

Arrêt de la Cour
Affaire C-387/01

Harald Weigel et Ingrid Weigel
contre
Finanzlandesdirektion für Vorarlberg

(demande de décision préjudicielle, formée par le Verwaltungsgerichtshof (Autriche))

«Libre circulation des travailleurs – Importation d'une voiture – Taxe sur la consommation type ('Normverbrauchsabgabe') – Droits de douane et taxes d'effet équivalent – Impositions fiscales discriminatoires – Sixième directive TVA – Taxe sur le chiffre d'affaires»

Conclusions de l'avocat général M. A. Tizzano, présentées le 3 juillet 2003 Arrêt de la Cour
(sixième chambre) du 29 avril 2004

Sommaire de l'arrêt

1. Dispositions fiscales – Harmonisation des législations – Franchises fiscales en matière d'importation définitive de biens personnels des particuliers – Directive 83/183 – Champ d'application – Taxe à la consommation grevant l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés – Exclusion

(Directive du Conseil 83/183, art. 1er)

2. Libre circulation des personnes – Travailleurs – Égalité de traitement – Taxe sur l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés – Admissibilité

(Art. 12 CE et 39 CE)

3. Dispositions fiscales – Impositions intérieures – Taxe sur l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés – Qualification d'imposition intérieure et non de taxe d'effet équivalent

(Art. 23 CE, 25 CE et 90 CE)

4. Dispositions fiscales – Impositions intérieures – Taxe sur l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés – Montant de la taxe n'excédant pas la taxe résiduelle incorporée dans la valeur des véhicules similaires sur le marché national – Admissibilité – Taxe additionnelle – Inadmissibilité

(Art. 90 CE)

1. La directive 83/183, relative aux franchises fiscales applicables aux importations définitives de biens personnels des particuliers en provenance d'un État membre, ne s'oppose pas à l'application d'une taxe à la consommation grevant l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés à un particulier qui, provenant d'un État membre, s'établit dans un autre État membre en raison d'un changement de son lieu de travail et qui, à cette occasion, importe sa voiture dans ce dernier État, dans la mesure où le fait générateur de cette taxe n'est pas l'importation mais la première immatriculation sur le territoire national, laquelle n'est pas nécessairement liée à l'opération d'importation. Une telle imposition doit ainsi être tenue pour exclue du champ d'application de la franchise prévue à l'article 1er, paragraphe 1, de ladite directive.

(cf. points 47, 49)

2. Les articles 39 CE et 12 CE ne s'opposent pas à ce qu'un particulier qui, provenant d'un État membre, s'établit dans un autre État membre en raison d'un changement de son lieu de travail et qui, à cette occasion, importe sa voiture dans ce dernier État, soit assujéti à une taxe à la

consommation grevant l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés. S'il est vrai qu'une telle taxe est susceptible d'influencer négativement la décision des travailleurs migrants d'exercer leur droit à la libre circulation, le traité ne garantit toutefois pas à un travailleur que le transfert de ses activités dans un État membre autre que celui dans lequel il résidait jusque là est neutre en matière d'imposition. Compte tenu des disparités des législations des États membres en la matière, un tel transfert peut, selon le cas, être plus ou moins avantageux ou désavantageux pour le travailleur sur le plan de l'imposition indirecte. Il en découle que, en principe, un éventuel désavantage, par rapport à la situation dans laquelle ce travailleur exerçait ses activités antérieurement audit transfert, n'est pas contraire à l'article 39 CE, si la législation en cause ne désavantage pas ce travailleur par rapport à ceux qui y étaient déjà précédemment assujettis.

(cf. points 54-55, 60, disp. 1)

3. Une taxe à la consommation grevant l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés constitue une imposition intérieure dont la compatibilité avec le droit communautaire doit être examinée au regard non pas des articles 23 CE et 25 CE relatifs aux taxes d'effet équivalent, mais de l'article 90 CE, relatif aux impositions intérieures, dans la mesure où elle présente manifestement un caractère fiscal et est prélevée non pas en raison du franchissement de la frontière de l'État membre qui l'a instaurée, mais en considération d'autres faits générateurs, au nombre desquels figure la première immatriculation du véhicule sur le territoire de cet État, et relève ainsi d'un système général de redevances intérieures appréhendant systématiquement des catégories de produits.

(cf. points 64-65, 81, disp. 2)

4. L'article 90 CE doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une taxe à la consommation grevant l'immatriculation des véhicules automobiles d'occasion importés dans la mesure où les montants de cette taxe reflètent de manière précise la dépréciation réelle des véhicules automobiles d'occasion importés par un particulier et permettent d'aboutir à l'objectif d'une taxation de tels véhicules qui ne soit en aucun cas supérieure au montant de la taxe résiduelle incorporée dans la valeur des véhicules d'occasion similaires déjà immatriculés sur le territoire national. Ladite obligation s'oppose, en revanche, à la perception, en cas d'importation par un particulier d'un véhicule d'occasion en provenance d'un autre État membre, d'une majoration de 20 % de la taxe en question dans la mesure où cette taxe additionnelle de 20 % n'est en général assise que sur la taxe de base qui frappe les véhicules automobiles d'occasion importés et ne s'applique qu'à titre exceptionnel à celle qui frappe les opérations purement nationales.

(cf. points 81, 87, 89, disp. 3-4)

ARRÊT DE LA COUR (sixième chambre)
29 avril 2004(1)

«Libre circulation des travailleurs – Importation d'une voiture – Taxe sur la consommation type ('Normverbrauchsabgabe') – Droits de douane et taxes d'effet équivalent – Impositions fiscales discriminatoires – Sixième directive TVA – Taxe sur le chiffre d'affaires»

Dans l'affaire C-387/01,
ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 234 CE, par le Verwaltungsgerichtshof (Autriche) et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette

juridiction entre
Harald Weigel, Ingrid Weigel

et

Finanzlandesdirektion für Vorarlberg,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des articles 12 CE, 23 CE, 25 CE, 39 CE et 90 CE, ainsi que de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p. 1), dans sa version résultant de la directive 91/680/CEE du Conseil, du 16 décembre 1991, complétant le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée et modifiant, en vue de l'abolition des frontières fiscales, la directive 77/388 (JO L 376, p. 1),

LA COUR (sixième chambre),

composée de M. V. Skouris, faisant fonction de président de la sixième chambre, MM. C. Gulmann, J.-P. Puissechot et R. Schintgen, et Mme N. Colneric (rapporteur), juges,
avocat général: M. A. Tizzano,
greffier: Mme M.-F. Contet, administrateur principal,
considérant les observations écrites présentées:

