

|

## 61986J0252

Arrêt de la Cour du 3 mars 1988. - Gabriel Bergandi contre Directeur général des impôts. - Demande de décision préjudicielle: Tribunal de grande instance de Coutances - France. - TVA - Appareils automatiques de jeux. - Affaire 252/86.

*Recueil de jurisprudence 1988 page 01343*

Sommaire

Parties

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

### Mots clés

++++

*1 . DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE PERCEPTION D' AUTRES IMPOTS NATIONAUX AYANT LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES SUR DES OPERATIONS SOUMISES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - INADMISSIBILITE*

*( DIRECTIVE DU CONSEIL 77/388/CEE, ART . 33 )*

*2 . DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - IMPOSITIONS AYANT LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - TAXE A TARIF FIXE ASSISE SUR LA MISE A DISPOSITION DU PUBLIC D' UN BIEN - CRITERES D' APPRECIATION*

*( DIRECTIVE DU CONSEIL 77/388/CEE, ART . 33 )*

*3 . DISPOSITIONS FISCALES - IMPOSITIONS INTERIEURES - ARTICLE 95 DU TRAITE - CHAMP D' APPLICATION - IMPOSITIONS FRAPPANT L' UTILISATION DE PRODUITS IMPORTES - INCLUSION - CONDITIONS*

*( TRAITE CEE, ART . 95 )*

*4 . DISPOSITIONS FISCALES - IMPOSITIONS INTERIEURES - SYSTEME DE TAXATION DIFFERENCIEE - ADMISSIBILITE - CONDITIONS - POURSUITE D' OBJECTIFS COMPATIBLES AVEC LE DROIT COMMUNAUTAIRE - ABSENCE DE CARACTERE DISCRIMINATOIRE OU*

## PROTECTEUR - TAXATION PROGRESSIVE DES APPAREILS AUTOMATIQUES DE JEUX

( TRAITE CEE, ART . 95 )

5 . LIBRE CIRCULATION DES MARCHANDISES - RESTRICTIONS QUANTITATIVES - MESURES D' EFFET EQUIVALENT - ARTICLE 30 DU TRAITE - CHAMP D' APPLICATION - MESURES RELEVANT DE L' ARTICLE 95 - EXCLUSION

( TRAITE CEE, ART . 30 ET 95 )

## Sommaire

1 . L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388/CEE EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES DOIT ETRE INTERPRETE EN CE SENS QUE, A PARTIR DE L' INTRODUCTION DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE, LES ETATS MEMBRES NE SONT PLUS EN DROIT D' IMPOSER SUR LES LIVRAISONS DE BIENS, LES PRESTATIONS DE SERVICES OU LES IMPORTATIONS SOUMISES A CETTE TAXE, D' AUTRES IMPOTS, DROITS OU TAXES AYANT LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES .

2 . NE PEUT ETRE CONSIDEREE COMME UNE TAXE AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES PERCUE SUR LE PRIX DES PRESTATIONS DE SERVICES UNE TAXE APPLIQUEE A UN BIEN QUI, QUOIQUE COMPORTANT DES MONTANTS DIFFERENTS SELON LES CARACTERISTIQUES DU BIEN IMPOSE, EST ASSISE SUR LA SEULE MISE A DISPOSITION DU PUBLIC DE CE BIEN, SANS CONSIDERATION EFFECTIVE DES RECETTES POUVANT ETRE REALISEES PAR CETTE MISE A DISPOSITION . EN EFFET, SI UNE TAXE A TARIF FIXE PEUT, DANS CERTAINES CONDITIONS, ETRE CONSIDEREE COMME UNE IMPOSITION FORFAITAIRE DE RECETTES, REVETANT LE CARACTERE D' UNE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES, CE CARACTERE NE PEUT LUI ETRE RECONNU QU' A CONDITION, D' UNE PART, QUE LE TARIF AIT ETE FIXE SUR BASE D' UNE EVALUATION OBJECTIVE DES RECETTES PREVISIBLES EN FONCTION DU NOMBRE DE PRESTATIONS DE SERVICES SUSCEPTIBLES D' ETRE FOURNIES ET DE LEUR PRIX ET, D' AUTRE PART, QU' IL SOIT ETABLI QUE LA TAXE EST SUSCEPTIBLE D' ETRE REPERCUTEE SUR LE PRIX DE CES PRESTATIONS POUR ETRE SUPPORTEE, EN DEFINITIVE, PAR LE CONSOMMATEUR .

3 . L' ARTICLE 95 DU TRAITE DOIT RECEVOIR UNE INTERPRETATION LARGE, DE SORTE QUE L' INTERDICTION EDICTEE PAR CET ARTICLE DOIT S' APPLIQUER TOUTES LES FOIS QU' UNE IMPOSITION FISCALE EST DE NATURE A DECOURAGER L' IMPORTATION DE BIENS ORIGINAIRES D' AUTRES ETATS MEMBRES AU PROFIT DE PRODUCTIONS NATIONALES . IL S' APPLIQUE, DES LORS, NON SEULEMENT AUX IMPOSITIONS FRAPPANT DIRECTEMENT LES PRODUITS IMPORTES, MAIS EGALEMENT AUX IMPOSITIONS INTERIEURES QUI FRAPPENT L' UTILISATION DES PRODUITS IMPORTES LORSQUE CES DERNIERS SONT ESSENTIELLEMENT DESTINES A UNE TELLE UTILISATION ET NE SONT IMPORTES QU' EN VUE DE CELLE-CI .

