ARRÊT DE LA COUR (CINQUIÈME CHAMBRE)
DU 11 DÉCEMBRE 1984 [1]

Procédure pénale contre J. G. Abbink (demande de décision préjudicielle, formée par l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem)

«Importation temporaire des véhicules automobiles — Franchise du droit d'importation»

Affaire 134/83

Sommaire

Libre circulation des marchandises — Réglementation nationale interdisant aux résidents l'utilisation des véhicules en régime d'importation temporaire — Absence d'exception pour utilisation sans intention frauduleuse — Compatibilité avec le traité — Période concernée

(Directive du Conseil 83/182)

Les règles du traité CEE relatives à la libre circulation des marchandises ne font pas obstacle à ce qu'une réglementation nationale impose aux résidents sur le territoire d'un État membre l'interdiction, sanctionnée pénalement, d'utiliser des véhicules automobiles qui ont bénéficié d'un régime d'importation temporaire et qui sont donc exempts du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, même si cette réglementation ne fait pas exception pour les cas où l'utilisation de ces véhicules a lieu sans intention de se soustraire à l'imposition.

Cette constatation concerne la période qui s'est achevée avec la mise en vigueur de la directive 83/182 qui régit la matière depuis lors.

Dans l'affaire 134/83,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CEE, par l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem, et tendant à obtenir dans la procédure pénale pendant devant cette juridiction contre

J. G. Abbink, à Rijnsburg, Pays-Bas,

1 — Langue de procédure: le néerlandais.

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des dispositions du traité CEE relatives à la libre circulation des marchandises en vue d'apprécier la compatibilité avec ces dispositions d'une réglementation nationale, sanctionnée pénalement, interdisant aux résidents d'un État membre d'utiliser des véhicules automobiles visés par une réglementation en matière d'importation temporaire et, partant, importés en franchise du droit d'importation, même lorsque cette utilisation temporaire a lieu sans l'intention de se soustraire à l'imposition,

LA COUR (cinquième chambre),

composée de MM. O. Due, président de chambre, C. Kakouris, U. Everling, Y. Galmot et R. Joliet, juges,

avocat général: M. P. VerLoren van Themaat
greffier: M. H. A. Rühl, administrateur principal

rend le présent

ARRÊT

En fait

Les faits de la cause, le déroulement de la procédure et les observations présentées en vertu de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice de la CEE peuvent être résumés comme suit:

I — Faits et procédure écrite

1. Ainsi qu'il ressort de l'ordonnance de renvoi et du dossier de l'affaire, le prévenu au principal, possédant un passeport néerlandais et résidant à Rijnsburg aux Pays-Bas, travaille, en qualité de chauffeur-vendeur, à l'entreprise d'exploitation d'un commerce de fleurs en gros appartenant à son fils, à Saarbrücken, en République fédérale d'Allemagne, où le prévenu détient également une «Wohnsitzbescheinigung» (attestation de résidence).

Une grande partie de l'approvisionnement en fleurs et plantes de cette entreprise est faite à la criée d'Aalsmeer aux Pays-Bas.

La vente et la livraison des fleurs ainsi achetées sont assurées par le prévenu qui assure leurs transports d'Aalsmeer à Saarbrücken.

Pour effectuer les déplacements nécessaires pour l'approvisionnement en fleurs et leurs transports aux lieux de livraisons aux clients en Allemagne, entrecoupés par de courts séjours en milieu et en fin de semaine de sa famille à Rijnsburg, le prévenu au principal utilise un camion et une voiture de tourisme, propriétés de l'entreprise de son fils ou détenus en leasing, qui portent des plaques d'immatriculation allemandes.

Le 7 décembre 1981, les autorités douanières néerlandaises ont ainsi constaté que le prévenu au principal conduisait aux Pays-Bas une voiture de tourisme immatriculée en Allemagne en transgression des dispositions de l'article 25 de la «Beschikking Vrijstellingen — Tariefbesluit 1960» parce que le droit d'importation exigé à cette fin n'avait pas été acquitté.

Un procès-verbal a été dressé à sa charge pour infraction aux dispositions douanières applicables en la matière et l'inspecteur des droits d'importation et accises territorialement compétent a exigé de lui le droit d'importation dû d'un montant de 8 508 florins.

Contre la décision de cette autorité rejetant sa réclamation, M. Abbink a formé un recours devant la chambre fiscale du Gerechtshof d'Arnhem.

Parallèlement, M. Abbink a fait l'objet de poursuites pénales devant le tribunal de police de l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem pour avoir enfreint les prescriptions et dispositions légales néerlandaises en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport à l'intérieur de la Communauté.

L'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem s'est référé à l'article 7, paragraphe 1, deuxième alinéa, de la directive du Conseil du 28 mars 1983, relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport (83/182/CEE, JO L 105, p. 59), ainsi qu'au paragraphe 2 du même article relatif à l'établissement du lieu de la résidence des intéressés et le moyen de preuve de celle-ci, tenant comme établi que le prévenu au principal a une résidence aux Pays-Bas.

