Arrêt de la Cour du 4 avril 1968 [1]

Sommaire

1. *Politique de la C.E.E. — Règles communes — Dispositions fiscales — Taxe cumulative à cascade — Taux moyens par produit ou groupe de produits importés au sens de l'article 97, alinéa 1 — Absence de droits des particuliers*

2. *Politique de la C.E.E. — Règles communes — Dispositions fiscales — Impositions intérieures dont un État membre frappe les produits en provenance d'autres États membres — Notion*
(Traité C.E.E., art. 95)

1. Cf. Sommaire n° 4, arrêt affaire 28-67.

2. Cf. Sommaire n° 3, arrêt affaire 28-67.

Dans l'affaire 13-67

ayant pour objet la demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité C.E.E., par le Finanzgericht (tribunal fiscal) de Munich et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant ladite juridiction

entre

FIRMA KURT A. BECHER,
Munich,

et

HAUPTZOLLAMT MÜNCHEN-LANDSBERGERSTRASSE
(Bureau principal des douanes),

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des articles 95 et 97 du traité C.E.E.,

1 — Langue de procédure : l'allemand.

LA COUR

composée de

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

rend le présent

ARRÊT

POINTS DE FAIT ET DE DROIT

I — Exposé des faits

1. *Genèse de l'affaire*

Attendu que, le 7 décembre 1962, l'entreprise Becher a fait dédouaner deux envois de maïs italien et qu'en vertu du droit allemand, le Hauptzollamt (bureau principal des douanes), défendeur au principal, lui a réclamé de ce chef le paiement de la taxe compensatoire de la taxe sur le chiffre d'affaires (Umsatzausgleichssteuer - UASt; ci-après : taxe compensatoire) au taux de 1,5 %;

que l'entreprise Becher s'est pourvue contre cette taxation par la voie du recours administratif qui lui était ouvert (« Einspruch »), en alléguant que, dans l'espèce, la taxe compensatoire avait le même effet qu'un droit de douane et que, dès lors, elle n'était pas conforme aux dispositions de l'article 18, paragraphe 1, du règlement nº 19 du Conseil de la C.E.E. portant établissement graduel d'une organisation commune des marchés dans le secteur des céréales (J.O. du 20 avril 1962, p. 933);

que, déboutée de sa réclamation, l'entreprise Becher a saisi le Finanzgericht (tribunal fiscal) de Munich, devant lequel elle a complété son argumentation en soutenant que les dispositions du droit fiscal allemand que l'administration défenderesse avait appliquées étaient contraires à l'article 95 du traité C.E.E. pour les raisons suivantes :

— en Allemagne, les livraisons de maïs indigène effectuées par les producteurs et par les grossistes sont exemptes de la taxe sur le chiffre d'affaires; dès lors, on n'est pas en présence de la charge fiscale grevant *directement* les produits nationaux visée par l'article 95;

— ces livraisons ne sont pas davantage grevées *indirectement* au sens de cette disposition parce qu'il n'est pas permis d'inclure dans la comparaison les charges qui grèvent les matières auxiliaires (« Hilfsstoffe ») et les moyens de production utilisés pour créer le produit national similaire; au surplus, ces charges sont insignifiantes;

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

A — Attendu que, le 26 avril 1967, le Finanzgericht de Munich a décidé de demander à la Cour de statuer à titre préjudiciel sur les questions suivantes :

« I — L'article 97, alinéa 1, du traité C.E.E. a-t-il des effets directs et engendre-t-il pour les justiciables des droits individuels que les juridictions nationales doivent sauvegarder ou bien, dans le cas où un taux moyen n'est pas conforme aux principes énoncés à l'article 95 de ce traité, le seul remède réside-t-il dans le droit de la Commission d'adresser à l'État intéressé les directives ou décisions appropriées, conformément à l'article 97, alinéa 2?

