doit, lui aussi, être identique pour les deux produits. Il ne suffit donc pas que l'imposition frappant le produit importé ait pour but de compenser une charge frappant le produit intérieur similaire — ou ayant frappé ce produit ou un produit dont il est dérivé — à un stade de production ou de commercialisation antérieur à celui auquel est appréhendé le produit importé.

3. Constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, au sens des articles 9, 12 et 13 du traité, une taxe qui, à l'occasion de leur importation, frappe des viandes préparées ou non, et notamment des lots de saindoux, alors que les produits intérieurs similaires ne sont pas frappés ou le sont suivant des critères différents, notamment en raison d'un fait générateur d'impôt différent.

Dans l'affaire n° 132/78

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité, par le tribunal d'instance de Lille et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant lui entre

SÀRL DENKAVIT LOIRE

et

ÉTAT FRANÇAIS, ADMINISTRATION DES DOUANES,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des articles 9, 12, 13 et 95 du traité CEE, ainsi que du règlement n° 2759/75 du Conseil du 29 octobre 1975 portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de porc (JO 1975, n° L 282, p. 1),

LA COUR (première chambre),

composée de MM. J. Mertens de Wilmars, président de chambre, A. O'Keeffe et G. Bosco, juges,

avocat général: M. J.-P. Warner
greffier: M. A. Van Houtte

rend le présent

ARRÊT

En fait

Le jugement de renvoi et les observations écrites, présentées en vertu de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour CEE, peuvent être résumés comme suit:

I — Faits et procédure

La loi française n° 77-646, du 24 juin 1977 (JORF du 25 juin 1977), a institué une taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes (art. 1). Cette taxe est perçue à l'occasion de l'abattage de certains animaux de boucherie et de volailles dans les abattoirs privés ou publics, ainsi qu'à l'importation, en France, des viandes préparées ou non, provenant d'animaux de la même sorte.

Le tarif de la taxe est fixé par kilogramme de viande net, pour une année civile, à partir des prix directeurs définis dans l'article 2 de cette loi, tarif correspondant pour les porcins à 0,54 % du prix de base communautaire. Compte tenu de ce prix directeur, le tarif de la taxe de protection sanitaire et d'organisation du marché des viandes s'établissait, pour l'année civile 1977, en application de l'arrêté du ministre délégué à l'économie et aux finances et du ministre de l'agriculture, du 9 août 1977 (JORF du 12 août 1977), pour les porcins en francs/kilogramme net à 0,034.

Aux termes de l'article 3 de la loi n° 77-646, le fait générateur de la taxe est constitué par l'opération d'abattage.

L'article 4 stipule: «La taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes frappe à l'importation les viandes, préparées ou non, des animaux mentionnés à l'article 2. Elle est due par l'importateur ou par le déclarant en douane lors du dédouanement pour la mise à la consommation. Elle est perçue par le service des douanes. Elle est recouvrée suivant les mêmes règles, sous les mêmes garanties qu'en matière de droit de douane . . .».

Le décret n° 77-899 du 27 juillet 1977 (JORF du 9 août 1977) fixant les conditions d'application de la loi n° 77-646, énumère, dans son article 9, les viandes sur lesquelles est perçue la taxe à l'importation et précise, dans son article 10, que la taxe pour la mise à la consommation dans le territoire douanier, entre autres, de saindoux (position tarifaire 15-01) est perçue sur le poids net de la viande, reconnu ou admis par le service des douanes, déduction faite du poids des abats.

Le 7 octobre 1977, la Sàrl. Denkavit Loire, requérante au principal, a importé 22 400 kilogrammes de saindoux, en provenance de la république fédérale d'Allemagne, destiné à la fabrication en France d'aliments pour les animaux. A cette occasion, l'administration des douanes a perçu une somme de 672 FF au titre de la taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes, conformément à la loi n° 77-646, du 24 juin 1977.

Considérant que la perception de cette taxe était incompatible avec le droit communautaire, et en particulier avec les articles 9, 12, 13 et 95 du traité CEE, ainsi qu'avec le règlement n° 2759/75 du Conseil (JO n° L 282, p. 1) portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de porc, Denkavit a assigné l'administration compétente devant le tribunal d'instance de Lille en remboursement de la somme payée.