Par ailleurs, il a estimé que les articles 3 à 6 de la directive précitée, relatifs à la franchise des taxes, mentionnées à l'article 1er, lors de l'importation temporaire de certains moyens de transport pour usage privé ou pour usage professionnel et de véhicules de tourisme, n'étaient pas applicables en l'espèce, de sorte que le prévenu ne pouvait pas se fonder sur ces dispositions pour invoquer une franchise d'importation.

En outre, l'Arrondissementsrechtbank a évoqué, d'une part, l'arrêt de la Cour du 9 octobre 1980 rendu dans l'affaire 823/79, Carciati (Recueil 1980, p. 2773) où il a été affirmé que les règles du traité CEE relatives à la libre circulation de marchandises ne font pas obstacle à ce qu'une réglementation nationale impose aux résidents sur le territoire d'un État membre l'interdiction, sanctionnée pénalement, d'utiliser des véhicules automobiles qui ont bénéficié d'un régime d'importation temporaire et qui sont ainsi exempts du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

D'autre part, l'Arrondissementsrechtbank a évoqué la réponse de la Commission donnée à la question écrite n° 22/82, posée le 17 mars 1982 par M. Rogalla, membre du Parlement, relative à l'utilisation dans les États membres de la Communauté européenne de véhicules automobiles en situation régulière au regard de l'immatriculation et des taxes. Dans cette réponse (JO C 262, p. 1), le représentant de la Commission, en se référant à l'arrêt susmentionné, a dit que l'utilisation temporaire par le résident d'un pays donné d'un véhicule étranger

ne peut pas être interdite dans la mesure où il n'y a pas intention de se soustraire à l'imposition.

Estimant qu'il n'y avait pas d'intention de la part du prévenu au principal de se soustraire à l'imposition, l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem, au vu des éléments susmentionnées, a, par ordonnance du 30 mai 1983, sursis à statuer en saisissant la Cour pour savoir si «à la lumière de la réponse susmentionnée de la Commission, une réglementation nationale, sanctionnée pénalement, qui interdit aux résidents d'un État membre d'utiliser des véhicules automobiles visés par une réglementation en matière d'importation temporaire et, partant, importés en franchise du droit d'importation, est compatible avec les dispositions du traité CEE relatives à la libre circulation des marchandises, lorsque cette utilisation temporaire a lieu sans l'intention de se soustraire à l'imposition».

2. L'ordonnance de l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem a été enregistrée au greffe de la Cour le 11 juillet 1983. Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice des Communautés européennes, des observations écrites ont été déposées, le 6 septembre 1983, par la Commission des Communautés européennes, représentée par MM. A. Haagsma et D. R. Gilmour, en qualité d'agents, par le prévenu au principal, représenté par M^e^ B. Coops, avocat, et par le gouvernement néerlandais, représenté par le secrétaire général du ministère des Affaires étrangères, M. I. Verkade.

La Cour, sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, a décidé d'ouvrir la procédure orale sans instruction préalable.

Par ordonnance du 28 mars 1984, la Cour, en application de l'article 95, paragraphes 1 et 2, de son règlement de procédure, a décidé de renvoyer l'affaire devant la cinquième chambre.

II — Observations écrites présentées conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour

1. Le *gouvernement néerlandais* estime que sa réglementation nationale n'est pas contraire au droit communautaire. Il renvoie en premier lieu à ce sujet à l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire 823/79 (Procédure pénale contre Giovanni Carciati), le 9 octobre 1980.

Il souligne que la Cour a d'abord déclaré que les États membres conservaient, sur la base de la législation comunautaire en matière d'importation temporaire, entre autres, en vue de lutter contre la fraude, pour autant qu'il ne soit pas fait un usage excessif de ce pouvoir.

Il ajoute que la Cour a déclaré ensuite que:

«En ce qui concerne l'interdiction imposée par un État membre aux personnes qui résident sur son territoire d'utiliser des véhicules importés temporairement en franchise, elle constitue un moyen efficace pour prévenir les fraudes fiscales et assurer que les taxes soient payées dans les pays de destination des biens» (attendu 10).

Selon le gouvernement néerlandais, il en résulterait que la réglementation néerlandaise en matière de franchise, qui ne diffère pas fondamentalement de la réglementation visée par la Cour dans l'attendu précité, ne peut être considérée comme étant une mesure excessive.

Il soutient que cette conception trouverait un appui dans la directive 83/182/CEE du Conseil, du 28 mars 1983, relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport (JO L 105 du 23. 4. 1983, p. 59), parce que, partant du principe que la taxe doit avoir été payée dans l'État membre de résidence, cette directive établit que la franchise à l'importation temporaire dans un État membre est réservée exclusivement aux résidents d'autres États membres (article 3).

Le gouvernement néerlandais déclare ne pas se rallier à une interprétation de l'arrêt rendu dans l'affaire 823/79 selon laquelle l'utilisation par des résidents de véhicules qui bénéficient d'une franchise de la taxe en raison d'une importation temporaire ne peut pas être interdite si l'utilisateur du véhicule agit sans intention de se soustraire à l'imposition, et ceci pour deux motifs.

Le premier motif est qu'une telle interprétation ajouterait un élément subjectif (l'intention de la personne concernée), qui ne figure pas dans l'arrêt précité de la Cour, étant donné qu'il a été affirmé (attendu 10 de l'arrêt précité) qu'une interdiction générale faite aux résidents d'utiliser des véhicules automobiles importés temporairement en franchise de la taxe est un moyen efficace en soi pour prévenir les fraudes.

