RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-DG-10-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012

Le droit dérivé

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale
Dispositions communes
Titre 1 : Droit de l'Union européenne
Chapitre 2 : Le droit dérivé

Sommaire :

I. Les règlements
II. Les directives
III. Les décisions
IV. Les recommandations et avis

1

Pour la mise en œuvre des principes dégagés par ces traités, les institutions européennes sont chargées de l'élaboration de la norme dans l'exercice des compétences qui leur ont été transférées.

L'article 288 du traité FUE distingue entre les règlements, les directives, les décisions et les recommandations et avis.

I. Les règlements

10

Les règlements sont des actes normatifs revêtant une portée générale. Ils sont directement applicables dans le droit interne des États membres. La question de leur applicabilité directe est réglée par l'article 288 du traité FUE. Il s'agit donc de l'acte juridique par lequel les institutions de l'Union européenne interviennent le plus profondément dans les ordres juridiques nationaux.

Exemple 1: règlement (CEE) n°2137/85 du 25 juillet 1985 sur les groupements européens d'intérêts économiques (GEIE).

Exemple 2 : règlement (CE) n°1998/2006 du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité (articles 107 et 108 du traité FUE) aux aides *de minimis*.

20

Les règlements sont obligatoires dans tous leurs éléments et constituent des actes juridiques contraignants pour les institutions, pour les États membres et pour les personnes physiques ou morales auxquels ils s'adressent. Il n'est pas possible d'appliquer de manière incomplète les dispositions d'un règlement ou de n'en sélectionner qu'une partie.

Le règlement confère des droits et obligations indépendamment de toute mesure nationale d'exécution. Cela étant, cette caractéristique n'empêche pas les États membres de prendre des mesures d'exécution si cela s'avère nécessaire.

30

Applicable dans tous les États membres dès son entrée en vigueur, le règlement peut être utilisé par les particuliers dans leur rapport avec d'autres particuliers, les États membres ou les autorités européennes.

> *Ainsi a pu être invoqué, dans le cadre d'un recours pour excès de pouvoir, le règlement 816/70 du conseil des communautés européennes du 28 avril 1970 portant dispositions complémentaires en matière d'organisation commune du marché vini-viticole contre un décret n°75-846 du 11 septembre 1975 instituant une taxe sur les vins de tables originaires d'Italie (CE 1er mars 1985, n° 01176 et 01177).*

II. Les directives

40

Les directives sont des instruments juridiques qui fixent un objectif à atteindre dans un délai déterminé en laissant les États membres maîtres des mesures de mise en œuvre. C'est le principal outil utilisé dans le cadre de la politique de rapprochement des législations qui cherche à préserver la diversité des particularités nationales tout en permettant d'éliminer peu à peu les contradictions et les différences entre les législations nationales.

Il en est ainsi de la directive 90/435/CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, abrogée et remplacée par la directive 2011/96/UE du 30 novembre 2011. Cette directive institue un régime assurant l'élimination de la double imposition des distributions de bénéfices entres sociétés liées établies dans des États membres différents. Elle a été transposé en droit interne par l'article 25 de la loi n°91-1323 du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991.

La directive 2009/133/CE du 19 octobre 2009, modifiant la directive 90/434/CEE du 23 juillet 1990, instaure quant à elle un régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre.

La directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 est intervenue en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts, et la directive 2003/49/CE, adoptée le même jour, institue un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents.

Par ailleurs, la directive 77/388/CEE du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires pour un système commun de taxe sur la valeur ajoutée en vue d'établir une assiette uniforme, dite « sixième directive », a été adoptée le 17 mai 1977. Cette directive a été refondue dans le cadre de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

Enfin, la directive 2010/24/UE du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits, et autres mesures a remplacé la directive 76/308/CEE, et la directive 2011/16/UE du Conseil relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, se substitue à la directive 77/799/CEE.

Comme le règlement, la directive est un acte obligatoire, de portée générale, qui doit être appliqué dans tous ses éléments par les États membres. Elle peut viser tout ou partie des États membres.

