'article 189 du traité, soit délaissé. L'applicabilité directe de certaines dispositions — le système de l'article 189 du traité étant conservé tel quel par ailleurs — aboutit, au contraire, à un renforcement de la protection juridique des droits individuels du particulier.

5) Il est d'usage que les institutions communautaires publient pour information au Journal officiel, à quelques rares exceptions près, les décisions adressées à des États membres. L'argument tiré du caractère non obligatoire de la publication des décisions adressées à des États s'avère ainsi être de peu de poids dans la mesure où les organes communautaires vont au-delà de l'obligation de publication prévue à l'article 191 du traité et publient aussi les décisions adressées aux États.

6) La jurisprudence de la Cour semble fournir, non pas des raisons opposées, mais des arguments favorables à l'applicabilité directe des décisions. C'est ainsi que, dans son arrêt du 18 février 1970 rendu dans l'affaire 38-69, la Cour de justice s'exprime en ces termes au sujet de la décision dite d'accélération du 26 juillet 1966 (JO 1966, p. 2971) :

« (que) cette décision, bien qu'adressée formellement aux seuls États membres, est destinée à se répercuter sur l'ensemble du marché commun et (qu') elle conditionne ou prépare la mise en œuvre de dispositions directement applicables dans les États membres, résultant de l'article 9, alinéa 1, du traité et, en ce qui concerne les relations avec les pays tiers en particulier, du règlement du Conseil n° 950/68/CEE du 28 juin 1968 relatif au tarif douanier commun (JO 1968 n° L 172, p. 1)... » (Recueil, XVI-1970, p. 58.)

Cette motivation pourrait permettre de conclure que la Cour de justice est prête à accorder un effet direct à la décision d'accélération, tout comme elle l'a fait pour les dispositions relatives au régime douanier, « bien qu'adressée formellement aux seuls États membres ».

A la lumière de tous ces arguments, et en insistant notamment sur l'aspect de la protection juridique du particulier, la Commission estime qu'il n'existe pas d'argument décisif permettant de refuser l'applicabilité directe à des dispositions de droit communautaire pour la seule raison qu'elles font partie d'une décision adressée à des États membres.

En appliquant ensuite à la disposition de l'article 4, alinéa 2, de la décision du Conseil du 13 mai 1965 les critères élaborés par la Cour par rapport aux dispositions du traité, la Commission arrive à la conclusion qu'il s'agit, en effet, d'une obligation claire comportant tant une injonction de supprimer des « taxes spécifiques » que l'interdiction d'introduire de nouvelles taxes du même genre, par contre, cette obligation ne devient définitivement effective qu'à partir du 1er janvier 1972. Il s'ensuivrait qu'avant cette date ladite disposition ne saurait engendrer de droits directs dans le chef des justiciables.

En ce qui concerne, par ailleurs, les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE, la Commission affirme que l'obligation contenue dans l'article 5, alinéa 2, est d'une formulation trop générale et trop imprécise pour avoir, en tant que telle, un effet direct. Tout au plus elle pourrait recevoir un tel effet en liaison avec d'autres dispositions communautaires, à condition que celles-ci soient, elles, précises et inconditionnelles. Or, ces qualités feraient précisément défaut à l'article 74 du traité qui se borne à énoncer le principe d'une politique commune des transports. Quant à l'article 80, la Commission allègue que, par l'expression « conditions de transports », il faut entendre, à l'exception des prix de transport, toutes les autres dispositions déterminantes relatives à l'acheminement par le mode de transport, de sorte que ce terme ne recouvre pas des dispositions fiscales telles que celles de la taxe litigieuse. C'est sous cette réserve qu'elle entre dans la question posée, à laquelle d'ailleurs elle « incline à répondre par l'affirmative » en faisant valoir notamment que le pouvoir d'appréciation que l'article 80 lui attribue laisse intacte l'interdiction de principe contenue dans cette disposition.

b) Observations du demandeur

Le *demandeur* estime également que l'on ne saurait refuser l'applicabilité directe à des dispositions du droit communautaire pour la seule raison qu'elles font partie d'une décision adressée à des États membres. Pour cela, il s'appuie essentiellement sur des arguments identiques à ceux relevés par la Commission en faveur de cette thèse.

