ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

3 juin 2010 *

Dans l'affaire C-2/09,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le Varhoven administrativen sad (Bulgarie), par décision du 13 novembre 2008, parvenue à la Cour le 6 janvier 2009, dans la procédure

Direktor na Agentsia «Mitnitsi», anciennement Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv

contre

Petar Dimitrov Kalinchev,

* Langue de procédure: le bulgare.

LA COUR (première chambre),

composée de M. A. Tizzano, président de chambre, MM. A. Borg Barthet, M. Ilešič (rapporteur), M. Safjan et M^me^ M. Berger, juges,

avocat général: M^me^ E. Sharpston,
greffier: M. N. Nanchev, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 10 février 2010,

considérant les observations présentées:

— pour M. P. D. Kalinchev, par M^e^ M. Ekimdžiev, advokat,

— pour le gouvernement bulgare, par MM. A. Ananiev et T. Ivanov, en qualité d'agents,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M. D. Triantafyllou et M^me^ S. Petrova, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des articles 25 et 90, premier alinéa, CE ainsi que 3, paragraphe 3, de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise (JO L 76, p. 1).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant M. Kalinchev au Direktor na Agentsia «Mitnitsi», anciennement Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv (direction régionale des douanes de Plovdiv, ci-après: le «Direktor») au sujet du refus par cette dernière de lui accorder une réduction du montant de l'accise qui lui a été imposé lors de l'importation de son véhicule.

Le cadre juridique

La réglementation de l'Union

3 L'article 3, paragraphes 1 et 3, de la directive 92/12 dispose:

«1. La présente directive est applicable, au niveau communautaire, aux produits suivants tels que définis dans les directives y afférentes:

— les huiles minérales,

— l'alcool et les boissons alcooliques,

— les tabacs manufacturés.

— […]

3. Les États membres conservent la faculté d'introduire ou de maintenir des impositions frappant des produits autres que ceux mentionnés au paragraphe 1, à condition toutefois que ces impositions ne donnent pas lieu dans les échanges entre États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

Sous le respect de cette même condition, les États membres garderont également la faculté d'appliquer des taxes sur les prestations de services n'ayant pas le caractère de taxes sur le chiffre d'affaires, y compris celles en relation avec des produits soumis à accise.»

La réglementation nationale

4 Conformément à l'article 2 de la loi relative aux accises et aux entrepôts fiscaux (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV nº 91, du 15 novembre 2005), telle que modifiée par la loi (DV nº 6, du 23 janvier 2009, ci-après la «ZADS»), sont soumis à accise l'alcool et les boissons alcooliques, les tabacs manufacturés, les produits énergétiques et l'électricité ainsi que les véhicules automobiles.

5 En vertu de l'article 4, point 16, de la ZADS:

«On entend par véhicule neuf un véhicule automobile qui, à la date d'importation correspondant à la date de dépôt de la déclaration visée à l'article 76d aux autorités douanières, remplit l'une des conditions suivantes:

a) la période écoulée depuis la date de sa première immatriculation (y compris à l'étranger) n'excède pas six mois, ou

b) le kilométrage n'excède pas 6 000 km.»

6 Conformément à l'article 18 de la ZADS, les «véhicules automobiles» sont définis comme des «voitures particulières», des «voitures à usage mixte» et des «voitures de course», neuves ou d'occasion, pouvant transporter jusqu'à neuf personnes, conducteur inclus, d'une puissance de moteur supérieur à 120 kW selon la norme DIN ou à 126 kW selon la norme SAE, classées sous le code 8703 de la nomenclature combinée.

7 L'article 19 de la ZADS dispose:

«1) Les marchandises visées à l'article 2 sont soumises à accise, sauf lorsqu'elles sont mises en régime de suspension de droit d'accise:

1.1. lors de leur production sur le territoire national;

1.2. lors de leur introduction sur le territoire national en provenance du territoire d'un autre État membre;

1.3. lors de leur importation sur le territoire national.

2) On entend par 'importation de marchandises soumises à accise' l'introduction de marchandises non communautaires soumises à accise sur le territoire national, ainsi que l'introduction de marchandises communautaires soumises à accise en provenance de territoires tiers qui font partie du territoire douanier de la Communauté.

3) Indépendamment du paragraphe 2, lorsque, lors de leur introduction sur le territoire national, les marchandises sont placées sous un régime douanier, leur importation est considérée comme ayant eu lieu lors de leur mise en libre pratique.»

