

# COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

COM(90) 183 final - SYN 275

Bruxelles, le 19 juin 1990

Proposition de  
REGLEMENT (CEE) DU CONSEIL  
concernant la coopération administrative  
dans le domaine des impôts indirects

---

(présentée par la Commission)

## **EXPOSE DES MOTIFS**

### **INTRODUCTION**

1. La création d'un marché intérieur et l'élimination des frontières fiscales, prévues par le Traité, exigeront un renforcement de la coopération administrative entre les administrations fiscales des Etats membres. En effet, les Etats membres ne seront plus en mesure de procéder à un contrôle fiscal des échanges intracommunautaires de marchandises par des procédures douanières liées directement au franchissement d'une frontière intérieure. Ils devront fonder leurs contrôles principalement sur la vérification des comptes des opérateurs comme c'est actuellement le cas pour le recouvrement de la TVA. Il faudra donc qu'ils puissent vérifier les informations concernant les achats ou ventes effectués dans d'autres Etats membres, ce qui ne peut se faire que dans le cadre d'une coopération administrative renforcée.

La nécessité de renforcer les dispositions existantes en matière de coopération administrative ou d'assistance mutuelle dans le domaine des impôts indirects a été clairement reconnue dans le "paquet fiscal" de la Commission de 1987. Par exemple, il a été proposé dans le document COM(87) 323 du 5 août 1987, "que le système existant d'assistance mutuelle soit complété par un système de coopération beaucoup plus développé et complet" (paragraphe 9.1). Plus récemment, les Etats membres eux-mêmes ont publiquement reconnu la nécessité de systèmes renforcés de coopération administrative, comme en témoignent les conclusions du Conseil ECOFIN du 13 novembre : "Un dispositif de contrôle doit prévenir efficacement les risques de fraude. Il reposera de façon privilégiée sur l'exploitation des déclarations des entreprises par les administrations nationales, sur l'échange des informations de manière régulière et sur la communication de justificatifs, établis par l'administration. Cette coopération administrative permanente ne devra pas soulever d'obstacles tenant aux législations nationales. Elle complétera les procédures existantes d'assistance mutuelle" (document du Conseil 9543/89, paragraphe 3).

## SITUATION ACTUELLE

2. Actuellement, il n'existe pas de législation communautaire régissant l'assistance mutuelle pour l'administration des droits d'accise. En ce qui concerne la TVA, le cadre juridique est constitué par la directive du Conseil 79/1070/CEE, qui se borne à étendre au domaine de la TVA les dispositions de la directive 77/799/CEE concernant les impôts directs.

3. Il y a lieu de noter par ailleurs que dans les domaines douanier et agricole, le règlement (CEE) 1468/81, modifié par le règlement (CEE) 945/87, contient des dispositions concernant l'assistance mutuelle dans la Communauté. Il existe également d'autres dispositions relatives à l'assistance mutuelle entre les administrations douanières dans le cadre de la convention de Naples, traité international conclu en 1967 entre les gouvernements des Etats membres et qui, à ce titre, ne relève pas de la législation communautaire.

4. Les textes juridiques existant au niveau communautaire en matière d'assistance mutuelle constituent un bon point de départ pour la coopération, au moins en ce qui concerne la TVA. Toutefois, ces textes n'ont guère été exploités jusqu'ici, car les Etats membres considéraient que leurs dispositifs nationaux de contrôle fiscal, fondés sur les documents relatifs aux importations et aux exportations, pouvaient en eux-mêmes, fonctionner de manière satisfaisante. Cette situation va nécessairement se modifier pour les raisons indiquées au paragraphe 1 ci-dessus, et la Commission est arrivée à la conclusion que la meilleure façon de s'acquitter du mandat qui lui a été donné par le Conseil en vue du renforcement de la coopération administrative entre Etats membres dans le domaine des impôts indirects serait de créer un nouvel instrument juridique. Cet instrument fait l'objet de la présente proposition.

## BASE DU NOUVEL INSTRUMENT

5. Le nouvel instrument s'appuie sur les dispositions existantes de la directive 79/1070, il les modifie, si nécessaire, en fonction de l'expérience douanière acquise par la mise en oeuvre du règlement 1468/81. Le champ d'application a été étendu pour la première fois aux droits d'accise. Dans certains cas, il a été tenu compte des dispositions de la convention de l'OCDE/Conseil de l'Europe, non encore ratifiée, sur l'assistance administrative mutuelle dans le domaine fiscal.

6. La forme du règlement a été préférée à celle de la directive. Ceci doit permettre une meilleure harmonisation dans l'application des nouvelles dispositions et une mise en oeuvre plus rapide de la réglementation. Le règlement proposé est fondé sur l'article 100a du Traité et exige en conséquence la coopération du Parlement européen. Le Comité économique et social devrait également être consulté pour avis.

#### **HYPOTHESES DE BASE**

7. Il convient d'observer tout d'abord que la coopération administrative prendra après 1992 une nouvelle dimension dont doit tenir compte le nouvel instrument juridique. En fait, le système futur comportera deux modes distincts mais liés de coopération.

8. D'une part, il sera nécessaire de maintenir et de développer les procédures existantes pour traiter des cas de fraude ou d'infraction graves. Ces procédures devront s'exercer dans une large mesure sur une base bilatérale, mais elles devront désormais s'inscrire dans le cadre de la Communauté et s'appuyer sur un instrument juridique communautaire. Le maintien à titre transitoire du principe de taxation à destination en matière de TVA développera certains types de fraude, et il est probable qu'à l'avenir, le nombre de demandes de coopération relatives sur ces fraudes s'accroîtra.