L'administration des douanes a, de son côté, fait valoir qu'une charge pécuniaire du genre de celle qui frappe les viandes importées ne devrait être considérée comme taxe d'effet équivalent que si les produits similaires nationaux n'étaient pas grevés d'une charge similaire. Or, la taxe, en régime intérieur, serait perçue, elle aussi, sur le poids net de la viande après abattage, de sorte que le saindoux de production nationale, résultant de la transformation de la viande de porc, aurait supporté la même charge fiscale que le saindoux importé. Le produit importé supporterait même une charge fiscale inférieure à celle grevant le produit national dans la mesure où, dans le poids taxable de ce dernier, est compris celui de déchets divers qui ont été éliminés pour l'obtention du saindoux importé.

Estimant que le litige soulevait des questions d'interprétation du droit communautaire, le tribunal d'instance de Lille a saisi, par jugement du 25 mai 1978, suivi d'un jugement rectificatif du 6 juillet 1978, portant correction d'une erreur de plume dans le dispositif de celui du 25 mai 1978 (à lire: taxe intérieure au lieu de taxe inférieure), la Cour de justice des questions préjudicielles suivantes:

«1. Est-il contraire à l'interdiction des taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation, au sens des articles 9, 12 et 13 du traité instituant la Communauté économique européenne, d'appliquer une taxe frappant les importations de saindoux destiné à l'utilisation dans les aliments des animaux et provenant d'un autre État membre, pour compenser la perception d'une taxe intérieure à l'abattage des animaux de l'espèce porcine?

2. En cas de réponse négative à la première question: la perception de la taxe visée sous 1) contrevient-elle à l'interdiction de discrimination fiscale selon l'article 95 du traité?

3. En cas de réponse négative aux questions 1) et 2): la perception de la taxe visée sous 1) doit-elle être jugée contraire au règlement n° 2759/75 du Conseil du 29 octobre 1975, portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de porc?»

Le jugement de renvoi et le jugement rectificatif qui le corrige ont été enregistrés à la Cour les 12 juin et 18 juillet 1978. Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice CEE, la requérante au principal et la Commission des Communautés européennes ont présenté des observations écrites.

Sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, la Cour a décidé d'ouvrir la procédure orale sans procéder à des mesures d'instruction préalable.

Par ordonnance du 22 novembre 1978, elle a décidé, conformément à l'article 95 du règlement de procédure, de renvoyer la présente affaire devant la première chambre de la Cour.

II — Observations au sens de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour CEE

A — Observations de la demanderesse au principal (Denkavit)

La demanderesse au principal rappelle, en premier lieu, que, selon l'exposé des motifs et les débats parlementaires de la loi n° 77-646, le produit de la taxe de protection sanitaire serait destiné au financement du contrôle sanitaire de l'État sur les abattoirs français (Sénat, séance du 16 juin 1977, Débats parlementaires, p. 1403). La perception sur les produits importés serait, quant à elle, considérée comme indispensable pour compenser l'imposition que subissent les produits intérieurs comparables.

Sur la première question

La demanderesse au principal estime, en s'appuyant à cet égard sur la jurisprudence de la Cour de justice, que toute charge pécuniaire unilatéralement imposée, quels que soit son but, son appellation et sa technique, et frappant les marchandises à l'occasion ou en raison du fait qu'elles franchissent la frontière, lorsqu'elle n'est pas un droit de douane proprement dit, constitue une taxe d'effet équivalent au sens des articles 9, 12 et 13 du traité. Il n'en serait autrement que si la charge en question constituait la rémunération d'un service effectivement rendu à l'importateur d'un montant proportionné audit service, ou si elle relevait d'un système général de taxes intérieures appréhendant systématiquement, selon les mêmes critères, les produits nationaux et les produits importés (voir, par exemple, l'arrêt du 11 octobre 1973 (affaire n° 39/73, *Rewe Zentralfinanz*, Recueil p. 1039).