II — Comment faut-il interpréter le terme de « taux moyens » figurant à l'article 97 du traité C.E.E., et notamment :

a) Dans le cas d'un système de taxe cumulative à cascade, les taux de la taxe compensatoire de la taxe sur le chiffre d'affaires (Umsatzausgleichssteuer) sont-ils censés constituer en règle générale des taux moyens au sens de l'article 97?

ou bien

b) Faut-il vérifier dans chaque cas si le taux de la taxe n'est pas supérieur ou inférieur à la moyenne de la charge grevant, soit directement, soit indirectement, au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires les produits nationaux similaires, par exemple lorsque ce taux correspond seulement à la charge grevant une seule phase de la circulation desdits produits?

c) Y-a-t-il taux moyen lorsque le même taux de taxe est appliqué à des produits correspondant à des stades différents d'élaboration, par exemple aux céréales, d'une part, et aux produits de la boulangerie obtenus à partir de celles-ci, d'autre part?

III — Que faut-il entendre par impositions intérieures frappant indirectement les produits nationaux similaires? Cela comprend-il aussi la taxe sur le chiffre d'affaires, ou, le cas échéant, la taxe sur les transports, qui atteint les matières auxiliaires, les matériaux d'emballage, les moyens d'exploitation ou de production utilisés pour la fabrication et la livraison des produits similaires ainsi que les transports effectués par les tiers? »;

B — Attendu que le Finanzgericht expose des considérations qui peuvent être résumées comme suit :

Sur la question I

Dans l'affaire 57-65 (Recueil, XII-1966, p. 295), la Cour a décidé que l'article 95, alinéa 1, produit des effets directs au profit des particuliers. Ce principe reste applicable dans les cas où le contribuable allègue qu'un taux moyen n'est pas

conforme à l'article 95. Il importe peu que l'examen de ce grief puisse nécessiter des recherches de longue haleine et des méthodes spéciales de calcul. L'article 97 n'oblige pas l'État membre à fixer des taux moyens, encore qu'en règle générale ceux-ci soient inévitables dans le cas d'un système de taxe cumulative à cascade. Mais si l'État membre décide de le faire, il n'est guère douteux qu'il aura procédé à ses calculs avant d'établir les taux moyens, et non pas seulement à la suite de l'action d'un particulier. A tout le moins a-t-il été tenu, aux termes de l'article 95, alinéa 3, de contrôler comme il se doit les taux de taxe existants, au plus tard pour le 1er janvier 1962.

Sur la question II

Les taux moyens peuvent représenter tant la charge fiscale moyenne qui grève des produits différents (autrement dit, un groupe de produits) que celle qui grève un seul produit considéré dans plusieurs circuits de production et de distribution. Dans un système de taxe cumulative à cascade, les deux éventualités sont réalisables et souvent inévitables.

En toute hypothèse, la fixation d'un taux moyen exige qu'on détermine quelles sont les charges *totales* grevant les produits nationaux similaires (cette notion étant comprise dans le sens que donnerait une réponse affirmative à la question III). Mais, pour qu'on soit en présence d'un véritable taux moyen, il faut que les produits réunis dans un même groupe subissent des charges approximativement égales, c'est-à-dire le cas échéant qu'ils passent par le même nombre de phases de circulation et qu'ils ne diffèrent pas non plus trop les uns des autres du point de vue de la charge en amont grevant les matières auxiliaires, etc. Le « Finanzgericht » se demande s'il est permis de grouper sous un même taux moyen les matières premières (« Rohstoffe »), au surplus largement exemptes de taxe, et les produits qu'elles servent à fabriquer, lesquels parcourent un circuit de production plus long et supportent une imposition antérieure plus élevée, par exemple les céréales et les produits de la boulangerie;

II — Procédure

Attendu que l'ordonnance de renvoi est parvenue au greffe de la Cour le 3 mai 1967;

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

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

que la demanderesse au principal est représentée par Me Wendt et Me Dräger, avocats à Hambourg; le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne, par MM. Everling, Ministerialrat, Hahnfeld, Ministerialrat, et Bülow, Oberlandesgerichtsrat; la Commission des Communautés européennes, par son conseiller juridique, M. Thiesing;

III — Résumé des observations présentées par les intéressés

1. *Sur la question I*

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

— L'applicabilité directe de l'article 97 ressort déjà de l'arrêt 57-65.

— L'article 97 ne constitue qu'un cas particulier de l'article 95; les juridictions nationales ont donc l'autorisation et l'obligation de contrôler si les taux d'imposition que l'État intéressé affirme être des taux moyens sont conformes à l'article 95.