9. D'autre part, il conviendra d'instaurer un nouveau type de coopération administrative répondant à la nécessité d'échanger des informations sur les opérations intracommunautaires soumises à la TVA et aux droits d'accise, comme indiqué au paragraphe 1. En ce qui concerne la TVA, les procédures normales de contrôle restent fondées sur les techniques d'évaluation des risques et sur les méthodes d'évaluation des systèmes comptables des entreprises, déjà largement utilisées dans les dispositifs de contrôle nationaux. Il y aura lieu de les compléter dans la mesure où les échanges intracommunautaires exigeront des techniques permettant de vérifier par sondage, la validité des déclarations périodiques souscrites par les opérateurs. Ces procédures de vérification constituent un élément essentiel du mécanisme de contrôle qu'exigera le système de TVA définitif fondé sur le principe d'origine après la fin de la période transitoire. Dans le cadre du système transitoire, ces procédures seront également nécessaires pour garantir que les biens pour lesquels la taxation au taux zéro est demandée sont réellement expédiés au delà des frontières et qu'ils sont effectivement soumis au contrôle fiscal de l'Etat membre de destination. Dans le cas des échanges triangulaires, le maintien temporaire du principe de destination en matière de TVA, exigera confirmation de la destination finale des biens et ce pour que la taxe soit effectivement acquise à l'Etat membre concerné. Dans le domaine des droits d'accise, des formes de coopération

similaires seront nécessaires pour assurer le bon fonctionnement des systèmes interconnectés de contrôle en ce qui concerne les biens soumis à des accises pour lesquels il y a eu suspension des droits.

10. Afin d'assurer un niveau de contrôle satisfaisant, ce second mode de coopération administrative devra être organisé de façon habituelle et plus régulière et pouvoir traiter un nombre de demandes plus élevé que ne le permettent les dispositions actuellement en vigueur en matière d'assistance mutuelle. A cet égard, la Commission étudiera l'opportunité de la mise en place de réseaux informatiques et télématiques interopérables reliant entre eux les différents services concernés nationaux et communautaires. Il faudra parvenir à un équilibre pour tenir compte également de la condition essentielle posée par le Conseil ECOFIN en novembre 1989, à savoir la réduction des charges actuellement imposées aux entreprises et aux administrations. L'objectif d'ensemble est de donner à chaque Etat membre des assurances raisonnables quant aux faits que l'impôt porté en compte par les opérateurs sur des achats effectués dans d'autres Etats membres est correctement établi, que les biens destinés à l'exportation ne sont pas détournés vers le marché intérieur et qu'il n'est pas fait usage de fausses factures ou de faux numéros d'enregistrement. Il importe de souligner une fois encore qu'il ne s'agit pas en tant que tel de rechercher les fraudes, encore que le processus de vérification puisse à cet égard fournir des indications.

11. Les modalités de fonctionnement de ces systèmes feront l'objet de consultations ultérieures et d'une coordination, dans le cadre des procédures prévues dans la présente proposition (article 19). Mais il est essentiel d'établir préalablement un cadre juridique répondant de manière adéquate aux impératifs des deux catégories de coopération évoquées ci-dessus. Tel est l'objet de la présente proposition.

#### **ARTICLE PREMIER**

12. Cet article définit la portée du règlement. Celle-ci a été voulue large et englobe la coopération en vue d'assurer le respect, sous toutes ses formes, de la législation en matière d'impôts indirects et en vue de l'établissement correct des impôts en question.

#### **ARTICLE 2**

13. Le paragraphe 1 définit les principaux termes utilisés dans le règlement.

Le paragraphe 2 prévoit que chaque Etat membre définit l'autorité ou les autorités qui seront compétentes en matière de coopération administrative sur son territoire et

en communique la liste aux autres Etats membres et à la Commission. Les autorités ainsi définies seront dans les faits les principaux agents chargés de l'application des dispositions du présent règlement. Le paragraphe 2 prévoit également que chaque Etat membre désigne un bureau central chargé des liaisons avec les autres Etats membres ainsi qu'avec la Commission pour les questions visées par la présente proposition (voir également article 19 paragraphe 3).

## TITRE I

### Coopération administrative - Dispositions générales

#### ARTICLE 3

14. L'article 3 fait obligation aux autorités compétentes de collaborer entre elles ainsi qu'avec la Commission, le plus largement possible, en vue d'assurer à la fois, le respect des dispositions nationales et des dispositions communautaires en matière d'impôts indirects. Le terme "respect" désigne ici plus particulièrement la nécessaire coopération dans les procédures de contrôle. Comme dans l'article 1er, cet engagement est défini en termes généraux et ne se limite pas uniquement à l'échange d'informations.

L'échange d'informations est toutefois la principale composante de la coopération administrative, ce que couvre expressément le deuxième alinéa de l'article 3. Une distinction est faite entre les obligations qu'ont les Etats membres les uns vis-à-vis des autres et leurs obligations à l'égard de la Commission: d'une manière générale, les Etats membres communiqueront entre eux pour les questions concernant des cas spécifiques, mais ils communiqueront également avec la Commission lorsqu'il s'agira de problèmes susceptibles de présenter un intérêt au niveau de la Communauté. Pour assurer la transmission des informations nécessaires dans des conditions satisfaisantes d'efficacité et de sûreté, la Commission étudiera l'opportunité de mettre en place des réseaux informatiques et télématiques reliant entre eux les services concernés nationaux et communautaires.

#### ARTICLE 4

15. Cet article contient une clause que l'on retrouve dans le règlement 1468/81 (assistance mutuelle dans le domaine douanier) qui dispense les autorités compétentes de leur obligation de coopérer pour la communication de renseignements ou de documents, lorsque les autorités judiciaires ont été saisies d'une affaire ou d'une enquête en vue d'une action devant les tribunaux. A partir du moment où des poursuites judiciaires sont ainsi engagées,

les enquêtes ultérieures devraient être effectuées sur la base d'accords d'assistance mutuelle en matière judiciaire (voir également article 21). Toutefois, l'autorité judiciaire dans l'Etat membre requis peut autoriser de façon ponctuelle l'échange d'information recueillies à l'occasion d'enquêtes judiciaires.

## TITRE II

### Assistance sur demande

16. Il existe trois grandes catégories de coopération administrative l'assistance sur demande (lorsque l'initiative appartient à l'autorité requérante), l'assistance automatique (lorsque l'autorité requérante et l'autorité requise conviennent à l'avance de recueillir et d'échanger automatiquement certains types d'informations) et l'assistance spontanée (lorsqu'une autorité prend l'initiative sans y avoir été requise). Les articles 5 à 10 traitent de l'assistance sur demande, qui représente actuellement la catégorie la plus importante.

#### ARTICLE 5

17. Cet article énonce l'obligation générale pour toute autorité compétente de communiquer des informations, définies de façon large, lorsqu'elle y est invitée. Etant donné que l'initiative dans ce domaine appartient à l'Etat requérant qui peut appliquer certains impôts indirects qui ne sont pas des impôts de la Communauté, une description précise des impôts couverts par les procédures de coopération figure dans cet article. Les impôts en question sont la TVA et les principaux droits d'accise qui sont appliqués par tous les Etats membres et qui font l'objet de règles arrêtées au niveau communautaire. La possibilité d'ajouter ultérieurement d'autres impôts à la liste n'est pas exclue.