4 . EN L' ETAT ACTUEL DE SON EVOLUTION ET EN L' ABSENCE D' UNE UNIFICATION OU HARMONISATION DES DISPOSITIONS PERTINENTES, LE DROIT COMMUNAUTAIRE N' INTERDIT PAS AUX ETATS MEMBRES D' ETABLIR UN SYSTEME DIFFERENCIE D' IMPOSITION EN FONCTION DE DIVERSES CATEGORIES DE PRODUITS SI LES FACILITES FISCALES ACCORDEES SERVENT A DES FINS ECONOMIQUES OU SOCIALES LEGITIMES . EN CE QUI CONCERNE LA PROGRESSION DE LA TAXATION ENTRE LES CATEGORIES DE PRODUITS AINSI ETABLIES, LES ETATS MEMBRES SONT, EN PRINCIPE, LIBRES DE

*SOUMETTRE CERTAINS PRODUITS A UN SYSTEME DE TAXATION DONT LE MONTANT AUGMENTE PROGRESSIVEMENT EN FONCTION D' UN CRITERE OBJECTIF POUR AUTANT QU' IL SOIT EXEMPT DE TOUT EFFET DISCRIMINATOIRE OU PROTECTEUR .*

*N' EST DES LORS PAS INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 DU TRAITE UN SYSTEME DE TAXATION PROGRESSIVE APPLIQUE AUX APPAREILS AUTOMATIQUES DE JEUX EN FONCTION DES DIVERSES CATEGORIES ENTRE LESQUELLES SE REPARTISSENT CEUX-CI, QUI POURSUIT DES OBJECTIFS SOCIAUX LEGITIMES ET QUI N' ASSURE PAS UN AVANTAGE FISCAL A LA PRODUCTION NATIONALE AU DETRIMENT DE LA PRODUCTION SIMILAIRE OU CONCURRENTTE IMPORTEE .*

*5 . L' ARTICLE 30 DU TRAITE VISE, DE FACON GENERALE, TOUTES LES MESURES ENTRAVANT LES IMPORTATIONS QUI NE SONT PAS DEJA SPECIFIQUEMENT VISEES PAR D' AUTRES DISPOSITIONS DU TRAITE . IL NE S' APPLIQUE DES LORS PAS A L' IMPOSITION FISCALE DE PRODUITS ORIGINAIRES D' AUTRES ETATS MEMBRES DONT LA COMPATIBILITE AVEC LE TRAITE RELEVE DE L' ARTICLE 95 .*

## **Parties**

*DANS L' AFFAIRE 252/86,*

*AYANT POUR OBJET UNE DEMANDE ADRESSEE A LA COUR, EN APPLICATION DE L' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE, PAR LE TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE DE COUTANCES ET TENDANT A OBTENIR, DANS LE LITIGE PENDANT DEVANT CETTE JURIDICTION ENTRE*

*GABRIEL BERGANDI, COMMERCANT, DOMICILIE A SAINT-LO ( FRANCE ),*

*ET*

*DIRECTEUR GENERAL DES IMPOTS, DIRECTION DES SERVICES FISCAUX, DEPARTEMENT DE LA MANCHE ( FRANCE ),*

*UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L' INTERPRETATION DE L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE TVA ET DES ARTICLES 95 ET 30 DU TRAITE CEE,*

*LA COUR,*

*COMPOSEE DE MM . MACKENZIE STUART, PRESIDENT, G . BOSCO ET G . C . RODRIGUEZ IGLESIAS, PRESIDENTS DE CHAMBRE, T . KOOPMANS, U . EVERLING, Y . GALMOT, C . KAKOURIS, R . JOLIET ET F . SCHOCKWEILER, JUGES,*

*AVOCAT GENERAL : M . F . MANCINI*

*GREFFIER : M . H . A . ROEHL, ADMINISTRATEUR PRINCIPAL*

*CONSIDERANT LES OBSERVATIONS PRESENTEES :*

*- POUR M . GABRIEL BERGANDI, PARTIE DEMANDERESSE AU PRINCIPAL, PAR MES MILCHIOR ET COLLIN,*

*- POUR LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE, PAR M . SEIDEL, DANS LA PROCEDURE ECRITE,*

*- POUR LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FRANCAISE, PAR M . DE GOUTTES, DANS LA PROCEDURE ECRITE, ET PAR M . BERNARD BOTTE, ATTACHE D'*

ADMINISTRATION CENTRALE AU MINISTERE DES AFFAIRES ETRANGERES, A LA  
PROCEDURE ORALE,

- POUR LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES, PAR M. BOEHL ,

VU LE RAPPORT D' AUDIENCE ET A LA SUITE DE LA PROCEDURE ORALE DU 9 JUILLET  
1987,

AYANT ENTENDU L' AVOCAT GENERAL EN SES CONCLUSIONS PRESENTEES A L'  
AUDIENCE DU 15 DECEMBRE 1987,

REND LE PRESENT

ARRET

## **Motifs de l'arrêt**

1 PAR JUGEMENT DU 18 SEPTEMBRE 1986, PARVENU A LA COUR LE 1ER OCTOBRE 1986,  
LE TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE DE COUTANCES A POSE, EN VERTU DE L' ARTICLE  
177 DU TRAITE CEE, SIX QUESTIONS PREJUDICIELLES RELATIVES A L' INTERPRETATION  
DE L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388/CEE DU CONSEIL, DU 17 MAI 1977, EN  
MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX  
TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR  
AJOUTEE (" TVA "): ASSIETTE UNIFORME ( JO L 145, P . 1 ), ET DES ARTICLES 95 ET 30 DU  
TRAITE CEE .