Même relevant dudit système général, une contribution constituerait une taxe d'effet équivalant à un droit de douane si elle apparaissait comme exclusivement destinée à alimenter des activités profitant spécifiquement aux seuls produits nationaux de sorte que, pour ces derniers, la charge serait compensée (CJ du 25 mai 1977, affaire n° 77/76, *Cucchi*, Recueil p. 987),

La demanderesse au principal conclut que, par application de ces principes et pour les motifs ci-après développés, la taxe de protection sanitaire sur le saindoux ne tombe pas sous les exceptions prévues par la jurisprudence de la Cour et que, par conséquent, elle constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane.

a) Il ne s'agirait pas de la rémunération d'un service effectivement rendu

La taxe litigieuse, devant, dans l'esprit du législateur, compenser l'imposition subie par la production nationale, ne serait pas la contrepartie d'une activité quelconque de l'administration.

b) Il ne s'agirait pas d'une taxe relevant d'un système général d'impositions intérieures

Le fait que la taxe de protection sanitaire soit perçue à l'abattage des porcins de production française, tandis que le saindoux est frappé à l'importation d'une taxe du même taux, aurait pour conséquence que les produits nationaux et les produits importés ne sont pas appréhendés selon les mêmes critères. Dans l'arrêt du 5 février 1976 (affaire n° 87/75, *Bresciani*, Recueil p. 129), la Cour aurait considéré «qu'il importe peu que la production nationale, par le biais d'autres taxes, soit grevée d'une charge similaire si ces taxes et le droit en question ne sont pas perçus selon des critères identiques». L'arrêt du 28 juin 1978 (affaire

n° 70/77, *Simmenthal*, Recueil p. 1453) aurait précisé ce critère en considérant que la perception doit s'effectuer au même stade de commercialisation. Dans le cas d'espèce, une taxe intérieure grevant les porcins (numéro du tarif douanier commun 02.01) ne pourrait donc justifier la perception d'une taxe à l'importation de saindoux (numéro du tarif douanier 15.01).

La demanderesse au principal ajoute que, dans l'arrêt du 17 février 1976, (affaire n° 45/75, *Rewe*, Recueil p. 181), la Cour aurait reconnu que «la circonstance que le produit national et le produit importé se trouvent ou non classés sous une même position du tarif douanier commun, constitue . . . un élément important d'appréciation.»

c) Double imposition

La demanderesse au principal fait enfin observer que le saindoux importé provient d'animaux qui, dans l'État membre d'origine, auraient également été frappés d'une charge pécuniaire à l'abattage, de sorte que l'application de la taxe de protection sanitaire au saindoux en France constituerait une double imposition, créant une discrimination au détriment des produits importés.

d) Destination de la taxe

Selon la demanderesse au principal, le produit de la taxe de protection sanitaire serait, comme il ressortirait de la motivation de la loi n° 77-646, complètement et exclusivement destiné au financement des activités publiques au profit de la production nationale. Dès lors, à raison de son caractère protecteur, la taxe litigieuse devrait être qualifiée de taxe d'effet équivalant à un droit de douane. Il y aurait donc lieu de répondre à la première question comme suit: L'interdiction des taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation selon les articles 9, 12 et 13 du traité, exclut l'application, par un État membre, d'une taxe frappant les importations de saindoux destiné à l'utilisation dans les aliments des animaux et provenant d'un autre État membre, pour compenser la perception d'une taxe intérieure à l'abattage des animaux de l'espèce porcine».

Sur la deuxième question

Se plaçant, à titre subsidiaire, sur le plan de l'article 95 du traité, la demanderesse au principal fait valoir que, le produit importé et le produit national ne se trouvant pas classés sous la même position du tarif douanier commun, la taxe litigieuse ne les appréhenderait pas systématiquement selon les mêmes critères. Ce serait donc à tort que l'administration des douanes a soutenu devant la juridiction nationale, se référant à l'arrêt de la Cour du 22 juin 1976 (affaire n° 127/75, *Bobie*, Recueil p. 1079), que la taxe litigieuse est compatible avec l'article 95, parce que dans ladite affaire il s'agissait d'un impôt frappant le même produit (bière) dans les deux cas.