— Ce n'est pas parce que le calcul de la charge frappant les produits nationaux peut présenter des difficultés qu'il faut exclure l'applicabilité directe. Du reste, les principales difficultés apparaissent lorsqu'il s'agit de calculer les impositions intérieures « qui frappent indirectement les produits nationaux similaires » (art. 95); or, cela s'applique tout autant pour les cas dans lesquels l'article 95 est seul applicable.

— Le résultat est le même lorsqu'on examine l'article 97 isolément. Cette disposition ne donne une marge d'appréciation aux États membres que dans la mesure où elle les laisse libres de décider s'ils veulent fixer des taux moyens et constituer des groupes de produits. Par contre, il n'existe aucune marge d'appréciation pour déterminer l'imposition au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires, calculer les taux moyens et décider quels sont les produits qui peuvent être réunis en groupes.

— L'article 97, alinéa 2, n'infirme pas cette opinion, mais il la corrobore au contraire. Il entend renforcer la position de la Commission vis-à-vis des États membres : en effet, la Commission peut prendre des mesures immédiatement obligatoires et n'a pas besoin de commencer par émettre un avis qui ne lie pas conformément à l'article 169. La raison en est que « lorsqu'il s'agit d'appliquer l'article 97, le risque de voir les États membres se livrer à des manipulations contraires au traité est particulièrement grand ». Cela prouve une fois de plus que la protection des objec-

tifs du traité qu'assure la Commission doit être complétée de façon tout à fait spéciale, en l'espèce par le contrôle juridique que le juge national est tenu d'exercer;

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

— Même si la Cour de justice confirmait sa jurisprudence relative à l'article 95, il ne serait pas possible d'en tirer une conséquence quelconque au sujet de l'applicabilité immédiate de l'article 97.

a) Cette disposition ne peut pas avoir un tel effet, parce qu'elle n'énonce pas une « obligation claire et inconditionnelle », comme le prévoit l'arrêt 57-65 :

— elle se borne à renvoyer aux « principes » de l'article 95;
— la notion de « moyenne » suppose l'existence éventuelle d'écarts dans l'un ou l'autre sens, et indique une évaluation, pour laquelle il existe une certaine marge d'appréciation;
— étant donné les difficultés exposées ci-dessous (3), l'article 97 doit être interprété en ce sens qu'il autorise les estimations et calculs forfaitaires d'usage et inévitables.

b) Le fait que l'article 97 règle de façon spéciale et qui déroge à l'article 169 la procédure que la Commission doit ouvrir en cas de violation du traité par les États membres prouve l'exactitude de ces considérations. La raison est que les évaluations et estimations nécessaires pour appliquer l'article 97 exigent un contrôle communautaire; les auteurs du traité ont voulu éviter que l'usage du pouvoir d'appréciation ne soit directement mis en cause devant la Cour de justice.

Si les juridictions nationales pouvaient contrôler directement les taux moyens, la compétence qu'a la Commission d'émettre des directives deviendrait sans objet.

c) Il n'est pas possible d'objecter à l'encontre de cette conception le fait qu'elle aboutit à des résultats différents dans chaque État membre. Comme les dispositions juridiques des différents États sont divergentes, il n'est pas possible d'éviter que certaines dispositions du traité ne soient appliquées que dans certains d'entre eux. Puisque tous les États membres introduiront la taxe sur la valeur ajoutée d'ici au 1er janvier 1970, les problèmes soulevés par l'article 97 n'ont qu'un caractère transitoire.

d) Le droit communautaire renferme une série de dispositions qui s'adressent seulement aux États, lesquels ont l'obligation de les transformer en dispositions visant directement les particuliers. Il s'agit ici principalement de matières qui empiètent sur l'ordre juridique national. Ces ordres juridiques constituent des systèmes fermés à l'intérieur desquels toutes les normes sont interdépen-

dantes jusqu'à un certain degré; c'est pourquoi la liberté a été laissée aux États membres d'insérer, de manière harmonieuse, les normes communautaires dans leur ordre juridique propre.