- pour M. et Mme Weigel, par Me W. Weh, Rechtsanwalt,
- pour le gouvernement autrichien, par M. H. Dossi, en qualité d'agent,
- pour le gouvernement danois, par MM. J. Molde et J. Bering Liisberg, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement finlandais, par Mme E. Bygglin, en qualité d'agent,
- pour la Commission des Communautés européennes, par MM. E. Traversa et K. Gross, en qualité d'agents,

ayant entendu les observations orales de M. et Mme Weigel, représentés par Mes W. Weh et W. Simmer, Rechtsanwalt, du gouvernement autrichien, représenté par M. F. Sutter, en qualité d'agent, du gouvernement danois, représenté par M. J. Molde, du gouvernement finlandais, représenté par Mme T. Pynnä, en qualité d'agent, et de la Commission, représentée par M. K. Gross, à l'audience du 10 avril 2003,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 3 juillet 2003,

rend le présent

Arrêt

1 Par ordonnance du 20 septembre 2001, parvenue à la Cour le 8 octobre suivant, le Verwaltungsgerichtshof a posé, en application de l'article 234 CE, trois questions préjudicielles sur l'interprétation des articles 12 CE, 23 CE, 25 CE, 39 CE et 90 CE, ainsi que de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p. 1), dans sa version résultant de la directive 91/680/CEE, du 16 décembre 1991, complétant le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée et modifiant, en vue de l'abolition des frontières fiscales, la directive 77/388 (JO L 376, p. 1, ci-après

la «sixième directive»).

2 Ces questions ont été soulevées dans le cadre d'un litige opposant M. et Mme Weigel à la Finanzlandesdirektion für Vorarlberg, au sujet de la taxe sur la consommation type («Normverbrauchsabgabe», ci-après la «NoVA») à laquelle ils ont été assujettis à raison de l'immatriculation en Autriche des véhicules automobiles leur appartenant lors du transfert de leur résidence dans cet État membre.

Le cadre juridique

La réglementation communautaire

Les dispositions du traité CE

3 Aux termes de l'article 12, premier alinéa, CE:

«Dans le domaine d'application du présent traité, et sans préjudice des dispositions particulières qu'il prévoit, est interdite toute discrimination exercée en raison de la nationalité.»

4 L'article 23, paragraphe 1, CE énonce:

«La Communauté est fondée sur une union douanière qui s'étend à l'ensemble des échanges de marchandises et qui comporte l'interdiction, entre les États membres, des droits de douane à l'importation et à l'exportation et de toutes taxes d'effet équivalent, ainsi que l'adoption d'un tarif douanier commun dans leurs relations avec les pays tiers.»

5 L'article 25 CE prévoit:

«Les droits de douane à l'importation et à l'exportation ou taxes d'effet équivalent sont interdits entre les États membres. Cette interdiction s'applique également aux droits de douane à caractère fiscal.»

6 L'article 39 CE dispose:

- 1. La libre circulation des travailleurs est assurée à l'intérieur de la Communauté.**
- 2. Elle implique l'abolition de toute discrimination, fondée sur la nationalité, entre les travailleurs des États membres, en ce qui concerne l'emploi, la rémunération et les autres conditions de travail.**
- 3. Elle comporte le droit, sous réserve des limitations justifiées par des raisons d'ordre public, de sécurité publique et de santé publique:**
 - a) de répondre à des emplois effectivement offerts,**
 - b) de se déplacer à cet effet librement sur le territoire des États membres,**
 - c) de séjourner dans un des États membres afin d'y exercer un emploi conformément aux dispositions législatives, réglementaires et administratives régissant l'emploi des travailleurs nationaux,**
 - d) de demeurer, dans des conditions qui feront l'objet de règlements d'application établis par la Commission, sur le territoire d'un État membre, après y avoir occupé un emploi.**
- 4. Les dispositions du présent article ne sont pas applicables aux emplois dans l'administration publique.»**

7 L'article 90, premier alinéa, CE est libellé comme suit:

«Aucun État membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires.»

Le droit dérivé

8 L'article 2 de la sixième directive prévoit:

«Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée:

- 1. les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti agissant en tant que tel;**
- 2. les importations de biens.»**

9 L'article 17 de la sixième directive ouvre, dans les cas énoncés à cette disposition, un droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») acquittée en amont.

10 L'article 33, paragraphe 1, de la sixième directive énonce:

«Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, notamment de celles prévues par les dispositions communautaires en vigueur relatives au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, les dispositions de la présente directive ne font pas obstacle au maintien ou à l'introduction par un État membre de taxes sur les contrats d'assurance, sur les jeux et paris, d'accises, de droits d'enregistrement, et, plus généralement, de tous impôts, droits et taxes n'ayant pas le caractère de taxes sur le chiffre d'affaires, à condition, toutefois, que ces impôts, droits et taxes ne donnent pas lieu dans les échanges entre États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.»

11 La directive 83/183/CEE du Conseil, du 28 mars 1983, relative aux franchises fiscales applicables aux importations définitives de biens personnels des particuliers en provenance d'un État membre (JO L 105, p. 64), vise à éliminer les entraves à la libre circulation des personnes dans la Communauté européenne. L'article 1er de cette directive définit son champ d'application dans les termes suivants:

«1. Les États membres accordent, aux conditions et dans les cas visés ci-après, une franchise des taxes sur le chiffre d'affaires, des accises et autres taxes à la consommation normalement exigibles à l'importation définitive, par un particulier, de biens personnels en provenance d'un autre État membre.

2. Ne sont pas visés par la présente directive les droits et taxes spécifiques et/ou périodiques concernant l'utilisation de ces biens à l'intérieur du pays, tels que, par exemple, les droits perçus lors de l'immatriculation des voitures automobiles, les taxes de circulation routière, les redevances télévision.»

12 Conformément à l'article 2 du règlement (CEE) n° 918/83 du Conseil, du 28 mars 1983, relatif à l'établissement du régime communautaire des franchises douanières (JO L 105, p. 1), sont admis en franchise de droits à l'importation, sous réserve des dispositions des articles 3 à 10 du même règlement, les biens personnels importés par des personnes physiques qui transfèrent leur résidence normale dans le territoire douanier de la Communauté.

La réglementation nationale

13 L'Abgabenänderungsgesetz 1991 (loi fiscale d'amendement de 1991, BGBl. n° 695/1991) a introduit, dans l'ordre juridique autrichien, le Normverbrauchsabgabegesetz (loi relative à la taxe sur la consommation type, ci-après le «NoVAG»). Cette dernière loi, modifiée en 1995 (BGBl. n° 21/1995) et en 1996 (BGBl. n° 201/1996), s'applique, conformément à son article 15, paragraphe 1, aux faits postérieurs au 31 décembre 1991.