D'autre part, même s'il existait une similitude entre le produit national et le produit importé, l'application du taux uniforme de 0,034 FF le kilo, tant au porcin abattu de production nationale qu'au saindoux importé, causerait une discrimination fiscale au détriment du produit importé parce que la valeur au kilo d'un porcin entier serait beaucoup plus élevée que celle du saindoux et que, par conséquent, le saindoux importé devrait supporter une charge fiscale pour compenser une taxe intérieure qui n'est pas supportée par le saindoux de produc-

tion française, mais plutôt par la viande de porc de production française.

Se basant sur la législation communautaire concernant les prélèvements et les prix d'écluse applicables aux importations provenant des pays tiers, et en particulier sur le règlement de la Commission, n° 2754/73, du 10 octobre 1973 (JO n° L 284, p. 14), la demanderesse au principal estime que la valeur objective du saindoux dans la Communauté serait réputée ne pas dépasser 32 % de celle du porc abattu entier. Dès lors, on se trouverait dans l'hypothèse envisagée dans l'arrêt du 22 mars 1977 (affaire n° 74/76, *Ianelli,* Recueil p. 557), selon lequel, lorsque pour le seul produit importé sont pris en considération des éléments d'évaluation de nature à en augmenter la valeur par rapport au produit national correspondant, il y aurait violation de l'interdiction de l'article 95 du traité.

Il y aurait donc lieu de répondre à la seconde question comme suit: «Appliquer une taxe frappant les importations de saindoux destiné à l'utilisation dans les aliments des animaux et provenant d'un autre État membre — à plus forte raison si cette taxe est perçue à un taux calculé sur le prix de base communautaire pour le porc abattu —, pour compenser la perception d'une taxe intérieure à l'abattage des animaux de l'espèce porcine, contrevient à l'interdiction de discrimination fiscale posée par l'article 95 du traité».

Sur la troisième question

La demanderesse au principal, en rappelant que selon ses termes la loi n° 77-646 concerne la création d'une taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes, considère que le saindoux, produit agricole de première transformation au sens de l'article 38, paragraphe 1, du traité et comme tel énuméré dans la liste de l'annexe II du traité, tombe sous l'application du règlement du Conseil n° 2759/75, portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de porc, de sorte qu'une organisation nationale de marché serait illégale. La demanderesse au principal apprécie ensuite la légalité de l'application de la taxe litigieuse et examine en détail le régime des prix dans le secteur porcin pour conclure que la taxe litigieuse mettrait en danger le système de l'unicité des prix dans la Communauté, parce qu'elle s'ajoute au niveau de prix atteint au stade du «porc abattu au crochet», seulement pour les produits importés et non pour la production nationale.

Elle propose, pour le cas où la Cour aurait donné des réponses négatives à la première et à la deuxième question, de répondre à la trosième question préjudicielle comme suit:

«Il est contraire au règlement CEE n° 2759/75 du Conseil, portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de porc, de percevoir une taxe frappant les importations de saindoux destiné à l'utilisation dans les aliments des animaux et provenant d'un autre État membre, pour compenser la perception d'une taxe intérieure à l'abattage des animaux de l'espèce porcine.»

B — Observations de la Commission

Après avoir rappelé les circonstances qui ont donné lieu au litige et analysé la procédure devant la juridiction nationale, la Commission observe, en droit, que les première et troisième questions se confondent et que la seconde se trouve dans le prolongement de la première et lui est subsidiaire.

Sur les première et troisième questions

Selon la Commission, l'analyse de la notion de taxe d'effet équivalant à un

droit de douane devrait, compte tenu de la jurisprudence de la Cour, être conduite d'un double point de vue:

1. tout d'abord la taxe dans son ensemble, indépendamment de la nature des produits importés qui la supportent;

2. ensuite, d'une manière plus précise, en analysant la taxe pour autant qu'elle frappe le saindoux.