En outre, il insiste sur le fait qu'en ce qui concerne l'applicabilité directe d'un acte communautaire, c'est le contenu

de l'acte qui est décisif plutôt que la forme. Il fait, par ailleurs, observer que la décision du Conseil du 13 mai 1965 a été publiée. On pourrait en déduire — sur la base du fait que l'article 191 CEE prévoit la notification des décisions à leurs destinataires — qu'en réalité cet acte a été conçu comme susceptible d'engendrer des droits directs dans le chef des particuliers, « destinataires » de la publication dans le Journal officiel.

Quant à l'article 4 de la décision du Conseil du 13 mai 1965, le demandeur affirme qu'il s'agit d'une obligation claire et nette. Par ailleurs, il invoque la jurisprudence de la Cour (affaires 57-65 (Recueil, XII-1966, p. 293 et s.) et 13-68 (Recueil, XIV-1968, p. 661 et s.)) pour affirmer que le fait que cette obligation soit sujette à un délai, n'empêche pas qu'elle soit susceptible d'engendrer des droits directs dans le chef des particuliers. Par conséquent, il propose une réponse affirmative à cette question.

2 — *Sur la deuxième question*

a) Observations de la Commission

La *Commission* fait observer que l'article 4, alinéa 2, ne fixe aucun délai, mais fait référence, quant à la date, par l'expression « au plus tard », à l'alinéa précédent. Cette disposition peut être interprétée de plusieurs façons, l'expression « aura été ... mise en vigueur dans les États membres » permettant au moins deux interprétations. La date à retenir serait, ou bien celle à laquelle chacun des États membres a introduit (introduira) la taxe sur la valeur ajoutée, ou bien la date limite à laquelle tous les États membres devront avoir introduit cette taxe. Toutefois, selon la Commission, la première interprétation doit être rejetée. D'une part, elle « pénaliserait » l'État membre diligent, qui aurait introduit la TVA avant les autres, en ce qu'il se trouverait, dès ce moment, lié, et sans défense à l'encontre des autres États membres qui jouiraient encore d'une liberté d'action en cette matière. D'autre part, l'effort d'harmonisation qui fait l'objet de la décision du 13 mai 1965 ne peut être réalisé qu'à l'échelle de la Communauté et non par des mesures d'harmonisation prises dans les États membres à des dates différentes. Dès lors, et en tenant compte de la « troisième directive », l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965 ne serait obligatoire pour chacun des États membres qu'à partir du 1er janvier 1972.

Par ailleurs, les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE, que cite encore le Finanzgericht, seraient sans pertinence en l'espèce.

Il s'ensuivrait que la question doit recevoir une réponse négative.

b) Observations du demandeur

Le *demandeur* invite la Cour à répondre affirmativement à la deuxième question.

A cet effet, il conteste, premièrement, le bien-fondé de l'argumentation du gouvernement allemand dans sa réponse à l'avis de la Commission du 23 mai 1969 concernant la taxe litigieuse, argumentation qui s'appuyait sur l'absence d'une détermination des « modalités » prévue par l'article 4, paragraphe 1, de la décision du 13 mai 1965.

A cet égard, le demandeur allègue notamment :

— que cette argumentation aboutirait à la conséquence — inadmissible — que, même lorsque tous les États membres auraient introduit le système commun de la TVA, l'absence d'une telle détermination ferait obstacle à l'entrée en vigueur de l'interdiction de taxes spécifiques prévue à l'article 4, paragraphe 2;

— que la deuxième directive en matière de TVA vise expressément à régler la structure et les modalités d'application du système commun de la TVA et quoiqu'elle fasse une réserve quant à son applicabilité aux produits agricoles, s'applique bien aux transports (cf. art. 6, par. 2, conjointement avec l'annexe B);

— que le gouvernement allemand lui-même paraît avoir considéré suffi-

santes les modalités ainsi apportées, puisqu'il a explicitement inclus les transports dans le champ d'application du nouveau système de la TVA;

— qu'après s'être ainsi conformé aux dispositions de l'article 4 de la décision du 13 mai 1965, le gouvernement allemand est mal venu à se soustraire à l'interdiction que comporte ce même article.