Le deuxième alinéa de cet article contient une disposition-type en vertu de laquelle l'autorité requise est tenue de traiter les demandes émanant d'un autre Etat membre comme elle le ferait pour ses propres enquêtes ou pour celles conduites par une autre autorité de son propre pays.

#### ARTICLE 6

18. L'article 6 fait obligation à l'autorité requise d'effectuer des recherches pour le compte d'un autre Etat membre. Sont notamment visées les opérations de validation et de vérification de transactions intracommunautaires selon la méthode du sondage, de façon à assurer que les biens pour

lesquels l'exonération ou la suspension de taxe est demandée sont effectivement transférés sur le territoire d'un autre Etat membre et soumis au contrôle fiscal de cet Etat membre.

#### **ARTICLE 7**

Il s'agit d'une nouvelle disposition qui donne aux Etats membres la possibilité de procéder à des vérifications fiscales coordonnées, chacun sur son propre territoire. Cette disposition est particulièrement importante, étant donné l'intégration croissante des marchés européens et le fait qu'une forte proportion des échanges intracommunautaires sont effectués par un nombre relativement faible de groupes de sociétés liés ou présentant des rapports étroits. Le contrôle systématique de ces sociétés exige une approche globale qui déborde les limites des frontières nationales, approche dont les dispositions du présent article encouragent le développement.

#### **ARTICLE 8**

20. Cette disposition-type concerne la transmission de documents officiels ou d'attestations à une autorité requérante sur des questions concernant des impôts indirects.

#### **ARTICLE 9**

21. Il s'agit ici encore d'une disposition-type concernant la remise de documents. Il pourrait en effet être difficile à un Etat membre de remettre ces documents dans le cas, par exemple, d'une créance fiscale détenue sur un non-résident ou sur un résident qui s'est installé dans un autre Etat membre; pour de tels cas, le présent article prévoit le recours à la coopération administrative. Cette disposition prendra de l'importance à l'avenir avec la mobilité croissante des contribuables sur le marché intérieur. Bien que l'assistance pour l'établissement de documents puisse être demandée à tous les stades des procédures de taxation indirecte précédant une action judiciaire, l'assistance concernera principalement dans la pratique le stade de l'établissement de l'impôt. Il s'agit de faire en sorte, dans toute la mesure du possible, que des documents tels que des avis d'imposition ou des notifications de rappels atteignent effectivement l'assujetti, pour éviter que des mesures exécutoires ne soient prises ou des sanctions infligées à l'encontre d'une personne qui ignore véritablement l'existence de sa dette fiscale ou sa qualité de redevable d'une taxe.

**ARTICLE 10**

22. Il s'agit ici aussi d'une disposition prévoyant la transmission, sur demande, d'informations relatives à des opérations suspectées d'être frauduleuses. Elle couvre en particulier la transmission de rapports ou de documents provenant des archives de l'autorité requise.

**TITRE III****Echange automatique d'informations****ARTICLE 11**

23. L'article 11 traite de l'échange automatique d'informations entre les Etats membres. Bien qu'il ne soit pas pratiqué actuellement, ce type d'échange d'informations pourrait être très utile à l'avenir, à mesure que s'installera et se développera le processus de coopération entre les administrations fiscales. En conséquence, les méthodes de coopération à mettre en place dans le cadre du présent article devront être définies ultérieurement à l'occasion des réunions des représentants des Etats membres prévues à l'article 19.

**TITRE IV****Assistance spontanée****ARTICLE 12**

24. Cet article impose aux Etats membres l'obligation générale de se prêter spontanément assistance. Ce type d'assistance intervient sans demande préalable d'un autre Etat membre et sans qu'il y ait eu accord préalable sur les renseignements à transmettre de façon automatique. Les échanges spontanés d'informations présentent une utilité particulière dans le contrôle des fraudes, car ils portent en général des données spécialement relevées et sélectionnées à l'occasion de vérifications ou d'enquêtes menées par un agent de l'administration des impôts indirects de l'Etat membre qui envoie ces informations.

**ARTICLE 13**

25. Cet article prévoit différents cas dans lesquels les autorités compétentes des Etats membres échangent des informations sans demande préalable, dans le domaine général du contrôle fiscal et du respect de la législation. Comme

pour l'article 7, ces dispositions s'appliquent particulièrement au contrôle des activités imposables de groupes commerciaux présentant des liens étroits.

Le deuxième alinéa permet aux Etats membres à l'occasion des rencontres qu'ils organisent conformément aux procédures prévues à l'article 19, d'ajouter de nouvelles catégories à la liste des cas où un échange spontané d'informations est souhaitable.

Etant donné que l'efficacité des échanges spontanés dépend presque exclusivement de l'initiative de l'Etat qui fournit les informations, il importe que les autorités compétentes de cet Etat membre prennent les mesures administratives nécessaires pour que l'information susceptible d'intéresser un autre Etat membre soit tout d'abord portée à leur connaissance aux fins de transmission à cet autre Etat membre. Le troisième alinéa de cet article contient une disposition à cet effet.

#### **ARTICLE 14**

26. Dans le domaine de la fraude, cet article est l'équivalent de l'article 13. La transmission spontanée d'informations doit avoir lieu sans délai et, étant donné l'ampleur des activités frauduleuses potentielles, on n'a pas cherché à limiter la communication de l'information à certaines catégories; lorsqu'elles sont relatives à des opérations frauduleuses, toutes les informations utiles doivent être communiquées.

### **TITRE V**

#### **Conditions régissant l'assistance**

#### **ARTICLE 15**

27. Cet article énonce le principe général selon lequel les autorités compétentes des Etats membres prennent les mesures nécessaires pour s'acquitter rapidement de leur obligation de fournir des informations. Cet article prévoit la fixation de délais plus précis pour des catégories particulières d'information, et ce dans les conditions prévues à l'article 19. L'envoi des informations demandées en vertu des dispositions des articles 5 à 10 est en tout état de cause soumis à un délai maximum de trois mois, sauf si l'autorité requérante propose elle-même un délai plus long. Ce délai de trois mois représente la limite sur laquelle les Etats membres ont estimé pouvoir s'engager au cours de discussions antérieures sur la coopération administrative. Le deuxième alinéa prévoit que l'autorité compétente informe son interlocuteur de tout obstacle susceptible de l'empêcher de fournir les informations

demandées en temps voulu. Par obstacles, on entend ici les obstacles sur lesquels l'autorité en question n'a aucune influence.

