

|

## 61983J0042

Arrêt de la Cour du 10 juillet 1984. - Dansk Denkavit ApS contre Ministeriet for skatter og afgifter. - Demande de décision préjudicielle: Østre Landsret - Danemark. - Taxe sur le chiffre d'affaires (TVA): Régime intérieur - Régime à l'importation. - Affaire 42/83.

*Recueil de jurisprudence 1984 page 02649*

*édition spéciale espagnole page 00611*

*édition spéciale suédoise page 00609*

*édition spéciale finnoise page 00591*

Sommaire

Parties

Objet du litige

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

## Mots clés

*DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - FIXATION PAR UN ETAT MEMBRE DE PERIODES DE DECOMPTE ET DE DELAIS DE PAIEMENT DIFFERENTS POUR LA TVA A L ' IMPORTATION ET POUR LA TVA EN REGIME INTERIEUR - ADMISSIBILITE - COMPATIBILITE AVEC L ' ARTICLE 95 DU TRAITE*

*( TRAITE CEE , ART . 95 ; DIRECTIVE DU CONSEIL 77/388 )*

## Sommaire

*1 . LES DISPOSITIONS DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES , N ' INTERDISENT PAS A UN ETAT MEMBRE DE FIXER DES PERIODES DE DECOMPTE ET DES DELAIS DE PAIEMENT POUR LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE A L ' IMPORTATION DIFFERENTS DES DELAIS CORRESPONDANT AU PAIEMENT DE LA DETTE FISCALE NETTE EN REGIME INTERIEUR .*

*2 . LES DIFFERENCES DE DELAI PREVUES PAR UNE LEGISLATION NATIONALE EN MATIERE DE TAXATION A L ' IMPORTATION ET EN REGIME INTERIEUR PEUVENT , DANS CERTAINES CONDITIONS , CONSTITUER UNE INFRACTION AUX DISPOSITIONS DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE . NEANMOINS , LES PERIODES FISCALES QUI SERVENT DE*

REFERENCE POUR CALCULER LA SITUATION FISCALE NETTE DE CHAQUE ASSUJETTI EN REGIME INTERIEUR NE DOIVENT PAS , DANS L ' ETAT ACTUEL DE LA LEGISLATION COMMUNAUTAIRE , ETRE PRISES EN CONSIDERATION LORSQU ' IL S ' AGIT DE PROCEDER A UNE COMPARAISON DES DELAIS DE PAIEMENT . DANS CES CIRCONSTANCES , UNE LEGISLATION QUI FIXE DES PERIODES DE DECOMPTE ET DES DELAIS DE PAIEMENT POUR LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE A L ' IMPORTATION DIFFERENTS DES DELAIS CORRESPONDANT AU PAIEMENT DE LA DETTE FISCALE NETTE EN REGIME INTERIEUR NE REVELE PAS D ' ELEMENTS SUSCEPTIBLES DE CONSTITUER UNE DISCRIMINATION AU SENS DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE .

## **Parties**

DANS L ' AFFAIRE 42/83 ,

AYANT POUR OBJET UNE DEMANDE ADRESSEE A LA COUR , EN APPLICATION DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , PAR L ' OESTRE LANDSRET , COUR D ' APPEL DE L ' EST DANOIS , ET TENDANT A OBTENIR DANS LE LITIGE PENDANT DEVANT CETTE JURIDICTION ENTRE

DANSK DENKAVIT APS

ET

MINISTERIET FOR SKATTER OG AFGIFTER

## **Objet du litige**

UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L ' INTERPRETATION DE LA SIXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL , DU 17 MAI 1977 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES ( 77/388/CEE ) ET L ' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE ,

## **Motifs de l'arrêt**

1 PAR ORDONNANCE DU 2 MARS 1983 , PARVENUE A LA COUR LE 17 MARS 1983 , L ' OESTRE LANDSRET A POSE , EN VERTU DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , PLUSIEURS QUESTIONS PREJUDICIELLES RELATIVES A L ' INTERPRETATION DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE ET DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 DU CONSEIL , DU 17 MAI 1977 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES ( JO L 145 , P . 1 , CI-APRES , SIXIEME DIRECTIVE ) , EN VUE D ' APPRECIER LA COMPATIBILITE AVEC CES DISPOSITIONS DE LA LEGISLATION DANOISE RELATIVE A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE .

2 CES QUESTIONS ONT ETE SOULEVEES DANS LE CADRE D ' UN LITIGE OPPOSANT AU MINISTERE DANOIS DES IMPOTS ET ACCISES LA SOCIETE DANSK DENKAVIT APS , ENREGISTREE COMME IMPORTATEUR ET ACQUITTANT DE CE FAIT LA TVA A L ' IMPORTATION , CONFORMEMENT AUX DISPOSITIONS NATIONALES APPLICABLES AUX IMPORTATEURS AGISSANT A TITRE PROFESSIONNEL .