Par ailleurs, le demandeur affirme que la date fixée comme échéance du délai dont disposent les États membres pour introduire le système commun de la TVA (1er janvier 1970, date remplacée par celle du 1er janvier 1972) ne saurait être retenue comme date à laquelle l'interdiction de l'article 4 de la décision du 13 mai 1965 devient applicable, et cela pour les raisons suivantes :

— le texte même du paragraphe 1 dudit article 4 vise l'éventualité que le nouveau système de la TVA aura été mis effectivement en vigueur dans les États membres et non pas la date limite qui a été fixée à ceux-ci pour effectuer cette mise en vigueur;

— en plus, et surtout, on ne saurait ignorer que ledit article 4 prévoit quatre « démarches » qui, d'une part, sont à distinguer nettement l'une de l'autre, mais qui, d'autre part, doivent se succéder logiquement et le plus souvent coïncideront dans le temps. C'est ainsi que, dès qu'il a introduit le nouveau système commun de la TVA (a) l'État membre concerné est tenu de l'appliquer également aux transports (b) et, par conséquent, de supprimer les taxes spécifiques des transports antérieurement en vigueur (c), ce qui implique l'interdiction de réintroduire de telles taxes (d). Ces quatre « démarches » s'intègrent ainsi dans un système autonome et complet et n'en peuvent être séparées arbitrairement. Ce point de vue se concrétise d'ailleurs également dans l'interdiction que comporte l'article 1, paragraphe 2, de la « première directive » en matière de TVA : suivant cette disposition, chaque État membre doit s'abstenir de toute mesure de compensation forfaitaire à l'importation ou l'exportation au titre des taxes sur le chiffre d'affaires dès qu'il a mis en vigueur le système commun de la TVA et cela indépendamment de ce que font les autres États membres.

Il s'ensuit que le fait, par la république fédérale d'Allemagne, d'introduire le système de la TVA impliquait nécessairement, dès l'entrée en vigueur de ce système, l'interdiction définitive de réintroduire des taxes spécifiques de transports. D'ailleurs, l'opinion que cette interdiction ne devient effective qu'à partir du moment où tous les États membres auraient introduit le système nouveau ne saurait être retenu en ce qu'elle permettrait à chaque État membre de faire dépendre l'observation de ses obligations de la diligence des autres États membres. Or, cette façon de voir serait contraire au système et à l'esprit du traité ainsi qu'à la jurisprudence de la Cour. Le demandeur fait encore observer que l'hypothèse, qu'un État membre serait libre de réintroduire des taxes spécifiques, ou même — conséquence ultime — d'abolir de nouveau le système même de la TVA aussi longtemps que les États membres n'auraient pas tous introduit la TVA, impliquerait une grace atteinte à la sécurité juridique des particuliers.

c) Observations du gouvernement allemand

Le *gouvernement allemand* allègue qu'en vérité le « système commun » de la TVA ne constitue qu'un modèle qui ne sera réalisé qu'une fois incorporé dans tous les systèmes nationaux. Or, cette applicabilité nécessairement différente dans le temps et l'espace (du fait de l'adoption du système à des moments différents dans les divers États membres) serait incompatible avec la prétendue « applicabilité directe ».

Par ailleurs, le gouvernement fédéral rappelle qu'en effet la deuxième directive en matière de TVA, n'a certainement

pas établi toutes les « modalités » nécessaires.
Finalement, il affirme que s'il existe évidemment obligation politique pour les États membres d'exécuter le plus vite possible les engagements souscrits, cela n'implique nullement — avant la date limite — une interdiction juridique absolue de revenir sur ce qui a été réalisé en l'espèce.