#### ARTICLE 16

28. Cet article arrête les règles régissant la collaboration directe entre les fonctionnaires des Etats membres. Cet article envisage tout d'abord les contacts entre des agents dûment agréés de l'autorité requérante et de l'autorité requise dans les bureaux de ces derniers. L'agent de l'autorité requérante doit avoir accès à tous les documents auxquels le personnel de l'autorité requise peut avoir accès.

29. Le deuxième alinéa pousse le processus de collaboration directe plus loin en permettant à des agents de l'autorité requérante d'assister, sur autorisation, à une vérification fiscale dans l'Etat membre requis.

La justification de cette collaboration plus poussée doit toujours être à la fois pratique et spécifique. Il est entendu que cette forme élargie d'assistance ne doit être demandée que si l'autorité compétente de l'Etat requérant est convaincue que la vérification dans un autre Etat membre contribuera de manière substantielle à résoudre un problème intérieur concernant des impôts indirects. Cette procédure peut être considérée comme une extension logique des dispositions concernant les vérifications fiscales coordonnées prévues à l'article 7.

30. Il ressort clairement des paragraphes 2 et 3 combinés de cet article que la décision sur le point de savoir si des représentants de l'autorité requérante peuvent assister ou non à la vérification, doit être prise par l'autorité requise. Il y a lieu toutefois de noter que le rôle décisif qui est celui de l'autorité requise à cet égard ne restreint en aucune manière l'obligation pour elle de fournir des informations en vertu de tout autre article du présent projet de règlement.

31. Si la demande est approuvée, l'autorité requise doit, en vertu du paragraphe 3, indiquer la date et le lieu de la vérification ainsi que toute autre donnée pertinente, comme par exemple l'identité des agents chargés de la vérification ou toute autre condition particulière fixée pour la conduite de cette vérification. Les décisions concernant les modalités de la vérification doivent être prises par l'agent de l'autorité requise chargé de procéder à la vérification. Il n'est pas question d'un quelconque exercice d'autorité, au sens strict du terme, par l'agent de l'autorité requérante, l'autorité requise pouvant toutefois lui permettre une participation active.

32. Le dernier paragraphe prévoit que les modalités détaillées de l'application de cet article seront examinées et, le cas échéant, fixées lors de réunions à organiser en vertu de l'article 19.

#### **ARTICLE 17**

33. Cet article contient des dispositions concernant le caractère confidentiel des informations échangées dans le cadre de la coopération administrative.

Ces règles prévoient essentiellement deux catégories d'accès:

- tout d'abord, aux personnes qui participent directement à l'établissement ou au contrôle administratif des impôts indirects. Cette catégorie inclut en particulier des agents des institutions communautaires, pour assurer le parallélisme avec les dispositions arrêtées dans le domaine douanier (règlement 1468/81, paragraphe 19);
- d'autre part, aux personnes qui participent directement à des procédures judiciaires ou administratives emportant l'application de sanctions et relatives à l'établissement des impôts indirects.

34. Le paragraphe 2 permet à un Etat membre qui, à des fins internes, applique des limites plus étroites que celles indiquées ci-dessus, d'obtenir que l'autorité requérante applique ces limites plus étroites pour les informations qu'il lui communique. Le paragraphe 3 permet au contraire à l'autorité requérante d'accorder un accès plus large aux informations en question, sous réserve du consentement de l'autorité requise, si cet accès plus large est possible dans l'Etat membre requis. Le paragraphe 4 autorise un Etat membre à transmettre des informations reçues d'un autre Etat membre à un troisième Etat membre, sous réserve du consentement de l'Etat membre qui a fourni l'information.

#### **ARTICLE 18**

35. Le premier paragraphe contient une disposition limitant l'obligation de coopération lorsque des considérations d'ordre public de l'Etat requis sont en cause. Il s'agit d'une clause de recours, qui ne sera pas invoquée dans la plupart des situations normales.

36. Tout refus d'assistance doit être motivé par l'Etat membre en question conformément aux dispositions du deuxième paragraphe.

## TITRE VI

### Procédures de consultation et de coordination

#### ARTICLE 19

37. Cet article contient l'essentiel des procédures envisagées pour l'organisation de ce nouveau type de coopération administrative. Bien que cette coopération demeure essentiellement bilatérale, entre les Etats membres, l'introduction de la coopération dans le domaine de la validation et de la vérification des procédures courantes de contrôle implique l'existence d'un organe central au sein duquel les questions pratiques d'intérêt général pourront être examinées et les procédures de fonctionnement arrêtées. La mise en place de cet organe central constitue l'objet du premier paragraphe de cet article. Le texte s'inspire de l'expérience acquise dans le domaine douanier (règlement 1468/81), mais il tient plus particulièrement compte des exigences du contrôle des impôts indirects dans l'après 1992.

38. Le paragraphe 2 prévoit que les Etats membres continuent à communiquer directement entre eux sur les questions d'intérêt bilatéral lorsqu'une consultation plus large n'est pas nécessaire. Il s'agit d'une disposition qui est empruntée à la directive existante concernant la coopération fiscale (77/799/CEE).

39. Le paragraphe 3 est une disposition fondée sur le règlement 1468/81, qui fait obligation aux Etats membres de veiller à ce que la coordination intérieure entre les différentes autorités nationales concernées soit adéquate, de telle sorte que la coopération extérieure avec d'autres Etats membres puisse se dérouler dans de bonnes conditions.

40. Le paragraphe 4 envisage une surveillance constante à laquelle les Etats membres et la Commission participent conjointement, en vue d'évaluer l'efficacité des procédures de coopération mises en place conformément au paragraphe 1. L'objectif est d'améliorer et d'affiner les procédures de coopération de manière continue et, le cas échéant, d'incorporer ces améliorations dans des règles ou procédures administratives à appliquer d'un commun accord. La mise en commun de l'expérience concernant les nouveaux moyens d'évasion ou de fraude fiscales est l'un des aspects importants de ce processus.