3 IL RESSORT DE L ' ORDONNANCE DE RENVOI QUE LA TVA A L ' IMPORTATION , CONFORMEMENT A L ' ARTICLE 29 DE LA LOI DANOISE RELATIVE A LA TAXE SUR LA

VALEUR AJOUTEE , DONT LE TEXTE CODIFIE A ETE PUBLIE LE 1 JUILLET 1982 , SOUS LE NUMERO 369 , EST PAYEE SUR LES MARCHANDISES A L ' OCCASION DE LEUR IMPORTATION ; ELLE EST CALCULEE CONFORMEMENT AUX REGLES FIGURANT AU CHAPITRE 8 DE LA LOI DOUANIERE ( ARTICLES 69 A 95 ). CETTE LOI DOUANIERE , DONT LE TEXTE CODIFIE A ETE PUBLIE LE 15 DECEMBRE 1982 , SOUS LE NUMERO 659 , DISPOSE DANS SON ARTICLE 85 QUE LA PERIODE DE DECOMPTE POUR LES TAXES A LA CONSOMMATION PORTANT SUR DES MARCHANDISES IMPORTEES DANS UN BUT LUCRATIF PAR DES DESTINATAIRES ENREGISTRES CONFORMEMENT A L ' ARTICLE 82 DE LA LOI EST D ' UN MOIS . LA TAXE A LA CONSOMMATION SUR LES MARCHANDISES DEDOUANEEES AU COURS DE LA PERIODE DE DECOMPTE DOIT ETRE PAYEE A L ' ADMINISTRATION DES DOUANES AVANT LA FIN DU MOIS SUIVANT LA PERIODE DE DECOMPTE .

4 EN CE QUI CONCERNE LE REGIME DE LA TVA A L ' INTERIEUR , AUX TERMES DE L ' ARTICLE 20 , PARAGRAPHE 1 , DE LA MEME LOI RELATIVE A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE , LES ENTREPRISES ASSUJETTIES A LA TVA DOIVENT INDIQUER AUX AUTORITES LE MONTANT DES TAXES EN AMONT ET EN AVAL DE L ' ENTREPRISE AU COURS DE CHAQUE PERIODE FISCALE QUI , AUX TERMES DE L ' ARTICLE 20 , PARAGRAPHE 2 , EST EN GENERAL D ' UN TRIMESTRE . L ' ARTICLE 22 DE LA LOI DISPOSE QUE LA DETTE FISCALE RESULTANT DE LA DIFFERENCE ENTRE LES TAXES EN AVAL ET LES TAXES EN AMONT AU COURS DE LA PERIODE FISCALE ( DETTE FISCALE NETTE ) EST MISE EN RECOUVREMENT UN MOIS APRES L ' EXPIRATION DE LA PERIODE FISCALE ET DOIT ETRE PAYEE AU PLUS TARD 20 JOURS APRES .

5 SELON L ' ORDONNANCE DE RENVOI , IL RESSORTIRAIT DES DISPOSITIONS PRECITEES QUE , QUAND IL S ' AGIT DE LA TVA A L ' INTERIEUR , LES ENTREPRISES BENEFICIENT D ' UN DELAI DE CREDIT MOYEN DE DEUX MOIS ET DEMI , AUGMENTES DE VINGT JOURS , COMPTES A PARTIR DE LA LIVRAISON OU DE LA FACTURATION D ' UNE MARCHANDISE VENDUE A L ' INTERIEUR ; S ' AGISSANT DE LA TVA A L ' IMPORTATION , LE DELAI DE CREDIT MOYEN EST D ' UN MOIS ET DEMI A COMPTER DU DEDOUANEMENT DE LA MARCHANDISE IMPORTEE .

6 AYANT CONSTATE CETTE DIFFERENCE , LA SOCIETE DANSK DENKAVIT A ADRESSE AU MINISTERE DEFENDEUR AU PRINCIPAL UNE DEMANDE VISANT A LUI PERMETTRE DE REGLER LA TVA A L ' IMPORTATION SUR LA BASE DE LA MEME PERIODE DE DECOMPTE ET EN DISPOSANT DU MEME DELAI DE CREDIT DONT DISPOSENT LES ASSUJETTIS AU PAIEMENT DE LA TVA INTERIEURE . C ' EST LE REJET DE CETTE DEMANDE , PAR DECISION DU 27 JUILLET 1981 , AU MOTIF QUE LA LEGISLATION NATIONALE DANOISE NE PERMETTAIT PAS DE LUI FAIRE DROIT , QUI EST A L ' ORIGINE DU LITIGE AU PRINCIPAL .

7 DANS LE CADRE DU LITIGE AU PRINCIPAL , LA SOCIETE DANSK DENKAVIT A MIS EN CAUSE LA COMPATIBILITE DE LA LEGISLATION DANOISE AVEC LE DROIT COMMUNAUTAIRE EN FAISANT VALOIR QUE LA FIXATION DE PERIODES DE DECOMPTE ET DE DELAIS DE PAIEMENT DIFFERENTS POUR LA TVA EN REGIME INTERIEUR ET POUR LA TVA A L ' IMPORTATION ETAIENT CONTRAIRES A LA SIXIEME DIRECTIVE , PRECITEE , PARCE QUE SES DISPOSITIONS NE PEUVENT PAS ETRE INTERPRETEES EN CE SENS QU ' ELLES IMPOSENT OU PERMETTENT UNE DIFFERENCIATION DES DELAIS EN QUESTION .