8 En vertu de l'article 30 de la ZADS, la base d'imposition des véhicules automobiles est la suivante:

«1) pour les véhicules automobiles d'occasion — le nombre de kW, qui indique la puissance du moteur;

2) pour les véhicules automobiles neufs — le nombre de kW, qui indique la puissance du moteur, dans la mesure où il excède 120 kW selon la norme DIN ou 126 kW selon la norme SAE.»

9 L'article 40 de la ZADS dispose:

«1) Le taux de l'accise sur les véhicules automobiles d'occasion est le suivant:

1. pour les véhicules automobiles d'une puissance de moteur supérieure à 120 kW et jusqu'à 150 kW selon la norme DIN — 35 BGN par kW;

2. pour les véhicules automobiles dont le moteur a une puissance de plus de 150 kW selon la norme DIN — 60 BGN par kW;

3. pour les véhicules automobiles dont le moteur a une puissance entre 126 kW et 157,5 kW selon la norme SAE — 33,33 BGN par kW;

4. pour les véhicules automobiles dont le moteur a une puissance de plus de 157,5 kW selon la norme SAE — 57,14 BGN par kW.

2) le taux de l'accise pour les véhicules automobiles neufs est:

1. sept cents BGN + 90 BGN par kW dépassant 120 kW selon la norme DIN;

2. sept cents BGN + 85,71 BGN par kW au-dessus de 126 kW selon la norme SAE.»

10 L'article 76d de la ZADS dispose:

«1) Toute personne qui introduit sur le territoire national des marchandises soumises à accise conformément à l'article 2, point 5, à partir du territoire d'un autre État membre est tenue de faire une déclaration selon le modèle prévu par les dispositions d'application de la présente loi.

2) La déclaration visée au premier alinéa est déposée auprès du service douanier compétent en fonction du lieu ou du domicile de la personne concernée, dans un délai de 14 jours à compter de l'introduction des marchandises. La déclaration est déposée avant la première immatriculation du véhicule automobile en République de Bulgarie.

3) Les autorités douanières ont le droit d'exiger que, en même temps que la déclaration visée au deuxième alinéa, on présente également les marchandises.

4) À partir de la déclaration qui a été faite, le service douanier compétent fixe le montant de l'accise dû et le communique à la personne concernée.»

11 L'article 72a du règlement relatif à l'application de la ZADS, adopté par le ministre des Finances (DV nº 42, du 23 mai 2006), dispose:

«1) Dans le cas visé à l'article 76d de la loi, il convient d'introduire une déclaration relative aux accises selon le modèle prévu à l'annexe nº 13a avant la première immatriculation du véhicule automobile en République de Bulgarie, dans un délai de 14 jours à compter de l'introduction des marchandises sur le territoire national.

2) À partir des données figurant sur la déclaration relative aux accises et sur les documents présentés, les autorités douanières fixent et établissent l'accise dans la déclaration douanière. L'exemplaire nº 2 de la déclaration visée au paragraphe 1 est une information au sens de l'article 44, paragraphe 1, point 5, de la loi.»

Le litige au principal et les questions préjudicielles

12 Le 13 février 2007, le requérant a acheté, en France, une voiture de la marque BMW, série 530 D, d'une puissance de 140 kW, immatriculée pour la première fois le 6 janvier 1999 et indiquant un kilométrage de 160 000 km.

13 Au mois de février 2007, il a importé ce véhicule sur le territoire bulgare et l'a présenté pour immatriculation au contrôle du transport automobile bulgare, le 21 février 2007.

14 Le 19 juin 2007, le requérant a présenté, conformément à l'article 76d de la ZADS, une déclaration qui doit être déposée lors de l'introduction sur le territoire national, en provenance d'un autre État membre, de produits soumis à accise en vertu de l'article 2, paragraphe 5, de la ZADS. Lors du dépôt de cette déclaration, il a été assujetti à une accise d'un montant de 4 900 BGN, calculé conformément aux règles de l'article 40, paragraphe 1, point 1, de la ZADS.

15 Par courrier du 29 juin 2007, le requérant a contesté le montant de l'accise ainsi calculé en alléguant qu'il convenait de déduire la somme de 2 400 BGN, ledit montant, selon lui, présentant un caractère discriminatoire et constituant une violation de l'article 90 CE.

16 Par décision du directeur des services douaniers de Plovdiv, confirmée par le Direktor, le requérant s'est vu refuser la réduction du montant de l'accise sur son véhicule. Il a été confirmé que l'accise due s'élevait à 4 900 BGN, ce montant étant calculé selon les dispositions de l'article 40, paragraphe 1, point 1, de la ZADS.