Le cas de la taxe compensatoire montre précisément l'importance de ces considérations. Si on admettait l'idée de l'applicabilité directe, les juridictions devraient se livrer à des enquêtes approfondies pour savoir si un taux d'imposition est trop élevé. Il en résulterait pour tous les intéressés des désavantages excessifs.

e) L'article 97 est une disposition indépendante, destinée aux États membres qui perçoivent la taxe sur le chiffre d'affaires selon le système de la taxe cumulative à cascade et, partant, réglemente les cas dans lesquels il n'est pas possible de procéder à une comparaison concrète des charges. S'il renvoie à l'article 95, c'est seulement pour éviter des répétitions. Le fait qu'une disposition renvoie à une autre n'entraîne pas ipso facto un rapport de subordination. Au demeurant, ce renvoi vise seulement les « principes » énoncés à l'article 95.

De même, la procédure spéciale que prévoit l'article 97, alinéa 2, empêche de considérer celui-ci comme un « cas particulier » de l'article 95, en ce sens que toutes les règles applicables à cet article seraient également applicables au premier. On peut tout au plus le considérer comme une lex specialis, bien que cette théorie ne tienne pas compte du fait que le système de la taxe cumulative à cascade est appliqué dans cinq États membres;

attendu que la *Commission* partage en somme l'opinion du gouvernement fédéral;

qu'elle fait observer ce qui suit :

— L'article 97 laisse aux États membres une marge d'appréciation considérable, en les autorisant à fixer des « taux moyens » pour des « produits *ou* des groupes de produits ». Le traité devait prévoir cette possibilité, puisque, dans un système de taxe cumulative à cascade, il est techniquement impossible de calculer avec précision le montant des charges fiscales en amont, et, partant, d'éviter que les taux moyens éventuels ne s'écartent, en plus ou en moins, de la charge effective grevant les différents produits.

— Ces difficultés sont encore accrues du fait que les différents États membres appliquent des méthodes de calcul différentes pour déterminer la charge moyenne grevant un produit.

— De plus, les États membres disposent d'une marge d'appréciation étendue pour constituer des groupes de produits, et cela, bien que la réunion de façon plus ou moins arbitraire de produits en groupes importants n'est pas autorisée.

— De même, les règles spéciales de procédure, prévues par l'article 97, alinéa 2, militent en faveur du fait que seule la Commission est appelée à veiller au respect des dispositions de cet article.

— Dès lors, l'article 97 ne remplit pas les conditions requises pour pouvoir produire des effets directs.

— Cependant, les juridictions nationales sont habilitées à examiner si on se trouve effectivement en présence d'un cas d'application de l'article 97, c'est-à-dire s'il s'agit d'une taxe compensatoire destinée à remplacer la taxe sur le chiffre d'affaires perçue selon le système de la taxe cumulative à cascade ou s'il s'agit d'un taux moyen applicable à un produit ou à un groupe de produits;

2. *Sur la question II*

Attendu que l'*entreprise Becher* déclare que le taux d'une taxe ne devient pas un taux moyen du seul fait que le législateur le qualifie de tel;

qu'à cet égard elle développe les considérations suivantes :

— Le terme de « moyen » implique qu'il y a lieu de calculer une moyenne pondérée. Un véritable taux moyen doit forcément se ramener à une comparaison concrète des impositions, fondée sur des données statistiques récentes et sûres. En outre, il faut exiger qu'on tienne compte du même taux pour l'importation et pour l'exportation (art. 96). Enfin, le seul texte de l'article 97 indique qu'il ne s'applique qu'aux taux établis après le 1er janvier 1958 sur la base de nouveaux calculs.

— Le point *b* de la question II doit recevoir une réponse affirmative : cela ressort du fait que l'article 97 se réfère aux principes énoncés à l'article 95 ainsi que de l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire 57-65.

— Le point *c* de la question II appelle une réponse négative, pour les raisons énoncées par le Finanzgericht;

attendu que le *gouvernement fédéral* fait observer ce qui suit :

— La notion de « taux moyens » est intimement liée aux difficultés que le calcul de la charge grevant au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires les produits nationaux suscite au sein d'un système de taxe cumulative à cascade.

— La première difficulté réside dans le fait qu'il est bien difficile de déterminer avec quels produits similaires il faut comparer le produit importé. Les produits nationaux sont souvent fabriqués suivant des processus de production très différents; le montant de la charge au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires varie en fonction du nombre de mouvements commerciaux dont le produit est amené à faire l'objet.