1. La nature de la taxe litigieuse envisagée dans son ensemble

La taxe litigieuse étant perçue à l'importation des viandes, la Commission examine la technique juridique et les effets économiques de la taxe à l'égard de viandes se trouvant, lors de l'importation, au même stade que celui auquel elle pèse en régime intérieur sur les viandes de production nationale.

a) Sur le plan de la technique juridique

La taxe litigieuse aurait; selon la Commission, les apparences d'une imposition intérieure appréhendant systématiquement, de la même manière et à un taux identique, les produits nationaux et les produits importés. La taxe frappant les viandes du seul fait de leur importation, il ne s'agirait en effet pas d'une redevance pour un contrôle sanitaire et, dans l'esprit du législateur national, la perception de la taxe à l'importation viserait à éviter toute discrimination entre les producteurs nationaux et les importateurs des mêmes produits. Malgré cela, on devrait se demander si la taxe litigieuse ne doit pas être considérée comme une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, au vu de la jurisprudence de la Cour, notamment dans l'arrêt du 25 mai 1977 (affaire n° 77/76, *Cucchi*, Recueil p. 987), en raison du fait que la taxe litigieuse serait exclusivement destinée au financement d'activités profitant spécifiquement aux produits nationaux. Se basant, entre autres, sur les débats parlementaires, la Commission estime que, quelque réel qu'ait été politiquement le lien entre l'institution de la taxe et le financement d'actions en faveur de la protection sanitaire et l'amélioration des marchés, il resterait que ce lien ne correspond à aucune obligation juridiquement garantie et est, du strict point de vue de la technique budgétaire, inexistant. De plus, même si l'on prend en considération les opérations d'organisation des marchés envisagés, on devrait constater que celles-ci correspondent bien davantage à l'intérêt général de la collectivité qu'à l'intérêt individuel des éleveurs et des producteurs de viande. La Commission conclut sur ce point qu'on ne pourrait dire que la taxe litigieuse est exclusivement destinée au financement d'activités profitant spécifiquement aux produits nationaux taxés dans des conditions telles que la charge pesant sur ces produits se trouve intégralement compensée.

b) En ce qui concerne les effets économiques de la taxe litigieuse

La Commission considère que, si l'on tient compte des effets économiques et de l'incidence qu'elle peut avoir sur les échanges, la taxe litigieuse aurait des effets restrictifs identiques à ceux d'un droit de douane ou d'une taxe d'effet équivalent.

Selon la Commission, cela apparaîtrait si l'on compare la taxe prévue dans la loi du 24 juin 1977 (n° 77-646) avec les taxes qu'elle remplace, c'est-à-dire les taxes sanitaires, de visite et de poinçonnage, qui faisaient l'objet de la loi abrogée, du 8 juillet 1965 (n° 65-543)

(JORF du 9 juillet 1965), relative aux conditions nécessaires à la modernisation du marché de la viande. Il existerait une parenté très étroite entre les taxes sanitaires prévues par ces deux lois, tant quant à leur but qu'en ce qui concerne leurs structures et modalités. La Commission considère dès lors, que malgré la modification introduite dans le texte nouveau, l'analyse de la taxe prévue dans la loi de 1965 vaudrait également pour la taxe prévue dans la loi de 1977.

Or, la taxe sanitaire, visée à l'article 5 de la loi du 8 juillet 1965 et l'article 15 de la loi de finances pour 1966 (n° 65-997 du 29 novembre 1965 — JORF du 30 novembre 1965), appartenait, selon la Commission, à la catégorie des redevances pour contrôle sanitaire lors du passage de la frontière, considérées par la Cour comme de taxes d'effet équivalant à des droits de douane. En outre, comme la directive du Conseil du 26 juin 1964, n° 64/433 (JO p. 2012), relative à des problèmes sanitaires en matière d'échanges intracommunautaires de viandes fraîches, a établi un système de contrôle sanitaire dans l'État membre expéditeur, un contrôle de ces viandes à l'importation — lorsqu'il ne constituerait pas déjà lui-même une mesure d'effet équivalant à une restriction quantitative, prohibée par les articles 30 et suivants du traité en raison de son caractère systématique ou injustifié (CJ du 25 janvier 1977, affaire n° 46/76, *Bauhuis*, Recueil p. 5) — serait supplémentaire et une redevance perçue à l'occasion de ce contrôle ne pourrait être mise en parallèle avec la taxe sanitaire à l'intérieur.