17 L'acte administratif de l'administration douanière a été attaqué devant l'Administrativen sad — Plovdiv (tribunal administratif de Plovdiv), qui a décidé de l'annuler en ce qui concerne la partie du montant total de 4 900 BGN excédant 2 500 BGN, en accueillant dans sa décision l'objection du requérant quant au caractère discriminatoire du montant de 2 400 BGN.

18 Selon l'Administrativen sad — Plovdiv, l'accise fixée conformément à l'article 40, paragraphe 1, point 1, de la ZADS pour l'introduction, sur le territoire bulgare, d'une voiture particulière d'occasion est discriminatoire et enfreint l'article 90, premier alinéa, CE. Selon cette juridiction, le montant discriminatoire de l'accise correspond au montant excédant celui de l'accise qui serait calculé lors de l'introduction sur le territoire bulgare d'une voiture neuve de 140 kW, lequel montant ne s'élèverait alors qu'à 2 500 BGN.

19 Le Direktor s'est pourvu en cassation contre cette décision devant le Varhoven administrativen sad, qui constitue l'instance ultime.

20 Dans ces conditions, le Varhoven administrativen sad a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) L'article 3, paragraphe 3, de la directive [92/12] autorise-t-il la mise en place, par les États membres, d'un régime d'imposition par accise pour les véhicules automobiles d'occasion lors de leur introduction sur le territoire d'un État membre, accise qui n'est pas directement due lors de la revente de véhicules automobiles qui se trouvent déjà sur le territoire de cet État membre et pour lesquels une telle accise a déjà été versée lors de leur introduction initiale sur le territoire de l'État membre?

2) Comment convient-il, compte tenu des dispositions de l'article 90, premier alinéa, CE, d'interpréter la notion de 'produits nationaux similaires':

a) en ce sens que ceux-ci sont originaires de l'État membre qui a fixé des taxes intérieures déterminées ou

b) en ce sens que ceux-ci se trouvent déjà sur le territoire de cet État membre, indépendamment de leur origine?

3) En vue de répondre aux deux questions qui précèdent, faut-il interpréter l'article 25 CE et l'article 90, premier alinéa, CE en ce sens qu'ils interdisent le régime différencié de l'accise appliqué aux véhicules automobiles, mis en place par la République de Bulgarie par le biais des articles 30 et 40 de la [ZADS] en fonction de leur année de fabrication et du nombre de kilomètres au compteur?»

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

21 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande en substance si l'article 3, paragraphe 3, de la directive 92/12 s'oppose à une réglementation nationale, telle que celle prévue aux articles 30 et 40 de la ZADS, établissant la base d'imposition et le taux de l'accise pour les véhicules d'occasion lors de leur introduction sur le territoire

d'un État membre, alors que l'accise n'est pas due lors de la revente de véhicules automobiles qui se trouvent déjà sur le territoire de cet État et pour lesquels une telle accise a été versée lors de leur introduction initiale sur ledit territoire.

22 Il convient, à titre liminaire, de souligner que, à l'article 3, paragraphe 1, de la directive 92/12, le champ d'application de celle-ci est défini par référence à trois catégories de produits limitativement énumérées, lesquelles correspondent, ainsi qu'il ressort du troisième considérant de ladite directive, aux marchandises qui sont traitées comme des produits soumis à accise «dans tous les États membres». Cette énumération ne comprend pas les véhicules automobiles, lesquels sont donc exclus du champ d'application de cette même directive (arrêt du 26 avril 2007, Alevizos, C-392/05, Rec. p. I-3505, point 36).

23 Ensuite, en ce qui concerne les produits autres que ceux visés à l'article 3, paragraphe 1, de la directive 92/12, conformément au paragraphe 3, premier alinéa, de cet article, les États membres conservent la faculté d'introduire ou de maintenir des impositions frappant ces produits, à la condition que celles-ci ne donnent pas lieu dans les échanges entre États membres à des formalités liées au passage d'une frontière (arrêt du 5 juillet 2007, Fendt Italiana, C-145/06 et C-146/06, Rec. p. I-5869, point 44).

24 Ainsi que l'a relevé le gouvernement bulgare dans sa déposition écrite, la seule formalité en relation avec l'imposition des véhicules introduits sur le territoire bulgare depuis d'autres États membres est celle prévue à l'article 76d de la ZADS, notamment l'obligation de toute personne qui introduit sur le territoire national des produits soumis à accise à partir d'un autre État membre de faire une déclaration selon les dispositions de la loi en question.

25 À cet égard, il convient de souligner que l'article 3, paragraphe 3, premier alinéa, de la directive 92/12 ne pourrait être applicable en l'espèce que si l'obligation de déclaration était considérée comme une «formalité liée au passage d'une frontière» donnant lieu à la perception du droit d'accise (arrêt du 18 janvier 2007, Brzeziński, C-313/05, Rec. p. I-513, point 45).