2 CES QUESTIONS ONT ETE SOULEVEES DANS LE CADRE D' UN LITIGE OPPOSANT M .  
GABRIEL BERGANDI, EXPLOITANT DE JEUX AUTOMATIQUES, AU DIRECTEUR GENERAL  
DES IMPOTS DE LA MANCHE A PROPOS DU RECOUVREMENT DE LA TAXE ANNUELLE  
SUR LES APPAREILS AUTOMATIQUES EXPLOITES PAR M . BERGANDI POUR L' ANNEE  
1985 .

3 IL RESSORT DE L' ORDONNANCE DE RENVOI QU' A L' EPOQUE DES FAITS AYANT  
DONNE LIEU AU LITIGE AU PRINCIPAL LES APPAREILS AUTOMATIQUES INSTALLES DANS  
LES LIEUX PUBLICS ET QUI PROCURENT UN SPECTACLE, UNE AUDITION, UN JEU OU UN  
DIVERTISSEMENT ETAIENT SOUMIS, EN FRANCE, A UNE TAXE, DITE TAXE D' ETAT, AU  
TARIF ANNUEL, SELON LA CATEGORIE DE L' APPAREIL, DE 500 FF OU DE 1 500 FF, CE  
DERNIER TARIF ETANT REDUIT A 1 000 FF SI LA PREMIERE MISE EN SERVICE ETAIT  
INTERVENUE DEPUIS PLUS DE TROIS ANS . LA TAXE ETAIT DUE PAR L' EXPLOITANT AU  
MOMENT DE LA DECLARATION ANNUELLE DE LA MISE EN SERVICE ET DEVAIT ETRE  
REGLEE DANS LES SIX MOIS DE CETTE DECLARATION ET AU PLUS TARD LE 31  
DECEMBRE DE L' ANNEE . L' EXPLOITATION DE CES APPAREILS SE TROUVANT  
ASSUJETTIE A LA TVA DEPUIS LE 1ER JUILLET 1985, M . BERGANDI A ASSIGNE EN  
JUSTICE LE DIRECTEUR DES SERVICES FISCAUX DE LA MANCHE POUR OBTENIR UN  
DEGREVEMENT PARTIEL EN CE QUI CONCERNE L' AVIS DE MISE EN RECOUVREMENT  
QUI LUI AVAIT ETE ADRESSE POUR CETTE ANNEE .

4 CONSIDERANT QUE LE LITIGE COMPORTE UNE INTERPRETATION DE CERTAINES  
DISPOSITIONS DU DROIT COMMUNAUTAIRE, LE TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE DE  
COUTANCES A SURSIS A STATUER ET A POSE A LA COUR DE JUSTICE LES QUESTIONS  
PREJUDICIELLES SUIVANTES :

"1 . L' ARTICLE 33 DE LA DIRECTIVE 77/388/CEE ( DITE " SIXIEME DIRECTIVE TVA ") DOIT-IL  
ETRE INTERPRETE EN CE SENS QU' IL INTERDIT DE CONTINUER A IMPOSER A DES

*TAXES PORTANT SUR LES CHIFFRES D' AFFAIRES DES LIVRAISONS DE BIENS OU DES PRESTATIONS DE SERVICES DES LORS QUE LA TVA A ETE INSTAUREE SUR CELLES-CI?*

*2 . LA NOTION DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES OU AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES PREVUE A L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE TVA DOIT-ELLE ETRE INTERPRETEE COMME S' APPLIQUANT A DES TAXES IMPOSEES SUR DES RECETTES D' EXPLOITATION, QUE LA BASE D' EXPLOITATION SOIT FIXEE EN FONCTION DE LA RECETTE REELLE OU BIEN DE MANIERE INDICATIVE AFIN D' APPROCHER LA RECETTE REELLE LORSQUE SON EVALUATION EXACTE EST DIFFICILEMENT REALISABLE?*

*3 . PLUS SPECIALEMENT, LA NOTION DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES OU AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES PREVUE A L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE TVA ENGLOBE-T-ELLE UNE TAXE FISCALE FORFAITAIRE ET ANNUELLE FRAPPANT CHAQUE MACHINE AUTOMATIQUE INSTALLEE DANS UN LIEU PUBLIC ET QUI PROCURE UN SPECTACLE, UNE AUDITION, UN JEU OU UN DIVERTISSEMENT, INSTITUEE DANS LE BUT DE REMPLACER UNE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES DE L' EXPLOITANT DE L' APPAREIL ET QUI EST GROSSIEREMENT MODULEE POUR TENIR COMPTE DE LA RENTABILITE DE CHAQUE TYPE D' APPAREIL, ET, INDIRECTEMENT, DE LA RECETTE OBTENUE PAR L' EXPLOITANT?*