3 — Sur la troisième question

a) Observations de la Commission

La *Commission* fait observer que l'obligation que comporte l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965, de supprimer les « taxes spécifiques » — et, partant, l'interdiction de leur rétablissement — visent à éviter la double taxation des transports après l'introduction de la TVA. Il s'ensuivrait que ladite disposition n'interdit pas des taxes qui viendraient s'ajouter à la TVA au lieu de s'y substituer, à condition toutefois que les taxes nouvellement introduites ne revêtent pas le caractère d'une taxe sur le chiffre d'affaires. La Commission considère que la taxe litigieuse répond à cette condition. En effet, tant l'objectif de cette taxe (réorientation dans le secteur des transports) que ses modalités (l'assiette est constituée par le montant de « tonnes kilométriques » et non par la rémunération de la prestation) que, finalement, le nombre élevé d'exceptions qu'elle comporte s'opposeraient à ce qu'elle soit qualifiée de « taxe spécifique ».

b) Observations du demandeur

Pour la définition de la notion de « taxes spécifiques » au sens de l'article 4, alinéa 2, de la décision du Conseil du 13 mai 1965, les critères suivants seraient, selon le *demandeur*, à exclure :

— la comparabilité, quant à sa structure et ses modalités, de la taxe considérée avec le nouveau système de la TVA, les anciennes taxes spécifiques de transports, dont il est évident qu'elles sont visées par l'article 4, se différenciant nettement — du moins en république fédérale d'Allemagne — du nouveau système commun;
— la considération comme « taxes spécifiques » des seules taxes anciennes qui ont été supprimées lors de l'introduction de la TVA, l'interdiction de l'article 4 étant alors trop facile à tourner;
— la considération comme « taxes spécifiques » des seules taxes qui se substitueraient à l'ancienne taxe sur le chiffre d'affaires, parce que, dans ce cas, rien ne s'opposerait à ce que les États membres réintroduisent alors les anciennes taxes en sus du nouveau système. Dans son opinion du 23 mai 1969 adressée à la république fédérale d'Allemagne, la Commission a d'ailleurs affirmé que le système commun de la TVA ne permet pas de taxes supplémentaires gravant directement ou indirectement le chiffre d'affaires.

Par contre, selon le demandeur, le critère décisif en la matière doit être la question de savoir si la taxe considérée a des effets équivalant à ceux des taxes spécifiques anciennes supprimées lors de l'introduction de la TVA. Ce critère découlerait notamment du sens et de l'objectif de l'article 4, alinéa 2, de la décision du Conseil du 13 mai 1965. En effet, un des principaux obstacles à la réalisation du marché commun en matière de transports aurait été constitué par les distorsions de la concurrence résultant des différents systèmes de taxation des transports d'un pays à l'autre, les transports étant, dans presque tous les États membres, soumis à des taxes spécifiques tenant lieu de la taxe sur le chiffre d'affaires. A l'aide des documents relatifs à sa préparation, il est affirmé que la décision du Conseil du 13 mai 1965 aurait entendu, par son article 4, faire supprimer toutes ces taxes spécifiques et leur substituer le système commun de la TVA. Il serait donc évident que l'interdiction de l'article 4 vise notamment à prévenir le rétablissement de l'ancienne situation,

et, dès lors, frappe toute taxe, quelles qu'en soient les modalités ou la structure, dont l'effet, pour les entreprises de transports, serait équivalent à celui des anciennes taxes.

Se prévalant de l'objectif allégué de faire appliquer le système commun de la TVA sur toute prestation de service susceptible d'avoir une incidence sur le prix des biens faisant l'objet d'échanges intracommunautaires, le demandeur estime qu'est à considérer comme « taxe spécifique » toute taxe qui a pour résultat une augmentation du prix de prestations de transport. Il fait, à cet égard, observer que l'incidence de la taxe imposée en vertu de la loi allemande du 28 décembre 1968 sur le prix de transport est à peu près identique à celle de l'ancienne taxe sur les transports, supprimée en tant que « taxe spécifique » lors de l'introduction de la TVA en république fédérale d'Allemagne.

