Conclusions de l'avocat général M. Joseph Gand du 3 juin 1965

Monsieur le Président, Messieurs les Juges,

L'entreprise Waldemar Deutschmann, d'Essen, a demandé au cours des années 1962, 1963 et 1964 et obtenu de l'Aussenhandelsstelle für Erzeugnisse der Ernährung und Landwirtschaft des licences d'importation pour des produits alimentaires et agricoles (notamment des fruits et légumes) en provenance d'autres États membres de la Communauté. Ayant acquitté à cette occasion des taxes d'un montant total de 1.943 DM, sur la base de la loi du 17 décembre 1951 relative aux taxes perçues par l'Aussenhandelsstelle et du règlement sur les taxes du 19 décembre 1956 dans sa rédaction du 20 janvier 1958, elle s'est pourvue devant le tribunal administratif de Francfort-sur-le-Main en vue d'obtenir l'annulation de l'avis de taxation et le remboursement des sommes versées par elle. A l'appui de son recours, elle soutenait que la perception des taxes était contraire à la loi de 1951, du fait que le règlement sur la base duquel les taxes avaient été calculées prévoyait des taux plus élevés qu'il n'était nécessaire pour couvrir les dépenses de l'Aussenhandelsstelle au cours des exercices en question. D'après les indications qui vous ont été données à la barre, il existait deux taux qui, depuis 1958, étaient l'un de 0,15 % qui était le taux général — l'autre, dix fois moins élevé, soit 0,015, frappant 12 « produits de masse » (céréales, matières premières pour la fabrication de la margarine, notamment) pour lesquels les importations se faisaient par grosses quantités. L'administration intéressée estime, vous le savez, que ces taux différents s'expliquent par la différence du travail fourni par l'Aussenhandelsstelle lors de la délivrance des licences.

L'entreprise Deutschmann invoquait également la violation des articles 9, 12, 30 et 95 du traité de Rome et demandait à titre subsidiaire que vous soyez saisis sur ce point d'une question préjudicielle conformément à l'article 177 du traité.

Par ordonnance du 3 février 1965, le tribunal administratif, estimant qu'il n'y avait pas lieu, en l'état de la procédure, de se prononcer dès à présent sur les trois premiers articles invoqués, vous a saisis de la question préjudicielle suivante :

> « La disposition de l'article 95, alinéa 1er, du traité C.E.E. doit-elle être interprétée en ce sens que l'octroi de licences d'importation pour des produits alimentaires et agricoles en provenance des autres Etats membres de la C.E.E. ne peut donner lieu à la perception d'aucune taxe en vertu de la loi du 17 décembre 1951 relative à la perception de taxes par l'Aussenhandelsstelle ? »

Bien entendu, Messieurs, cette question demande elle-même à être interprétée puisque, ainsi que vous l'avez encore rappelé dans l'arrêt

Albatros du 4 février dernier, vous ne pouvez, dans le cadre de l'article 177, « ni appliquer le traité à une espèce déterminée, ni statuer sur la validité d'une mesure de droit interne au regard de celui-ci ». Il s'agit d'interpréter l'article 95 en fonction des données exposées par le tribunal administratif.

Le texte litigieux est ainsi rédigé : « Aucun État membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, *supérieures* à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux ».

Et l'alinéa 3 du même article dispose que les États membres éliminent ou corrigent, *au plus tard au début de la deuxième étape,* les dispositions existant à l'entrée en vigueur du traité qui sont contraires aux règles ci-dessus.

Pour établir si cet article concerne ou non les taxes de la nature de celles qui ont donné lieu à la demande d'interprétation, les deux parties au procès principal discutent longuement sur la portée exacte du terme « Abgaben » (imposition), employé à l'alinéa 1er, ainsi que sur les diverses catégories de prélèvements fiscaux que connaît le droit allemand.

L'entreprise Deutschmann rappelle qu'il faut distinguer les impôts au sens strict (« Steuern »), dans lesquels entrent les droits de douane, les taxes (« Gebühren ») qui se divisent en taxes d'utilisation et taxes administratives, ces dernières consistant dans la rémunération d'actes administratifs accomplis par des services publics, et enfin les redevances (« Beiträge »), et elle ajoute que la jurisprudence du tribunal administratif fédéral ne distingue pas nettement entre taxe et impôt. Mais la formule de l'article 95 serait suffisamment large (impositions de quelque nature qu'elles soient) pour s'appliquer à des taxes telles que celles de l'Aussenhandelsstelle, lesquelles constitueraient d'ailleurs de véritables impôts (« Steuern »).

Pour la République fédérale qui leur refuse au contraire tout autre caractère que celui de taxes administratives, de telles taxes ne sont pas comprises dans la notion d'« imposition » (« Abgaben ») ; elle tire du fait que l'article 95 se trouve dans un chapitre intitulé « steuerliche Vorschriften » (dispositions fiscales) et de son rapprochement avec l'article 98 la conclusion qu'il ne vise que les impôts au sens strict.