14 L'article 1er du NoVAG dispose:

«Sont soumises à la NoVA [«Normverbrauchsabgabe»] les opérations suivantes:

1. La livraison de véhicules automobiles non encore immatriculés sur le territoire national, ainsi que de véhicules de démonstration, effectuée à titre onéreux sur le territoire national par un entrepreneur [...] dans le cadre de son entreprise [...].

2. La location à des fins commerciales, sur le territoire national, de véhicules automobiles non encore immatriculés [...].

3. La première immatriculation sur le territoire national de véhicules automobiles, à l'exception des véhicules de démonstration, pour autant que les véhicules en question n'ont pas déjà été imposés en vertu des points 1 ou 2 ou qu'un remboursement au sens de l'article 12, paragraphe 1, a été versée après l'assujettissement à l'impôt.

[...]»

15 En application de l'article 1er, point 4, du NoVAG, sont assujetties à la NoVA, notamment, la livraison, la consommation propre par l'utilisation d'un véhicule de société à des fins privées («Eigenverbrauch durch Entnahme») et la modification de l'usage privilégié de véhicules exemptés en vertu de l'article 3, point 3, de cette loi.

16 Aux termes de l'article 2, points 1 et 2, du NoVAG, sont considérées comme des véhicules automobiles les motos et les voitures de tourisme selon les indications des positions plus détaillées du classement tarifaire de la nomenclature combinée.

17 En application de l'article 4, point 1, du NoVAG, est redevable de la NoVA, dans les cas de livraison (article 1er, points 1 et 4, de cette loi) et de location professionnelle (article 1er, point 2), de consommation propre et de changement d'usage (article 1er, point 4), l'assujetti qui effectue la livraison ou la location professionnelle ou l'une des autres opérations prévues à l'article 1er, point 4, de ladite loi. Conformément à l'article 4, point 2, de celle-ci, le redevable de ladite taxe, en cas de première immatriculation (article 1er, point 3, du NoVAG) est la personne au nom de laquelle le véhicule est immatriculé.

18 L'article 5 du NoVAG définit la base imposable de la NoVA dans les termes suivants:

«(1) En cas de livraison (article 1er, points 1 et 4), la NoVA est assise sur la contrepartie au sens de l'article 4 de l'USTG ['Umsatzsteuergesetz'] 1972 [loi de 1972 relative à la taxe sur le chiffre d'affaires].

(2) Dans tous les autres cas (article 1er, points 2, 3 et 4), elle est assise sur la valeur courante du véhicule, TVA non comprise.

(3) La NoVA n'est pas incluse dans la base d'imposition.»

19 En 2000, l'article 5, paragraphe 2, du NoVAG a été complété par la phrase suivante (BGBl. I n° 142/2000):

«En cas d'acquisition intracommunautaire du véhicule auprès d'un concessionnaire agréé, la valeur vénale du véhicule est constituée par son prix d'achat.»

20 La valeur courante du véhicule est constituée, selon l'article 10, paragraphe 2, du Bewertungsgesetz 1955 (loi de 1955 relative à l'évaluation des biens, BGBl. n° 148/1955, ci-après le «BewG») par le prix de vente qui pourrait être obtenu dans des relations commerciales normales en fonction de la nature du bien.

21 Le point 5.2 de la circulaire du ministère des Finances autrichien du 1er septembre 1995, modifiant les lignes directrices de la NoVA (ministère des Finances, section IV, GZ. 14 0609/8 IV/11/95, ci-après la «circulaire du 1er septembre 1995»), apporte les précisions suivantes concernant le calcul de la NoVA:

«5.2 ? Valeur courante:

Dans tous les cas où la dette fiscale ne naît pas lors d'une livraison (par exemple: leasing, importation privée, changement de situation lié à une modification de l'utilisation du bien, consommation propre), la base d'imposition est constituée par la valeur courante, TVA et NoVA non incluses (voir article 5, paragraphe 3, du NoVAG). La valeur courante est calculée conformément à l'article 10 du BewG et dépend du stade de commercialisation auquel se situe le redevable [...].

Les méthodes de calcul suivantes entrent en considération:

5.2.1 Importation intracommunautaire:

La valeur courante repose sur les cotes Eurotax nationales. Elle est constituée par la valeur moyenne entre les prix d'achat et de vente du concessionnaire (TVA et NoVA non incluses). Cette moyenne correspond en règle générale au prix qui pourrait être obtenu lors de la vente du véhicule importé à un particulier sur le territoire national (= prix de vente individuel au sens de l'article 10 du BewG). Concrètement, la valeur courante peut s'écarter de cette moyenne en raison de différences dans les conditions de garantie et de service après vente, les réparations éventuellement nécessaires, l'équipement ou l'usure du véhicule. Le prix d'achat à l'étranger peut être considéré d'office comme valeur courante sur laquelle est assise la NoVA s'il ne s'écarte pas de plus de 20 % de la cote moyenne Eurotax. Le redevable est tenu de justifier, au cas par cas, tout écart supérieur à 20 %.»

22 Le taux de la NoVA est régi par l'article 6 du NoVAG. Le taux majoré, visé au paragraphe 6 de cet article, a été appliqué aux demandeurs au principal.

23 L'article 6 du NoVAG dispose:

«(1) [...]

(2) Le taux d'imposition s'élève pour les autres véhicules à moteur à 2 % multiplié par la consommation de carburant en litres diminuée de 3 litres (2 litres pour les véhicules diesel), la consommation totale étant établie sur la base du cycle du MVEG [«Motor Vehicle Emissions Group» (groupe de travail sur les émissions des véhicules à moteur)], conformément à la directive 80/1268, dans la version de la directive 93/116. Pour une

consommation moyenne inférieure ou égale à 3 litres (2 litres pour les véhicules diesel), le taux est de 0 %.

(3) Les taux ainsi obtenus sont arrondis au pourcentage supérieur ou inférieur. La taxe s'élève à un maximum de 16 % de la base d'imposition.

[...]

(6) La taxe est majorée de 20 % dans les cas où la NoVA n'est pas incluse dans l'assiette de la TVA.»

24 Conformément à l'article 7, paragraphe 1, point 3, du NoVAG, la dette fiscale naît le jour de l'immatriculation, pour les cas visés à l'article 1er, point 3, de cette loi.

25 Il ressort de la disposition transitoire prévue à l'article 15, paragraphe 2, première phrase, du NoVAG que la première immatriculation en Autriche n'est pas soumise à la NoVA lorsque, en raison de la livraison ou de l'importation, les véhicules ont été grevés d'une TVA de 32 % sans que le destinataire de la livraison ou de l'importation ait eu droit à une déduction.

Le litige au principal

26 M. et Mme Weigel, demandeurs au principal, sont des ressortissants allemands qui, au milieu de l'année 1996, ont transféré leur résidence en Autriche. Ayant travaillé jusque-là en Allemagne, M. Weigel a été nommé, à l'époque, directeur de la Vorarlberger Landesbibliothek. Jusqu'à la naissance de leur enfant, Mme Weigel, son épouse, avait également travaillé en Allemagne.