La Commission aurait, pour ces raisons, considéré que la redevance perçue en vertu des lois de 1965, ci-dessus citées, avait le caractère d'une taxe d'effet équivalant à un droit de douane et elle aurait mis en œuvre contre la France la procédure en constatation de manquement d'État, prévue par l'article 169 du traité.

En appliquant ces critères à la taxe actuellement en litige, la Commission estime que, bien que son apparence juridique soit celle d'une imposition intérieure, son incidence sur les échanges serait identique à celle de la taxe d'effet équivalent. Se basant sur le caractère fondamental de la libre circulation des marchandises, la Commission est d'avis qu'il y aurait lieu de tenir compte de l'effet réel plutôt que de ses caractéristiques formelles et elle incline, dès lors, à penser que la taxe litigieuse devrait être qualifiée de taxe d'effet équivalant à un droit de douane.

2. *La taxe litigieuse perçue sur le saindoux*

Même s'il fallait admettre que la taxe litigieuse est une imposition intérieure, cela ne pourrait être vrai qu'en ce qui concerne les viandes importées se trouvant à un stade de production similaire de celui auquel les viandes de production nationale sont elles-mêmes taxées (voir arrêts *Bresciani* et *Rewe 45/75* (déjà cités).

Selon la Commission, la jurisprudence de la Cour exclurait que l'on puisse mettre la taxe sur le saindoux importé en parallèle avec la taxe perçue sur les viandes de porc lors de l'abattage parce que, d'une part, les deux produits sont de nature différente et ne relèvent pas des mêmes positions du tarif douanier commun (viande de porc: 02.01 A. III et saindoux 15.01 A) et que, d'autre part, les produits ne représentent aux yeux des consommateurs des produits analogues ou répondant aux mêmes besoins.

La Commission conclut qu'en aucun cas il ne saurait être question d'une imposition relevant d'un système général de redevances intérieures en ce qui concerne la taxe litigieuse lorsqu'elle est perçue à l'importation de saindoux provenant des autres États et, par conséquent, qu'une telle taxe devrait être considérée, en ce qui concerne le saindoux, comme une taxe d'effet équivalant à un droit de douane.

Sur la deuxième question

La réponse donnée à la première et à la troisième question rendrait, selon la Commission, sans objet la deuxième question relative à l'interprétation de l'article 95 du traité.

La Commission propose dès lors que soit répondu aux questions préjudicielles de la manière suivante:

«Le fait pour un État membre de percevoir du fait de l'importation sur les viandes et produits à base de viande, et notamment sur les saindoux en provenance des autres États membres, une taxe présentant les caractéristiques de la taxe française de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes est incompatible avec l'interdiction des taxes d'effet équivalant à des droits de douane, édictée par les articles 9 et 13 du traité.»

III — Procédure orale

A l'audience du 22 février 1979, la requérante, représentée par Me Veroone, du barreau de Lille, le gouvernement français, représenté par M. Sidre, et la Commission des Communautés européennes, représentée par ses agents M. Amphoux et M. Beschel, ont été entendus en leurs observations orales;

Dans ses observations présentées au cours de la procédure orale, le gouvernement français a fait valoir, d'une part, que la taxe de protection sanitaire, instaurée par la loi n° 77-646 du 24 juin 1977, n'est pas contraire aux articles 9 et suivants du traité CEE parce qu'elle fait partie d'un régime général d'impositions intérieures et, d'autre part, qu'elle ne viole l'article 95 du traité, car il n'aurait jamais été soutenu qu'un produit français, similaire au saindoux, bénéficierait d'un régime fiscal plus favorable;

L'avocat général a présenté ses conclusions à l'audience du 29 mars 1979;

En droit

1 Par jugement du 25 mai 1978, parvenu à la Cour le 12 juin, et complété par un jugement rectificatif du 6 juillet 1978, parvenu le 18 juillet 1978, le tribunal d'instance de Lille a, en vertu de l'article 177 du traité CEE, posé trois questions relatives à l'interprétation des articles 9, 12 et 13 (première question) et 95 (deuxième question) du traité, ainsi que du règlement n° 2759/75 du Conseil du 29 octobre 1975 (JO n° L 282, p.1), portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de porc (troisième question).