8 EN OUTRE , LA SOCIETE DANSK DENKAVIT A SOUTENU QUE , SI UNE TELLE DIFFERENCIATION ETAIT PERMISE PAR LES DISPOSITIONS DE LA DIRECTIVE , CELLES-CI DEVRAIENT ETRE CONSIDEREES COMME NON VALIDES EN RAISON DE LEUR INCOMPATIBILITE AVEC L ' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE , PARCE QUE LA DIFFERENCE DES DELAIS EN CAUSE ENTRAINDERAIT UNE DIFFERENCE DE LA CHARGE REELLE QUE CES TAXES FONT PESER SUR LES MARCHANDISES CONCERNEES , A CAUSE DE LEURS

## *EFFETS ECONOMIQUES EN TERMES D ' INTERETS .*

*9 L ' ADMINISTRATION DANOISE A FAIT VALOIR DEVANT LA JURIDICTION NATIONALE QUE LA LEGISLATION NATIONALE EN VIGUEUR EST COMPATIBLE AVEC LA DIRECTIVE ET AVEC L ' ARTICLE 95 DU TRAITE . ELLE A SOUTENU QUE LA DIRECTIVE INSTITUTE DES IMPOSITIONS DIFFERENTES DE PAR LEUR NATURE ET L ' ETAPE DE COMMERCIALISATION DES PRODUITS QU ' ELLES APPREHENDENT ET AUTORISE DE CE FAIT DES DELAIS DIFFERENTS POUR LA TVA INTERIEURE ET LA TVA A L ' IMPORTATION .*

*10 C ' EST POUR TRANCHER LE CONFLIT ENTRE DE TELLES INTERPRETATIONS DIVERGENTES DES DISPOSITIONS DU DROIT COMMUNAUTAIRE EN QUESTION QUE L ' OESTRE LANDSRET A POSE A LA COUR LES QUESTIONS SUIVANTES :*

*' 1 . LA SIXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL , DU 17 MAI 1977 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES(77/388/CEE ) , ET NOTAMMENT SES ARTICLES 10 , 22 ET 23 , DOIVENT ILS ETRE INTERPRETES EN CE SENS QU ' ILS INTERDISENT A UN ETAT MEMBRE DE FIXER DES PERIODES DE DECOMPTE ET DES DELAIS DE PAIEMENT POUR LA TAXE A LA VALEUR AJOUTEE FRAPPANT LES IMPORTATIONS DE MARCHANDISES EN PROVENANCE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE ( TVA A L ' IMPORTATION ) EN RESPECTANT LES PERIODES FIGURANT A L ' ARTICLE 22 , PARAGRAPHE 4 , DE LA DIRECTIVE , MAIS EN ABOUTISSANT EN MOYENNE A DES DELAIS DE CREDIT PLUS COURTS POUR LE PAIEMENT AU TRESOR DE CETTE TAXE DE LA PART DES ENTREPRISES D ' IMPORTATION ENREGISTREES QUE LE DELAI DE CREDIT MOYEN GENERALEMENT ACCORDE AUX ENTREPRISES ENREGISTREES DU MEME ETAT MEMBRE , PARMIS LESQUELLES LES ENTREPRISES IMPORTATRICES , POUR LE PAIEMENT AU TRESOR PUBLIC DU MONTANT NET DE LA TAXE A LA VALEUR AJOUTEE CONCERNANT LE CHIFFRE D ' AFFAIRES GLOBAL ( DETTE FISCALE NETTE)?*

*2. QUELLE IMPORTANCE CONVIENT-IL D ' ACCORDER , POUR REpondre A LA QUESTION 1 , AU FAIT QU ' ON PEUT ESTIMER QUE LES DISPOSITIONS NATIONALES CONCERNEES EN MATIERE DE DECOMPTE ET DE PAIEMENT DE LA TVA A L ' IMPORTATION ENTRAINENT UN DELAI DE CREDIT MOYEN POUR LES IMPORTATEURS CORRESPONDANT A JUSTE TITRE AU DELAI DE PAIEMENT DU PRIX D ' ACHAT , TVA COMPRISE , QUE LES ACHETEURS PEUVENT OBTENIR EN MOYENNE DANS LA MEME BRANCHE COMMERCIALE DE LA PART DE LEURS FOURNISSEURS LORSQU ' ILS ACHETENT DES MARCHANDISES PRODUITES DANS L ' ETAT MEMBRE CONCERNE?*

*3. L ' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE DOIT-IL ETRE INTERPRETE EN CE SENS QU ' IL FAIT OBSTACLE A CE QU ' UN ETAT MEMBRE FIXE POUR LA TVA A L ' IMPORTATION DES PERIODES DE DECOMPTE ET DES DELAIS DE PAIEMENT DANS LES CONDITIONS DECRITES AUX QUESTIONS 1 ET 2?*