Le second motif est relatif à la difficulté de déceler l'existence ou non d'une intention de se soustraire à l'imposition, chez le conducteur du véhicule. Selon le gouvernement néerlandais, si les autorités fiscales des États membres devaient démontrer dans chaque cas particulier que l'intéressé avait bien l'intention d'éluder la taxe, il s'agirait d'une tâche quasiment irréalisable qui donnerait lieu à une fraude à grande échelle.

Le gouvernement néerlandais signale que l'avocat général a dit à ce propos dans l'affaire 823/79 que: «l'interdiction imposée par un État membre aux personnes qui résident sur son territoire d'utiliser des véhicules importés temporairement en franchise, constitue — comme la défense de la Commission l'observe — le seul moyen véritablement efficace pour prévenir les fraudes fiscales et assurer que les taxes soient payées dans le pays de destination des biens» et qu'«il est tout à fait évident que, si l'on permettait également aux résidents dans l'État d'importation d'utiliser les véhicules automobiles importés en franchise temporaire, il serait très difficile de déterminer les cas de fraude» (Recueil 1980, p. 2784).

Le gouvernement néerlandais soutient ainsi qu'une interdiction telle que celle qui est inscrite à l'article 25 de la «Beschikking Vrijstellingen Tariefbesluit 1960» ne peut être considérée comme contraire aux principes de la libre circulation des marchandises et qu'à ce titre, les autorités publiques néerlandaises ont également le pouvoir de sanctionner pénalement toute infraction à cette interdiction selon l'attendu 11 de l'arrêt précité de la Cour dans l'affaire 823/79.

2. Le *prévenu au principal* souligne qu'il est poursuivi pour avoir enfreint des prescriptions et dispositions légales néerlandaises en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport à l'intérieur de la Communauté, mais en sa qualité de travailleur d'une entreprise établie en République fédérale d'Allemagne.

Les poursuites contre lui auraient ainsi été engagées à tort, d'une part, parce qu'il agissait sur mandat de son employeur et en exécution d'instructions reçues de celui-ci et, d'autre part, parce qu'il n'y avait ni dans son chef ni dans

celui de son employeur la moindre intention d'effectuer une importation frauduleuse.

Il observe qu'en cas d'application stricte de la législation néerlandaise en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport, il faudrait, dans la situation décrite, que, chaque fois qu'une voiture munie d'une plaque allemande et conduite par un automobiliste, qui a également une résidence aux Pays-Bas, passe la frontière entre la République fédérale d'Allemagne et les Pays-Bas, cela fasse l'objet d'une déclaration et qu'une taxe sur le chiffre d'affaires ainsi qu'une taxe spéciale de consommation soient acquittées.

Il ajoute que, comme les taxes payées aux Pays-Bas ne sont pas restituées lors d'une réimportation en République fédérale d'Allemagne, la conséquence en est qu'une double taxe doit être payée pour l'utilisation d'un tel véhicule automoteur à l'intérieur de la CEE.

Selon le prévenu au principal, une telle législation a un caractère inique et constitue une violation flagrante des dispositions communautaires en matière de libre circulation des marchandises à l'intérieur de la CEE.

Il observe que la question de savoir si une taxe sur le chiffre d'affaires et une taxe spéciale de consommation sont dues dépendrait uniquement dans ce cas de la nationalité du conducteur, tandis que la circonstance que le conducteur agit sur mandat de son employeur étranger et que le véhicule est utilisé exclusivement pour exécuter la mission dont le conducteur a été chargé par son employeur n'aurait aucune incidence. Il ajoute que le fait que le véhicule en question ne se trouve chaque fois que pendant un jour ou deux dans le pays d'importation, soit durant de très courtes périodes, n'aurait également aucune importance.

Il conclut ainsi qu'une loi nationale ou une prescription basée sur une telle loi qui, dans la situation concrète décrite ci-dessus, donne au fisc national le pouvoir de taxer personnellement le conducteur concerné au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires et de la taxe spéciale de consommation et qui donne aux autorités nationales, chargées de poursuivre les infractions, la compétence d'entamer des poursuites pénales contre le conducteur concerné, est manifestement contraire aux dispositions communautaires en matière de libre circulation des marchandises à l'intérieur de la CEE et incompatible avec elles.

3. La *Commission* des Communautés européennes procède à des développements relatifs à l'importance pratique de problèmes soulevés par la présente affaire et à l'état du droit communautaire, ainsi qu'à une analyse juridique des incidences des législations et des pratiques des États membres en la matière sur les libertés de la circulation des marchandises et des travailleurs ainsi que sur le droit d'établissement.

Concernant l'aspect pratique du problème, la Commission souligne que l'établissement du marché commun a comme effet de créer un nombre croissant de situations familiales et professionnelles «frontalières» qui requièrent l'utilisation des transports par route.

Elle explique que ceci est dû au fait que les affaires se font souvent par-delà des frontières, que les gens ont leur emploi d'un côté de celles-ci et leur résidence de l'autre de façon qu'ils se rendent et reviennent de leur travail dans des voitures qui sont, soit immatriculées à leur nom dans le pays où ils résident, soit immatriculées à leur nom ou au nom de la firme qui les emploie dans le pays où ils travaillent.