Le critère proposé serait d'ailleurs conforme à un principe général du traité CEE, qui, afin de réaliser effectivement ses objectifs, ne se contenterait de considérer seulement la notion principale (droit de douane, taxes, etc.), mais viserait également des mesures d'effet équivalent ou ayant des incidences seulement indirectes.

Par ailleurs, le demandeur rappelle encore que, dans une lettre du 23 mai 1969 au gouvernement allemand, la Commission a estimé que la taxe litigieuse n'était pas compatible avec le système commun de la TVA, « ce système n'admettant aucune taxe supplémentaire se rattachant directement ou indirectement au chiffre d'affaires. »

En conclusion, le demandeur propose la réponse suivante à la troisième question :

> Sont à considérer comme « taxes spécifiques » toutes taxes sur les transports qui ont un effet équivalant à celui d'une taxe sur le chiffre d'affaires ou des taxes qui ont été remplacées par le système commun de la TVA et qui grèvent directement ou indirectement le chiffre d'affaires. Pour autant, il n'importe pas de savoir si le critère de taxation se trouve dans l'activité ou bien dans l'échange de prestations et si l'assiette est dérivée de la prestation même ou bien de sa rémunération.

c) Observations du gouvernement allemand

Le *gouvernement allemand* affirme notamment — en accord à cet égard avec la Commission — que les objections que celle-ci avait soulevées à l'encontre du projet de loi relatif à la taxe litigieuse avaient eu pour objet l'opportunité, du point de vue de la politique des transports, des mesures envisagées et non pas leur légalité.

Motifs

1 Attendu que, par décision du 20 mai 1970, parvenue à la Cour le 25 mai 1970, le Finanzgericht de Düsseldorf a posé, en vertu de l'article 177 du traité instituant la Communauté économique européenne, plusieurs questions tendant à obtenir l'interprétation de l'article 4 de la décision du Conseil du 13 mai 1965, relative à l'harmonisation de certaines dispositions ayant une incidence sur la concurrence dans le domaine des transports par chemin de fer, par route et par voie navigable (JO 1965, p. 1500) conjointement avec l'article 1 de la première directive du Conseil, du 11 avril 1967, en

matière d'harmonisation des législations des États membres relative aux taxes sur le chiffre d'affaires (JO 1967, p. 1301), ainsi qu'éventuellement avec les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE;

Sur la première question

2 Attendu que, par la première question, ladite juridiction demande à la Cour de dire si les dispositions de l'article 4 de la décision conjointement avec l'article 1 de la directive ou, éventuellement encore, avec les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE, produisent des effets directs dans les rapports juridiques entre États membres et justiciables, de sorte qu'elles engendrent dans le chef de ceux-ci des droits individuels qu'il appartient aux juridictions nationales de sauvegarder;

3 attendu que la question vise avant tout l'effet combiné de dispositions contenues respectivement dans une décision et une directive;

qu'aux termes de l'article 189 du traité CEE une décision est obligatoire en tous ses éléments pour les destinataires qu'elle désigne;

qu'aux termes du même article une directive lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens;

4 attendu que, dans les observations des parties il a été fait mention de l'opinion qu'en distinguant entre les effets des règlements d'une part et ceux des décisions et directives d'autre part, l'article 189 aurait exclu la possibilité pour les décisions et directives de comporter les effets envisagés par la question, de tels effets étant réservés aux règlements;