*4. UNE REponse POSITIVE A LA QUESTION 3 A-T-ELLE POUR CONSEQUENCE - ET DANS QUELLE MESURE - QUE LES DISPOSITIONS DE LA SIXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL , DU 17 MAI 1977 ( 77/388/CEE ) , DOIVENT ETRE CONSIDEREES COMME NON VALIDES AUX FINS DE LA DECISION DE LA JURIDICTION DANOISE DANS L ' AFFAIRE EN INSTANCE?*

## *SUR LE SYSTEME COMMUN DE LA TVA*

*11 EN VUE DE REpondre AUX QUESTIONS POSEES , IL CONVIENT DE RAPPELER BRIEVEMENT LES CARACTERISTIQUES , PERTINENTES EN L ' ESPECE , DU SYSTEME DE LA TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES SOUS FORME DU SYSTEME COMMUN DE LA TVA*

12 CE SYSTEME COMMUN A ETE INSTAURE , SUR LA BASE DES ARTICLES 99 ET 100 DU TRAITE , PAR LA PREMIERE DIRECTIVE 67/227 DU CONSEIL , DU 11 AVRIL 1967 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES ( JO P . 1301 ). IL A ETE COMPLETE PAR LA DEUXIEME DIRECTIVE 67/228 DU CONSEIL , DE LA MEME DATE , CETTE DERNIERE AYANT ETE REMPLACEE PAR LA SIXIEME DIRECTIVE PRECITEE .

13 LE PRINCIPE DU SYSTEME COMMUN CONSISTE , EN VERTU DE L ' ARTICLE 2 DE LA PREMIERE DIRECTIVE , A APPLIQUER AUX BIENS ET AUX SERVICES , JUSQU ' AU STADE DU COMMERCE DE DETAIL INCLUS , UN IMPOT GENERAL SUR LA CONSOMMATION EXACTEMENT PROPORTIONNEL AU PRIX DES BIENS ET DES SERVICES , QUEL QUE SOIT LE NOMBRE DES TRANSACTIONS INTERVENUES DANS LE PROCESSUS DE PRODUCTION ET DE DISTRIBUTION ANTERIEUR AU STADE D ' IMPOSITION . TOUTEFOIS , A CHAQUE TRANSACTION , LA TVA N ' EST EXIGIBLE QUE DEDUCTION FAITE DU MONTANT DE LA TVA QUI A GREVE DIRECTEMENT LE COUT DES DIVERS ELEMENTS CONSTITUTIFS DU PRIX . LE MECANISME DES DEDUCTIONS EST AMENAGE PAR L ' ARTICLE 17 , PARAGRAPHE 2 , DE LA SIXIEME DIRECTIVE , DE TELLE MANIERE QUE LES ASSUJETTIS SONT AUTORISES A DEDUIRE , DE LA TVA DONT ILS SONT REDEVABLES , LA TVA QUI A DEJA GREVE LES BIENS EN AMONT .

14 C ' EST DANS CE CADRE GENERAL QUE S ' INSCRIT L ' ARTICLE 2 DE LA SIXIEME DIRECTIVE , AUX TERMES DUQUEL SONT SOUMISES A LA TVA , D ' UNE PART , ' LES LIVRAISONS DE BIENS ET LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES A TITRE ONEREUX A L ' INTERIEUR DU PAYS PAR UN ASSUJETTI AGISSANT EN TANT QUE TEL ' ( POINT 1 ) ET , D ' AUTRE PART , ' LES IMPORTATIONS DE BIENS ' ( POINT 2 ). LA ' LIVRAISON D ' UN BIEN ' EST DEFINIE , A L ' ARTICLE 5 , COMME ' LE TRANSFERT DU POUVOIR DE DISPOSER D ' UN BIEN CORPOREL COMME UN PROPRIETAIRE ' , ALORS QUE ' L ' IMPORTATION D ' UN BIEN ' EST DEFINIE , A L ' ARTICLE 7 , COMME ' L ' ENTREE DE CE BIEN A L ' INTERIEUR DU PAYS ' .

15 LA SIXIEME DIRECTIVE HARMONISE EGALEMENT LES NOTIONS DE ' FAIT GENERATEUR ' ET D ' ' EXIGIBILITE ' DE LA TAXE QUI , SELON SON ARTICLE 10 , ALINEA 2 , POUR LE REGIME DE LA TVA INTERIEURE , SE SITUENT ' AU MOMENT OU LA LIVRAISON DU BIEN OU LA PRESTATION DE SERVICES EST EFFECTUEE ' , ALORS QUE , SELON L ' ALINEA 3 DU MEME ARTICLE , LORSQU ' IL S ' AGIT DE L ' IMPORTATION , ELLES SE SITUENT ' AU MOMENT OU UN BIEN EST INTRODUIT A L ' INTERIEUR DU PAYS ' .