La Commission signale que ce type de transport est régi par des législations fiscales dont le principe de base est qu'un résident d'un pays A ne doit pas conduire dans son propre pays un véhicule immatriculé dans un pays B et que cette règle est dictée par le souci d'éviter

la fraude fiscale, en ce sens qu'à défaut d'une telle interdiction, il serait aisé d'éluder la TVA et la taxe de circulation.

La Commission estime cependant que la complexité et la variété des situations personnelles et professionnelles concernées font que la règle absolue d'interdiction de conduire une voiture immatriculée dans un autre pays ne correspond plus aux exigences de la vie quotidienne au plan personnel et professionnel.

Elle expose les problèmes fâcheux créés ainsi pour les particuliers et les firmes intéressés qui, sans la moindre intention frauduleuse, subissent l'application de la règle d'interdiction absolue susmentionnée en citant comme exemples un certain nombre d'affaires concernant l'usage dit privé de voitures de tourisme, l'usage professionnel de véhicules utilitaires, l'usage privé et professionnel de véhicules appartenant à une firme ainsi qu'un cas particulier relatif à l'interdiction faite à un citoyen de la République fédérale d'Allemagne d'utiliser dans son pays une voiture louée à un autre État membre jusqu'à réparation de sa propre voiture accidentée à l'étranger.

Elle signale que souvent les particuliers confrontés à cette interdiction absolue doivent sacrifier soit leur emploi pour sauvegarder leur vie de famille, soit celle-ci pour conserver leur emploi. Elle ajoute que, dans certaines situations, la nationalité du conducteur d'un véhicule destiné au transport de marchandises fait obstacle à la livraison des marchandises, puisqu'un camion peut être saisi si le conducteur n'a pas la «bonne» nationalité et qu'enfin, la capacité économique d'un particulier d'exercer sa liberté d'établissement est entravée par le fait que des problèmes de ce type se posent au passage des frontières, à moins d'employer la «bonne» nationalité pour conduire une voiture qui a la «bonne» immatriculation pour éviter que le véhicule soit saisi dans l'un ou dans l'autre pays.

La Commission observe par la suite que certains de ces problèmes ont été résolus par l'adoption de la directive 83/182/CEE du 28 mars 1983 relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport.

Elle signale toutefois que ces franchises concernent seulement trois types de situation:

a) celle de l'importation temporaire par un non-résident d'une voiture de tourisme et de divers autres moyens de transport pour une durée limitée (article 3);

b) celle de l'importation temporaire d'un véhicule de tourisme en cas d'usage professionnel à condition également que la personne qui importe réside normalement hors de l'État d'importation (article 4) et

c) celle où un véhicule est utilisé pour se rendre au travail et en revenir, la résidence et le lieu de travail se trouvant dans des pays différents, à condition que le véhicule soit immatriculé dans le pays de résidence.

La Commission estime que ces franchises qui, du reste, ne concernent pas les voitures «utilitaires» (c'est-à-dire les véhicules destinés aux transports de personnes et de marchandises ou à un autre usage spécial, selon l'article 2 a) de la directive), sont insuffisantes pour résoudre les problèmes auxquels doivent faire face les particuliers dont le cas ne relève pas du champ d'application de la directive et qui, étant obligés d'effectuer

des déplacements entre leur résidence et leur lieu de travail, situés dans des pays différents, tombent sous l'interdiction susmentionnée.

Elle fait savoir que, pour résoudre ces problèmes, la Communauté tente de réaliser une harmonisation progressive conformément aux principes de la directive 83/182/CEE.

Elle signale que le problème essentiel découle de la définition initiale du terme «importation» dans la sixième directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (77/388/CEE du 17. 5. 1977, JO L 145 du 13. 6. 1977), du fait que par importation de marchandises on entend le simple passage d'une frontière par un véhicule automobile, que celui-ci soit destiné ou non à autre chose qu'à transporter son occupant pour une course temporaire ou à livrer des marchandises.

Sur la compatibilité de la réglementation nationale, sanctionnée pénalement, interdisant aux résidents d'un État membre d'utiliser des véhicules automobiles visés par une réglementation en matière d'importation temporaire et, partant, importés en franchise des droits d'importation, avec les dispositions du traité CEE, lorsque cette utilisation temporaire a lieu sans intention frauduleuse la Commission fait les observations suivantes.

S'agissant d'abord de la libre circulation des marchandises, elle signale qu'une question semblable a été posée à la Cour dans l'affaire 823/79, G. Carciati (Recueil 1980, p. 2773), où la Cour a jugé que les États membres conservent un large pouvoir d'intervention en matière d'importation temporaire, précisément dans le but d'empêcher les fraudes fiscales et que, si les mesures prises à cet effet ne sont pas excessives, elles sont compatibles avec le principe de la liberté de circulation des marchandises.

La Commission observe cependant que les faits dans cette affaire étaient différents des faits de la présente affaire parce qu'ils concernaient un résident italien conduisant en Italie une voiture immatriculée en Allemagne que son propriétaire lui avait laissée pour pouvoir en disposer lors de ses séjours en Italie.