50

Cela étant, la directive se distingue du règlement en ce qu'elle nécessite un acte de transposition par les États membres car elle ne contient pas de modalités d'application. Elle n'impose qu'une obligation de résultat aux États membres qui sont ensuite libres de choisir la forme et les moyens qu'ils jugent pertinents pour appliquer la directive dans le cadre de leur ordre juridique interne.

Par conséquent, la directive est un acte juridique dont l'entrée en vigueur ne produit en principe pas d'effet direct dans les droits nationaux, autre que l'obligation faite aux États membres d'adopter des mesures nationales destinées à se conformer aux résultats prescrits par la directive, dans un délai fixé par les institutions qui varie de six mois à deux ans.

Ainsi, la transposition des directives européenne constitue une obligation reconnue comme « une exigence constitutionnelle » par le Conseil constitutionnel (décision n°2008-564 DC du 19 juin 2008) et par le Conseil d'État (CE 30 octobre 2009, n°298348).

60

La directive destinée aux États membres n'a pas pas d'effet direct dans le sens où elle ne crée pas de droits ou d'obligations directs pour les citoyens de l'Union car seuls les États membres (ou, le cas échéant, une partie) en sont destinataires. Ce ne sont que les actes de transposition de la directive en droit interne qui confèrent des droits et obligations aux citoyens de l'Union européenne. C'est ce qui différencie la directive du règlement.

Il ne faut néanmoins pas confondre les notions « d'effet direct » avec celle d' « invocabilité » d'une directive dans un litige par un particulier.

Ainsi, si les actes nationaux d'application requis pour transposer une directive n'ont pas été adoptés ou ne l'ont été que de façon incomplète, la Cour de justice a décidé que, dans certaines circonstances, le citoyen de l'Union peut invoquer directement les dispositions d'une directive et se prévaloir des droits qu'elle lui octroie et, le cas échéant, les faire reconnaître par les tribunaux nationaux. Ainsi, la directive a un effet direct vertical à l'expiration de son délai de transposition (CJCE 5 avril 1979, Affaire C-148/78, Ratti).

Selon la jurisprudence européenne, un particulier peut invoquer le texte à l'encontre des États devant les tribunaux si :

- les dispositions de la directive sont inconditionnelles et suffisamment précises ;

- la directive n'a pas été correctement transposée par une mesure nationale dans les délais prévus.

70

Le Conseil d'Etat est revenu sur sa jurisprudence aux termes de laquelle il considérait qu'une personne ne pouvait, à l'appui d'un recours contre une décision administrative individuelle, invoquer directement une disposition d'une directive, même si l'État avait été défaillant dans son obligation de transposition (CE 22 décembre 1978, n°11604, Ass.,Ministre de l'intérieur c/ Cohn-Bendit). Il s'est rallié récemment à la position du juge européen : désormais, tout justiciable peut se

prévaloir à l'appui d'un recours dirigé contre un acte administratif, même non règlementaire, des dispositions précises et inconditionnelles d'une directive lorsque l'Etat n'a pas pris les mesures de transposition nécessaires dans les délais impartis (CE 30 octobre 2009, n°29834 , Assemblée, Perreux, précité).

L'applicabilité directe d'une directive non transposée ne fonctionne qu'à l'égard des particuliers. L'État ne peut pas se prévaloir à l'égard d'un contribuable d'une directive non transposée (CJCE 26 février 1986, Affaire C-152/84, Marshall).

En revanche, la directive n'a pas d'effet direct horizontal : elle ne peut pas être invoquée à l'encontre d'autres particuliers devant les tribunaux (CJCE 22 novembre 2005, Affaire C-144/04, Mangold).

III. Les décisions

80

La décision est également un acte juridique obligatoire qui peut être pris par le Conseil, sur proposition de la Commission ou sur sa propre initiative ou par la Commission, sur habilitation du Conseil ou en vertu de ses propres pouvoirs.

