RAPPORT D'AUDIENCE
présenté dans l'affaire 240/87 *

I — Faits et procédure

Avant la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985, portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (JORF du 12.7.1985, p. 7855), il existait en France deux types de taxes annuelles sur les véhicules à moteur: d'une part, une taxe différentielle frappant les voitures d'une puissance fiscale inférieure ou égale à 16 CV et, d'autre part, une taxe spéciale, d'un montant fixe et nettement plus élevé, applicable aux voitures d'une puissance fiscale supérieure à 16 CV.

M. Deville, demandeur au principal, est propriétaire d'une voiture de fabrication non française d'une puissance fiscale supérieure à 16 CV.

Le 10 décembre 1982, il a acquitté la taxe spéciale fixe pour ce véhicule.

Dans un arrêt du 9 mai 1985 (Humblot, 112/84, Rec. p. 1367), la Cour a constaté qu'une taxe présentant les caractéristiques de la taxe spéciale fixe française est contraire à l'article 95 du traité.

En vue de se conformer à cet arrêt, le législateur français a adopté l'article 18 de la loi du 11 juillet 1985, précitée. Cette disposition a supprimé la taxe spéciale fixe et l'a remplacée par une taxe différentielle qui est fonction de la puissance fiscale du véhicule. Par ailleurs, elle permet aux contribuables d'obtenir la décharge de la différence entre le montant de la taxe spéciale acquittée et celui de la nouvelle taxe différentielle correspondant à la puissance fiscale de leur véhicule.

Le paragraphe V, alinéa 2, de cet article 18 est libellé comme suit:

« Les contribuables qui présentent une réclamation postérieurement au 9 mai 1985 (*c'est-à-dire: date du prononcé de l'arrêt Humblot*) peuvent obtenir une décharge déterminée dans les mêmes conditions, si cette demande est formulée dans le délai prévu à l'article R 196-1-b du livre des procédures fiscales, courant à compter de la date du paiement de la taxe spéciale ».

Il ressort des travaux préparatoires de la loi du 11 juillet 1985 (Assemblée nationale, deuxième séance du 20.6.1985, p. 1824) que le législateur français a adopté cette dernière disposition dans le double but de « limiter les conséquences financières » de l'arrêt Humblot et de « faire prévaloir la volonté politique d'une taxation plus forte des voitures de forte puissance ».

L'article R 196-1 du livre des procédures fiscales auquel renvoie l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985, est antérieur à cette dernière disposition et régit les délais de réclamation en matière fiscale.

* Langue de procédure: le français.

Cet article R 196-1 est libellé comme suit:

« Pour être recevables, les réclamations ... doivent être présentées à l'administration au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle, selon le cas:

a) ...;

b) du versement de l'impôt contesté ...;

c) de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation. »

Le 31 décembre 1985, donc postérieurement au prononcé de l'arrêt Humblot, M. Deville a introduit une réclamation tendant à obtenir la décharge de la différence entre le montant de la taxe spéciale acquittée et celui de la taxe différentielle la plus élevée frappant des voitures de fabrication française.

L'administration a rejeté cette réclamation comme tardive au motif que, par application des dispositions combinées de l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985 et de l'article R 196-1-b du livre des procédures fiscales, la réclamation aurait dû être présentée au plus tard le 31 décembre 1984 (c'est-à-dire le 31 décembre de la deuxième année suivant celle du versement de l'impôt contesté, effectué, en l'espèce, le 10 décembre 1982).

M. Deville a attaqué cette décision devant le tribunal de grande instance de Lille. Il a fait valoir que sa réclamation du 31 décembre 1985 n'était pas tardive, parce qu'elle avait été introduite dans le délai prévu à l'article R 196-1-c du livre des procédures fiscales, à savoir avant le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation. Cet événement serait le prononcé de l'arrêt Humblot du 9 mai 1985. En outre, M. Deville a soutenu que, si sa réclamation était déclarée tardive, il serait porté atteinte aux effets dans le temps de l'arrêt Humblot, qui s'appliquerait même aux situations nées avant son prononcé.