16 S ' AGISSANT DES OBLIGATIONS DES REDEVABLES QUANT AUX PERIODES FISCALES ET AUX DELAIS DE DECOMPTE ET DE PAIEMENT , EN CE QUI CONCERNE LA TVA INTERIEURE , LES PARAGRAPHES 4 ET 5 DE L ' ARTICLE 22 DE LA SIXIEME DIRECTIVE PREVOIENT QUE :

' TOUT ASSUJETTI DOIT DEPOSER UNE DECLARATION DANS UN DELAI A FIXER PAR LES ETATS MEMBRES . CE DELAI NE PEUT PAS DEPASSER DE DEUX MOIS L ' ECHEANCE DE CHAQUE PERIODE FISCALE . CETTE PERIODE EST FIXEE PAR LES ETATS MEMBRES A UN , DEUX OU TROIS MOIS . TOUTEFOIS , LES ETATS MEMBRES PEUVENT FIXER DES PERIODES DIFFERENTES QUI NE PEUVENT CEPENDANT PAS EXCEDER UN AN ' .

...

ET QUE :

' TOUT ASSUJETTI DOIT PAYER LE MONTANT NET DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE LORS DU DEPOT DE LA DECLARATION PERIODIQUE . TOUTEFOIS , LES ETATS MEMBRES PEUVENT FIXER UNE AUTRE ECHEANCE POUR LE PAIEMENT DE CE MONTANT OU PERCEVOIR DES ACOMPTES PROVISIONNELS . '

17 EN CE QUI CONCERNE LA TVA A L ' IMPORTATION , L ' ARTICLE 23 DE LA SIXIEME DIRECTIVE DISPOSE QUE :

' EN CE QUI CONCERNE LES IMPORTATIONS DE BIENS , LES ETATS MEMBRES ARRESENT LES MODALITES DE LA DECLARATION ET DU PAIEMENT QUI DOIT S ' ENSUIVRE .

LES ETATS MEMBRES PEUVENT NOTAMMENT PREVOIR QUE , POUR LES IMPORTATIONS DE BIENS , EFFECTUEES PAR LES ASSUJETTIS OU LES REDEVABLES OU PAR CERTAINES CATEGORIES D ' ENTRE EUX , LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE DUE EN RAISON DE L ' IMPORTATION NE SOIT PAS PAYEE AU MOMENT DE L ' IMPORTATION , A CONDITION QU ' ELLE SOIT MENTIONNEE COMME TELLE DANS UNE DECLARATION ETABLIE CONFORMEMENT A L ' ARTICLE 22 , PARAGRAPHE 4 . '

SUR LA PREMIERE QUESTION

18 PAR LA PREMIERE QUESTION , L ' OESTRE LANDSRET DEMANDE , EN SUBSTANCE , SI LA SIXIEME DIRECTIVE PERMET , DANS LE CADRE TRACE PAR SES DISPOSITIONS , A LA LEGISLATION NATIONALE DE FIXER DES DELAIS DIFFERENTS , CONCERNANT LES PERIODES DE DECOMPTE DE LA DETTE FISCALE ET LE PAIEMENT , POUR LA TVA INTERIEURE ET POUR LA TVA A L ' IMPORTATION .

19 AINSI QU ' IL RESSORT DES DISPOSITIONS PRECITEES CONTENUES AUX ALINEAS 4 ET 5 DE L ' ARTICLE 22 DE CETTE DIRECTIVE ET A SON ARTICLE 23 , LE CADRE A L ' INTERIEUR DUQUEL LES ETATS MEMBRES PEUVENT EXERCER LEUR POUVOIR REGLEMENTAIRE POUR FIXER LES DELAIS A PARTIR DU FAIT GENERATEUR JUSQU ' AU PAIEMENT DE LA TAXE , EST PRESCRIT DE MANIERE DIFFERENTE POUR LA TVA A L ' IMPORTATION ET POUR LE REGIME INTERIEUR . ON NE SAURAIT AINSI DEDUIRE , NI DE CES DISPOSITIONS , NI DES AUTRES DISPOSITIONS DE LA SIXIEME DIRECTIVE , QUE CELLE-CI IMPOSE A LA LEGISLATION NATIONALE , SOIT L ' UNIFORMITE , SOIT LA DIFFERENCIATION DES DELAIS EN CAUSE ; ELLE LAISSE AU CONTRAIRE AUX ETATS MEMBRES LA LIBERTE D ' ETABLIR , DANS LE CADRE QU ' ELLE A AINSI FIXE , LES MODALITES CONCERNANT LES DELAIS EN QUESTION .

20 IL EN RESULTE QUE LES DISPOSITIONS DE LA DIRECTIVE N ' INTERDISENT PAS A UN ETAT MEMBRE DE FIXER DES PERIODES DE DECOMPTE ET DES DELAIS DE PAIEMENT POUR LA TVA A L ' IMPORTATION DIFFERENTS DES DELAIS CORRESPONDANT AU PAIEMENT DE LA DETTE FISCALE NETTE EN REGIME INTERIEUR .

SUR LA DEUXIEME QUESTION

21 ETANT DONNE LA REPONSE APPORTEE A LA PREMIERE QUESTION , UNE REPONSE A LA DEUXIEME QUESTION POSEE PAR L ' OESTRE LANDSRET N ' EST PLUS NECESSAIRE .