41. Enfin, le paragraphe 5 attribue à la Commission une tâche particulière qui consiste à diffuser l'information qui lui a été communiquée par les Etats membres ou d'autres sources sûres, et qui présente un intérêt général pour assurer le respect et un contrôle adéquat des textes en matière d'impôts indirects. Cette disposition résulte de l'expérience acquise dans le domaine douanier (règlement 1468/81). Ce paragraphe, combiné aux paragraphes 2 et 4,

donne un aperçu général des rôles respectifs qui seront joués dans ce domaine par les Etats membres, par les Etats membres et la Commission conjointement, et par la Commission plus particulièrement.

## TITRE VII

### Dispositions finales

#### ARTICLE 20

42. Le paragraphe 1 fait obligation aux Etats membres d'informer la Commission des accords de coopération administrative conclus avec des pays tiers dans le domaine des impôts indirects.

43. Le paragraphe 2 constitue une disposition type concernant le problème des frais. La règle générale, qui a déjà été adoptée dans les dispositions législatives communautaires précédentes en la matière, est que chaque Etat membre supporte les frais occasionnés par la coopération administrative qu'il apporte, sauf en ce qui concerne les indemnités versées à des experts dans certains cas. L'article 19 paragraphe 1 prévoit la création d'une enceinte pour le règlement des conflits qui pourraient surgir dans ce domaine.

44. Le paragraphe 3 est nécessaire pour permettre aux Etats membres de profiter, dans toute la mesure du possible, des ressources de l'informatique pour l'échange d'informations ou de documents prévu par la présente proposition.

#### ARTICLE 21

45. Le paragraphe 1 prévoit l'obligation pour les Etats membres d'informer la Commission des lois qu'ils adopteraient dans les domaines couverts par la présente proposition. Le paragraphe 2 vise à assurer que la présente proposition ne limite pas d'autres modes possibles de coopération. Lorsque les Etats membres sont liés à la fois par les obligations prévues par la présente proposition et par des obligations imposées par d'autres instruments ou accords dans ce domaine, c'est, en fonction des circonstances, l'instrument le plus efficace qui peut être utilisé. Le paragraphe 3 vise à assurer que les règles existantes applicables dans les Etats membres en ce qui concerne l'assistance mutuelle ne soient pas affectées par les dispositions de la présente proposition.

**ARTICLE 22**

46. La présente proposition s'inspire des dispositions de la directive 79/1070/CEE et les développe. Elle étend également la coopération administrative au domaine des droits d'accise et constitue donc un instrument exhaustif couvrant tous les besoins de coopération en matière d'impôt indirect. Dans ces conditions, la directive 79/1070/CEE fait double emploi, elle doit être abrogée pour éviter toute confusion ou incertitude de source légale.

**ARTICLE 23**

47. Cet article prévoit que la présente proposition entre en vigueur le 1er janvier 1992, un an avant la date prévue aux articles 8A et 100a du Traité pour l'élimination des frontières fiscales et pour l'établissement du marché intérieur. Aucune raison technique n'empêche les Etats membres d'appliquer cette proposition avant d'autres mesures faisant partie du "paquet" de rapprochement fiscal et l'on a considéré que l'expérience acquise dans la mise en oeuvre de ce règlement dans l'intervalle permettrait aux autorités compétentes des Etats membres de faire face à la suppression des contrôles aux frontières le 31 décembre 1992 avec plus de confiance que cela n'aurait été le cas autrement. En particulier, l'année d'écart devrait permettre d'arrêter les procédures pratiques de contrôle prévues à l'article 19 paragraphe 1, alors que la sécurité offerte par les contrôles aux frontières existe toujours.

Proposition de  
REGLEMENT (CEE) DU CONSEIL

**CONCERNANT LA COOPERATION ADMINISTRATIVE DANS LE DOMAINE DES  
IMPOTS INDIRECTS**

---

**LE CONSEIL DES COMMUNAUTES EUROPEENNES,**

vu le traité instituant la Communauté économique européenne, et notamment son article 100A,

vu la proposition de la Commission,

en coopération avec le Parlement européen<sup>(1)</sup>,

vu l'avis du Comité économique et social<sup>(2)</sup>,

considérant que l'établissement du marché intérieur prévu à l'article 8A du Traité exige la création d'un espace sans frontières intérieures dans lequel la libre circulation des marchandises, des personnes, des services et des capitaux est assurée; que la libre circulation des marchandises, des personnes et des services exige en particulier l'élimination des contrôles douaniers à l'intérieur de la Communauté;

considérant que les mesures d'harmonisation fiscale prises pour l'achèvement du marché intérieur et pour la période transitoire exigent, afin de donner leur plein effet à la suppression des contrôles aux frontières tout en évitant une perte de recettes fiscales des Etats membres, la mise en place d'un système commun de coopération administrative entre les autorités compétentes dans les Etats membres;

---

(1) JO n°

(2) JO n°

considérant que les dispositions du présent règlement qui instaure ce système de coopération ont pour objet de permettre la suppression des contrôles aux frontières, objectif fixé par l'article 8A du Traité, et non pas d'harmoniser des dispositions fiscales au sens de l'article 100 A paragraphe 2; que, par ailleurs, il est nécessaire que le régime transitoire de taxation indirecte puisse être effectivement mis en place sans risque de fraude pouvant entraîner des distorsions de concurrence;

considérant que les Etats membres doivent cependant continuer à exercer, sur les échanges intracommunautaires de marchandises et de services, des contrôles semblables à ceux qu'ils appliquent aux transactions intérieures soumises à des impôts indirects; que l'absence de contrôle peut conduire à la fraude et à l'évasion fiscales par-delà les frontières des Etats membres, entraînant des pertes budgétaires, la violation du principe de justice fiscale et des distorsions de concurrence entre Etats membres;

considérant qu'il convient, dès lors, de renforcer la collaboration entre les administrations de la Communauté compétentes en matière d'impôts indirects et entre ces administrations et la Commission, conformément à des principes et des règles communs visant à assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur;

considérant qu'en arrêtant les dispositions requises pour la mise en oeuvre de la coopération administrative, les Etats membres doivent tenir compte en particulier de la nécessité de valider et de vérifier les transactions intracommunautaires portant sur des marchandises et des services, étant donné que les contrôles auxquels celles-ci étaient soumises antérieurement ne sont plus applicables;