Elle peut avoir une portée générale, comme par exemple la décision du Conseil n°2004/587/CE du 19 juillet 2004 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts : les destinataires de cette décision sont l'ensemble des États membres.

Elle peut également être adressée à un destinataire précis : la décision du Conseil n°2007/880/CE du 20 décembre 2007 autorisant la France à appliquer un taux d'imposition réduit à l'essence sans plomb utilisée comme carburant et mise à la consommation dans les départements de Corse conformément à l'article 19 de la directive 2003/96/CE : la France est la seule destinataire de cette décision.

90

Les décisions constituent la catégorie d'actes juridiques normatifs de l'UE par laquelle ses institutions vont assurer une application efficace des traités et règlements en agissant directement sur la situation des citoyens de l'UE, des entreprises ou des États membres. Par ce moyen, les institutions peuvent exiger d'un État membre ou d'un citoyen de l'Union qu'il agisse ou qu'il s'abstienne d'agir, lui conférer des droits ou lui imposer des obligations.

La décision n'a d'effet contraignant qu'à l'égard de son ou ses destinataires qui peut(vent) être un ou plusieurs États membres ou des personnes physiques ou morales.

Elle peut être utilisée par la Commission européenne pour sanctionner des entreprises qui réalisent des ententes ou commettent des abus de position dominante (par exemple, décision de la Commission du 24 mai 2004 relative à une procédure d'application de l'article 82 du traité CE (article 102 du traité FUE) et de l'article 54 de l'accord sur l'espace économique européen (EEE) engagée contre Microsoft-Corporation (Affaire COMP/C-3/37.792- Microsoft).

Elle est également utilisée par la Commission européenne dans le cadre du contrôle des mesures fiscales sur le terrain des aides d'État. De ce point de vue, la décision peut avoir des conséquences financières qui peuvent être individuellement très lourdes pour les contribuables. En effet, tout manquement dans ce domaine se traduit inévitablement par une procédure visant à la récupération de l'aide déclarée illégale.

A cet égard, la décision n°2004/343/CE de la Commission du 16 décembre 2003 relative au régime d'aide mis à exécution par la France concernant la reprise d'entreprises en difficulté par le dispositif du 44 septies du CGI en vigueur a induit un important dispositif de reversement de l'aide illégale.

100

La décision est directement applicable et obligatoire dans tous ses éléments. Elle est d'application directe dans l'ordre interne et crée des droits et obligations au bénéfice ou à la charge de ses destinataires. Elle peut être invoquée par un tiers devant les juridictions nationales lorsque la décision a créé des droits à son encontre. Ainsi, la décision prise par la Commission européenne d'interdire une entente illicite peut être invoquée par l'entreprise victime de cette entente en vue d'obtenir la condamnation des auteurs de cette entente par le juge national.

110

La décision entre en vigueur par sa notification à l'intéressé. Sa publication au Journal Officiel ne dispense pas de la procédure de notification pour rendre la décision opposable à son destinataire.

IV. Les recommandations et avis

120

Les recommandations et avis sont des actes sans portée juridique contraignante. Ils ne lient pas leur destinataire qui peuvent être des États membres ou des particuliers.

Tel est le cas de l'avis de la Commission n°92/513/CEE du 23 octobre 1992 adressé au gouvernement français concernant un projet de loi relatif à l'exploitation commerciale des voies navigables.

Il en est de même de la résolution du Conseil n °2010/C 156/01 du 8 juin 2010sur la coordination des règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC) et à la sous-capitalisation au sein de l'Union européenne, qui vise à recommander l'adoption de principes directeurs en la matière et insiste sur l'importance de l'assistance mutuelle entre États membres aux fins de détecter et de combattre les manœuvres abusives.

Dépourvus d'effet contraignant, ces actes ne font pas grief et ne peuvent donc, en principe, faire l'objet de recours contentieux devant les juridictions(article 263 du traité FUE).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/7663-PGP.html/identifiant=BOI-INT-DG-10-20-20120912