SUR LA TROISIEME QUESTION

22 PAR CETTE QUESTION , LA JURIDICTION NATIONALE VISE A SAVOIR SI , NONOBTANT LES PRESCRIPTIONS DE LA SIXIEME DIRECTIVE , L ' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE N ' INTERDIT PAS LA FIXATION DE DELAIS DIFFERENTS POUR LES

*PERIODES DE DECOMPTE ET DE PAIEMENT SUSMENTIONNEES .*

*23 LA REQUERANTE AU PRINCIPAL ESTIME QUE CETTE DIFFERENCE DE TRAITEMENT EST CONTRAIRE A L ' ARTICLE 95 DU TRAITE , PARCE QUE LA DIFFERENCE DES DELAIS EN QUESTION AURAIT POUR EFFET DE FAVORISER LES PRODUITS INDIGENES , SURTOUT PARCE QUE , CES DELAIS DE CREDIT ETANT PLUS LONGS A L ' EGARD DES VENDEURS EN REGIME INTERIEUR , CEUX-CI DISPOSERAIENT DE LA POSSIBILITE D ' UTILISER , PENDANT CE DELAI , LA LIQUIDITE CORRESPONDANTE AU MONTANT DE LA TAXE , CE QUI LEUR DONNERAIT UN AVANTAGE , EN TERMES D ' INTERETS , LEUR PERMETTANT D ' ABAISSER LE PRIX DE VENTE DE LEURS PRODUITS .*

*24 EN OUTRE , ELLE SOUTIENT QUE LES PRODUITS NATIONAUX SONT EGALEMENT FAVORISES DU FAIT QUE , SELON LE PRINCIPE MEME DE LA TVA , UN PRODUIT NATIONAL N ' EST EFFECTIVEMENT IMPOSE QU ' AU MOMENT FINAL OU CE PRODUIT EST LIVRE AU CONSOMMATEUR PARCE QUE , JUSQU ' A CE MOMENT , LA TVA VERSEE AU FISC PAR CHACUN DES VENDEURS SUCCESSIFS EST SIMULTANEMENT COMPENSEE PAR LA DEDUCTION FAITE PAR SON ACHETEUR ASSUJETTI ET QU ' EN REVANCHE , LA TVA A L ' IMPORTATION DOIT ETRE PAYEE DANS UN DELAI MOYEN DE 45 JOURS , ALORS QUE LA DEDUCTION N ' EST REALISEE QU ' AU MOMENT OU L ' IMPORTATEUR PAIE SA DETTE FISCALE NETTE , PAIEMENT POUR LEQUEL IL DISPOSE D ' UN DELAI MOYEN DE 95 JOURS . ELLE EN CONCLUT QUE LE PRODUIT IMPORTE DOIT SUPPORTER LES INTERETS SUR LA TVA A L ' IMPORTATION CORRESPONDANT A UNE PERIODE MOYENNE DE 50 JOURS , ALORS QUE LE PRODUIT INDIGENE NE SUPPORTE AUCUNE CHARGE SIMILAIRE .*

*25 LE GOUVERNEMENT DANOIS SOUTIENT QUE LE CRITERE DECISIF DE LA COMPATIBILITE AVEC L ' ARTICLE 95 DU TRAITE RESIDE DANS L ' INCIDENCE EFFECTIVE DE CHAQUE IMPOSITION SUR LES PRODUITS INDIGENES ET IMPORTES , DES LORS QUE CES DEUX CATEGORIES DE PRODUITS SE TROUVENT DANS UNE SITUATION COMPARABLE QUANT AUX OPERATIONS CONCERNEES . TEL NE SERAIT CEPENDANT PAS LE CAS S ' AGISSANT DU SYSTEME DE LA TVA INTERIEURE ET DU SYSTEME DE LA TVA A L ' IMPORTATION , PARCE QUE LA TVA A L ' IMPORTATION , EN TANT QUE CHARGE DE COMPENSATION , NECESSAIRE AU STADE ACTUEL D ' EVOLUTION DU DROIT COMMUNAUTAIRE , N ' A PAS D ' EQUIVALENT EN REGIME INTERIEUR , NOTAMMENT EN RAISON MEME DE L ' OBLIGATION DE VERSEMENT DE LA TVA ENTRE LES MAINS DU TRESOR PUBLIC PAR UN ACHETEUR ET LE CALCUL DE CETTE TAXE SUR L ' INTEGRALITE DE LA VALEUR DE VENTE DE LA MARCHANDISE . SELON LE GOUVERNEMENT DANOIS , LA TVA A L ' IMPORTATION CONSTITUE UNE SITUATION PARTICULIERE DU FAIT QUE , SI ELLE EST UN ELEMENT DU SYSTEME FISCAL INTERNE DE L ' ETAT , IL EST TOUTEFOIS IMPOSSIBLE DE LUI TROUVER UNE SITUATION COMPARABLE DANS LE CADRE D ' UNE OPERATION DE COMMERCIALISATION EN REGIME INTERIEUR , ETANT DONNE QUE LA TVA A L ' IMPORTATION EST LIEE AU PASSAGE EN FRONTIERE .*