considérant que les Etats membres doivent échanger, sur demande, des informations concernant des cas précis; que l'Etat membre auquel une telle demande est adressée doit faire effectuer les recherches nécessaires pour obtenir ces informations;

considérant que les Etats membres doivent échanger, même sans que la demande en soit faite, toute information qui leur paraît utile pour le contrôle des impôts indirects, en particulier lorsqu'il y a eu ou peut y avoir fraude ou évasion pour quelque raison que ce soit;

considérant qu'il importe de permettre la présence d'agents de l'administration des impôts indirects d'un Etat membre sur le territoire d'un autre Etat membre si ces deux pays la jugent souhaitable;

considérant qu'il convient, afin de préserver les droits fondamentaux des citoyens et des entreprises, de garantir que les informations fournies dans le cadre de cette collaboration ne soient pas divulguées à des personnes non autorisées; qu'il est donc nécessaire, sauf autorisation de l'Etat membre qui les fournit, que l'autorité qui reçoit de telles informations ne les utilise pas à des fins autres que l'application de l'impôt ou pour faciliter une action en justice en cas de violation de la législation fiscale des Etats membres concernés; qu'il importe

également que l'autorité qui reçoit les informations assure à celles-ci le même caractère confidentiel que l'Etat membre qui les a fournies, si ce dernier l'exige;

considérant qu'un Etat membre doit avoir le droit de refuser d'effectuer des recherches ou de fournir des informations lorsque sa législation empêche l'administration des impôts indirects de procéder à de telles enquêtes ou de recueillir ou d'utiliser ces informations pour ses propres besoins ou lorsque la communication de ces informations est contraire à l'ordre public;

considérant qu'une collaboration entre les Etats membres et la Commission est nécessaire pour procéder à une analyse permanente des procédures de coopération et à un échange d'expérience dans les domaines concernés, dans le but d'améliorer les dites procédures, d'élaborer des réglementations communautaires appropriées et de détecter toute activité contraire à la législation sur les impôts indirects,

**A ARRETE LE PRESENT REGLEMENT**

### Article premier

Le présent règlement détermine les conditions dans lesquelles les autorités administratives chargées dans les Etats membres de l'application de la législation sur les impôts indirects collaborent entre elles ainsi qu'avec la Commission en vue d'assurer le respect de cette législation et l'établissement correct des impôts en question.

### Article 2

1. Au sens du présent règlement, on entend par:

- "législation sur les impôts indirects": l'ensemble des dispositions applicables dans les Etats membres et des dispositions communautaires relatives à la taxe sur la valeur ajoutée et aux droits d'accise définis à l'article 5 paragraphe 1;
- "autorité requérante": l'autorité compétente d'un Etat membre qui formule une demande d'assistance;
- "autorité requise": l'autorité compétente d'un Etat membre à laquelle une demande d'assistance est adressée.

2. Chaque Etat membre communique aux autres Etats membres et à la Commission la liste des autorités compétentes qui sont désignées comme correspondants pour l'application du présent règlement. En outre, chaque Etat membre désigne un bureau central comme responsable principal des liaisons avec les autres Etats membres dans le domaine de la coopération administrative.

Dans le présent règlement, il y a lieu d'entendre par "autorités compétentes" celles désignées comme correspondants au sens du premier alinéa.

## **TITRE PREMIER**

### **COOPERATION ADMINISTRATIVE - DISPOSITIONS GENERALES**

### Article 3

Les autorités compétentes des Etats membres collaborent, de la manière la plus large possible, entre elles ainsi qu'avec la Commission afin d'assurer le respect des dispositions nationales et communautaires concernant les impôts indirects et le contrôle de leur application.

En particulier, les autorités compétentes échangent entre elles toutes informations utiles pour l'établissement et le recouvrement des impôts indirects. Elles communiquent également à la Commission toute information d'ordre particulier ou général revêtant un intérêt pour la Communauté.

#### **Article 4**

L'obligation d'assistance prévue par le présent règlement ne porte pas sur la communication d'informations ou de documents obtenus par les autorités administratives visées à l'article 1er lorsqu'elles agissent sur demande de l'autorité judiciaire.

Toutefois, s'agissant d'assistance sur demande, une telle communication s'effectue dans tous les cas où l'autorité judiciaire, qui doit être consultée à cet effet, y consent.

### **TITRE II**

#### **ASSISTANCE SUR DEMANDE**

#### **Article 5**

1. Sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise lui communique tous renseignements de nature à lui permettre d'assurer le respect des dispositions prévues par la législation sur les impôts indirects, et notamment de celles concernant:

- la taxe sur la valeur ajoutée,
- l'accise sur les tabacs fabriqués,
- l'accise sur les boissons alcooliques et sur l'alcool contenu dans d'autres produits,
- l'accise sur les huiles minérales.

2. Pour obtenir ces informations, l'autorité requise ou l'autorité administrative saisie procède comme si elle agissait pour son propre compte ou à la demande d'une autre autorité de son propre pays.

#### **Article 6**

Sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise effectue ou fait effectuer les recherches nécessaires pour lui permettre de fournir les informations nécessaires au sens de l'article 3.

#### **Article 7**

1. Sur demande d'une autorité requérante, deux ou plusieurs autorités administratives visées à l'article 2 procèdent entre elles à des consultations en vue de déterminer s'il y a

lieu de procéder à des vérifications coordonnées et pour en arrêter les modalités. Chaque autorité concernée décide si elle participe ou non à telle ou telle opération de vérification coordonnée.

2. Au sens du présent règlement, on entend par vérification coordonnée les dispositions prises par deux ou plusieurs autorités pour vérifier, lorsqu'elles y ont un intérêt commun ou lié, chacune sur son propre territoire, la situation en matière d'impôts indirects d'une ou de plusieurs personnes, en vue d'échanger les informations utiles ainsi obtenues.

### Article 8

Sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise fournit toute attestation ainsi que tout document ou copie certifiée conforme de document, dont elle dispose ou qu'elle se procure dans les conditions visées à l'article 5 paragraphe 2, et qui se rapportent à des opérations auxquelles s'applique la législation sur les impôts indirects.