La Commission considère ainsi qu'il reste encore à déterminer si les règles fiscales nationales en question font obstacle à la libre circulation des marchandises en ce sens qu'elles constituent une restriction quantitative aux exportations ou une mesure d'effet équivalent contraire à l'article 34. A cet égard, elle estime que les règles nationales en cause poursuivent en effet l'objectif de la lutte contre la fraude fiscale et non pas des objectifs que la jurisprudence constante de la Cour considère comme contraires à l'article 34 du traité (par exemple affaire 15/79, Groenveld/Produktschap voor Vee en Vlees, Recueil 1979, p. 3409).

La Commission se demande cependant si une telle interprétation de l'article 34 du traité correspond bien aux faits de la présente affaire. Elle considère ainsi qu'une règle absolue qui interdit à un résident néerlandais de conduire un véhicule immatriculé dans un autre État membre, même s'il s'agit d'exporter des marchandises des Pays-Bas vers un autre État membre de la Communauté, représente une entrave au courant normal des échanges, de façon qu'elle constitue une mesure d'effet équivalant à une restriction à l'exportation interdite aux termes de l'article 34.

Selon la Commission, malgré le pouvoir d'intervention dont disposent les États membres en matière fiscale, une interdiction aussi absolue est excessive, comme

celle de la législation néerlandaise, appliquée à un véhicule appartenant à une société dont le siège est hors des Pays-Bas, dont les activités consistent en l'achat et en la vente de fleurs au niveau transnational et qui devrait être libre d'employer qui elle veut pour conduire ses véhicules, pour mener ainsi des activités régulières sans aucune intention frauduleuse, constitue une restriction à sa liberté de mener ses affaires comme elle l'entend et entrave les exportations de manière contraire à l'interdiction prévue à l'article 34.

De l'avis de la Commission, les faits de l'espèce constituent en outre une infraction à l'article 48 qui prévoit que:

«La libre circulation des travailleurs est assurée à l'intérieur de la Communauté au plus tard à l'expiration de la période de transition.»

Elle signale que l'article 48 a été mis en application par le règlement (CEE) n° 1612/68, du 15 octobre 1968, relatif à la libre circulation des travailleurs à l'intérieur de la Communauté (JO L 257 du 19. 10. 1968, p. 2) et qu'ainsi, la question essentielle dans le contexte de la présente affaire est de savoir si les droits conférés par l'article 48 et le règlement (CEE) n° 1612/68 peuvent être invoqués par un ressortissant d'un État A contre des restrictions imposées par l'État A, lorsque ces mesures affectent son droit d'occuper un emploi dans l'État B. La Commission estime qu'il s'agit d'une question de discrimination «à rebours» que la Cour ne semble pas encore avoir tranchée comme telle. Elle signale que ce point a été soulevé en rapport avec l'article 52, dans l'affaire Knoors, 115/78 (Recueil 1979, p. 399), dans l'affaire Auer, 136/78 (Recueil 1979, p. 437), et dans l'affaire Broekmeulen/Huisarts Registratie Commissie, 246/80 (Recueil 1981, p. 2311), et que la question a également été soulevée dans l'affaire 175/78, Regina/Saunders (Recueil 1979, p. 1129), affaire concernant directement l'article 48. La Commission observe que, dans les affaires Knoors et Auer, la Cour pouvait dans une certaine mesure avoir rendu des arrêts contradictoires, en ce sens que, dans l'affaire Knoors, un ressortissant néerlandais était autorisé à invoquer les dispositions du droit communautaire contre les Pays-Bas, tandis que, dans l'affaire Auer, un ressortissant français n'était pas autorisé à invoquer les dispositions du droit communautaire contre la France. Elle ajoute cependant que le trait distinctif de ces deux affaires semble avoir été l'état du droit dérivé, qui a été déterminant pour l'issue de chacune de ces affaires.

La Commission se réfère également à l'affaire Broekmeulen qui était axée principalement sur l'interprétation de la directive 75/362/CEE, même s'il est affirmé dans un passage du vingtième point des motifs de l'arrêt que les articles 48, 52 et 59 peuvent être invoqués par un ressortissant contre son gouvernement. Elle ajoute que, dans l'affaire Saunders, M. l'avocat général Warner, commentant l'affaire Knoors, a exprimé l'opinion que rien de ce que la Cour avait affirmé jusque-là ne peut être considéré comme énonçant un principe très général, selon lequel aucune disposition du traité, ou aucune de ses dispositions relatives à la libre circulation des personnes, ne peut s'appliquer à une situation purement interne à un État membre.

La Commission estime qu'indépendamment de la ratio decidendi des arrêts dans les affaires Knoors, Auer et Broekmeulen, étant donné que le cas d'espèce n'est pas «purement interne à un État membre», mais a des effets directs sur les possibilités d'emploi de travailleurs qui cherchent un emploi dans un autre État

membre, il est certain dans la présente affaire que, si le prévenu avait été résident allemand, il ne se verrait pas opposer l'interdiction prévue par la réglementation nationale litigieuse.

La Commission souligne que cette interdiction a pour résultat qu'un résident néerlandais ne peut pas occuper un emploi en Allemagne, en l'espèce, si cet emploi implique qu'il doit conduire les véhicules de son employeur pour se rendre aux Pays-Bas et en revenir dans le cadre d'activités professionnelles légales. Une telle limitation constitue donc, de l'avis de la Commission, une infraction à l'article 48 du traité.