*4 . EN CAS DE REPONSE AFFIRMATIVE A LA PREMIERE ET A LA TROISIEME QUESTION, L' INTERDICTION DU CUMUL D' IMPOSITION A LA TVA ET A D' AUTRES TAXES PORTANT SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES POUR UNE MEME RECETTE OU UN MEME CHIFFRE D' AFFAIRES DOIT-ELLE CONDUIRE A DECIDER QUE, LORSQUE LA TVA NE COMMENCE A S' APPLIQUER POUR LA PREMIERE FOIS QU' AU DEBUT DU SECOND SEMESTRE D' UNE ANNEE ET QUE LES TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES AUXQUELLES LA TVA DOIT S' AJOUTER DOIVENT ETRE REGLEES EN UNE FOIS AU DEBUT DE L' ANNEE CIVILE ( SAUF OBTENTION DE DELAI DE PAIEMENT ), L' INTRODUCTION DE LA TVA DOIT CONDUIRE A REMBOURSER OU A NE PAS DEMANDER LE PAIEMENT DE LA MOITIE DES SOMMES DUES EN RAISON DES TAXES AYANT LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES POUR L' ANNEE AU COURS DE LAQUELLE LA TVA A ETE MISE EN APPLICATION?*

*5 . L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE DOIT-IL ETRE INTERPRETE EN CE SENS QU' IL INTERDIT L' IMPOSITION DE RECETTES D' EXPLOITATION A UNE TAXE IMPOSEE A UN TAUX TROIS FOIS PLUS ELEVE SUR DES PRODUITS D' ORIGINE MAJORITAIREMMENT ETRANGERE QUE SUR DES PRODUITS SIMILAIRES DE PRODUCTION MAJORITAIREMMENT NATIONALE? CETTE DISCRIMINATION DOIT-ELLE ETRE CONSIDEREE COMME AGGRAVEE D' AUTANT PLUS LORSQUE LES MEMES RECETTES D' EXPLOITATION FONT L' OBJET D' UNE IMPOSITION AU TITRE DE LA TVA ET D' UNE IMPOSITION INDIRECTE AU TITRE D' UNE AUTRE TAXE?*

*6 . L' ARTICLE 30 DU TRAITE CEE DOIT-IL ETRE INTERPRETE EN CE SENS QUE CONSTITUE UNE VIOLATION DE CELLE-CI LE FAIT D' IMPOSER, EN APPLICATION DE LA LEGISLATION COMMUNAUTAIRE, LES RECETTES D' EXPLOITATION DE CERTAINS PRODUITS A LA TVA, ET CE SANS SUPPRIMER LES TAXES EXISTANT ANTERIEUREMENT ASSISES SUR LES RECETTES D' EXPLOITATION DE CES MEMES PRODUITS, ET CE ALORS QUE CERTAINS DES PRODUITS EXPLOITES NE SONT PLUS FABRIQUES SUR LE TERRITOIRE DE L' ETAT MEMBRE IMPOSANT CES DIFFERENTES TAXES, ET QUE, DANS TOUS LES CAS, L' ADDITION DE CES TAXES PEUT TENDRE A UNE DIMINUTION DE CES PRODUITS EN PROVENANCE DU RESTE DE LA COMMUNAUTE?"*

*5 POUR UN PLUS AMPLE EXPOSE DES FAITS DE LA CAUSE, DU DEROULEMENT DE LA PROCEDURE ET DES OBSERVATIONS PRESENTEES EN VERTU DE L' ARTICLE 20 DU*

PROTOCOLE SUR LE STATUT DE LA COUR DE JUSTICE DE LA CEE, IL EST RENVOYE AU RAPPORT D' AUDIENCE . CES ELEMENTS DU DOSSIER NE SONT REPRIS CI-DESSOUS QUE DANS LA MESURE NECESSAIRE AU RAISONNEMENT DE LA COUR .

6 POUR REpondre A LA PREMIERE QUESTION, IL CONVIENT D' EXAMINER L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE A LA LUMIERE DES OBJECTIFS QUE POURSUIT L' INSTITUTION D' UN SYSTEME COMMUN DE TVA .

7 AUX TERMES DES CONSIDERANTS DE LA PREMIERE DIRECTIVE 67/227/CEE 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 ), L' HARMONISATION DES LEGISLATIONS RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES DOIT PERMETTRE D' ETABLIR UN MARCHÉ COMMUN COMPORTANT UNE CONCURRENCE NON FAUSSEE ET AYANT DES CARACTERISTIQUES ANALOGUES A CELLES D' UN MARCHÉ INTERIEUR, EN ELIMINANT LES DIFFERENCES D' IMPOSITIONS FISCALES SUSCEPTIBLES DE FAUSSER LA CONCURRENCE ET D' ENTRAVER LES ECHANGES .

8 L' INSTITUTION D' UN SYSTEME COMMUN DE TVA A ETE REALISEE PAR LA DEUXIEME DIRECTIVE 67/228/CEE DU CONSEIL, DU 11 AVRIL 1967, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - STRUCTURE ET MODALITES D' APPLICATION DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ( JO P . 1303 ), ET PAR LA SIXIEME DIRECTIVE . CE SYSTEME DEVAIT CONCOURIR A L' OBJECTIF AINSI DEFINI EN INTRODUISSANT, SUR DES BASES COMMUNES A TOUS LES ETATS MEMBRES, UN IMPOT GENERAL SUR LA CONSOMMATION FRAPPANT LES LIVRAISONS DE BIENS, LES PRESTATIONS DE SERVICES ET LES IMPORTATIONS DE BIENS D' UNE TAXE PROPORTIONNELLE A LEUR PRIX, QUEL QUE SOIT LE NOMBRE DES TRANSACTIONS EFFECTUEES JUSQU' AU CONSOMMATEUR FINAL, LA TAXE NE FRAPPANT A CHAQUE STADE QUE LA VALEUR AJOUTEE ET ETANT, EN DEFINITIVE, SUPPORTEE PAR LE CONSOMMATEUR FINAL .

9 POUR ATTEINDRE L' OBJECTIF D' UNE EGALITE DES CONDITIONS D' IMPOSITION D' UNE MEME OPERATION, QUEL QUE SOIT L' ETAT MEMBRE DANS LEQUEL ELLE INTERVIENT, LE SYSTEME COMMUN DE TVA DEVAIT REMPLACER, AUX TERMES DES CONSIDERANTS DE LA DEUXIEME DIRECTIVE, LES TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES EN VIGUEUR DANS LES DIFFERENTS ETATS MEMBRES .

10 DANS CET ORDRE D' IDEES, LA SIXIEME DIRECTIVE NE PERMET A SON ARTICLE 33 LE MAINTIEN OU L' INTRODUCTION PAR UN ETAT MEMBRE D' IMPOTS, DE DROITS ET DE TAXES QUE S' ILS N' ONT PAS LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES .

11 EN CONSEQUENCE, IL Y A LIEU DE REpondre A LA PREMIERE QUESTION QUE L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE DOIT ETRE INTERPRETE EN CE SENS QUE, A PARTIR DE L' INTRODUCTION DU SYSTEME COMMUN DE TVA, LES ETATS MEMBRES NE SONT PLUS EN DROIT D' IMPOSER SUR LES LIVRAISONS DE BIENS, LES PRESTATIONS DE SERVICES OU LES IMPORTATIONS SOUMISES A LA TVA, DES IMPOTS, DROITS OU TAXES AYANT LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES .

12 PAR SES DEUXIEME ET TROISIEME QUESTIONS, LA JURIDICTION NATIONALE TEND, EN SUBSTANCE, A SAVOIR SI LA NOTION DE TAXE AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES AU SENS DE L'ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE DOIT ETRE INTERPRETEE EN CE SENS QU'ELLE RECOUVRE UNE TAXE PERCUE ANNUELLEMENT SUR L'INSTALLATION DANS UN LIEU PUBLIC D'APPAREILS AUTOMATIQUES DE JEUX SELON UN TARIF FIXE VARIANT EN FONCTION DE LA CATEGORIE DE L'APPAREIL .

13 S'IL N'APPARTIENT PAS A LA COUR, DANS LE CADRE DE LA PRESENTE PROCEDURE, D'APPRECIER, AU REGARD DU DROIT COMMUNAUTAIRE, LES CARACTERISTIQUES D'UNE TAXE NATIONALE ( ARRET DU 21 OCTOBRE 1970, LESAGE, 20/70, REC . P . 861 ), ELLE EST CEPENDANT COMPETENTE POUR INTERPRETER LA NOTION DE TAXE AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES AFIN DE METTRE LA JURIDICTION NATIONALE EN MESURE DE L'APPLIQUER CORRECTEMENT A LA TAXE LITIGIEUSE . EN EFFET, CETTE NOTION REVET UN CARACTERE COMMUNAUTAIRE DU FAIT QU'ELLE INTERVIENT DANS LA REALISATION DE L'OBJECTIF QUE POURSUIT L'ARTICLE 33 QUI EST D'ASSURER LE PLEIN EFFET DU SYSTEME COMMUN DE TVA .

14 POUR APPRECIER SI UNE TAXE A LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES, IL Y A NOTAMMENT LIEU DE VERIFIER, COMME LA COUR L'A JUGE DANS SON ARRET DU 27 NOVEMBRE 1985 ( ROUSSEAU WILMOT, 295/84, REC . P . 3759 ), SI ELLE A POUR EFFET DE COMPROMETTRE LE FONCTIONNEMENT DU SYSTEME COMMUN DE TVA EN GREVANT LA CIRCULATION DES BIENS ET DES SERVICES ET EN FRAPPANT LES TRANSACTIONS COMMERCIALES D'UNE FACON COMPARABLE A CELLE QUI CARACTERISE LA TVA .

15 AINSI QUE LA COUR L'A SOULIGNE DANS SON ARRET DU 1ER AVRIL 1982 ( HONG-KONG TRADE, 89/81, REC . P . 1277 ), LE PRINCIPE DU SYSTEME COMMUN DE TVA CONSISTE, AUX TERMES DE L'ARTICLE 2, PARAGRAPHE 1, DE LA PREMIERE DIRECTIVE, A APPLIQUER AUX BIENS ET AUX SERVICES UN IMPOT GENERAL SUR LA CONSOMMATION, EXACTEMENT PROPORTIONNEL AU PRIX DES BIENS ET DES SERVICES, QUEL QUE SOIT LE NOMBRE DE TRANSACTIONS INTERVENUES DANS LE PROCESSUS DE PRODUCTION ET DE DISTRIBUTION ANTERIEUR AU STADE D'IMPOSITION .

16 NE REVET DES LORS PAS LES CARACTERISTIQUES D'UNE TAXE GENERALE SUR LA CONSOMMATION PERCUE SUR LE PRIX DES PRESTATIONS DE SERVICES, UNE TAXE ASSISE SUR LA SEULE MISE A DISPOSITION DU PUBLIC D'UN BIEN, SANS CONSIDERATION DE SON UTILISATION EFFECTIVE, ET QUI N'EST PAS FONCTION DES RECETTES REALISEES PAR CETTE MISE A DISPOSITION . IL EN EST AINSI NOTAMMENT LORSQUE LA TAXE EST DUE MEME AU CAS OU CELLE-CI EST FAITE A TITRE GRATUIT .

17 SI UNE TAXE A TARIF FIXE PEUT, DANS CERTAINES CONDITIONS, ETRE CONSIDEREE COMME UNE IMPOSITION FORFAITAIRE DE RECETTES, CE CARACTERE NE PEUT LUI ETRE RECONNU QU'A CONDITION, D'UNE PART, QUE LE TARIF AIT ETE FIXE SUR BASE D'UNE EVALUATION OBJECTIVE DES RECETTES PREVISIBLES EN FONCTION DU NOMBRE DE PRESTATIONS DE SERVICES SUSCEPTIBLES D'ETRE FOURNIES ET DE LEUR PRIX ET, D'AUTRE PART, QU'IL SOIT ETABLI QUE LA TAXE SOIT SUSCEPTIBLE D'ETRE REPERCUTEE SUR LE PRIX DE CES PRESTATIONS POUR QU'ELLE SOIT SUPPORTEE, EN DEFINITIVE, PAR LE CONSOMMATEUR .

18 UNE DIFFERENCIATION DU TARIF DE LA TAXE SELON LES DIVERSES CATEGORIES DE BIENS NE SUFFIT PAS NON PLUS A ELLE SEULE POUR CONFERER A LA TAXE LE CARACTERE D'UNE IMPOSITION FORFAITAIRE DES RECETTES ESCOMPTEES LORSQU'

ELLE SE JUSTIFIE PAR D' AUTRES CONSIDERATIONS LEGITIMES DE NATURE OBJECTIVE

19 LE FAIT QU' APRES L' INTRODUCTION DE LA TAXE LES APPAREILS DONT L' UTILISATION ETAIT LA PLUS FORTEMENT TAXEE ONT FAIT L' OBJET D' UNE INTERDICTION GENERALE DE FABRICATION ET DE DETENTION MET EN EVIDENCE QUE DES CONSIDERATIONS D' ORDRE SOCIAL, CONSISTANT A DECOURAGER L' UTILISATION DE CERTAINS TYPES D' APPAREILS, ONT ETE A L' ORIGINE DE LA DIFFERENCIATION DU TARIF DE LA TAXE .

20 EN CONSEQUENCE, IL Y A LIEU DE REpondre AUX DEUXIEME ET TROISIEME QUESTIONS QUE NE PEUT ETRE CONSIDEREE COMME UNE TAXE AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES UNE TAXE QUI, QUOIQUE COMPORTANT DES MONTANTS DIFFERENTS SELON LES CARACTERISTIQUES DU BIEN IMPOSE, EST ASSISE SUR LA SEULE MISE A DISPOSITION DU PUBLIC DU BIEN, SANS CONSIDERATION EFFECTIVE DES RECETTES POUVANT ETRE REALISEES PAR CETTE MISE A DISPOSITION .

21 EU EGARD A LA REponse FOURNIE AUX DEUXIEME ET TROISIEME QUESTIONS, LA QUATRIEME QUESTION DEVIENT SANS OBJET .

22 LA CINQUIEME QUESTION POSEE PAR LE JUGE DE RENVOI SOULEVE DEUX PROBLEMES, LE PREMIER CONSISTANT A SAVOIR SI L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE S' APPLIQUE UNIQUEMENT AUX IMPOSITIONS FRAPPANT LES PRODUITS IMPORTES OU S' IL PEUT EGALEMENT VISER LES IMPOSITIONS FRAPPANT L' UTILISATION DES PRODUITS ET, EN CAS DE REponse AFFIRMATIVE, UN SECOND PROBLEME CONSISTANT A SAVOIR SI LE FAIT POUR UN ETAT MEMBRE D' IMPOSER, SUR LA MISE A LA DISPOSITION DU PUBLIC D' APPAREILS AUTOMATIQUES DE JEUX D' ORIGINE MAJORITAIREMENT ETRANGERE, UNE TAXE TROIS FOIS PLUS ELEVEE QUE SUR LES APPAREILS DE PRODUCTION MAJORITAIREMENT NATIONALE EST INTERDIT AU TITRE DE L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE .

23 D' APRES SES TERMES, L' ARTICLE 95 INTERDIT DE FRAPPER LES PRODUITS DES AUTRES ETATS MEMBRES D' IMPOSITIONS INTERIEURES SUPERIEURES A CELLES QUI FRAPPENT LES PRODUITS NATIONAUX SIMILAIRES OU D' IMPOSITIONS INTERIEURES DE NATURE A PROTEGER INDIRECTEMENT D' AUTRES PRODUCTIONS .

24 AINSI QUE LA COUR L' A SOULIGNE DANS SES ARRETS DU 27 FEVRIER 1980 ( COMMISSION/FRANCE, 168/78, REC . P . 347; COMMISSION/ITALIE, 169/78, REC . P . 385; COMMISSION/DANEMARK, 171/78, REC . P . 447 ), L' ARTICLE 95 CONSTITUE, DANS LE SYSTEME DU TRAITE, UN COMPLEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA SUPPRESSION DES DROITS DE DOUANE ET DES TAXES D' EFFET EQUIVALENT . IL A POUR BUT D' ASSURER LA LIBRE CIRCULATION DES MARCHANDISES ENTRE LES ETATS MEMBRES 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 DES PRODUITS ORIGINAIRES D' AUTRES ETATS MEMBRES . CE TEXTE DOIT AINSI GARANTIR LA PARFAITE NEUTRALITE DES IMPOSITIONS INTERIEURES AU REGARD DE LA CONCURRENCE ENTRE PRODUITS NATIONAUX ET PRODUITS IMPORTES .