Le tribunal de grande instance de Lille a estimé que l'interprétation donnée par la Cour à l'article 95 dans l'arrêt Humblot devait s'appliquer aux rapports juridiques nés avant cet arrêt. Toutefois, il s'est demandé si, en présence du texte formel de l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985, il ne devait pas considérer la réclamation de M. Deville comme tardive. Il a dès lors décidé par jugement du 29 juillet 1987 de surseoir à statuer et de poser à la Cour, par application de l'article 177 du traité, la question préjudicielle suivante:

« Est-il conforme aux principes généraux du droit communautaire de limiter dans le temps, comme le fait l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi n° 85-695, du 11 juillet 1985, les effets de la suppression rétroactive de la taxe spéciale sur les véhicules de plus de 16 CV déclarée contraire aux dispositions de l'article 95 du traité de Rome par l'arrêt du 9 mai 1985 dans l'affaire n° 112/84? »

Le jugement du tribunal de grande instance de Lille a été enregistré au greffe de la Cour le 3 août 1987.

Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice CEE, des observations écrites ont été déposées le 26 octobre 1987 par M. C. Deville, demandeur au principal, représenté par M[e] J. Durand,

avocat à Lille, le 28 octobre 1987 par le gouvernement français, représenté par MM. R. de Gouttes et G. de Bergues, en qualité d'agents, et le 29 octobre 1987 par la Commission des Communautés européennes, représentée par son conseiller juridique M. J. F. Buhl, en qualité d'agent.

Sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, la Cour a décidé d'ouvrir la procédure orale sans instruction préalable. La Cour a toutefois décidé de poser une question au gouvernement français. Ce dernier a répondu à la question dans le délai qui lui avait été imparti.

Par ordonnance du 20 janvier 1988, la Cour a décidé, en application de l'article 95, paragraphes 1 et 2, du règlement de procédure, de renvoyer l'affaire devant la cinquième chambre de la Cour.

II — Observations écrites déposées devant la Cour

M. Deville fait valoir que c'est dans le but de limiter les conséquences budgétaires de l'arrêt Humblot que le législateur français a adopté l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985. Cette disposition dérogerait au droit français des procédures fiscales en ce qu'elle enlèverait aux contribuables le droit de se prévaloir de l'article R 196-1-c du livre des procédures fiscales qui déclare recevables les réclamations présentées au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle « de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ».

L'événement qui motiverait la réclamation de M. Deville serait le prononcé de l'arrêt Humblot. En effet, ce serait la survenance de cet arrêt qui aurait amené le législateur français à supprimer la taxe spéciale fixe et à instaurer le nouveau régime de taxation. Il serait significatif à cet égard que l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985 distingue entre les réclamations présentées jusqu'au 9 mai 1985 et celles introduites après cette date, qui est précisément celle du prononcé de l'arrêt Humblot.

En écartant la possibilité de se prévaloir de l'article R 196-1-c du livre des procédures fiscales, l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi précitée limiterait les effets de l'arrêt Humblot dans le temps. Cette disposition interdirait en effet d'agir, postérieurement au prononcé de l'arrêt Humblot, en répétition des taxes acquittées avant la fin de l'année 1982.

Or, il résulterait de la jurisprudence de la Cour que seule cette dernière peut, à titre exceptionnel et dans l'arrêt même qui statue sur la demande d'interprétation, prononcer une limitation dans le temps des effets d'un arrêt interprétatif (arrêt du 27 mars 1980, Salumi, Affaires jointes 66, 127 et 128/79, Rec. p. 1237).

L'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985 serait donc contraire au droit communautaire et son application devrait être écartée.

M. Deville suggère dès lors de répondre à la question préjudicielle que l'arrêt du 9 mai 1985 (Humblot) entraîne l'obligation pour l'État français de restituer les montants perçus au titre de la taxe spéciale fixe pour toute la période où cette taxe a été d'application.

Le *gouvernement français* rappelle que selon une jurisprudence constante de la Cour il

appartient aux ordres juridiques nationaux de régler les modalités de la restitution des taxes nationales perçues en violation du droit communautaire, sous la double réserve que ces modalités ne peuvent ni être moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne ni être aménagées de manière à rendre pratiquement impossible l'exercice des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de sauvegarder (arrêt du 27 février 1980, Just, 68/79, Rec. p. 501; arrêt du 27 mars 1980, Denkavit, 61/79, Rec. p. 1205; arrêt du 10 juillet 1980, Ariete, 811/79, Rec. p. 2545).

L'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985 satisferait à ces deux conditions.