Selon la Commission, il se pose également la question de savoir si les dispositions en cause constituent une restriction à la liberté d'établissement prévue à l'article 52. La Commission considère que, pour des raisons analogues à celles énoncées par M. Warner dans l'affaire Saunders, les droits conférés par l'article 52 sont, dans un cas approprié, également valables dans l'État membre duquel ressort la personne concernée.

Elle soutient qu'aucun État membre ne peut agir en droit ou en fait de manière à interdire à ses propres ressortissants le libre exercice du droit d'établissement dans un autre État membre.

Selon la Commission, le traité veut que, dans l'exercice de ses activités économiques, un ressortissant d'un État membre comme l'employeur du prévenu au principal installé en République fédérale d'Allemagne ne soit pas gêné dans le choix de ses employés par des questions telles que celle de la nationalité requise pour la conduite des véhicules nécessaires à la poursuite de ses activités, étant donné qu'en l'espèce une firme allemande employant un conducteur allemand ne se heurterait pas à ces problèmes. La Commission considère ainsi que les restrictions du genre de celles en cause résultant de l'exercice illimité de la souveraineté fiscale des États membres affectent indirectement l'exercice effectif du droit d'établissement tel qu'il est prévu par le traité, en ce qu'elles déterminent le choix des employés.

A titre de conclusion, la Commission observe qu'il est possible de soutenir que le maximum qui puisse être exigé des États membres dans ce contexte est que ceux-ci autorisent l'utilisation de véhicules sur leurs routes à des fins professionnelles, tandis qu'ils seraient en droit de prévoir une interdiction absolue lorsque l'exercice d'une activité professionnelle est lié à des problèmes tels que celui de se rendre à son lieu de travail et d'en revenir ou d'aller voir sa famille qui habite de l'autre côté de la frontière. Cependant, de l'avis de la Commission, une interprétation aussi stricte de la souveraineté fiscale semble ignorer les réalités de la vie quotidienne, d'un point de vue tant professionnel que personnel.

La Commission admet ainsi qu'il est nécessaire de fonder le contrôle fiscal dans ce domaine sur une certaine présomption de fraude, mais elle estime que cette présomption ne doit pas aboutir à des résultats tout à fait disproportionnés au problème individuel posé, ni enfreindre d'autres règles de droit communautaire dans le cadre du contrôle fiscal. A cet égard, elle rappelle l'arrêt de la Cour dans l'affaire Gaston Schul (Recueil 1982, p. 1409, motif 33) où il a été dit que:

«La notion de marché commun, telle que la Cour l'a dégagée dans une jurisprudence constante, vise à l'élimination de toutes les entraves aux échanges intracommunautaires en vue de la fusion des marchés nationaux dans un marché unique réalisant des conditions aussi proches que possible de celles d'un véritable marché intérieur. Il importe que les avantages de ce marché soient assurés,

en dehors du commerce professionnel, également aux particuliers qui sont dans le cas de poursuivre des opérations économiques au-delà des frontières nationales.»

La Commission souligne aussi que, pour apprécier la présente affaire dans le contexte général des problèmes qu'elle révèle, il convient de constater qu'il y a en fait un véritable conflit de loi dû, dans bien des cas, à un double attachement à deux pays différents.

Elle explique aussi que, s'il se peut que, considérés séparément, les arguments qu'elle avance dans ses observations prêtent chacun le flanc à la critique, en ce sens que les faits de l'espèce ne répondent pas tout à fait aux exigences techniques des articles 34, 48 ou 52, tels qu'ils ont été interprétés et appliqués jusqu'ici, elle n'estime pas moins que, considérée dans son ensemble, la présente affaire, qui est un exemple d'un problème extrêmement pressant, met en relief un état de fait incompatible avec les fondements mêmes du marché commun considéré dans son ensemble.

Elle propose donc, en tenant compte notamment de l'arrêt de la Cour dans l'affaire «Cassis de Dijon» (affaire 120/78, Recueil p. 649, motifs 8 et 14), de donner à la juridiction nationale la réponse suivante:

«Dans l'état actuel du droit communautaire, les entraves à la libre circulation des marchandises, à la libre circulation des travailleurs, à l'exercice du droit d'établissement ou à la libre prestation de services doivent être acceptées dans la mesure où ces dispositions peuvent être jugées nécessaires pour satisfaire à des obligations tenant notamment à l'efficacité du contrôle fiscal.

Cependant, l'interdiction aveugle faite au résident d'un État de conduire dans cet État un véhicule immatriculé dans un autre État va au-delà de ce qui est nécessaire à cet effet et ne saurait donc l'emporter comme tel sur les libertés fondamentales prévues par le traité.»

III — Procédure orale

A l'audience du 20 juin 1984, le gouvernement danois, représenté par M. Mikaelsen, et la Commission, représentée par M. Haagsma, en qualité d'agent, ont été entendus en leurs observations orales et ont répondu à des questions posées par la Cour.

L'avocat général a présenté ses conclusions à l'audience du 26 septembre 1984.