2 Ces questions sont posées dans le cadre d'un litige opposant à l'administration des douanes françaises un fabricant français d'aliments pour bétail, qui a importé, en provenance de la république fédérale d'Allemagne, un lot de saindoux, et la réponse à ces questions doit permettre à la juridiction nationale de décider si les dispositions du droit communautaire ci-dessus citées, s'opposent à la perception, sur ledit lot, à l'occasion de son importation, d'une taxe instaurée par la loi française n° 77-646 du 24 juin 1977 «portant création d'un taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes et suppression de la taxe sanitaire et de la taxe de visite et de poinçonnage» (JORF du 25 juin 1977, p. 3399).

3 Il résulte des éléments du dossier, transmis par la juridiction nationale, que la taxe en question frappe, d'une part, les viandes provenant de certains animaux abattus dans des abattoirs français et, d'autre part, les viandes et préparations de viande importées, lorsqu'elles proviennent d'animaux de la même sorte.

4 Cette taxe a, en ce qui concerne les viandes provenant d'abattages sur le territoire français, pour fait générateur l'opération d'abattage et elle est perçue dans les abattoirs publics ou privés, pour compte, suivant le cas, de l'État ou des collectivités locales ou groupements de collectivités locales, propriétaires des abattoirs, à l'occasion de l'abattage des animaux désignés à l'article 2 de la loi, le tarif étant fixé par kilogramme de viande net par année civile et la taxe étant due par les propriétaires d'animaux abattus en vue de leur vente. En ce qui concerne les viandes importées, l'article 4 de la loi dispose que la taxe «frappe à l'importation les viandes, préparées ou non, des animaux mentionnés à l'article 2» et qu'elle est due par l'importateur ou le déclarant en douane lors du dédouanement pour la mise à la consommation. Elle est recouvrée suivant les mêmes règles et sous les mêmes garanties qu'en matière de droit de douane.

5 Selon le décret n° 77-899 du 27 juillet 1977 (JORF du 9 août 1977, p. 4136) fixant les conditions d'application de la loi n° 77-646, la taxe, en ce qui concerne les produits indigènes, frappe les viandes fraîches sur la base du poids de viande net tel que ce poids est défini aux articles 2 à 5 du décret. En ce qui concerne les produits importés, la taxe frappe, outre les viandes fraîches, un certain nombre de préparations à base de viande et les graisses dési-

gnées à l'article 9 du décret, par renvoi à des numéros de positions ou sous-positions tarifaires du tarif douanier commun. Sont notamment visé sous le n° 15.01 le saindoux et les autres graisses de porc. La taxe est perçue sur le poids net de la viande — en l'occurrence du saindoux — et son montant est par kilogramme identique à celui de la taxe perçue sur les viandes de porc indigènes à l'occasion de l'abattage.

6 Par une première question la juridiction nationale demande s'il est «contraire à l'interdiction des taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation, au sens des articles 9, 12 et 13 du traité CEE, d'appliquer une taxe frappant les importations de saindoux destiné à l'utilisation dans les aliments des animaux et provenant d'un autre État membre, pour compenser la perception d'une taxe intérieure à l'abattage des animaux de l'espèce porcine». Cette question vise, en substance, à savoir si la notion de taxe d'effet équivalent à un droit de douane — interdite dans le commerce intracommunautaire — s'étend à une imposition nationale de la nature de celle visée par la juridiction nationale, dans la mesure où cette taxe frappe, à l'occasion de leur importation, les produits importés en provenance des autres États membres, et notamment ceux de la position tarifaire n° 15.01 (saindoux et autres graisses de porc . . .).