26 LA COMMISSION SOUTIEN QUE L'ARTICLE 95 DU TRAITE NE PEUT RECEVOIR APPLICATION EN L'ESPECE, PARCE QUE LA TVA A L'IMPORTATION ET LA TVA A L'INTERIEUR NE CONCERNENT PAS LE MEME STADE DE COMMERCIALISATION, ETANT DONNE QUE LES OPERATIONS CONCERNEES EN REGIME INTERIEUR PORTENT SUR DES VENTES TANDIS QU'A L'IMPORTATION ELLES RESIDENT DANS DES ACHATS ET QUE, PAR AILLEURS, POUR DES RAISONS ECONOMIQUES, LES DEUX IMPOSITIONS DIFFERENT SUR PLUSIEURS POINTS, DE SORTE QUE LA COMPARAISON ENTRE LES DEUX SITUATIONS SERAIT ALEATOIRE SINON IMPOSSIBLE AUX FINS D'UNE APPLICATION CORRECTE DE L'ARTICLE 95.

27 IL CONVIENT DE CONSTATER, EN PREMIER LIEU, QUE LE FAIT DE L'HARMONISATION PARTIELLE DES LEGISLATIONS FISCALES NATIONALES PREVUE PAR LA SIXIEME DIRECTIVE N'ECARTE PAS L'APPLICATION DE L'ARTICLE 95 DU TRAITE.

28 IL EST ENSUITE A CONSTATER QUE, DANS LE SYSTEME DU TRAITE, LES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 95 DU TRAITE, CONJOINTEMENT AVEC CELLES RELATIVES A LA SUPPRESSION DES DROITS DE DOUANE ET DES TAXES D'EFFET EQUIVALENT, ONT POUR BUT D'ASSURER LA LIBRE CIRCULATION DES PRODUITS, A L'INTERIEUR DE LA COMMUNAUTE, DANS DES CONDITIONS NORMALES DE CONCURRENCE, PAR L'ELIMINATION DE TOUTE FORME DE PROTECTION POUVANT RESULTER DE L'APPLICATION D'IMPOSITIONS INTERIEURES DISCRIMINATOIRES A L'EGARD DE PRODUITS EN PROVENANCE D'AUTRES ETATS MEMBRES.

29 SELON LA JURISPRUDENCE CONSTANTE DE LA COUR, L'APPLICATION DE L'ARTICLE 95 DU TRAITE SE FONDE ESSENTIELLEMENT SUR UNE COMPARAISON DES IMPOSITIONS INTERIEURES QUI FRAPPENT LES PRODUITS IMPORTES AVEC CELLES QUI FRAPPENT DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT LES PRODUITS NATIONAUX SIMILAIRES ET, EN VUE D'UNE APPLICATION CORRECTE DE CETTE DISPOSITION, IL CONVIENT DE COMPARER LA CHARGE FISCALE GREVANT CES PRODUITS, EN PRENANT EN CONSIDERATION, A CHAQUE STADE DE PRODUCTION OU DE COMMERCIALISATION, TANT LE TAUX DE LA TAXE QUE SON ASSIETTE ET LES MODALITES DE SA PERCEPTION.

30 DANS CETTE PERSPECTIVE, IL EST AINSI POSSIBLE QUE LES DIFFERENCES DE DELAI PREVUES PAR UNE LEGISLATION NATIONALE EN MATIERE DE TAXATION A L'IMPORTATION ET EN REGIME INTERIEUR PUISSENT, DANS CERTAINES CONDITIONS, CONSTITUER UNE INFRACTION AUX DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 95 DU TRAITE, COMME LA COUR A PU L'AFFIRMER DANS SON ARRET DU 27 FEVRIER 1980 ( COMMISSION/IRLANDE, AFFAIRE 55/79, RECUEIL P. 481 ).

31 EN CE QUI CONCERNE LES TRANSACTIONS INTERNES, L'ARTICLE 22, PARAGRAPHE 4, DE LA SIXIEME DIRECTIVE ENVISAGE L'INSTITUTION DE PERIODES DITES FISCALES QUI DOIVENT ETRE PRISES EN CONSIDERATION POUR ETABLIR LA DETTE FISCALE NETTE DE L'ASSUJETTI EN TENANT COMPTE DES OPERATIONS, SOUVENT NOMBREUSES, SUSCITEES AU COURS DE CETTE PERIODE PAR LE MECANISME DE LA TVA. A L'ECHEANCE DE CHAQUE PERIODE FISCALE, LES ASSUJETTIS DISPOSENT ENCORE D'UN DELAI POUR L'ETABLISSEMENT DE LEUR DECLARATION ET D'UN DELAI DE PAIEMENT PROPREMENT DIT. LES PERIODES FISCALES NE SAURAIENT CEPENDANT ETRE ASSIMILEES A DE TELS DELAIS DE RECOUVREMENT OU DE PAIEMENT DE LA TAXE, MAIS CONSTITUENT UNIQUEMENT UNE PERIODE DE REFERENCE POUR CALCULER LA SITUATION FISCALE NETTE DE CHAQUE ASSUJETTI.