La terminologie fiscale, déjà flottante dans les droits nationaux, l'est plus encore quand on la transpose au plan du Marché commun ; aussi cette exégèse nous paraît-elle assez vaine et de peu de secours pour la solution de la question posée. Celle-ci ne peut d'ailleurs être résolue que si l'on replace l'article 95 dans l'ensemble du traité et si on le rapproche des autres dispositions qui ont pour objet de faire disparaître les obstacles s'opposant à la libre circulation des marchandises.

A côtés des droits de douane, l'article 13-2 du traité prévoit la suppression progressive par les États membres, au cours de la période de transition, des taxes d'effet équivalant à des droits de douane en

vigueur entre ces États. Il appartient à la Commission de fixer, par voie de directives, le rythme de cette suppression. Elle doit, pour ce faire, s'inspirer des règles prévues pour l'élimination des droits de douane, laquelle s'étend, d'après l'article 14, à la deuxième et à la troisième étape de la période de transition et fait intervenir notamment des directives du Conseil.

La comparaison des deux articles 13 et 95 montre à l'évidence qu'ils ne peuvent être appliqué simultanément, c'est-à-dire qu'une même taxe — ou imposition — ne peut relever à la fois de l'un et de l'autre. Son élimination ne peut pas à la fois se faire au plus tard au début de la deuxième étape de la période de transition et se poursuivre progressivement pendant toute cette période. La Commission a fort clairement montré dans ses observations qu'il n'était pas non plus possible, comme certains l'ont soutenu, d'appliquer cumulativement les deux articles, en donnant la priorité à la disposition qui, à un moment donné, est la plus sévère.

Il faut donc faire le départ entre ce qui revient à l'un et à l'autre, et sur ce point votre jurisprudence a déjà tracé la voie. Les parties au principal comme la Commission sont d'accord pour se référer à votre arrêt du 14 décembre 1962, Commission de la C.E.E. contre grand-duché de Luxembourg et royaume de Belgique (*Recueil,* VIII, p. 813), quitte à en tirer d'ailleurs des conclusions divergentes. Saisis alors, sur la base de l'article 169, d'une demande tendant à faire déclarer qu'en relevant postérieurement à l'entrée en vigueur du traité le taux d'un droit spécial à l'importation perçu à l'occasion de la délivrance de licences d'importation pour le pain d'épice, ces deux États avaient manqué à leurs obligations, vous avez eu à rechercher ce qu'était, au sens des articles 9 à 12, une taxe d'effet équivalant à un droit de douane. Vous avez estimé que devait être tenue pour telle la taxe résultant d'une décision unilatérale et portant atteinte, comme le droit de douane, aux objectifs du traité, notamment à la libre circulation des marchandises, même si elle ne comporte pas tous les effets des droits de douane et si d'autres buts principaux ou accessoires ont été recherchés. Un passage de votre arrêt en donne une définition très complète : « la taxe d'effet équivalant peut être considérée, quelles que soient son appellation et sa technique, comme un droit unilatéralement imposé, soit au moment de l'importation, soit ultérieurement, et qui, frappant spécifiquement un produit importé d'un pays membre *à l'exclusion du produit national similaire,* a pour résultat, en altérant son prix, d'avoir ainsi, sur la libre circulation des produits, la même incidence qu'un droit de douane ».

Ainsi, dès lors que la taxe frappe le produit importé à l'exclusion du produit national — ce qui est de l'essence même des taxes perçues sur les licences d'importation — l'article 13-2 serait applicable et, corrélativement, l'article 95 ne le serait pas.

Quel serait alors le champ d'application de l'article 95 ? Il engloberait uniquement les taxes qui, outre les importations, frappent *également* les produits nationaux, mais à un taux moins élevé que les pro-

duits importés (l'alinéa litigieux interdit d'ailleurs de frapper les produits importés d'impositions *supérieures* à celles atteignant les produits nationaux).

La Commission s'attache à établir que cette distinction correspondrait à la ratio des règles différentes prévues pour la réduction des impositions à l'importation. D'un côté, les taxes frappant exclusivement ces importations seraient généralement des mesures de protection ayant le même objectif que les droits de douane ; il serait donc normal de leur appliquer un rythme de suppression analogue à celui de ces droits. Au contraire, les différences qui existeraient dans le domaine des impôts indirects entre marchandises importées et marchandises nationales auraient le plus souvent un caractère technique, ce qui expliquerait une réduction plus rapide.

Nous devons avouer que cette justification ne nous paraît pas absolument convaincante ; mais, quelles que soient les raisons qui motivent la différence de traitement réservée aux mesures relevant respectivement des articles 13 et 95, il y a de sérieux motifs d'admettre la ligne de partage proposée par la Commission. Elle nous paraît dans la logique de votre arrêt de 1962 qui, comme critère des articles 12 et 13, met l'accent sur le fait que la taxe frappe le produit importé à l'exclusion du produit national similaire, et assigne simplement à l'article 95 l'objet de « colmater les brèches qu'un procédé fiscal pourrait ouvrir dans les interdictions prescrites ». Elle a pour elle dans la doctrine notamment l'opinion de M. Catalano qui considère « comme équivalents à des droits de douane tous les droits perçus sur des produits importés des autres États membres et non perçus sur des produits nationaux analogues ». Elle a enfin pour elle, comme le dit la Commission, que l'on ne peut trouver dans le traité d'autre critère permettant de délimiter les domaines d'application de l'article 13-2 et de l'article 95-1 et 3 du traité.

Mais la particularité de cette affaire — les plaidoiries l'ont montré de la façon la plus nette — est que, si la Commission et la République fédérale sont d'accord sur ce qui entre dans l'article 95, elles se séparent quand il s'agit de savoir si les taxes de la nature de celles qui ont occasionné la question préjudicielle sont visées par l'article 12 et sujettes par suite à la suppression progressive dans les conditions de l'article 13-2.

Le représentant de la République fédérale vous a indiqué que, pour lui, de telles taxes correspondant à une prestation particulière et déterminée de l'administration n'avaient pas de fonction protectrice et ne visaient pas la constitution de recettes ; elles lui paraissaient de ce fait échapper aux prévisions des articles 12 et 13. Il a ajouté que le problème des taxes d'effet équivalent était à l'étude et faisait l'objet de discussions entre son gouvernement et la Commission.

Il nous paraît cependant difficile, même si l'on adopte l'interprétation que nous avons proposée de l'article 95, de ne pas nous arrêter un moment, sans prétendre la trancher aujourd'hui, sur la question ainsi

soulevée par le gouvernement allemand et sur les arguments invoqués par lui.

De telles taxes, dit-on, tendraient uniquement à rémunérer le service particulier demandé à l'administration. Mais, s'il est évident qu'une taxe payée par un importateur pour un service rendu à son profit personnel ne constitue pas une charge à l'importation contraire au traité, encore faut-il qu'il y ait effectivement service et l'on ne considérera pas nécessairement comme tel la nécessité de se faire délivrer une licence ou tout autre document analogue avant une importation.

Eu égard à leur faible montant, elles n'auraient ni pour but, ni pour effet de protéger la production nationale. Ce qui compte du point de vue du traité, ce n'est pas l'objectif recherché, mais le résultat. Or, si faible que soit une taxe, elle grève nécessairement l'importation qu'elle atteint et la désavantage par rapport à la production nationale ; des taux différents, difficilement justifiables par le coût du « service rendu », peuvent d'ailleurs conduire à grever plus ou moins tel ou tel produit et laisser présumer une intention de protection ; nous renvoyons sur ce point aux remarques faites par l'agent de la Commission, ainsi qu'aux questions posées à l'audience.

Peu importe d'ailleurs la catégorie dans laquelle sont rangées les taxes en cause du point de vue de la réglementation nationale, ainsi que l'organisme ou le service qui en bénéficie. Enfin, si l'article VIII du G.A.T.T. fait une situation particulière aux taxes perçues à l'occasion de l'octroi de licences d'importation, les différences existant du point de vue du sort réservé aux droits de douane entre cet accord et le traité de Rome ne permettent pas de penser que le traité adopte implicitement la même solution.

Encore une fois, nous ne disons pas qu'une taxe rémunérant un service tombe sous le coup des articles 12 et 13, mais, pour qu'elle échappe à ces prescriptions, il faut au moins que le caractère effectif du service soit établi.

Revenons maintenant à la question posée pour voir en quels termes il convient d'y répondre. On vous demande de dire si la disposition de l'article 95-1 du traité doit être interprétée en ce sens que l'octroi de licences d'importation pour des produits alimentaires et agricoles en provenance des autres États membres ne peut donner lieu à la perception d'aucune taxe en vertu de la loi de 1951.

Si vous partagez l'opinion que nous avons exprimée, il vous suffira de répondre que l'article 95 ne concerne que les impositions intérieures qui frappent à la fois les importations et les produits nationaux, mais celles-là de façon plus élevée que ceux-ci.

Si vous estimiez au contraire que les taxes telles que celles visées par la loi de 1951 entrent dans le champ d'application de cet article, vous devriez nécessairement prendre parti sur le caractère self-executing des dispositions qu'il comporte. Pas plus que l'alinéa 1er de cet article — auquel se réfère la question préjudicielle — l'alinéa 3 ne paraît avoir ce caractère, car, contrairement aux articles 12 ou 13 du traité invoqués

par l'entreprise Deutschmann, il ne s'agit pas de la part des États d'un engagement de ne pas faire, mais d'un engagement de faire ; ils ont ainsi contracté envers la Communauté un engagement qui les lie en tant qu'États mais n'engendre pas dans le chef des justiciables des droits que les juridictions internes doivent sauvegarder.

C'est sous le bénéfice de ces observations que nous concluons :

— à ce que l'article 95-1 du traité soit interprété comme ne concernant que les impositions intérieures qui frappent à la fois les importations et les produits nationaux, mais les premières de façon plus élevée que les seconds,

— et à ce qu'il soit statué par le tribunal administratif de Francfort sur les dépens exposés devant la Cour.