25 LA COUR A ADMIS DANS LES MEMES ARRETS QUE L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE DOIT RECEVOIR UNE INTERPRETATION LARGE, DE MANIERE A PERMETTRE D' APPREHENDER TOUS LES PROCEDES FISCAUX QUI PORTERAIENT ATTEINTE, QUE CE SOIT DE FACON DIRECTE OU INDIRECTE, A L' EGALITE DE TRAITEMENT ENTRE LES PRODUITS NATIONAUX ET LES PRODUITS IMPORTES . L' INTERDICTION PORTEE PAR CET ARTICLE



DOIT AINSI S' APPLIQUER TOUTES LES FOIS QU' UNE IMPOSITION FISCALE EST DE NATURE A DECOURAGER L' IMPORTATION DE BIENS ORIGINAIRES D' AUTRES ETATS MEMBRES AU PROFIT DE PRODUCTIONS NATIONALES .

26 SI UNE TELLE SITUATION PEUT SE PRESENTER A PROPOS D' IMPOSITIONS FRAPPANT DIRECTEMENT LES PRODUITS IMPORTES, IL NE SAURAIT ETRE EXCLU QU' ELLE PUISSE SE PRESENTER EGALEMENT DANS L' HYPOTHESE D' IMPOSITIONS INTERIEURES FRAPPANT L' UTILISATION QUI EST FAITE DES PRODUITS IMPORTES, LORSQUE CES DERNIERS SONT ESSENTIELLEMENT DESTINES A CETTE UTILISATION ET NE SONT IMPORTES QU' EN VUE DE CELLE-CI .

27 IL Y A DES LORS LIEU DE REpondre A LA PREMIERE PARTIE DE LA CINQUIEME QUESTION QUE L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE S' APPLIQUE EGALEMENT AUX IMPOSITIONS INTERIEURES QUI FRAPPENT L' UTILISATION DES PRODUITS IMPORTES LORSQUE CES DERNIERS SONT ESSENTIELLEMENT DESTINES A CETTE UTILISATION ET NE SONT IMPORTES QU' EN VUE DE CELLE-CI .

28 EN CE QUI CONCERNE LES CATEGORIES FISCALES ETABLIES PAR LA LOI FRANCAISE, IL Y A LIEU DE RAPPELER QUE LA COUR A ADMIS DANS SON ARRET DU 27 FEVRIER 1980 ( COMMISSION/DANEMARK, 171/78, REC . P . 447 ), A PROPOS DE PRODUITS ALCOOLIQUES, QU' UN SYSTEME NATIONAL DE TAXATION, BIEN QU' IL N' ETABLISSE AUCUNE DISTINCTION FORMELLE SELON L' ORIGINE DES PRODUITS, COMPORTE D' INDENIABLES TRAITS DISCRIMINATOIRES OU PROTECTEURS S' IL A ETE AMENAGE DE TELLE MANIERE QUE LA PLUS GRANDE PARTIE DE LA PRODUCTION NATIONALE RELEVE DE LA CATEGORIE FISCALE LA PLUS AVANTAGEUSE, ALORS QUE LA QUASI-TOTALITE DES PRODUITS IMPORTES RENTRE DANS LA CATEGORIE LA PLUS LOURDEMENT TAXEE . LA COUR A ENCORE SOULIGNE QUE LES CARACTERISTIQUES D' UN TEL SYSTEME NE SONT PAS EFFACEES PAR LE FAIT QU' UNE FRACTION MINIMALE DES PRODUITS IMPORTES BENEFICIE DU TAUX D' IMPOSITION LE PLUS FAVORABLE, ALORS QU' A L' INVERSE UNE CERTAINE PROPORTION DE LA PRODUCTION NATIONALE RELEVE DE LA MEME CATEGORIE D' IMPOSITION QUE LES PRODUITS IMPORTES .

29 DANS SON ARRET DU 10 OCTOBRE 1978 ( HANSEN & BALLE, 148/77, REC . P . 1787 ), LA COUR A CEPENDANT EGALEMENT ADMIS QUE, EN L' ETAT ACTUEL DE SON EVOLUTION ET EN L' ABSENCE D' UNE UNIFICATION OU HARMONISATION DES DISPOSITIONS PERTINENTES, LE DROIT COMMUNAUTAIRE N' INTERDIT PAS AUX ETATS MEMBRES D' ETABLIR UN SYSTEME DIFFERENCIE D' IMPOSITION EN FONCTION DE DIVERSES CATEGORIES DE PRODUITS SI LES FACILITES FISCALES ACCORDEES SERVENT A DES FINS ECONOMIQUES OU SOCIALES LEGITIMES .

30 A CET EGARD, IL Y A LIEU DE CONSTATER QU' UNE TELLE FIN SOCIALE LEGITIME PEUT CONSISTER, COMME LE GOUVERNEMENT FRANCAIS L' A EXPOSE DANS SES OBSERVATIONS, DANS LA VOLONTE DE FAVORISER, EN FONCTION DU PUBLIC ET DU LIEU D' INSTALLATION, L' UTILISATION DE CERTAINES CATEGORIES D' APPAREILS ET DE DECOURAGER CELLE D' AUTRES CATEGORIES .

31 EN CE QUI CONCERNE LA PROGRESSION DE LA TAXATION ENTRE LES CATEGORIES DE PRODUITS AINSI ETABLIES, LA COUR A DECLARE, EN DERNIER LIEU, DANS SON ARRET DU 17 SEPTEMBRE 1987 ( FELDAIN, 433/85, REC . P . 3521 ), QU' EN L' ETAT ACTUEL DU DROIT COMMUNAUTAIRE, LES ETATS MEMBRES SONT, EN PRINCIPE, LIBRES DE SOUMETTRE CERTAINS PRODUITS A UN SYSTEME DE TAXATION DONT LE MONTANT AUGMENTE PROGRESSIVEMENT EN FONCTION D' UN CRITERE OBJECTIF POUR AUTANT QU' IL SOIT EXEMPT DE TOUT EFFET DISCRIMINATOIRE OU PROTECTEUR

32 IL Y A DES LORS LIEU DE REpondre A LA DEUXIEME PARTIE DE LA CINQUIEME QUESTION QU' UN SYSTEME DE TAXATION PROGRESSIVE EN FONCTION DES DIVERSES CATEGORIES D' APPAREILS AUTOMATIQUES DE JEUX, QUI POURSUIT DES OBJECTIFS SOCIAUX LEGITIMES ET QUI N' ASSURE PAS UN AVANTAGE FISCAL A LA PRODUCTION NATIONALE AU DETRIMENT DE LA PRODUCTION SIMILAIRE OU CONCURRENTTE IMPORTEE, N' EST PAS INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 .

33 EN CE QUI CONCERNE LA SIXIEME QUESTION, IL SUFFIT DE RAPPELER QUE L' ARTICLE 30 DU TRAITE CEE VISE, DE FACON GENERALE, TOUTES LES MESURES ENTRAVANT LES IMPORTATIONS QUI NE SONT PAS DEJA SPECIFIQUEMENT VISEES PAR D' AUTRES DISPOSITIONS DU TRAITE . LES ENTRAVES VISEES DANS LES QUESTIONS PREJUDICIELLES ETANT DE NATURE FISCALE, LEUR COMPATIBILITE AVEC LE TRAITE DOIT, EN CONSEQUENCE, S' APPRECIER AU REGARD DU SEUL ARTICLE 95 DU TRAITE .

34 EN CONSEQUENCE, IL Y A LIEU DE REpondre A LA SIXIEME QUESTION QUE L' ARTICLE 30 DU TRAITE NE S' APPLIQUE PAS A L' IMPOSITION FISCALE DE PRODUITS ORIGINAIRES D' AUTRES ETATS MEMBRES DONT LA COMPATIBILITE AVEC LE TRAITE RELEVE DE L' ARTICLE 95 DU TRAITE .

## **Décisions sur les dépenses**

### *SUR LES DEPENS*

35 LES FRAIS EXPOSES PAR LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FRANCAISE, LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE ET LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES, QUI ONT 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 JURIDICTION NATIONALE, IL APPARTIENT A CELLE-CI DE STATUER SUR LES D EPENS

## **Dispositif**

PAR CES MOTIFS,

LA COUR,

STATUANT SUR LES QUESTIONS A ELLES SOUMISES PAR LE TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE DE COUTANCES, PAR JUGEMENT DU 18 SEPTEMBRE 1986, DIT POUR DROIT :

1 . L' ARTICLE 33 DE LA SIXIEME DIRECTIVE 77/388/CEE DU CONSEIL, DU 17 MAI 1977, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX

*TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (" TVA "), DOIT ETRE INTERPRETE EN CE SENS QU' A PARTIR DE L' INTRODUCTION DU SYSTEME COMMUN DE TVA LES ETATS MEMBRES NE SONT PLUS EN DROIT D' IMPOSER SUR LES LIVRAISONS DE BIENS, LES PRESTATIONS DE SERVICES OU LES IMPORTATIONS SOUMISES A LA TVA, DES IMPOTS, DROITS OU TAXES AYANT LE CARACTERE DE TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES .*

*2 . NE PEUT ETRE CONSIDEREE COMME UNE TAXE AYANT LE CARACTERE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES UNE TAXE QUI, QUOIQUE COMPORTANT DES MONTANTS DIFFERENTS SELON LES CARACTERISTIQUES DU BIEN IMPOSE, EST ASSISE SUR LA SEULE MISE A DISPOSITION DU PUBLIC DU BIEN, SANS CONSIDERATION EFFECTIVE DES RECETTES POUVANT ETRE REALISEES PAR CETTE MISE A DISPOSITION .*

*3 . L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE S' APPLIQUE EGALEMENT AUX IMPOSITIONS INTERIEURES QUI FRAPPENT L' UTILISATION DES PRODUITS IMPORTES, LORSQUE CES DERNIERS SONT ESSENTIELLEMENT DESTINES A CETTE UTILISATION ET NE SONT IMPORTES QU' EN VUE DE CELLE-CI .*

*4 . UN SYSTEME DE TAXATION PROGRESSIVE EN FONCTION DES DIVERSES CATEGORIES D' APPAREILS AUTOMATIQUES DE JEUX, QUI POURSUIT DES OBJECTIFS SOCIAUX LEGITIMES ET QUI N' ASSURE PAS UN AVANTAGE FISCAL A LA PRODUCTION NATIONALE AU DETRIMENT DE LA PRODUCTION SIMILAIRE OU CONCURRENTTE IMPORTEE, N' EST PAS INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 .*

*5 . L' ARTICLE 30 DU TRAITE NE S' APPLIQUE PAS A L' IMPOSITION FISCALE DE PRODUITS ORIGINAIRES D' AUTRES ETATS MEMBRES DONT LA COMPATIBILITE AVEC LE TRAITE RELEVE DE L' ARTICLE 95 DU TRAITE .*