— D'autres difficultés surgissent au moment de déterminer quelle est la charge indirecte. La comparaison doit se référer à la charge globale et elle ne peut être effectuée avec précision, même au prix de longs calculs. Au surplus, les éléments de base

des calculs (prix, composants des coûts, structure des entreprises) subissent constamment des modifications.

— Étant donné, enfin, la multitude des produits à confronter (plus de 50 000), il en résulte qu'il est « impossible d'exiger de l'administration » des calculs d'une précision absolue, « compte tenu du temps que cela prendrait, du personnel dont elle dispose et de raisons inhérentes au problème lui-même ». Le travail exigé à cet effet serait d'ailleurs hors de proportion avec le résultat, car, encore une fois, aussi loin qu'on pousse l'examen, il ne pourrait mener qu'à des chiffres approximatifs.

— Le seul remède à ces difficultés consiste dès lors dans le recours à des estimations et à des forfaits; telle est précisément l'idée dont les États signataires du traité sont partis en reprenant la notion de « taux moyens » dans l'article 97. Dans ces conditions, loin d'équivaloir à la « moyenne » de taux calculés avec exactitude, ces taux ne pourraient représenter qu'une valeur médiane exacte pour un nombre total de cas.

— Ces raisons expliquent que, dans les États intéressés, tous les taux de taxe compensatoire sont forcément des « taux moyens », sauf dans le cas où il n'existe sur le territoire national, pour faire pendant au produit importé, ni produit similaire ni produit pouvant lui être substitué. Il importe peu que le taux considéré ait été établi avant ou après l'entrée en vigueur du traité. Loin d'instituer une nouvelle habilitation, l'article 97 entérine l'existence éventuelle de réglementations antérieures à l'entrée en vigueur du traité.

— Peu importe également que le taux de la taxe n'ait pas été modifié depuis des années ou qu'il ait été calculé sur la base de données statistiques relatives à une période antérieure. Si, pour tous les produits passibles de la taxe compensatoire, on se livrait à de continuelles études des éléments du calcul pour pouvoir tenir compte de légers écarts éventuels, l'effort serait hors de proportion avec le résultat, car, au total, les modifications des charges, tantôt vers le haut, tantôt vers le bas, finiraient par se compenser.

— Il appartient en principe au législateur de décider quels sont les groupes de produits à constituer pour la fixation des taux moyens. Il y a taux moyen, même dans le cas où un taux de taxe identique est appliqué à des produits correspondant à des stades différents d'élaboration.

— Il n'est pas exact que le taux moyen (« Durchschnittssatz ») doive être déterminé par la charge fiscale grevant le produit le plus faiblement imposé; « moyenne » (« Durchschnitt ») signifie valeur médiane;

attendu que la *Commission* fait observer ce qui suit :

a) Seuls les taux qui ont été fixés sur la base d'une comparaison faite in concreto avec la charge grevant au titre de la taxe

sur le chiffre d'affaires les produits nationaux constituent d'authentiques taux moyens. Il en résulte que cette expression ne couvre pas, par exemple, les taux qu'un État membre a établis avant l'entrée en vigueur du traité en les alignant exactement sur le niveau des taux frappant les produits nationaux au stade correspondant à celui de l'importation. Dans les cas de ce genre, l'application de l'article 97 n'entre pas en ligne de compte. Toujours est-il qu'en pratique les taux ainsi fixés ne représenteront en général qu'une imposition minimale et qu'ils seront dès lors conformes à l'article 95. L'exactitude de cette thèse résulte des considérations suivantes.

La charge en amont grevant les produits nationaux comparables constitue le plafond qu'il est permis aux taux moyens d'atteindre. Sans doute, en vue de déterminer quelle est cette charge, est-on en droit de recourir à des valeurs estimées et à des valeurs moyennes, et est-on forcé de le faire; mais cela ne change rien au fait qu'il faille calculer d'authentiques moyennes et établir quelles sont in concreto les charges grevant chacune des catégories de produits. Il n'est permis de « procéder forfaitairement » (« pauschalieren ») que lorsqu'il s'agit, dans le cadre spécifique de l'article 97, d'établir l'imposition qui peut être admise pour les produits importés.

b) Un taux calculé de façon estimative ne peut être un taux moyen que si l'estimation se limite à une charge moyenne minimale susceptible d'être justifiée par des raisons valables.

S'il est vrai que les calculs de la charge grevant au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires les produits nationaux similaires doivent s'effectuer sur la base des éléments statistiques les plus récents possible, la question de la période de référence ne présente toutefois d'importance qu'au cas où la situation se serait « notablement modifiée ».

c) En ce qui concerne le point *c* de la question II, la Commission partage les doutes du Finanzgericht et déclare ce qui suit. S'il était admis de réunir dans un même « groupe de produits » des produits supportant des charges extrêmement différentes, cela laisserait le champ libre à des manipulations permettant d'éluder aisément les articles 95 et 97. Un « groupe de produits » ne devrait être formé qu'à condition de n'y englober que des produits grevés de charges sensiblement équivalentes. Cette interprétation elle-même n'empêcherait néanmoins pas de nombreux facteurs d'incertitude de subsister, ce qui laisserait une importante marge d'appréciation aux États membres;

3. *Sur la question III*

Attendu que l'*entreprise Becher* fait observer ceci : par charge indirecte sur les produits nationaux il faut entendre la charge

fiscale directe sur les avant-produits (matières premières, produits semi-finis et produits finis ajoutés). En revanche, il n'y a pas lieu de prendre en considération la charge sur les matières accessoires, les matières auxiliaires, les moyens de production, les frais de transport et les frais de vente. En recherchant quelle est la charge grevant les produits nationaux, il n'est pas permis de remonter plus en amont que le produit primaire (« Urprodukt »);

que le *gouvernement fédéral* fait valoir ce qui suit :

— En règle générale, l'objectif de la taxe compensatoire (et il est consacré par le traité), c'est de compenser la charge grevant au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires les produits nationaux comparables. Or, cet objectif ne peut être atteint qu'à condition de tenir compte de la charge globale grevant les produits nationaux. Mais d'emblée on voit se dresser des « barrières naturelles », l'incidence de la taxe sur le chiffre d'affaires se faisant d'autant moins sentir sur le prix du produit final qu'on remonte à des stades d'avant-produits situés plus en amont, en cherchant à déterminer la charge. Aussi les États membres ont-ils recouru à un forfait pour déterminer la charge dérivant des avant-produits et des matières auxiliaires.

— Voici dès lors comment il faut répondre à la question : il faut tenir compte de toute imposition exigible au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires à l'occasion du processus d'élaboration d'un produit, dès lors que, d'une façon quelconque, elle est afférente au produit et constitue, par conséquent, un élément de son prix final;

attendu que la *Commission* déclare ce qui suit :

La ratio legis des articles 95 et suivants indique qu'ils ne visent que les « taxes afférentes aux produits » (« produktbezogene Steuern »), lesquelles sont régies par le principe du pays de destination dans presque tous les systèmes fiscaux modernes. D'autre part, le terme « indirectement » doit néanmoins être interprété dans un sens large, parce que l'application logique de ce principe exige la compensation intégrale des charges grevant les produits indigènes. Rien ne permet de croire que les auteurs du traité aient eu l'intention de restreindre cette application.

« Il faut donc entendre par impositions intérieures grevant indirectement un produit, non seulement les charges qui, sous la forme de taxes afférentes au produit, ont frappé, à tous les stades de leur production, les matières premières, les semi-produits et, éventuellement, les produits finis qu'on retrouve dans le produit final, mais également les charges qu'ont supportées, sous la forme de taxes afférentes au produit, les matières auxiliaires, les moyens de production et les services (afférents à la production) (tels, par exemple, les transports de produits) qui ont été utilisés à tous les stades antérieurs, à l'occasion de la production des matières premières, des semi-produits et des produits finis »;

MOTIFS

Attendu que, par ordonnance du 26 avril 1967, parvenue à la Cour le 3 mai suivant, le Finanzgericht de Munich a posé, en vertu de l'article 177 du traité instituant la C.E.E., plusieurs questions relatives à l'interprétation des articles 95 et 97 dudit traité;