27 Chacun des époux Weigel a importé une voiture de tourisme en Autriche à titre de biens personnels. À la suite de leur déménagement, ils ont dû faire immatriculer ces véhicules dans cet État membre. Après avoir satisfait à cette exigence, les époux Weigel ont été assujettis à la NoVA, par décisions du Finanzamt Feldkirch du 2 octobre 1996, cette taxe s'élevant, pour le véhicule de M. Weigel, à 31 416 ATS et, pour celui de son épouse, à 7 668 ATS.

28 La taxe imposée à M. Weigel concernait une voiture de modèle Mitsubishi Space Wagon GLXi, dont l'année de construction était 1995. Ce véhicule avait une valeur de 187 000 ATS à la cote Eurotax, valeur qui a servi de base au calcul de la NoVA. En appliquant un taux de 14 %, celle-ci a été fixée à 26 180 ATS (ci-après la «taxe de base»). Une majoration de 20 % de la taxe de base a été appliquée par la suite, soit un montant supplémentaire de 5 236 ATS, de sorte que le montant total de la taxe s'élevait à 31 416 ATS.

29 La taxe imposée à Mme Weigel concernait une voiture de modèle Nissan Sunny Y10 L2, dont l'année de construction était 1993. Ce véhicule avait une valeur de 71 000 ATS à la cote Eurotax, valeur qui a servi de base au calcul de la NoVA. En appliquant un taux de 9 %, celle-ci a été fixée à 6 390 ATS au titre de la taxe de base. Une majoration de 20 % de cette dernière a été appliquée par la suite, soit un montant supplémentaire de 1 278 ATS, de sorte que le montant total de la taxe s'élevait à 7 668 ATS.

30 La Finanzlandesdirektion für Vorarlberg, saisie par M. et Mme Weigel, a confirmé la NoVA imposée par le Finanzamt. À l'appui de ses décisions, elle a invoqué le fait générateur de la taxe visé à l'article 1er, point 3, du NoVAG.

31 Le recours de M. et Mme Weigel contre ces décisions confirmatives a été porté devant le Verfassungsgerichtshof (Autriche). Cette juridiction a refusé d'examiner ce recours et l'a transmis, sur demande des intéressés, au Verwaltungsgerichtshof.

L'ordonnance de renvoi et les questions préjudicielles

32 Le Verwaltungsgerichtshof expose que la NoVA constitue une taxe de régulation destinée à favoriser l'achat de véhicules à faible consommation. La particularité de la présente affaire, qui concerne l'article 1er, point 3, du NoVAG, résiderait dans la circonstance que le fait générateur de cette taxe est constitué par des automobiles que des ressortissants d'un autre État membre de l'Union européenne ont importées à l'occasion du transfert de leur domicile en Autriche lors d'un changement de lieu de travail.

33 En rappelant que la NoVA constitue en principe une partie de la base de calcul de la TVA, le Verwaltungsgerichtshof fait valoir que la majoration prévue à l'article 6, paragraphe 6, du NoVAG a été introduite à titre de compensation de l'absence d'assujettissement à cette dernière taxe, dans les cas où la NoVA n'entre pas dans la base de calcul de la TVA. La NoVA ne serait pas incluse dans l'assiette de calcul de la TVA notamment lorsque, en cas d'importation d'automobiles, la TVA à l'importation a été perçue et que, dans ce cadre, la NoVA, qui n'est due qu'à l'occasion de l'immatriculation ultérieure des véhicules, en application de l'article 1er, point 3, du NoVAG, ne faisait pas encore partie de l'assiette de ladite taxe.

34 À propos de sa première question, le Verwaltungsgerichtshof réfute les arguments de M. et Mme Weigel relatifs à une discrimination dont ces derniers auraient fait l'objet. Selon lui, le travailleur qui change de résidence à l'intérieur de l'Autriche devrait, à la suite de l'achat d'un véhicule qui n'était pas jusque-là immatriculé dans cet État membre, acquitter tant la NoVA que la TVA. La juridiction de renvoi admet néanmoins que le travailleur en provenance d'un autre État membre qui s'installe en Autriche ne se trouve pas dans la même situation que le ressortissant national, ce dernier pouvant, à la différence du premier, lors de l'achat de sa voiture, porter son choix sur un modèle consommant moins et supportant donc une NoVA plus faible.

35 Le Verwaltungsgerichtshof n'exclut pas non plus que la perception d'une taxe supplémentaire sur une voiture importée, qui n'est due qu'en raison du transfert de résidence de l'acquéreur, motivé par des raisons professionnelles, puisse être considérée comme une violation de l'article 39 CE.

36 Quant à sa deuxième question, le Verwaltungsgerichtshof estime que la NoVA ainsi que la majoration de celle-ci constituent une charge pécuniaire résultant du système général d'impositions intérieures, de sorte qu'une violation des articles 23 CE et 25 CE est exclue. Toutefois, en raison du fait que la majoration concerne effectivement, pour l'essentiel, des opérations liées au franchissement des frontières par des marchandises, il ne lui semble pas exclu de considérer celle-ci comme une taxe d'effet équivalent interdite par ces dispositions.

37 S'agissant de l'article 90 CE, le Verwaltungsgerichtshof se demande, d'une part, si, en se fondant sur la valeur courante résultant des conditions du marché national, il est suffisamment tenu compte des arrêts du 11 décembre 1990, Commission/Danemark (C-47/88, Rec. p. I-4509), et du 9 mars 1995, Nunes Tadeu (C-345/93, Rec. p. I-479). D'autre part, étant donné que, en ce qui concerne la majoration, aucune possibilité de déduction de la taxe payée en amont n'est prévue, la juridiction de renvoi estime que l'importation de voitures est assujettie à une taxe plus élevée dans les cas où une telle opération est réalisée pour une entreprise ayant un droit à déduction. À la lumière, par exemple, de l'arrêt du 15 mars 2001, Commission/France (C-265/99, Rec. p. I-2305, point 40), la majoration pourrait ainsi être incompatible avec l'article 90 CE.

38 S'agissant de sa troisième question, le Verwaltungsgerichtshof relève que la création du marché intérieur et la directive 91/680 ont surtout fait disparaître la taxe sur le chiffre d'affaires à l'importation dans les rapports entre les États membres. La majoration visant à remplacer les taxes sur le chiffre d'affaires à l'importation autrement exigibles, elle pourrait être contraire aux dispositions prévues par la sixième directive.

39 Ces considérations ont conduit le Verwaltungsgerichtshof à surseoir à statuer et à poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) l'article 39 CE (libre circulation des travailleurs) ou l'article 12 CE (discriminations en raison de la nationalité) doivent-ils être interprétés en ce sens qu'il est contraire à ces dispositions qu'une taxe sur la consommation type ('Normverbrauchsabgabe') (taxe de base et majoration) soit réclamée sur un véhicule introduit sur le territoire de la république d'Autriche en provenance d'un autre territoire de la Communauté à la suite d'un transfert de résidence nécessité par un changement de lieu de travail?

2) L'article 90 CE (pas d'impositions supérieures sur les produits d'autres États membres) ou les articles 23 CE (union douanière) et 25 CE (interdiction de droits de douane ou de taxes d'effet équivalent entre les États membres) s'opposent-ils à la perception de la taxe sur la consommation type visée dans la première question préjudicielle (taxe de base ou majoration)?

3) La perception de la majoration en tant que partie de la taxe sur la consommation type visée dans la première question est-elle compatible avec la sixième directive [...], dans la version résultant de la directive 91/680 [...]?»

Sur les questions préjudicielles

40 À titre liminaire il convient de rappeler que, ainsi qu'il ressort des motifs de l'ordonnance de renvoi, la taxe à la consommation en cause au principal se compose d'une taxe de base (ci-après la «NoVA de base») et d'une majoration éventuelle (ci-après la «taxe additionnelle de 20 %»). Cette dernière vise, selon les explications de la juridiction de renvoi, à compenser l'absence d'assujettissement à la TVA du véhicule concerné, lorsque le fait générateur de l'imposition est une opération qui n'est pas soumise à la TVA, notamment la première immatriculation dudit véhicule en Autriche.

41 Les première et deuxième questions comportent deux branches dont la première vise la NoVA de base et la seconde la taxe additionnelle de 20 %.

En ce qui concerne la NoVA de base

Sur la première branche de la première question

42 Par la première branche de sa première question, la juridiction de renvoi demande en substance si les articles 39 CE ou 12 CE s'opposent à ce qu'un particulier qui, provenant d'un État membre, s'établit dans un autre État membre en raison d'un changement de son lieu de travail et qui, à cette occasion, importe sa voiture dans ce dernier État, soit assujéti à une taxe à la consommation telle que la NoVA de base en cause au principal.

43 Avant de vérifier si la perception d'une taxe ayant les caractéristiques de la NoVA de base est constitutive d'une violation éventuelle des articles 39 CE et 12 CE, il y a lieu d'examiner cette mesure au regard des dispositions de la directive 83/183. En effet, ainsi que la Commission des Communautés européennes l'a observé, il n'y a pas lieu d'examiner une violation éventuelle de ces règles du traité lorsqu'une disposition de cette dernière directive s'oppose déjà à ce qu'une taxe telle que la NoVA de base soit appliquée à des personnes se trouvant dans la situation des époux Weigel.

44 Le fait que la question de l'application de la directive 83/183 n'a été débattue que par M. et Mme Weigel et par la Commission, alors qu'elle n'a pas été soumise en tant que telle à la Cour par la juridiction de renvoi, ne s'oppose pas à un tel examen. En effet, même si, sur le plan formel, le juge de renvoi a limité sa question à l'interprétation des articles 39 CE et 12 CE, une telle circonstance ne fait pas obstacle à ce que la Cour fournisse à la juridiction nationale tous les éléments d'interprétation du droit communautaire qui peuvent être utiles au jugement de l'affaire dont elle est saisie, qu'elle y ait fait ou non référence dans l'énoncé de ses questions (voir, en ce sens, arrêts du 12 décembre 1990, SARPP, C-241/89, Rec. p. I-4695, point 8; du 2 février 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, dit «Clinique», C-315/92, Rec. p. I-317, point 7, et du 4 mars 1999, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Rec. p. I-1301, point 16).

– Sur la directive 83/183

45 Selon la Commission, dont l'avis est partagé en substance par M. et Mme Weigel, la NoVA de base est interdite par l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 83/183 à tout le moins pour autant qu'elle dépasse le coût administratif de l'immatriculation du véhicule. En effet, la franchise prévue par cette disposition s'appliquerait non seulement aux impositions frappant directement l'importation des biens, mais également à celles qui frappent des opérations strictement liées à cette importation, telles que l'immatriculation d'un véhicule. La Commission considère que l'article 1er, paragraphe 2, de ladite directive, qui exclut de la franchise fiscale «les droits perçus lors de l'immatriculation des voitures automobiles», ne s'applique pas à la NoVA de base. L'exception visée par cette dernière

disposition devrait être d'interprétation restrictive. En particulier, la notion de «droits perçus lors de l'immatriculation» ne devrait comprendre que des droits destinés à couvrir les coûts de l'immatriculation. La Commission renvoie aux libellés, d'une part, de la version française, qui mentionne les «droits perçus lors de l'immatriculation» et non les «taxes perçues lors de l'immatriculation» et, d'autre part, de la version anglaise, qui utilise le terme «fees», qui viserait les seules redevances et non les impôts.

46 L'argumentation de la Commission selon laquelle l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 83/183 s'applique à la NoVA de base ne saurait être accueillie.

47 Une imposition, telle que la NoVA de base, doit être tenue pour exclue du champ d'application de la franchise prévue à l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 83/183. En effet, cette disposition vise certains types de taxes y énoncées qui sont normalement exigibles en cas d'importation définitive. Contrairement à la thèse soutenue par la Commission, une taxe à la consommation, telle que la NoVA de base, ne saurait être considérée comme une imposition liée à l'importation en tant que telle. En effet, il ressort d'une lecture combinée des points 1 à 4 de l'article 1er du NoVAG que le fait générateur de la NoVA n'est pas l'importation. S'agissant du point 3 de cet article, qui est en cause au principal, le fait générateur de la NoVA est la première immatriculation sur le territoire national, laquelle n'est pas nécessairement liée à l'opération d'importation.

48 Étant donné qu'une taxe ayant les caractéristiques de la NoVA de base n'est pas de nature à bénéficier de la franchise prévue à l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 83/183 et que, de ce fait, aucune exonération ne saurait être octroyée en application de cette directive, il n'est pas nécessaire d'examiner si une telle taxe est exclue du champ d'application de ladite directive aux termes de son article 1er, paragraphe 2.

49 Il résulte de ce qui précède que la directive 83/183 ne s'oppose pas à l'application d'une taxe telle que la NoVA de base à un particulier qui, provenant d'un État membre, s'établit dans un autre État membre en raison d'un changement de son lieu de travail et qui, à cette occasion, importe sa voiture dans ce dernier État.

– Sur l'article 39 CE

50 L'article 39, paragraphe 2, CE dispose expressément que la libre circulation des travailleurs implique l'abolition de toute discrimination, fondée sur la nationalité, entre les travailleurs des États membres, en ce qui concerne l'emploi, la rémunération et les autres conditions de travail.

51 Selon la jurisprudence de la Cour, l'article 39 CE interdit également des réglementations nationales qui, bien qu'applicables indépendamment de la nationalité des travailleurs concernés, comportent des entraves à la libre circulation de ceux-ci (voir, à cet égard, arrêt du 15 décembre 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, point 96).

52 En effet, l'ensemble des dispositions du traité relatives à la libre circulation des personnes visent à faciliter, pour les ressortissants communautaires, l'exercice d'activités professionnelles de toute nature sur le territoire de la Communauté et elles s'opposent aux mesures qui pourraient défavoriser ces ressortissants lorsqu'ils souhaitent exercer une activité économique sur le territoire d'un autre État membre (voir, notamment, arrêts Bosman, précité, point 94; du 26 janvier 1999, Terhoeve, C-18/95, Rec. p. I-345, point 37, et du 27 janvier 2000, Graf, C-190/98, Rec. p. I-493, point 21).

53 Une réglementation telle que celle en cause au principal s'applique indépendamment de la nationalité du travailleur concerné à tout ceux qui font immatriculer une voiture en Autriche et, dès lors, elle est indistinctement applicable.

54 Il est vrai qu'elle est susceptible d'influencer négativement la décision des travailleurs migrants d'exercer leur droit à la libre circulation.

55 Toutefois, le traité ne garantit pas à un travailleur que le transfert de ses activités dans un État membre autre que celui dans lequel il résidait jusque là est neutre en matière d'imposition. Compte tenu des disparités des législations des États membres en la matière, un tel transfert peut, selon les cas, être plus ou moins avantageux ou désavantageux pour le travailleur sur le plan de l'imposition indirecte. Il en découle que, en principe, un éventuel désavantage, par rapport à la situation dans laquelle ce travailleur exerçait ses activités

antérieurement audit transfert, n'est pas contraire à l'article 39 CE, si cette législation ne désavantage pas ce travailleur par rapport à ceux qui y étaient déjà précédemment assujettis (voir, s'agissant de la sécurité sociale, arrêt du 19 mars 2002, *Hervein e.a.*, C-393/99 et C-394/99, Rec. p. I-2829, point 51).

56 Or, il ressort des éléments portés à la connaissance de la Cour que tel est le cas dans l'affaire au principal.

– Sur l'article 12 CE

57 L'article 12 CE, qui consacre le principe général de non-discrimination en raison de la nationalité, n'a vocation à s'appliquer de façon autonome que dans des situations régies par le droit communautaire pour lesquelles le traité ne prévoit pas de règle spécifique de non-discrimination (voir arrêts du 26 novembre 2002, *Oteiza Olazabal*, C-100/01, Rec. p. I-10981, point 25, et du 11 décembre 2003, *AMOK*, C-289/02, non encore publié au Recueil, point 25).

58 Or, en ce qui concerne la libre circulation des travailleurs, ce principe a été mis en œuvre et concrétisé par l'article 39 CE.

59 Il n'y a donc pas lieu de se prononcer sur l'article 12 CE pour autant que l'affaire au principal relève du champ d'application de l'article 39 CE.

60 Il convient ainsi de répondre à la première branche de la première question que les articles 39 CE et 12 CE ne s'opposent pas à ce qu'un particulier qui, provenant d'un État membre, s'établit dans un autre État membre en raison d'un changement de son lieu de travail et qui, à cette occasion, importe sa voiture dans ce dernier État, soit assujetti à une taxe à la consommation telle que la NoVA de base en cause au principal.

Sur la première branche de la deuxième question

61 Par la première branche de sa deuxième question, la juridiction de renvoi soumet en substance deux questions distinctes à la Cour, en demandant, d'une part, si la NoVA de base constitue un droit de douane ou une taxe d'effet équivalent, au sens des articles 23 CE ainsi que 25 CE, et, d'autre part, si et, le cas échéant, dans quelle mesure cette taxe est une imposition intérieure discriminatoire et, partant, contraire à l'article 90 CE.

62 À titre liminaire, il importe de relever que, contrairement à ce que soutiennent M. et Mme Weigel, il ressort de l'article 2 du règlement n° 918/83 que celui-ci ne trouve pas à s'appliquer dans l'affaire au principal. En effet, ne relèvent du champ d'application de ce règlement que des biens personnels importés par des personnes physiques qui transfèrent leur résidence normale dans le territoire douanier de la Communauté. Or, M. et Mme Weigel ont déménagé de l'État membre dans lequel ils résidaient vers un autre État membre.

63 Par ailleurs, en ce qui concerne les champs d'application respectifs des articles 25 CE et 90 CE, il résulte d'une jurisprudence constante que les dispositions relatives aux taxes d'effet équivalent et celles relatives aux impositions intérieures discriminatoires ne sont pas applicables cumulativement, de sorte qu'une même imposition ne saurait, dans le système du traité, appartenir simultanément à ces deux catégories (voir arrêts du 23 avril 2002, *Nygård*, C-234/99, Rec. p. I-3657, point 17; du 19 septembre 2002, *Tulliasiamies et Siilin*, C-101/00, Rec. p. I-7487, point 115, et du 17 juin 2003, *De Danske Bilimportører*, C-383/01, Rec. p. I-6065, point 33).

– Sur les articles 23 CE et 25 CE

64 Il résulte d'une jurisprudence constante (voir, notamment, arrêts du 17 juillet 1997, *Haahr Petroleum*, C-90/94, Rec. p. I-4085, point 20, et du 2 avril 1998, *Outokumpu*, C-213/96, Rec. p. I-1777, point 20) que 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 23 CE et 25 CE. Une telle charge échappe toutefois à cette qualification si elle relève d'un système général de redevances intérieures appréhendant systématiquement des catégories de produits selon des critères objectifs appliqués indépendamment de l'origine des produits, auquel cas elle tombe dans le champ d'application de l'article 90 CE (voir, en ce sens, arrêt *Nygård*, précité, point 19).

65 En l'occurrence, la NoVA de base présente manifestement un caractère fiscal et elle est prélevée non pas en raison du franchissement de la frontière de l'État membre qui l'a instaurée, mais en considération d'autres faits générateurs, au nombre desquels figure la première immatriculation du véhicule sur le territoire de cet État. Il y a donc lieu de considérer qu'elle relève d'un régime général de redevances intérieures sur les marchandises et donc de l'examiner à l'aune de l'article 90 CE (voir, en ce sens, arrêt *Danske Bilimportører*, précité, point 34).