En premier lieu, les modalités prévues par cette disposition ne seraient pas moins favorables que celles régissant des recours similaires de nature interne. En effet, le délai prévu à l'article R 196-1-b du livre des procédures fiscales auquel cette disposition renvoie serait le délai généralement applicable en droit interne. Quant au fait que l'application de l'article R 196-1-c du livre des procédures fiscales est exclue, le gouvernement français expose que l'arrêt Humblot ne pourrait de toute manière constituer pour M. Deville un événement au sens de cette disposition. En effet, d'une part, cet arrêt aurait été rendu dans le cadre d'une procédure fiscale concernant un autre contribuable et ne pourrait dès lors créer de droit personnel en faveur de M. Deville. D'autre part, cet arrêt n'aurait fait naître aucun droit nouveau, car les droits dont M. Deville se prévaut découleraient de l'article 95 lui-même.

En second lieu, les modalités prévues par l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, ne rendraient pas l'exercice de l'action en répétition pratiquement impossible. A cet égard, le gouvernement français se réfère aux arrêts du 16 décembre 1976 (Rewe, 33/76, Rec. p. 1989, et Comet, 45/76, Rec. p. 2043) dans lesquels la Cour a jugé que la fixation, par l'ordre juridique national, de délais raisonnables de recours ne rend pas impossible en pratique l'exercice des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de sauvegarder. Par ailleurs, dans ses arrêts des 8 avril 1976 (Defrenne, 43/75, Rec. p. 455) et 15 janvier 1986 (Pinna, 41/84, Rec. p. 17), la Cour aurait subordonné elle aussi la possibilité d'agir en restitution de sommes relatives à des périodes antérieures à la date du prononcé de ces arrêts à la condition que les justiciables aient agi en justice avant cette même date.

Le gouvernement français propose dès lors de répondre à la question préjudicielle que le droit communautaire n'exclut pas une limitation dans le temps de la possibilité d'agir en restitution dès lors qu'il appartient à chaque État membre de déterminer les conditions dans lesquelles le remboursement de taxes déclarées incompatibles avec le droit communautaire peut être demandé.

La *Commission* expose que, si, en l'état actuel du droit communautaire, il appartient aux ordres juridiques nationaux de déterminer les modalités de l'action en répétition des taxes nationales perçues en violation du droit communautaire, la Cour a toutefois dégagé à cet égard certaines exigences que les ordres nationaux sont tenus de respecter. Notamment, les modalités de l'action en répétition ne peuvent être aménagées de manière à rendre pratiquement impossible l'exercice de cette action.

L'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985 serait contraire à cette exigence dans la mesure où il limite dans le

temps la possibilité d'introduire une réclamation en répétition des taxes spéciales indûment acquittées. Dans cette mesure, la disposition précitée enlèverait à l'arrêt Humblot son effet utile.

Selon la Commission, il convient dès lors de répondre à la question préjudicielle qu'une limitation dans le temps des effets de la suppression rétroactive de la taxe spéciale fixe déclarée contraire à l'article 95 du traité par l'arrêt Humblot est contraire aux principes généraux du droit communautaire dans la mesure où une telle limitation enlève à l'arrêt Humblot son effet utile.

III — Réponse à une question posée par la Cour

La Cour a posé au gouvernement français la question suivante:

« Le gouvernement français soutient, aux pages 9 et 10 de ses observations, que l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985 n'a pas pour effet d'écarter l'application de l'article R 196-1-c du livre des procédures fiscales parce que de toute manière l'arrêt de la Cour du 9 mai 1985 (Humblot, 112/84, Rec. p. 1367) ne constituerait pas un événement au sens de cette disposition. Si cette interprétation devait être admise, quel serait alors l'effet utile du renvoi effectué par l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, au délai prévu à l'article R 196-1-b du livre des procédures fiscales? »

Le gouvernement français a répondu que le renvoi au délai prévu à l'article R 196-1-b du livre des procédures fiscales s'explique par le souci de ne pas avantager les contribuables qui présentent une réclamation postérieurement au prononcé de l'arrêt Humblot par rapport à ceux qui avaient agi avant la survenance de cet arrêt.

Le renvoi au délai de l'article R 196-1-b n'empêcherait pas l'exercice des droits issus du traité. Les contribuables qui déposent une réclamation postérieurement au prononcé de l'arrêt Humblot ont en effet disposé du délai général de réclamation prévu à l'article R 196-1-b et courant à partir du paiement de la taxe spéciale.

Quant à l'effet utile du renvoi effectué par l'article 18, paragraphe V, alinéa 2, de la loi du 11 juillet 1985, au délai prévu à l'article R 196-1-b du livre des procédures fiscales, il serait de préciser les conditions de règlement des contentieux non encore ouverts à la date de l'arrêt Humblot. Une telle précision aurait été souhaitable pour des motifs de sécurité juridique.

R. Joliet
Juge rapporteur