En droit

1 Par ordonnance du 30 mai 1983, parvenue à la Cour le 11 juillet suivant, l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem a posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE, une question préjudicielle concernant l'interprétation des dispositions du traité relatives à la libre circulation des marchandises.

2 Cette question a été soulevée dans le cadre d'une procédure pénale engagée contre le prévenu au principal pour infraction aux prescriptions et dispositions légales néerlandaises en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport à l'intérieur de la Communauté.

3 Ainsi qu'il ressort de l'ordonnance de renvoi et du dossier de l'affaire, l'infraction incriminée consistait dans le fait que le prévenu au principal conduisait aux Pays-Bas une voiture de tourisme, immatriculée en République fédérale d'Allemagne, qui appartenait à une entreprise de commerce de fleurs établie à Saarbrücken, Allemagne, dont il était l'employé, sans avoir acquitté les taxes à l'importation, alors qu'il avait sa résidence normale aux Pays-Bas, en transgression des dispositions de l'article 25 du «Beschikking Vrijstellingen — Tariefbesluit 1960» néerlandais. Cette voiture était utilisée en connexion avec l'achat aux Pays-Bas de fleurs destinées à être livrées en République fédérale d'Allemagne.

4 Devant l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem, le prévenu au principal a invoqué les dispositions du traité CEE et soutenu que ladite réglementation nationale portant interdiction, sanctionnée pénalement, aux résidents aux Pays-Bas d'utiliser une voiture immatriculée dans un autre État membre, sans aucune exception pour le cas où une telle utilisation, pour les besoins de l'emploi du conducteur, ne serait pas frauduleuse, est incompatible avec le droit communautaire.

5 La juridiction nationale s'est référée, en premier lieu, à la directive 83/182 du Conseil, du 28 mars 1983, relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport (JO L 105, p. 59), pour conclure que, outre le fait que cette directive est postérieure aux faits incriminés reprochés au prévenu, celui-ci ne peut pas se fonder sur ladite directive pour invoquer une franchise d'importation.

6 Ensuite, la juridiction nationale s'est référée à l'arrêt du 9 octobre 1980 (Carciati, affaire 823/79, Recueil 1980, p. 2773) par lequel la Cour a dit pour droit que les règles du traité CEE relatives à la libre circulation de marchandises ne font pas obstacle à ce qu'une réglementation nationale impose aux résidents sur le territoire d'un État membre l'interdiction, sanctionnée pénalement, d'utiliser des véhicules automobiles qui ont bénéficié

d'un régime d'importation temporaire et qui sont donc exempts du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

7 Enfin, la juridiction nationale a évoqué la réponse à la question écrite n° 22/82, posée le 11 mars 1982 par un membre du Parlement européen (JO C 262, p. 1). Dans sa réponse, la Commission, en se référant à l'arrêt susmentionné de la Cour, a dit que l'utilisation temporaire par le résident d'un pays donné d'un véhicule étranger ne peut pas être interdite dans la mesure où il n'y a pas intention de se soustraire à l'imposition.

8 Estimant qu'en l'espèce, il n'y avait pas d'intention de la part du prévenu au principal de se soustraire à l'imposition, l'Arrondissementsrechtbank a sursis à statuer et a saisi la Cour de la question de savoir si,

«à la lumière de la réponse susmentionnée de la Commission, une réglementation nationale, sanctionnée pénalement, qui interdit aux résidents d'un État membre d'utiliser des véhicules automobiles visés par une réglementation en matière d'importation temporaire et, partant, importés en franchise du droit d'importation, est compatible avec les dispositions du traité relatives à la libre circulation des marchandises, lorsque cette utilisation temporaire a lieu sans intention de se soustraire à l'imposition».

9 Le gouvernement néerlandais propose de maintenir la jurisprudence de l'arrêt précité du 9 octobre 1980 et de répondre en conséquence dans le cadre du présent recours préjudiciel, sans tenir compte des éléments subjectifs tels que l'existence ou non d'une intention de se soustraire à l'imposition. Non seulement l'arrêt précité de la Cour n'aurait fait aucune réserve à cet égard, mais la détection d'une intention de se soustraire à l'imposition par les autorités nationales de l'État d'importation étant quasiment irréalisable, une telle exception donnerait lieu à des fraudes sur une grande échelle. Par conséquent, selon le gouvernement néerlandais, une interdiction générale faite aux résidents de l'État d'importation d'utiliser des véhicules automobiles importés en franchise de taxes est un moyen nécessaire, parce qu'efficace en soi, de prévenir les fraudes.

10 Le gouvernement danois, dans ses observations orales, estime également que les contrôles destinés à vérifier si l'utilisation dans l'État d'importation d'un

véhicule étranger se fait avec ou sans intention de se soustraire à l'imposition donneraient lieu à des difficultés pratiques importantes s'ajoutant à la difficulté d'une définition précise de cette intention. Il propose, dès lors, que la jurisprudence découlant de l'arrêt Carciati soit confirmée en ce sens qu'une législation nationale faisant interdiction sans exception aux résidents d'utiliser une voiture immatriculée dans un autre État est conforme au principe de proportionnalité, ainsi que la Cour l'a affirmé dans l'arrêt précité, et, par conséquent, compatible avec le droit communautaire. Selon le gouvernement danois, une telle interprétation trouverait un appui dans le texte postérieur de la directive 83/182 du Conseil, du 28 mars 1983, qui soumet les exonérations de droits en matière d'importation temporaire à la condition que le véhicule exonéré ne soit ni prêté, ni loué, ni cédé dans l'État membre de l'importation temporaire.