5 attendu, cependant, que si, en vertu des dispositions de l'article 189, les règlements sont directement applicables et par conséquent par leur nature susceptibles de produire des effets directs, il n'en résulte pas que d'autres catégories d'actes visés par cet article ne peuvent jamais produire des effets analogues;

que notamment la disposition selon laquelle les décisions sont obligatoires dans tous leurs éléments pour le destinataire permet de poser la question de savoir si l'obligation découlant de la décision peut seulement être invo-

quée par les institutions communautaires à l'égard de ce destinataire ou peut l'être éventuellement par toute personne intéressée à l'exécution de cette obligation;

qu'il serait incompatible avec l'effet contraignant que l'article 189 reconnaît à la décision d'exclure en principe que l'obligation qu'elle impose, puisse être invoquée par des personnes concernées;

que particulièrement dans les cas où les autorités communautaires auraient, par décision, obligé un État membre ou tous les États membres à adopter un comportement déterminé, l'effet utile d'un tel acte s'en trouverait affaibli si les justiciables de cet État étaient empêchés de s'en prévaloir en justice et les juridictions nationales empêchées de la prendre en considération en tant qu'élément de droit communautaire;

que, si les effets d'une décision peuvent ne pas être identiques à ceux d'une disposition réglementaire, cette différence n'exclut pas qu'éventuellement le résultat final, consistant dans le droit, pour les justiciables, de s'en prévaloir en justice, soit le même que celui d'une disposition réglementaire directement applicable;

6 attendu d'ailleurs que l'article 177 qui permet aux juridictions nationales de saisir la Cour de la validité et de l'interprétation de tous les actes des institutions, sans distinction, implique que ces actes sont susceptibles d'être invoqués par les justiciables devant lesdites juridictions;

qu'il convient donc d'examiner dans chaque cas si la nature, l'économie et les termes de la disposition en cause sont susceptibles de produire des effets directs dans les relations entre le destinataire de l'acte et des tiers;

7 attendu que la décision du Conseil du 13 mai 1965, adressée à tous les États membres est notamment fondée sur l'article 75 du traité qui habilite le Conseil à établir, en vue de la mise en œuvre d'une politique commune des transports, des « règles communes », des « conditions d'admission » et « toutes autres dispositions utiles »;

que le Conseil dispose dès lors de la plus grande liberté dans le choix des mesures qu'il institue;

que, dans son ensemble, la décision en cause fixe des objectifs à atteindre dans le cadre d'une politique d'harmonisation des dispositions nationales, ainsi que le rythme de leur réalisation;

qu'en vue de ces objectifs, l'article 4 de la décision prévoit dans son alinéa 1 que lorsqu'un système commun de taxe sur le chiffre d'affaires aura été

arrêté par le Conseil et mis en vigueur dans les États membres, ceux-ci seront obligés de l'appliquer suivant des modalités à déterminer aux transports de marchandises par chemin de fer, par route et par voie navigable;

que l'alinéa 2 dudit article dispose qu'au plus tard lorsque ce système commun de taxe sur le chiffre d'affaires aura été mis en vigueur, il se substituera aux régimes de taxes spécifiques tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires dans la mesure où les transports indiqués se trouveraient soumis à ces régimes;

8 attendu que cette disposition impose donc aux États membres deux obligations, en premier lieu, celle d'appliquer au plus tard à une date déterminée le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires aux transports de marchandises par chemin de fer, par route, et par voie navigable et, en second lieu, celle de substituer ce système, au plus tard à partir de sa mise en vigueur, aux régimes de taxes spécifiques visés par son alinéa 2;

que cette seconde obligation implique évidemment interdiction d'instituer ou de réinstaurer de tels régimes, afin d'éviter que le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires se cumule, pour les transports, avec des régimes de taxation analogues et supplémentaires;

9 attendu qu'il ressort du dossier transmis par le Finanzgericht que sa demande se rapporte particulièrement à la seconde obligation;

que cette obligation est, dans son essence, impérative et générale, même si la disposition laisse en suspens la détermination du moment à partir duquel elle deviendra effective;

qu'ainsi elle interdit formellement aux États membres de cumuler le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires avec des régimes de taxes spécifiques tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires;

que cette obligation est inconditionnelle et suffisamment nette et précise pour être susceptible de produire des effets directs dans les relations entre les États membres et leurs justiciables;

10 attendu que le terme à partir duquel cette obligation prend effet a été déterminé par les directives du Conseil en matière d'harmonisation des législations relatives à la taxe sur le chiffre d'affaires, qui ont fixé la date limite avant laquelle les États membres devaient introduire dans leurs législations le système commun de taxe sur la valeur ajoutée;

que le fait que cette date ait été fixée par une directive n'enlève rien au plein effet de cette disposition;

qu'ainsi est devenue complète, à la suite de la première directive, l'obligation énoncée à l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965;

que, dès lors, cette disposition impose aux États membres des obligations — notamment celle de ne pas cumuler à partir d'une certaine date le système commun avec les régimes spécifiques de taxation visés — susceptibles de produire des effets directs dans les relations entre les États membres et leurs justiciables et d'engendrer pour ceux-ci le droit de s'en prévaloir en justice;

11 attendu que, dès lors, il n'y a pas lieu de prendre en considération les articles du traité, mentionnés par la question, l'article 4, alinéa 2, de la décision n'ayant pas besoin d'être combiné avec ceux-ci pour pouvoir produire les effets dont s'agit;

Sur la deuxième question

12 Attendu que, par la deuxième question, le Finanzgericht demande à la Cour de dire si les dispositions de l'article 4 de la décision conjointement avec l'article 1 de la directive ou, éventuellement encore, avec les articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité CEE, interdisent dès avant le 1er janvier 1970 à tout État membre qui avait mis en vigueur le système commun de taxe sur la valeur ajoutée et aboli les taxes spécifiques sur les transports de marchandises d'introduire des taxes spécifiques sur les transports de marchandises tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires, lorsque les États membres n'avaient pas encore tous pris les mesures précitées;

que, pour autant qu'elle a trait à l'article 1 de la première directive, cette question vise à l'évidence les dispositions de cet article, telles que modifiées par la troisième directive du Conseil du 9 décembre 1969, dans la même matière (JO 1969, nº L 320, p. 34) qui a substitué la date du 1er janvier 1972 à celle du 1er janvier 1970;

13 attendu il est vrai qu'une interprétation littérale de l'article 4, alinéa 2, de la décision pourrait conduire à estimer que cette disposition vise le moment où l'État membre concerné aura mis en vigueur sur son propre territoire le système commun;

14 attendu qu'une telle interprétation ne serait toutefois pas conforme à l'objectif des directives en cause;

qu'en effet l'objectif que visent ces directives est d'assurer qu'à partir d'une date déterminée le système de la taxe sur la valeur ajoutée soit appliqué dans l'ensemble du marché commun;

que tant que cette échéance n'est pas atteinte les États membres restent libres en la matière;

15 attendu d'autre part que l'objectif de la décision du 13 mai 1965 ne peut être réalisé qu'à l'échelle de la Communauté et ne saurait consister dans les seules mesures d'harmonisation prises individuellement par les États membres à des dates différentes et selon un rythme différent;

que l'interprétation des dispositions combinées de l'article 4 de la décision et de l'article 1 de la directive permet donc de conclure que l'interdiction découlant de l'article 4, alinéa 2, de la décision ne saurait sortir effet qu'à partir du 1er janvier 1972;

16 attendu que cette conclusion ne saurait être modifiée par une prise en considération des articles 5, alinéa 2, 74 et 80 du traité, mentionnés par la question;

qu'en effet ces dispositions ne comportent aucun élément de nature à affecter l'entrée en vigueur de l'interdiction découlant de l'article 4, alinéa 2, de la décision;

Sur la troisième question

17 Attendu que, par sa troisième question, le Finanzgericht demande à la Cour de dire si la taxe fédérale sur les transports de marchandises par route (Straßengüterverkehrsteuer) qui frappe une activité et non un échange de prestations et dont l'assiette est non pas le salaire d'une prestation, mais le résultat de celle-ci, doit être considérée comme une taxe spécifique au sens de l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965;