32 DANS CES CIRCONSTANCES, LES PRODUITS IMPORTES SE TROUVENT, EN CE QUI CONCERNE CES PERIODES FISCALES, DANS UNE SITUATION QUI NE PEUT ETRE



COMPAREE A CELLE DES PRODUITS EN REGIME INTERIEUR , LEUR SITUATION FISCALE ETANT NETTE DES LE MOMENT DE L ' IMPORTATION .

33 LA COUR ESTIME EN CONSEQUENCE QUE CES PERIODES FISCALES NE DOIVENT PAS , DANS L ' ETAT ACTUEL DE LA LEGISLATION COMMUNAUTAIRE , ETRE PRISES EN CONSIDERATION LORSQU ' IL S ' AGIT DE COMPARER LES DELAIS DE PAIEMENT ET DE RECOUVREMENT ACCORDES A L ' IMPORTATION ET AUX TRANSACTIONS INTERNES .

34 IL Y A LIEU DES LORS DE REpondre A LA QUESTION POsee QUE DES DIFFERENCES DE DELAI PREVUES PAR UNE LEGISLATION NATIONALE EN MATIERE DE TAXATION A L ' IMPORTATION ET EN REGIME INTERIEUR PEUVENT , DANS CERTAINES CONDITIONS , CONSTITUER UNE INFRACTION AUX DISPOSITIONS DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE . NEANMOINS , LES PERIODES FISCALES QUI SERVENT DE REFERENCE POUR CALCULER LA SITUATION FISCALE NETTE DE CHAQUE ASSUJETTI EN REGIME INTERIEUR NE DOIVENT PAS , DANS L ' ETAT ACTUEL DE LA LEGISLATION COMMUNAUTAIRE , ETRE PRISES EN CONSIDERATION LORSQU ' IL S ' AGIT DE PROCEDER A UNE COMPARAISON DES DELAIS DE PAIEMENT . DANS CES CIRCONSTANCES , UNE LEGISLATION TELLE QUE CELLE DECRITE PAR LE JUGE NATIONAL NE REVELE PAS D ' ELEMENTS SUSCEPTIBLES DE CONSTITUER UNE DISCRIMINATION AU SENS DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE .

SUR LA QUATRIEME QUESTION

35 ETANT DONNE LA REponse A LA TROISIEME QUESTION , IL N ' EST PLUS UTILE DE REpondre A LA QUATRIEME QUESTION POsee PAR L ' OESTRE LANDSRET .

## **Décisions sur les dépenses**

SUR LES DEPENS

36 LES FRAIS EXPOSES PAR LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES , QUI A SOUMIS DES OBSERVATIONS A LA COUR , NE PEUVENT FAIRE L ' OBJET D ' UN REMBOURSEMENT . LA PROCEDURE REVETANT , A L ' EGARD DES PARTIES AU PRINCIPAL , LE CARACTERE D ' UN INCIDENT SOULEVE DEVANT LA JURIDICION NATIONALE , IL APPARTIENT A CELLE-CI DE STATUER SUR LES DEPENS .

## **Dispositif**

PAR CES MOTIFS ,

LA COUR ,

STATUANT SUR LES QUESTIONS A ELLE SOUMISES PAR L ' OESTRE LANDSRET , PAR ORDONNANCE DU 2 MARS 1983 , DIT POUR DROIT :

1 ) LES DISPOSITIONS DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388 DU CONSEIL , DU 17 MAI 1977 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES , N ' INTERDISENT PAS A UN ETAT MEMBRE DE FIXER DES PERIODES DE DECOMPTE ET DES DELAIS DE PAIEMENT POUR LA TVA A L ' IMPORTATION DIFFERENTS DES DELAIS CORRESPONDANT AU PAIEMENT DE LA DETTE FISCALE NETTE EN REGIME INTERIEUR .

2) LES DIFFERENCES DE DELAI PREVUES PAR UNE LEGISLATION NATIONALE EN MATIERE DE TAXATION A L ' IMPORTATION ET EN REGIME INTERIEUR PEUVENT , DANS CERTAINES CONDITIONS , CONSTITUER UNE INFRACTION AUX DISPOSITIONS DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE . NEANMOINS , LES PERIODES FISCALES QUI SERVENT DE REFERENCE POUR CALCULER LA SITUATION FISCALE NETTE DE CHAQUE ASSUJETTI EN REGIME INTERIEUR NE DOIVENT PAS , DANS L ' ETAT ACTUEL DE LA LEGISLATION COMMUNAUTAIRE , ETRE PRISES EN CONSIDERATION LORSQU ' IL S ' AGIT DE PROCEDER A UNE COMPARAISON DES DELAIS DE PAIEMENT . DANS CES CIRCONSTANCES , UNE LEGISLATION TELLE QUE CELLE DECRITE PAR LE JUGE NATIONAL NE REVELE PAS D ' ELEMENTS SUSCEPTIBLES DE CONSTITUER UNE DISCRIMINATION AU SENS DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE .