

1 . IL N ' Y A PAS LIEU , POUR L ' APPLICATION DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE A LA PERCEPTION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE A L ' IMPORTATION D ' UN BIEN PAR UN NON-ASSUJETTI , DE FAIRE UNE DISTINCTION SUIVANT QUE L ' OPERATION AYANT DONNE LIEU A L ' IMPORTATION EST EFFECTUEE A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT .

2 . DANS LE CAS DE LA PERCEPTION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE PAR UN ETAT MEMBRE LORS DE L ' IMPORTATION EN PROVENANCE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE D ' UN BIEN LIVRE PAR UN NON-ASSUJETTI , LA BASE D ' IMPOSITION NE COMPREND PAS LE MONTANT DE LA TAXE ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE SON IMPORTATION , VALEUR QUI SE DETERMINE SUR LA BASE DES DONNEES VALABLES DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .

LE MONTANT DE LA TAXE ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE SON IMPORTATION EST EGAL :

- EN CAS DE DEPRECIATION DE LA VALEUR DU BIEN ENTRE LE MOMENT DE LA DERNIERE PERCEPTION DE TAXE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ET CELUI DE L ' IMPORTATION , AU MONTANT DE LA TAXE EFFECTIVEMENT ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION , DIMINUE A PROPORTION DU POURCENTAGE DE CETTE DEPRECIATION ;

- EN CAS D ' AUGMENTATION DE LA VALEUR DU BIEN AU COURS DE CETTE MEME PERIODE , AU MONTANT INTEGRAL DE LA TAXE EFFECTIVEMENT ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .

Parties

DANS L ' AFFAIRE 39/85 ,

AYANT POUR OBJET DES DEMANDES ADRESSEES A LA COUR , EN APPLICATION DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , PAR LE TRIBUNAL D ' INSTANCE DE BORDEAUX ET TENDANT A OBTENIR , DANS LE LITIGE PENDANT DEVANT CETTE JURIDICTION ENTRE

G . BERGERES-BECQUE

ET

CHEF DE SERVICE INTERREGIONAL DES DOUANES , A BORDEAUX ,

Objet du litige

UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L ' INTERPRETATION DE L ' ARTICLE 95 DUDIT TRAITE ,

Motifs de l'arrêt

1 PAR JUGEMENT DU 24 JANVIER 1985 , PARVENU A LA COUR LE 11 FEVRIER SUIVANT , LE TRIBUNAL D ' INSTANCE DE BORDEAUX A POSE , EN VERTU DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , PLUSIEURS QUESTIONS PREJUDICIELLES RELATIVES A L ' INTERPRETATION DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE AINSI QUE DES 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 - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE : ASSIETTE UNIFORME (JO L 145 , P . 1) .

2 CES QUESTIONS ONT ETE SOULEVEES DANS LE CADRE D ' UN LITIGE PORTANT SUR L ' APPLICATION , PAR L ' ADMINISTRATION FRANCAISE DES DOUANES , DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (CI-APRES : TVA) A UN VEHICULE D ' OCCASION IMPORTE EN PROVENANCE DE BELGIQUE PAR UN RESSORTISSANT DE CET ETAT MEMBRE QUI RESIDAIT EN FRANCE . LE CONTRIBUABLE , QUI AVAIT RECU EN CADEAU LE VEHICULE , A FORME OPPOSITION CONTRE LE CALCUL DE LA TVA A L ' IMPORTATION , L ' ADMINISTRATION DES DOUANES AYANT APPLIQUE LE TAUX VALABLE EN FRANCE , SOIT 33 1/3 % , A LA VALEUR DU VEHICULE EVALUE SELON UNE COTATION DE L ' OCCASION SUIVIE HABITUELLEMENT EN FRANCE .

3 SAISI DU LITIGE , LE TRIBUNAL D ' INSTANCE DE BORDEAUX A SURSIS A STATUER POUR POSER A LA COUR LES QUESTIONS PREJUDICIELLES SUIVANTES :

' 1) L ' ARTICLE 95 DU TRAITE INTERDIT AUX ETATS MEMBRES DE SOUMETTRE A LA TVA LES IMPORTATIONS DE PRODUITS EN PROVENANCE D ' AUTRES ETATS MEMBRES LIVRES PAR UN PARTICULIER , LORSQU ' UNE TELLE TAXE N ' EST PAS PERCUE AU TITRE DE LA LIVRAISON DE PRODUITS SIMILAIRES EFFECTUEE PAR UN PARTICULIER A L ' INTERIEUR DE L ' ETAT MEMBRE D ' IMPORTATION , DANS LA MESURE OU N ' EST PAS PRISE EN CONSIDERATION LA PART RESIDUELLE DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' IMPORTATION QUI EST ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU PRODUIT LORS DE L ' IMPORTATION . DANS LA MISE EN OEUVRE DE CE PRINCIPE , Y-A-T-IL LIEU D ' OPERER UNE DISCRIMINATION SUIVANT QUE L ' OPERATION EST EFFECTUEE A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT ?

2) DANS LA NEGATIVE , LA BASE DE LA TAXATION DOIT-ELLE ETRE LA VALEUR ' TOUTES TAXES COMPRISES ' DU PRODUIT DANS L ' ETAT D ' EXPORTATION , DIMINUEE DE LA PART RESIDUELLE DE LA TVA QUI EST ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU PRODUIT AU MOMENT DE SON IMPORTATION , OU DOIT-ELLE ETRE LA VALEUR HORS TAXES D ' UN PRODUIT SIMILAIRE DANS L ' ETAT D ' IMPORTATION ?

3) LA PART DE TVA QUI REVIENT A L ' ETAT D ' IMPORTATION PEUT-ELLE ETRE DETERMINEE A PARTIR D ' UN TAUX DIFFERENTIEL (TAUX EN VIGUEUR DANS L ' ETAT D ' IMPORTATION DIMINUE DU TAUX EN VIGUEUR DANS LE PAYS D ' EXPORTATION) APPLIQUE A UNE VALEUR HORS TAXES QUI SERA DETERMINEE EN FONCTION DE LA REPOSE AUX TERMES DE L ' ALTERNATIVE DEGAGEE DANS LA DEUXIEME QUESTION ? A DEFAUT , DOIT-ON IMPUTER LA PART RESIDUELLE DE TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ET QUI EST ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU PRODUIT AU MOMENT DE SON IMPORTATION SUR LE MONTANT DE LA TVA APPLIQUEE LORS DE L ' IMPORTATION ? OU BIEN CETTE PART RESIDUELLE DOIT-ELLE ETRE RESTITUEE PAR L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ? '

4 DES OBSERVATIONS ONT ETE DEPOSEES PAR LA PARTIE REQUERANTE AU PRINCIPAL , PAR LE GOUVERNEMENT NEERLANDAIS ET PAR LA COMMISSION . LE GOUVERNEMENT FRANCAIS S ' EST FAIT REPRESENTER A L ' AUDIENCE .

5 LA PREMIERE QUESTION PART DE LA CONSTATATION FAITE PAR LA COUR DANS SON ARRET DU 5 MAI 1982 (GASTON SCHUL , 15/81 , REC . P . 1409) , SELON LAQUELLE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE INTERDIT AUX ETATS MEMBRES DE SOUMETTRE A LA TVA LES IMPORTATIONS DE PRODUITS EN PROVENANCE D ' AUTRES ETATS MEMBRES LIVRES PAR UN PARTICULIER LORSQU ' UNE TELLE TAXE N ' EST PAS PERCUE AU TITRE DE LA LIVRAISON DE PRODUITS SIMILAIRES EFFECTUEE PAR UN PARTICULIER A L ' INTERIEUR DE L ' ETAT MEMBRE D ' IMPORTATION , DANS LA MESURE OU N ' EST PAS PRISE EN CONSIDERATION LA PART RESIDUELLE DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU PRODUIT AU MOMENT DE SON IMPORTATION . CETTE QUESTION PORTE SUR LE POINT DE SAVOIR S ' IL Y A LIEU , POUR L ' APPLICATION DE CETTE REGLE , D ' OPERER UNE DISTINCTION SUIVANT QUE L ' OPERATION EST EFFECTUEE A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT .

6 LA PARTIE REQUERANTE AU PRINCIPAL , LE GOUVERNEMENT NEERLANDAIS ET LA COMMISSION ESTIMENT QU ' IL N ' Y A PAS LIEU DE FAIRE UNE TELLE DISTINCTION . LE GOUVERNEMENT FRANCAIS CONSIDERE , AU CONTRAIRE , QUE L ' IMPORTATEUR D ' UN BIEN CEDE A TITRE GRATUIT NE PEUT SE VOIR RECONNAITRE UN DROIT A DEDUCTION DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ET GREVANT ENCORE CE BIEN , DES LORS QUE L ' IMPORTATEUR N ' A PAS EU A SUPPORTER PERSONNELLEMENT CETTE IMPOSITION LORS DE L ' ACQUISITION DU BIEN .

7 A CET EGARD , IL Y A LIEU D ' OBSERVER D ' ABORD QUE , SELON L ' ARTICLE 2 , PARAGRAPHE 2 , DE LA SIXIEME DIRECTIVE , SONT SOUMISES A LA TVA LES ' IMPORTATIONS DES BIENS ' ET QUE , AUX TERMES DE L ' ARTICLE 7 DE LA DIRECTIVE , L ' IMPORTATION D ' UN BIEN CONSISTE DANS L ' ENTREE DE CE BIEN A L ' INTERIEUR DU PAYS . DANS SON ARRET DU 5 MAI 1982 , PRECITE , LA COUR EN A DEDUIT QUE , POUR CE QUI EST DES OPERATIONS A L ' IMPORTATION , LE FAIT GENERATEUR DE LA TAXE EST CONSTITUE PAR LA SEULE ENTREE DU BIEN A L ' INTERIEUR DE L ' ETAT MEMBRE CONCERNE , ' QU ' IL Y AIT OU NON TRANSACTION ET QUE L ' OPERATION SOIT EFFECTUEE A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT ' .

8 IL FAUT OBSERVER ENSUITE QUE LES BIENS D ' OCCASION IMPORTES PAR UN PARTICULIER DANS LE CADRE D ' UNE DONATION SONT NECESSAIREMENT GREVES , TOUT COMME CEUX IMPORTES PAR UN PARTICULIER DANS LE CADRE D ' UNE VENTE OU D ' UNE AUTRE TRANSACTION A TITRE ONEREUX , DE LA TVA DONT ILS ONT ETE FRAPPEES DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .

9 DES LORS , IL CONVIENT DE REpondre A LA PREMIERE QUESTION QU ' IL N ' Y A PAS LIEU , POUR L ' APPLICATION DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE A LA PERCEPTION DE LA TVA A L ' IMPORTATION D ' UN BIEN PAR UN NON-ASSUJETTI , DE FAIRE UNE DISTINCTION SUIVANT QUE L ' OPERATION AYANT DONNE LIEU A L ' IMPORTATION EST EFFECTUEE A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT .

10 LA DEUXIEME QUESTION CONCERNE LA DETERMINATION DE LA BASE D ' IMPOSITION . LA COUR A DEJA DIT POUR DROIT , DANS SON ARRET DU 21 MAI 1985 (GASTON SCHUL , 47/84 , REC . 1985 , P . 1491) , QUE , DANS LE CAS DE LA PERCEPTION DE LA TVA PAR UN ETAT MEMBRE LORS DE L ' IMPORTATION EN PROVENANCE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE D ' UN PRODUIT LIVRE PAR UN NON-ASSUJETTI , LA BASE D ' IMPOSITION NE COMPREND PAS LE MONTANT DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU

PRODUIT AU MOMENT DE SON IMPORTATION . LA QUESTION VISE A SAVOIR SI CETTE VALEUR DOIT ETRE DETERMINEE , OU NON , SELON LES REGLES D ' EVALUATION APPLICABLES DANS L ' ETAT MEMBRE D ' IMPORTATION .

11 LA PARTIE REQUERANTE AU PRINCIPAL , LE GOUVERNEMENT NEERLANDAIS ET LA COMMISSION FONT VALOIR QUE LA VALEUR D ' IMPORTATION DOIT ETRE FIXEE SUR LA BASE DES DONNEES VALABLES DANS LE PAYS D ' EXPORTATION . SELON LE GOUVERNEMENT FRANCAIS , LA TVA A L ' IMPORTATION DOIT ETRE CALCULEE SUR LA VALEUR HORS TAXES DU BIEN IMPORTE , VALEUR QUI DEVRAIT ETRE ASSIMILEE A LA VALEUR EN DOUANE DETERMINEE SELON LES METHODES QUI SONT USUELLES DANS LE PAYS D ' IMPORTATION .

12 LA QUESTION TROUVE SA REPONSE DANS LES DISPOSITIONS MEMES DE LA SIXIEME DIRECTIVE . IL RESSORT EN EFFET DE L ' ARTICLE 11 B , PARAGRAPHE 1 , DE CETTE DIRECTIVE QUE LA BASE D ' IMPOSITION POUR LA PERCEPTION DE LA TVA A L ' IMPORTATION D ' UN BIEN EST CONSTITUEE , EN CAS DE DEFAUT D ' UN PRIX PAYE OU A PAYER , PAR LA VALEUR NORMALE DU BIEN , VALEUR DEFINIE COMME ' TOUT CE QU ' UN IMPORTATEUR , SE TROUVANT AU STADE DE COMMERCIALISATION OU EST EFFECTUEE L ' IMPORTATION , DEVRAIT PAYER A UN FOURNISSEUR INDEPENDANT DU PAYS DE PROVENANCE DU BIEN AU MOMENT OU LA TAXE EST EXIGIBLE , DANS DES CONDITIONS DE PLEINE CONCURRENCE , POUR OBTENIR CE MEME BIEN ' .

13 LE PARAGRAPHE 2 DE L ' ARTICLE 11 B PERMET AUX ETATS MEMBRES DE RETENIR COMME BASE D ' IMPOSITION LA VALEUR EN DOUANE DEFINIE PAR LE REGLEMENT NO 803/68 , REGLEMENT ENTRE-TEMPS REMPLACE PAR LE REGLEMENT NO 1224/80 DU CONSEIL , DU 28 MAI 1980 , RELATIF A LA VALEUR EN DOUANE DES MARCHANDISES (JO L 134 , P . 1) . LES ARTICLES 2 A 7 DE CE REGLEMENT FIXENT LES DIFFERENTES MODALITES PERMETTANT DE DETERMINER CETTE VALEUR ; D ' APRES LES ARTICLES 4 ET 5 , DISPOSITIONS PERTINENTES EN L ' ESPECE , CETTE VALEUR SE DETERMINE , A DEFAUT DE PRIX PAYE OU A PAYER , PAR LA VALEUR TRANSACTIONNELLE DE MARCHANDISES IDENTIQUES OU SIMILAIRES VENDUES POUR L ' EXPORTATION A DESTINATION DE LA COMMUNAUTE ET EXPORTEES AU MEME MOMENT , OU A PEU PRES AU MEME MOMENT , QUE LES MARCHANDISES A EVALUER .

14 IL S ' ENSUIT QUE , DANS LE CAS DE LA PERCEPTION DE LA TVA PAR UN ETAT MEMBRE LORS DE L ' IMPORTATION EN PROVENANCE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE D ' UN BIEN LIVRE PAR UN NON-ASSUJETTI , LA BASE D ' IMPOSITION NE COMPREND PAS LE MONTANT DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE SON IMPORTATION , VALEUR QUI SE DETERMINE SUR LA BASE DES DONNEES VALABLES DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .

15 LA TROISIEME QUESTION CONCERNE LE CALCUL DE LA PART RESIDUELLE DE TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ET QUI SE TROUVE ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU PRODUIT AU MOMENT DE SON IMPORTATION .

16 ALORS QUE LA PRESENTE PROCEDURE ETAIT EN COURS , UNE QUESTION IDENTIQUE A RECU UNE REPONSE DANS L ' ARRET DU 21 MAI 1985 , PRECITE . DANS CES CONDITIONS , ET ETANT DONNE QU ' AUCUN NOUVEL ARGUMENT N ' A ETE PRESENTE A LA COUR SUR CE POINT , IL CONVIENT DE SE REFERER A CETTE REPONSE

17 IL CONVIENT DONC DE REpondre A LA TROISIEME QUESTION QUE LE MONTANT DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE SON IMPORTATION EST EGAL :

- EN CAS DE DEPRECIATION DE LA VALEUR DU BIEN ENTRE LE MOMENT DE LA DERNIERE PERCEPTION DE TVA DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ET CELUI DE L ' IMPORTATION , AU MONTANT DE TVA EFFECTIVEMENT ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION , DIMINUE A PROPORTION DU POURCENTAGE DE CETTE DEPRECIATION ;

- EN CAS D ' AUGMENTATION DE LA VALEUR DU PRODUIT AU COURS DE CETTE MEME PERIODE , AU MONTANT INTEGRAL DE LA TVA EFFECTIVEMENT ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .

Décisions sur les dépenses

SUR LES DEPENS

18 LES FRAIS EXPOSES PAR LES GOUVERNEMENTS FRANCAIS ET NEERLANDAIS AINSI QUE PAR 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 DEPENS .

Dispositif

PAR CES MOTIFS ,

LA COUR (PREMIERE CHAMBRE) ,

STATUANT SUR LES QUESTIONS A ELLE SOUMISES PAR LE TRIBUNAL D ' INSTANCE DE BORDEAUX , PAR JUGEMENT DU 24 JANVIER 1985 , DIT POUR DROIT :

1) IL N ' Y A PAS LIEU , POUR L ' APPLICATION DE L ' ARTICLE 95 DU TRAITE A LA PERCEPTION DE LA TVA A L ' IMPORTATION D ' UN BIEN PAR UN NON-ASSUJETTI , DE FAIRE UNE DISTINCTION SUIVANT QUE L ' OPERATION AYANT DONNE LIEU A L ' IMPORTATION EST EFFECTUEE A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT .

2) DANS LE CAS DE LA PERCEPTION DE LA TVA PAR UN ETAT MEMBRE LORS DE L ' IMPORTATION EN PROVENANCE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE D ' UN BIEN LIVRE PAR UN NON-ASSUJETTI , LA BASE D ' IMPOSITION NE COMPREND PAS LE MONTANT DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE SON IMPORTATION , VALEUR QUI SE DETERMINE SUR LA BASE DES DONNEES VALABLES DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .

3) LE MONTANT DE LA TVA ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE SON IMPORTATION EST EGAL :

- EN CAS DE DEPRECIATION DE LA VALEUR DU BIEN ENTRE LE MOMENT DE LA DERNIERE PERCEPTION DE TVA DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION ET CELUI DE L ' IMPORTATION , AU MONTANT DE TVA EFFECTIVEMENT ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION , DIMINUE A PROPORTION DU POURCENTAGE DE CETTE DEPRECIATION ;

- EN CAS D ' AUGMENTATION DE LA VALEUR DU PRODUIT AU COURS DE CETTE MEME PERIODE , AU MONTANT INTEGRAL DE LA TVA EFFECTIVEMENT ACQUITTEE DANS L ' ETAT MEMBRE D ' EXPORTATION .