– Sur l'article 90 CE

66 En matière de taxation des véhicules automobiles d'occasion importés, la Cour a jugé que l'article 90 CE vise à garantir la parfaite neutralité des impositions intérieures au regard de la concurrence entre produits se trouvant déjà sur le marché national et produits importés (voir, en ce sens, arrêts précités *Commission/Danemark*, point 9; *Nunes Tadeu*, point 18, ainsi que *Tulliasiamies et Siilin*, point 52).

67 Selon une jurisprudence bien établie, il y a violation de l'article 90, premier alinéa, CE lorsque l'imposition frappant le produit importé et celle frappant le produit national similaire sont calculées de façon différente et suivant des modalités différentes aboutissant, ne fût-ce que dans certains cas, à une imposition supérieure du produit importé (voir arrêts du 23 octobre 1997, *Commission/Grèce*, C-375/95, Rec. p. I?5981, points 20 et 29; *Outokumpu*, précité, point 34, et du 22 février 2001, *Gomes Valente*, C-393/98, Rec. p. I?1327, point 21).

68 Il ressort d'une comparaison entre le régime de taxation des véhicules automobiles d'occasion importés, tels que ceux en cause au principal, et celui des voitures d'occasion qui sont achetées sur place, lesquelles constituent des produits similaires ou concurrents, que la NoVA de base frappe indistinctement ces deux catégories de véhicules automobiles. S'il est vrai que celui qui acquiert un véhicule d'occasion déjà immatriculé en Autriche ne paie pas directement la NoVA de base, il n'en demeure pas moins que le prix payé pour ce véhicule comprend déjà une partie résiduelle de la NoVA de base, laquelle diminue proportionnellement à la dépréciation liée à l'usage du véhicule.

69 Or, ces deux catégories de véhicules automobiles d'occasion ne supportent la même charge fiscale que lorsque le montant d'une taxe à la consommation, telle que la NoVA de base perçue sur les véhicules automobiles d'occasion en provenance d'un autre État membre, n'excède pas le montant de la NoVA de base résiduelle incorporée dans la valeur d'une voiture d'occasion similaire déjà immatriculée sur le territoire national (voir, en ce sens, arrêts précités *Nunes Tadeu*, point 20, et *Gomes Valente*, point 23).

70 À cet égard, la Cour a jugé qu'il est contraire à l'article 90, premier alinéa, CE de percevoir une taxe sur les véhicules automobiles d'occasion importés assise sur une valeur supérieure à la valeur réelle du véhicule, avec pour conséquence une taxation plus lourde de ceux-ci par rapport à celle des voitures d'occasion similaires disponibles sur le marché national (voir, en ce sens, arrêt *Commission/Danemark*, précité, point 22). Il y a donc lieu, afin de taxer les véhicules automobiles d'occasion importés, de prendre en compte leur dépréciation réelle.

71 Pour éviter une imposition discriminatoire, la valeur du véhicule d'occasion importé retenue par l'administration en tant que base d'imposition doit refléter fidèlement la valeur d'un véhicule similaire déjà immatriculé sur le territoire national.

72 Il ressort du dossier, et notamment de la circulaire du 1er septembre 1995, que, pour déterminer la valeur des véhicules automobiles d'occasion importés sur laquelle est assise la NoVA de base, l'administration autrichienne des finances fait usage de la valeur courante de ces véhicules. Celle-ci est une valeur forfaitaire reposant sur les cotes Eurotax et, en règle générale, elle correspond au prix qui pourrait être obtenu lors de la vente du véhicule importé à un particulier sur le territoire national.

73 À l'égard d'une telle évaluation, la Cour a reconnu que, bien que la dépréciation réelle des véhicules ne puisse être prise en compte qu'au moyen d'une évaluation ou d'une expertise de chacun de ceux-ci, pour éviter la lourdeur inhérente à un tel système, un État membre peut fixer, au moyen de barèmes forfaitaires déterminés par une disposition

législative, réglementaire ou administrative et calculés sur la base de critères tels que l'ancienneté, le kilométrage, l'état général, le mode de propulsion, la marque ou le modèle du véhicule, une valeur des véhicules d'occasion qui, en règle générale, est très proche de leur valeur réelle (arrêt Gomes Valente, précité, point 24).

74 La Cour a également admis que, dans l'élaboration de ces barèmes, les autorités d'un État membre peuvent se référer à un argus indiquant les prix moyens des véhicules d'occasion sur le marché national ou à une liste des prix courants moyens utilisés comme référence dans le secteur (arrêt Gomes Valente, précité, point 25).

75 Afin d'éviter toute discrimination, il est nécessaire que, par voie de conséquence, les tarifs forfaitaires établis en application des cotes Eurotax reflètent de manière précise la dépréciation réelle des véhicules et permettent d'aboutir à l'objectif d'une taxation des véhicules d'occasion importés qui ne soit en aucun cas supérieure au montant de la taxe résiduelle incorporé dans la valeur des véhicules d'occasion similaires déjà immatriculés sur le territoire national.

76 Il incombe à la juridiction nationale de vérifier si la méthode fondée sur la valeur courante respecte les conditions énumérées au point précédent.

77 Pour s'opposer à ce que le calcul de la NoVA de base repose sur la valeur courante, M. et Mme Weigel font notamment valoir que les prix des voitures d'occasion étaient moins élevés en Allemagne qu'en Autriche. En se référant au point 18 de l'arrêt Nunes Tadeu, précité, ils estiment notamment que ladite taxe élimine l'avantage concurrentiel dont jouiraient, en l'absence de celle-ci, ces véhicules sur le marché autrichien.

78 Il y a lieu de rappeler à cet égard que la Cour a déjà jugé qu'un régime fiscal national qui tendrait à éliminer un avantage concurrentiel des produits importés par rapport aux produits nationaux serait manifestement contraire à l'article 90 CE (arrêt Nunes Tadeu, précité, point 18).

79 Or, il ressort du dossier, et notamment de la circulaire du 1er septembre 1995, que la valeur courante est une valeur forfaitaire qui correspond en règle générale au prix qui pourrait être obtenu lors de la vente du véhicule importé à un particulier sur le territoire national. Ainsi, la NoVA de base qui frappe les véhicules automobiles usagés importés tend à correspondre à la NoVA résiduelle incorporée dans la valeur des voitures d'occasion déjà immatriculées sur le territoire national.

80 Dans ces circonstances, une taxe à la consommation telle que la NoVA de base en cause au principal ne saurait être de nature à empêcher un opérateur économique de tirer un avantage des différences de prix pratiqués, pour les voitures d'occasion, dans les États membres.

81 Il résulte des considérations qui précèdent qu'il y a lieu de répondre à la première branche de la deuxième question que:

–une taxe à la consommation telle que la NoVA de base en cause au principal constitue une imposition intérieure dont la compatibilité avec le droit communautaire doit être examinée au regard non pas des articles 23 CE et 25 CE, mais de l'article 90 CE,

–l'article 90 CE doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une taxe à la consommation telle que la NoVA de base en cause au principal dans la mesure où les montants de celle-ci reflètent de manière précise la dépréciation réelle des véhicules automobiles d'occasion importés par un particulier et permettent d'aboutir à l'objectif d'une taxation de tels véhicules qui ne soit en aucun cas supérieure au montant de la taxe résiduelle incorporé dans la valeur des véhicules d'occasion similaires déjà immatriculés sur le territoire national.

En ce qui concerne la taxe additionnelle de 20 %

Sur la seconde branche de la deuxième question

82 En ce qui concerne la taxe additionnelle de 20 % visée à l'article 6, paragraphe 6, du NoVAG, il convient d'examiner la seconde branche de la deuxième question en premier lieu.

– Sur les articles 23 CE et 25 CE

83 Il ressort du dossier que cette taxe additionnelle de 20 % ne frappe qu'à titre très exceptionnel des opérations purement nationales. Toutefois, il convient de rappeler qu'une imposition frappant tant les produits importés que les produits nationaux, mais qui, en fait, s'applique exclusivement aux produits importés parce qu'il existe une production nationale extrêmement réduite, ne constitue pas une taxe d'effet équivalent à un droit de douane à l'importation au sens des articles 23 CE et 25 CE si elle s'intègre dans un système général de redevances intérieures appréhendant systématiquement des catégories de produits selon des critères objectifs appliqués indépendamment de l'origine des produits. Elle revêt dès lors le caractère d'une imposition intérieure au sens de l'article 90 CE (arrêts du 7 mai 1987, *Cooperativa Co-Frutta*, 193/85, Rec. p. 2085, point 14, et du 16 juillet 1992, *Lourenço Dias*, C-343/90, Rec. p. I-4673, point 53).

84 Il en va de même s'agissant de la taxe additionnelle de 20 %. Dès lors, une telle taxe doit être examinée au regard non pas des articles 23 CE et 25 CE, mais de l'article 90 CE.

– Sur l'article 90 CE

85 Il importe de rappeler que le droit communautaire ne restreint pas, en l'état actuel de son évolution, la liberté de chaque État membre d'établir un système de taxation différenciée pour certains produits, même similaires au sens de l'article 90, premier alinéa, CE, en fonction de critères objectifs. De telles différenciations ne sont toutefois compatibles avec le droit communautaire que si elles poursuivent des objectifs de politique économique compatibles, eux aussi, avec les exigences du traité ainsi que du droit dérivé et si leurs modalités sont de nature à éviter toute forme de discrimination, directe ou indirecte, à l'égard des importations en provenance des autres États membres, ou de protection en faveur de productions nationales concurrentes (voir, en ce sens, arrêts du 7 avril 1987, *Commission/France*, 196/85, Rec. p. 1597, point 6, et *Outokumpu*, précité, point 30).

86 Aussi la Cour a-t-elle déjà jugé que l'on ne saurait considérer comme compatible avec l'interdiction de discrimination inscrite à l'article 90 CE un critère d'imposition majorée qui, par définition, ne saurait, en aucun cas, être applicable aux produits nationaux similaires. Un tel régime a pour effet d'exclure d'avance les produits nationaux du régime de taxation le plus lourd (voir arrêt du 15 mars 1983, *Commission/Italie*, 319/81, Rec. p. 601, point 17). De même a-t-elle jugé qu'une taxation différenciée n'est pas compatible avec le droit communautaire si les produits les plus lourdement taxés sont, par leur nature, des produits importés (voir arrêt du 4 mars 1986, *Commission/Danemark*, 106/84, Rec. p. 833, point 21).

87 Or, la taxe additionnelle de 20 % n'est en général assise que sur la NoVA de base qui frappe les véhicules automobiles d'occasion importés et elle ne s'applique qu'à titre exceptionnel à la NoVA de base qui frappe des opérations purement nationales. Dans la mesure où cette taxe additionnelle de 20 % aurait pour objet d'obvier aux prétendues distorsions de concurrence, il importe de rappeler qu'une taxe qui tendrait à éliminer un avantage concurrentiel des produits importés par rapport aux produits nationaux serait manifestement contraire à l'article 90 CE.

88 Ainsi, il n'y a qu'à constater qu'une taxe telle que la taxe additionnelle de 20 % n'est pas compatible avec l'article 90 CE.

89 Par conséquent, il y a lieu de répondre à la seconde branche de la deuxième question que l'article 90 CE doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à la perception, en cas d'importation par un particulier d'un véhicule d'occasion en provenance d'un autre État membre, d'une majoration de 20 % d'une taxe présentant les caractéristiques de la NoVA de base en cause au principal.

Sur la seconde branche de la première question et la troisième question

90 Eu égard à la réponse à la seconde branche de la deuxième question, il n'y a pas lieu de répondre à la seconde branche de la première question ni à la troisième question.

Sur les dépens

91 Les frais exposés par les gouvernements autrichien, danois et finlandais, ainsi que par la Commission, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (sixième chambre)

statuant sur les questions à elle soumises par le Verwaltungsgerichtshof, par ordonnance du 20 septembre 2001, dit pour droit:

1) Les articles 39 CE et 12 CE ne s'opposent pas à ce qu'un particulier qui, provenant d'un État membre, s'établit dans un autre État membre en raison d'un changement de son lieu de travail et qui, à cette occasion, importe sa voiture dans ce dernier État, soit assujéti à une taxe à la consommation telle que la «Normverbrauchsabgabe» de base en cause au principal.

2) Une taxe à la consommation telle que la «Normverbrauchsabgabe» de base en cause au principal constitue une imposition intérieure dont la compatibilité avec le droit communautaire doit être examinée au regard non pas des articles 23 CE et 25 CE, mais de l'article 90 CE.

3) L'article 90 CE doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une taxe à la consommation telle que la «Normverbrauchsabgabe» de base en cause au principal dans la mesure où les montants de celle-ci reflètent de manière précise la dépréciation réelle des véhicules automobiles d'occasion importés par un particulier et permettent d'aboutir à l'objectif d'une taxation de tels véhicules qui ne soit en aucun cas supérieure au montant de la taxe résiduelle incorporé dans la valeur des véhicules d'occasion similaires déjà immatriculés sur le territoire national.

4) L'article 90 CE doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à la perception, en cas d'importation par un particulier d'un véhicule d'occasion en provenance d'un autre État membre, d'une majoration de 20 % d'une taxe présentant les caractéristiques de la «Normverbrauchsabgabe» de base en cause au principal.

Skouris

Gulmann

Puissochet

Schintgen

Colneric

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 29 avril 2004.

Le greffier

Le président

R. Grass

V. Skouris

1 – Langue de procédure: l'allemand.