7 Ainsi que la Cour l'a reconnu à différentes reprises, et notamment dans son arrêt du 25 janvier 1977 (affaire n° 46/76, *Bauhuis,* Recueil p. 1), toute charge pécuniaire, unilatéralement imposée, quelles que soient son appellation et sa technique, et frappant les marchandises en raison du fait qu'elles franchissent la frontière, lorsqu'elle n'est pas un droit de douane proprement dit, constitue une taxe d'effet équivalent au sens des articles 9, 12, 13 et 16 du traité. Pareille charge échappe toutefois à cette qualification si elle constitue la rémunération d'un service effectivement rendu à l'importateur ou à l'exportateur, d'un montant proportionné audit service. Elle y échappe également si elle relève d'un système général de redevances intérieures appréhendant systématiquement, selon les mêmes critères, les produits nationaux et les produits importés ou exportés, en quel cas elle tombe dans le champ d'application, non des articles 9, 12, 13 et 16, mais dans celui de l'article 95 du traité.

8 Il y a toutefois lieu de souligner que, pour relever d'un système général d'impositions intérieures, la charge à laquelle est soumis un produit importé doit frapper un produit intérieur et un produit importé identique d'un même

impôt au même stade de commercialisation, et que le fait générateur de l'impôt doit, lui aussi, être identique pour les deux produits. Il ne suffit donc pas que l'imposition frappant le produit importé ait pour but de compenser une charge frappant le produit intérieur similaire — ou ayant frappé ce produit ou un produit dont il est dérivé — à un stade de production ou de commercialisation antérieur à celui auquel est appréhendé le produit importé. Soustraire une taxe perçue à la frontière à la qualification de taxe d'effet équivalent, alors qu'elle ne frappe pas le produit national similaire ou qu'elle le frappe à des stades de commercialisation différents, ou encore, sur la base d'un fait générateur d'impôt différent, parce que cette taxe viserait à compenser une charge fiscale intérieure affectant le même produit — outre que cela ne tiendrait pas compte des charges fiscales ayant pesé sur le produit importé dans l'État membre de provenance — priverait de son contenu et de sa portée l'interdiction des taxes d'effet équivalant à des droits de douane.

9 Il y a donc lieu de répondre à la première question que constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, au sens des articles 9, 12 et 13 du traité, une taxe qui, à l'occasion de leur importation, frappe des viandes préparées ou non, et notamment des lots de saindoux, alors que les produits intérieurs similaires ne sont pas frappés ou le sont suivant des critères différents, notamment en raison d'un fait générateur d'impôt différent.

10 Les deux autres questions n'ont été posées par la juridiction de renvoi que pour le cas où la Cour jugerait qu'une taxe de la nature de celle visée échapperait à la qualification de taxe d'effet équivalant à un droit de douane. Il s'ensuit qu'une réponse à ces questions est, compte tenu de la réponse donnée à la première question, devenue sans objet.

Sur les dépens

11 Les frais exposés par le gouvernement de la République française et par la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent pas faire l'objet de remboursement. La procédure revêtant à l'égard des parties au principal le caractère d'un incident, soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (première chambre),

statuant sur les questions à elle soumises par le tribunal d'instance de Lille, par jugement du 25 mai 1978 complété par un jugement rectificatif du 6 juillet 1978, dit pour droit:

Constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, au sens des articles 9, 12 et 13 du traité CEE, une taxe qui, à l'occasion de leur importation, frappe des viandes préparées ou non, et notamment des lots de saindoux, alors que les produits intérieurs similaires ne sont pas frappés ou le sont suivant des critères différents, notamment en raison d'un fait générateur d'impôt différent.

Mertens de Wilmars O'Keeffe Bosco

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 31 mai 1979.

Le greffier

A. Van Houtte

Le président de chambre

J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. JEAN-PIERRE WARNER, PRÉSENTÉES LE 29 MARS 1979 [1]

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

La présente affaire est déférée à la Cour, à titre préjudiciel, par le tribunal d'instance de Lille.

Le demandeur dans le procès pendant devant cette juridiction est la Sàrl Denkavit Loire, laquelle exerce ses activités commerciales à Montreuil-Bellay dans le département du Maine-et-Loire en tant que fabricant d'aliments pour animaux. Le défendeur au principal est l'État français, en la personne de l'administration des douanes.

1 — Traduit de l'anglais.