Sur le fond

Attendu que, par sa première question, la juridiction de renvoi demande à la Cour de dire

> « si l'article 97, alinéa 1, du traité C.E.E. a des effets directs et engendre pour les justiciables des droits individuels que les juridictions nationales doivent sauvegarder, ou bien si, dans le cas où un taux moyen n'est pas conforme aux principes énoncés à l'article 95 du traité C.E.E., le seul remède réside dans le droit de la Commission d'adresser à l'État intéressé les directives ou décisions appropriées, conformément à l'article 97, alinéa 2 »;

que la deuxième question tend à savoir « comment il faut interpréter le terme de « taux moyens » figurant à l'article 97 du traité C.E.E. », notamment eu égard à certaines hypothèses évoquées par la juridiction de renvoi;

qu'enfin, la troisième question du Finanzgericht soulève le problème de savoir « ce qu'il faut entendre par impositions intérieures frappant indirectement les produits nationaux similaires », et notamment si cette expression « comprend la taxe sur le chiffre d'affaires, ou la taxe sur les transports, qui atteint les matières accessoires, le matériel d'emballage, les moyens d'exploitation ou de production utilisés pour la fabrication et la livraison des produits similaires ainsi que les transports effectués par les tiers »;

attendu que, par son arrêt du 3 avril 1968 dans l'affaire 28-67 sur le renvoi du Bundesfinanzhof, la Cour s'est déjà prononcée sur des questions d'une portée identique;

qu'il y a donc lieu de renvoyer à cette interprétation;

Sur les dépens

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

que la procédure revêt, à l'égard des parties en cause, le caractère d'un incident soulevé au cours d'un litige pendant

devant le Finanzgericht de Munich et que la décision sur les dépens appartient, dès lors, à cette juridiction;

par ces motifs,

vu les actes de procédure;

le juge rapporteur entendu en son rapport;

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

l'avocat général entendu en ses conclusions;

vu le traité instituant la C.E.E., et notamment ses articles 95, 97 et 177;

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

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

vu l'arrêt rendu par la Cour le 3 avril 1968 dans l'affaire 28-67,

LA COUR

statuant sur les questions à elle soumises par le Finanzgericht de Munich, conformément à l'ordonnance de cette Cour du 26 avril 1967,

renvoie à l'interprétation donnée par son arrêt dans l'affaire28-67, à savoir :

1° Sur la première question :

L'article 97, alinéa 1, applicable lorsque les États membres qui perçoivent la taxe sur le chiffre d'affaires d'après le système de la taxe cumulative à cascade ont effectivement exercé la faculté y reconnue, n'engendre pas pour les justiciables des droits individuels que les juridictions internes devraient sauvegarder;

2° Sur la deuxième question :

Dans les États qui ont fait usage de la faculté offerte par l'article 97, est réputé « taux moyen » tout taux institué comme tel par l'État dont s'agit, sans préjudice de l'application du deuxième alinéa de cet article;

3° Sur la troisième question :

Par « impositions intérieures qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires », l'article 95, alinéa 1, vise l'ensemble des impositions qui grèvent effectivement et spécifiquement le produit national, à tous les stades de sa fabrication et de sa commercialisation antérieurs ou concomitants au stade de l'importation du produit en provenance d'autres États membres;

et décide :

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

Ainsi jugé à Luxembourg le 4 avril 1968.

Lecourt Donner Strauß
Trabucchi Mertens de Wilmars

Lu en séance publique à Luxembourg le 4 avril 1968.

Le greffier
A. Van Houtte

Le président
R. Lecourt

Conclusions de l'avocat général M. Joseph Gand

(Voir affaire 28-67)

Ordonnance de la Cour du 16 mai 1968 [1]

Dans l'affaire 13-67

ayant pour objet la demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité C.E.E., par le Finanzgericht (tribunal fiscal) de Munich, demande sur laquelle la Cour a rendu, le 4 avril 1968, dans le litige pendant devant ladite juridiction

entre

FIRMA KURT A. BECHER,
Munich,

et

HAUPTZOLLAMT MÜNCHEN-LANDSBERGERSTRASSE
(Bureau principal des douanes),

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des articles 95 et 97 du traité C.E.E.,

1 — Langue de procédure : l'allemand.