### Article 9

1. Sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise, tout en observant les règles en vigueur dans l'Etat membre dans lequel elle est située, notifie ou fait notifier au destinataire désigné tous actes ou décisions émanant des autorités administratives et concernant l'application de la législation sur les impôts indirects.
2. Les demandes de notification, mentionnant l'objet de l'acte ou de la décision à notifier, sont accompagnées d'une traduction dans la langue officielle ou l'une des langues officielles de l'Etat membre où l'autorité requise est située, sans préjudice pour cette dernière de la faculté de renoncer à la communication d'une telle traduction.

### Article 10

Sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise lui communique toute information dont elle dispose ou qu'elle se procure dans les conditions énoncées à l'article 5 paragraphe 2, notamment sous forme de rapports et autres documents, ou de leurs copies certifiées conformes ou d'extraits de ces rapports ou documents, au sujet d'opérations constatées ou projetées qui sont ou paraissent à l'autorité requérante être contraires à la législation sur les impôts indirects.

Toutefois, la communication de documents originaux et d'objets n'est effectuée que si les dispositions en vigueur dans l'Etat membre où l'autorité requise a son siège ne s'y opposent pas.

### TITRE III

#### ECHANGE AUTOMATIQUE D'INFORMATIONS

##### Article 11

Les autorités compétentes des Etats membres échangent, sans demande préalable et de manière régulière, les informations visées à l'article 3 pour des catégories de cas qu'elles déterminent dans le cadre des procédures prévues à l'article 19.

### TITRE IV

#### ASSISTANCE SPONTANEE

##### Article 12

Dans les conditions fixées aux articles 13 et 14, les autorités compétentes de chaque Etat membre prêtent leur assistance aux autorités compétentes des autres Etats membres sans demande préalable de la part de ces dernières.

##### Article 13

1. Lorsqu'elles l'estiment utile au respect de la législation sur les impôts indirects, les autorités compétentes de chaque Etat membre transmettent à l'autorité compétente de tout autre Etat membre concerné, et sans demande préalable de sa part, les informations visées à l'article 3 dont elles ont connaissance, lorsque:
  - a) l'autorité compétente du premier Etat membre a des raisons de présumer que des impôts indirects échappent à l'autorité compétente de l'autre Etat membre;
  - b) une personne redevable d'un impôt indirect obtient, dans un Etat membre, une réduction ou une exonération de l'impôt indirect qui entraînerait pour elle une augmentation de l'impôt indirect ou l'assujettissement à l'impôt indirect dans l'autre Etat membre;
  - c) l'autorité compétente d'un Etat membre a des raisons de présumer qu'une économie d'impôt indirect résultant de transferts fictifs de biens et de services entre un ou plusieurs pays, notamment par l'intermédiaire de groupes commerciaux ayant des liens étroits, est réalisée indûment;
  - d) dans un Etat membre, à la suite des informations communiquées par l'autorité compétente de l'autre Etat membre, sont recueillies des informations qui peuvent être utiles à l'établissement de l'impôt indirect dans cet autre Etat membre.

2. Les autorités compétentes des Etats membres peuvent, dans le cadre des procédures prévues à l'article 19, étendre l'échange d'informations visé au paragraphe 1 à des cas autres que ceux qui y sont explicitement prévus.
3. Les autorités compétentes de chaque Etat membre prennent toutes mesures et appliquent toutes procédures nécessaires pour garantir que les informations visées aux paragraphes 1 et 2 pourront être disponibles pour transmission à d'autres Etats membres.

#### Article 14

Les autorités compétentes de chaque Etat membre communiquent sans délai aux autorités compétentes des autres Etats membres concernés toutes les informations utiles se rapportant à des opérations qui sont ou qui leur paraissent contraires à la législation sur les impôts indirects.

### TITRE V

#### CONDITIONS REGISSANT L'ASSISTANCE

#### Article 15

1. L'autorité compétente d'un Etat membre, qui est appelée à fournir des informations en vertu des articles précédents, les communique le plus rapidement possible et en tout état de cause dans les délais déterminés en application des procédures prévues à l'article 19. Les informations, qui sont communiquées sur demande, sont fournies dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande, sauf si le délai est prolongé par l'autorité requérante.
2. Si une autorité compétente rencontre des obstacles pour fournir les informations, elle en fait part immédiatement à l'autre autorité ou aux autres autorités concernées, en précisant la nature des obstacles rencontrés.

#### Article 16

1. Par accord entre l'autorité requérante et l'autorité requise, et selon les modalités fixées par cette dernière, des fonctionnaires dûment autorisés par l'autorité requérante peuvent recueillir, dans les services où les autorités administratives relevant de l'Etat membre dans lequel l'autorité requise est située exercent leurs fonctions, des informations relatives à l'application de la législation sur les impôts indirects dont l'autorité requérante a besoin et qui ressortent de la documentation à laquelle les agents de

ces services peuvent avoir accès. Ces fonctionnaires sont autorisés à faire des copies de cette documentation.

2. En vertu des accords conclus entre l'autorité requérante et l'autorité requise, cette dernière autorise les fonctionnaires dûment autorisés par l'Etat membre requérant à assister à la partie appropriée d'une vérification fiscale effectuée sur le territoire de l'Etat membre requis.
3. S'il est fait droit à la demande, l'autorité requise notifie le plus rapidement possible à l'autorité requérante la date et le lieu de la vérification, l'autorité ou l'agent désigné pour procéder à la vérification ainsi que les procédures et conditions qu'elle a arrêtées pour effectuer la vérification. Toutes les décisions concernant l'opération de vérification fiscale sont prises par l'autorité requise.
4. Les modalités d'application des dispositions précédentes sont examinées et, le cas échéant, arrêtées selon les procédures indiquées à l'article 19.

#### Article 17

1. Les informations communiquées sous quelque forme que ce soit en application du présent règlement ont un caractère confidentiel. Elles sont couvertes par le secret professionnel et bénéficient de la protection accordée à des informations de même nature par la loi nationale de l'Etat membre qui les a reçues ainsi que par les dispositions correspondantes s'appliquant aux instances communautaires.