11 La Commission considère qu'une législation nationale telle que celle visée en l'espèce par le juge national peut constituer une entrave à l'exercice de la liberté de circulation des marchandises et des travailleurs, ainsi que du droit d'établissement et de la libre prestation des services. Elle estime que, si cette entrave doit être tolérée dans la mesure où elle est nécessaire pour satisfaire à des impératifs tenant notamment à l'efficacité du contrôle fiscal en matière de franchises à l'importation des véhicules, une interdiction absolue, dans aucune exception, adressée à tout résident d'un État membre de conduire, dans cet État, un véhicule immatriculé dans un autre État membre, est excessive, parce qu'elle va au-delà de ce qui est nécessaire à cet effet et ne saurait donc l'emporter comme telle sur les libertés fondamentales prévues par le traité.

12 Il convient d'observer, en premier lieu, que la question posée par la juridiction nationale concerne uniquement la période qui s'achève avec la mise en vigueur de la directive 83/182 du Conseil, du 28 mars 1983, précitée, qui régit la matière à partir de cette date.

13 Ainsi que la Cour l'a affirmé dans son arrêt précité du 9 octobre 1980, les États membres avaient conservé, jusqu'à la date d'entrée en vigueur de la nouvelle directive, un large pouvoir d'intervention en matière d'importation temporaire, précisément dans le but d'empêcher les fraudes fiscales et, si les mesures prises à cet effet n'étaient pas excessives, elles étaient compatibles avec le principe de la liberté de circulation des marchandises. Dans ce même

arrêt, la Cour a reconnu que l'interdiction imposée par un État membre aux personnes qui résident sur son territoire d'utiliser des véhicules importés temporairement en franchise constitue un moyen efficace pour prévenir les fraudes fiscales et assurer le paiement des taxes dans le pays de destination des biens. Enfin, la Cour a constaté que, dès lors que la compatibilité des dispositions telles que celles de la législation en cause dans l'affaire précitée avec les règles de l'ordre juridique communautaire était reconnue, il n'existait pas d'arguments permettant de mettre en doute le pouvoir d'un État membre de sanctionner pénalement l'inobservation de la réglementation nationale.

14 Il convient d'ajouter que ces constatations ne sont pas remises en cause par le fait que la réglementation nationale ne prévoit aucune exception lorsque le véhicule est utilisé sans intention de se soustraire à l'imposition. En effet, une réglementation visant à éviter la fraude fiscale doit nécessairement se fonder sur des critères objectifs et vérifiables. Tel n'est pas le cas d'un critère basé sur l'intention de la personne concernée.

15 Une telle réglementation ne doit pas toutefois aboutir à une double imposition. En effet, ainsi que la Cour l'a constaté dans son arrêt du 5 mai 1982 (Schul, affaire 15/81, Recueil 1982, p. 1409), «la taxe sur la valeur ajoutée qu'un État membre perçoit au titre de l'importation de produits en provenance d'un autre État membre livrés par un particulier, lorsqu'une telle taxe n'est pas perçue au titre de la livraison de produits similaires effectuée par un particulier à l'intérieur de l'État membre d'importation, constitue une imposition intérieure supérieure à celle qui frappe les produits nationaux similaires, au sens de l'article 95 du traité, dans la mesure où n'est pas prise en considération la part résiduelle de la taxe sur la valeur ajoutée dans l'État membre d'exportation qui est encore incorporée dans la valeur du produit au moment de son importation».

16 Il y a donc lieu de répondre à la question posée par l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem que les règles du traité CEE relatives à la libre circulation des marchandises ne font pas obstacle à ce qu'une réglementation nationale impose aux résidents sur le territoire d'un État membre l'interdiction, sanctionnée pénalement, d'utiliser des véhicules automobiles qui ont bénéficié d'un régime d'importation temporaire et qui sont donc exempts du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, même cette réglementation ne fait pas exception pour les cas où l'utilisation de ces véhicules a lieu sans intention de se soustraire à l'imposition.

Sur les dépens

17 Les frais exposés par le gouvernement néerlandais, le gouvernement danois et la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet de remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (cinquième chambre),

statuant sur la question à elle soumise par l'Arrondissementsrechtbank d'Arnhem, par ordonnance du 30 mai 1983, dit pour droit:

Les règles du traité CEE relatives à la libre circulation des marchandises ne font pas obstacle à ce qu'une réglementation nationale impose aux résidents sur le territoire d'un État membre l'interdiction, sanctionnée pénalement, d'utiliser des véhicules automobiles qui ont bénéficié d'un régime d'importation temporaire et qui sont donc exempts du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, même si cette réglementation ne fait pas exception pour les cas où l'utilisation de ces véhicules a lieu sans intention de se soustraire à l'imposition.

Due Kakouris

Everling Galmot Joliet

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 11 décembre 1984.

Le greffier
par ordre
H. A. Rühl
administrateur principal

Le président de la cinquième chambre
O. Due