18 attendu qu'il n'appartient pas à la Cour, dans le cadre de la présente procédure, d'apprécier, au regard du droit communautaire, les caractéristiques d'une taxe instituée par l'un des États membres;

que, cependant, elle est compétente pour interpréter la disposition communautaire en cause afin de mettre la juridiction nationale en mesure de l'appliquer correctement à la taxe litigieuse;

19 attendu que l'article 4 prévoit la suppression de « taxes spécifiques » afin d'assurer un système commun et cohérent de taxation sur le chiffre d'affaires;

qu'en favorisant ainsi la transparence du marché des transports cette disposition contribue au rapprochement des conditions de concurrence et doit être considérée comme une mesure importante d'harmonisation des législations fiscales des États membres en matière de transports;

que cet objectif n'interdit pas que les transports soient frappés d'autres taxes, d'une nature différente et ayant des buts différents de ceux poursuivis par le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires;

20 attendu qu'une taxe qui, ainsi que celle dont le Finanzgericht a indiqué les caractéristiques, frappe non les transactions commerciales, mais une activité de nature particulière, sans d'ailleurs distinguer entre une activité pour compte propre et une activité pour compte d'autrui, et dont l'assiette est constituée non par la rémunération d'une prestation, mais par la charge physique, exprimée en tonnes/kilomètres, à laquelle l'activité taxée soumet les routes, ne correspond pas au type habituel de taxe sur le chiffre d'affaires;

que, par ailleurs, la circonstance qu'elle ait pour objectif une réorientation des activités dans le secteur des transports est également susceptible de la distinguer des taxes spécifiques visées par l'article 4, alinéa 2;

qu'il y a donc lieu de répondre dans ce sens à la question posée;

Sur les dépens

21 Attendu que les frais exposés par le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne et 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 dans un litige pendant devant le Finanzgericht de Düsseldorf 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 demandeur au principal, le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne et la Commission des Communautés européennes entendus en leurs observations orales;
l'avocat général entendu en ses conclusions;
vu le traité instituant la Communauté économique européenne et notamment ses article 5, 74, 75, 80, 177 et 189;
vu la décision du Conseil du 13 mai 1965 et notamment son article 4;
vu les directives du Conseil du 11 avril 1967 et du 9 décembre 1969 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires;
vu le statut de la Cour de justice de la Communauté économique européenne, 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 Düsseldorf, conformément à la décision de cette juridiction du 20 mai 1970, dit pour droit :

1) **En imposant aux États membres l'obligation de ne pas cumuler le système commun de taxe sur le chiffre d'affaires avec des régimes de taxes spécifiques tenant lieu de taxe sur le chiffre d'affaires, l'article 4, alinéa 2, de la décision du Conseil du 13 mai 1965, combiné avec les dispositions des directives du Conseil, des 11 avril 1967 et 9 décembre 1969, est susceptible de produire des effets directs dans les relations entre les États membres, destinataires de la décision, et leurs justiciables et d'engendrer pour ceux-ci le droit de s'en prévaloir en justice ;**

2) **L'interdiction de cumuler ledit système commun avec des régimes de taxes spécifiques sort ses effets à la date fixée par la troisième directive du Conseil, du 9 décembre 1969, à savoir le 1er janvier 1972;**

3) **Une taxe, telle que celle dont le Finanzgericht a indiqué les caractéristiques, frappant non des transactions commerciales, mais le seul fait de transporter par route et dont l'assiette est constituée non par la rémunération d'une prestation mais par la charge physique, exprimée en tonnes/kilomètres, à laquelle l'activité taxée soumet les routes, ne correspond pas au type habituel de taxe sur le chiffre d'affaires, telle que visée par l'article 4, alinéa 2, de la décision du 13 mai 1965.**

Ainsi fait et jugé par la Cour à Luxembourg le 21 octobre 1970.

Lecourt Donner Trabucchi

Strauß Monaco Mertens de Wilmars Pescatore

Lu en séance publique à Luxembourg le 21 octobre 1970.

Le greffier
A. Van Houtte

Le président
R. Lecourt

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. KARL ROEMER

(voir affaire 9-70, p. 845)