En tout état de cause, ces informations:

- ne sont accessibles qu'à des personnes qui participent directement à l'établissement ou au contrôle administratif des impôts indirects ou à des personnes qui, au sein des institutions communautaires, sont par leurs fonctions appelées à les connaître. Elles ne peuvent être utilisées à des fins autres que celles prévues par le présent règlement, à moins que l'autorité qui les a fournies n'y ait expressément consenti et pour autant que les dispositions en vigueur dans l'Etat membre où l'autorité qui les a reçues est située ne s'oppose pas à une telle communication ou utilisation;
- peuvent, par ailleurs, être dévoilées à l'occasion d'une procédure judiciaire ou d'une procédure administrative comportant l'application de sanctions, engagées en vue de ou en relation avec l'établissement ou le contrôle de l'établissement de l'impôt indirect mais seulement aux personnes intervenant directement dans ces procédures; il peut, toutefois, être fait état de ces informations au cours d'audiences publiques ou dans des jugements si l'autorité requise ne s'y oppose pas;

- ne peuvent en aucun cas être utilisées à des fins autres que fiscales ou autrement qu'en liaison avec des procédures judiciaires ou des procédures administratives comportant l'application de sanctions lorsqu'elles sont engagées en vue de ou en relation avec l'établissement ou le contrôle de l'établissement de l'impôt.
2. Le paragraphe 1 n'impose pas à un Etat membre dont la législation prévoit, à des fins internes, des conditions plus strictes que celles contenues dans ledit paragraphe, de fournir des informations si l'autorité requérante ne s'engage pas à respecter ces conditions plus strictes.
  3. Par dérogation aux dispositions du paragraphe 1, les autorités compétentes de l'Etat membre qui fournit les informations peuvent en permettre l'utilisation à d'autres fins dans l'Etat membre requérant lorsque, selon la législation de l'Etat membre requis, leur utilisation à des fins similaires est possible.
  4. Lorsque l'autorité requérante considère que les informations qu'elle a reçues de l'autorité requise sont susceptibles d'être utiles à l'autorité compétente d'un troisième Etat membre, elle peut les transmettre à cette dernière avec l'accord de l'autorité requise.

#### **Article 18**

1. Le présent règlement n'oblige pas les autorités administratives des Etats membres à s'accorder mutuellement assistance lorsque ceci serait de nature à nuire à l'ordre public de l'Etat dont elles relèvent.
2. Tout refus d'assistance doit être motivé.

### **TITRE VI**

#### **PROCEDURES DE CONSULTATION ET DE COORDINATION**

#### **Article 19**

1. La Commission organise des réunions avec les représentants des Etats membres, au cours desquelles:
  - l'application du dispositif de coopération administrative prévu dans le présent règlement est examinée dans une perspective générale, en ce qui concerne plus particulièrement la mise en place de règles en matière de validation et de vérification des transactions intracommunautaires;

- des procédures pratiques communes pour l'acheminement des informations visées à l'article 3 sont arrêtées, en tenant compte en particulier de toutes dispositions prises dans le cadre de l'article 11;
  - les informations adressées à la Commission en vertu de l'article 3 font l'objet d'un examen visant à dégager les conclusions appropriées, à déterminer les mesures nécessaires pour mettre fin à toute opération contraire à la législation sur les impôts indirects et, le cas échéant, à proposer des modifications aux dispositions communautaires ou à en arrêter de nouvelles;
  - les cas et modalités de vérifications fiscales coordonnées prévues à l'article 7 sont examinées et discutées.
2. Pour les questions d'intérêt bilatéral, les autorités compétentes des Etats membres peuvent communiquer directement entre elles. Les autorités compétentes des Etats membres peuvent, d'un commun accord, permettre à des autorités désignées par elles de prendre des contacts directs pour des cas ou des catégories de cas déterminés.
  3. Aux fins de l'application du présent article, les Etats membres prennent toutes les mesures nécessaires pour :
    - a) assurer une bonne coordination interne entre les autorités compétentes visées à l'article 1er;
    - b) établir une coopération directe entre les autorités spécialement habilitées en vue de cette coordination;
    - c) prendre des dispositions appropriées pour garantir le bon fonctionnement du dispositif de coopération administrative prévu dans le présent règlement, y compris la désignation du bureau central mentionné à l'article 2 paragraphe 2.
  4. Les Etats membres, conjointement avec la Commission, suivent constamment le déroulement de la procédure de coopération prévue dans le présent article et échangent leurs expériences, notamment en ce qui concerne de nouveaux moyens ou méthodes d'évasion ou de fraude fiscales, afin d'améliorer cette coopération et d'élaborer, le cas échéant, les réglementations conformément au paragraphe 1.
  5. La Commission communique le plus rapidement possible aux autorités compétentes de chaque Etat membre les informations qu'elle reçoit en vertu de l'article 3 ou toute autre information qu'elle est en mesure de fournir.

**TITRE VII****DISPOSITIONS FINALES****Article 20**

1. Les Etats membres informent la Commission de toute disposition prise avec des pays tiers en matière de coopération administrative dans le domaine des impôts indirects.
2. Les Etats membres renoncent à toute demande de restitution des frais résultant de l'application du présent règlement, sauf en ce qui concerne, le cas échéant, les indemnités versées à des experts.
3. Pour l'application du présent règlement, le terme "document" couvre également les informations stockées ou transmises à l'aide de systèmes informatisés.

**Article 21**

1. Les Etats membres communiquent à la Commission le texte des dispositions de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine régi par le présent règlement.
2. Les dispositions prévues par le présent règlement ne limitent pas l'application des dispositions contenues dans d'autres accords ou instruments juridiques concernant la coopération en matière fiscale et leur application n'est pas limitée par l'application de ces dernières.
3. Le présent règlement n'affecte pas l'application dans les Etats membre des règles relatives à l'entraide judiciaire en matière pénale.

**Article 22**

La directive 79/1070/CEE du Conseil (1) est abrogée.

---

(1) J.O. n° L 331 du 27.9.1979, p. 8

**Article 23**

Le présent règlement entre en vigueur le troisième jour suivant celui de sa publication au Journal officiel des Communautés européennes.

Il est applicable à partir du 1er janvier 1992.

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout Etat membre.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil

COM(90) 183 final

# DOCUMENTS

**FR**

**09**

---

N° de catalogue : CB-CO-90-215-FR-C  
ISBN 92-77-60290-2

|               |                            |                                   |
|---------------|----------------------------|-----------------------------------|
| PRIX DE VENTE | jusqu'à 30 pages: 3,50 ECU | chaque 10 pages en plus: 1,25 ECU |
|---------------|----------------------------|-----------------------------------|

Office des publications officielles des Communautés européennes  
L-2985 Luxembourg