26 Le gouvernement bulgare estime que ladite formalité est liée non pas au franchissement de la frontière, mais plutôt à la détermination ultérieure du montant de l'accise au moment de la naissance de l'obligation de l'acquitter.

27 À cet égard, il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier si l'ensemble de la réglementation en cause au principal est susceptible d'être interprétée dans le sens que lui a donné le gouvernement bulgare. En effet, si la déclaration en cause devait être déposée à l'occasion de l'acquisition intracommunautaire du véhicule, et donc à l'occasion du passage d'une frontière, une telle formalité serait toutefois liée non pas à ce «passage» au sens de l'article 3, paragraphe 3, premier alinéa, de la directive 92/12, mais à l'obligation d'acquitter le droit d'accise. En effet, dans cette hypothèse, l'objectif de ladite déclaration étant d'assurer le paiement de la dette correspondant au droit d'accise, une telle formalité serait liée au fait générateur de celui-ci (arrêt Brzeziński, précité, points 47 et 48).

28 Il découle de l'ensemble des considérations qui précèdent qu'il convient de répondre à la première question que l'article 3, paragraphe 3, premier alinéa, de la directive 92/12 ne trouve pas à s'appliquer dans une affaire telle que celle au principal et ne saurait dès lors s'opposer à la mise en place, par un État membre, d'un régime d'imposition par accise pour les véhicules automobiles d'occasion lors de leur introduction sur le territoire d'un État membre, accise qui n'est pas directement due lors de la revente de véhicules automobiles qui se trouvent déjà sur le territoire de cet État membre et pour lesquels une telle accise a déjà été versée lors de leur introduction initiale sur le territoire de l'État membre, pour autant qu'un tel régime ne donne pas lieu dans les échanges entre États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

Sur la deuxième question

29 Par sa deuxième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 110, premier alinéa, TFUE doit être interprété en ce sens que les véhicules d'occasion importés en Bulgarie doivent être considérés comme des produits similaires aux véhicules d'occasion qui ont été importés sur le territoire bulgare de cet État en tant que véhicules neufs indépendamment de leur origine, dès lors qu'il n'y a pas, dans ledit État, de production nationale d'automobiles.

30 À cet égard, il ressort d'une jurisprudence constante que, en premier lieu, d'après ses termes, l'article 110 TFUE interdit de frapper les produits d'autres États membres d'impositions intérieures supérieures à celles qui frappent les produits nationaux similaires ou d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions (arrêt du 11 décembre 1990, Commission/Danemark, C-47/88, Rec. p. I-4509, point 8).

31 En deuxième lieu, en matière de taxation des véhicules automobiles d'occasion importés, l'article 110 TFUE vise à garantir la parfaite neutralité des impositions intérieures au regard de la concurrence entre les produits se trouvant déjà sur le marché national et les produits importés (voir arrêt du 17 juillet 2008, Krawczyński, C-426/07, Rec. p. I-6021, point 31).

32 En troisième lieu, il convient de rappeler qu'une production nationale de véhicules automobiles en Bulgarie n'est pas une condition pour constater l'existence d'un marché de véhicules d'occasion dans cet État membre. En effet, un produit devient national dès lors qu'il a été importé et mis sur le marché. Les voitures d'occasion importées et celles qui sont achetées sur place constituent des produits similaires ou concurrents. Ainsi, les dispositions de l'article 110 TFUE s'appliquent pour la taxe d'immatriculation à l'importation des voitures d'occasion (voir arrêt Commission/Danemark, précité, point 17).

33 Par conséquent, il convient de répondre à la deuxième question que l'article 110, premier alinéa, TFUE doit être interprété en ce sens que les véhicules d'occasion importés Bulgarie doivent être considérés comme des produits similaires aux véhicules d'occasion déjà immatriculés sur le territoire de cet État et qui ont été importés sur le territoire dudit État en tant que véhicules neufs indépendamment de leur origine.

Sur la troisième question

34 Il y a lieu de relever, dans l'affaire au principal, que les articles 30 et 40 de la ZADS prévoient le calcul de la base d'imposition par accise unique des véhicules neufs et d'occasion ainsi que le taux de ladite accise par rapport à la puissance du moteur de tels véhicules. Le critère pour distinguer les véhicules neufs et les véhicules d'occasion est, selon l'article 4, point 16, de la ZADS, la période écoulée depuis la date de leur première immatriculation (y compris à l'étranger) et le kilométrage au compteur. Sont considérés comme neufs les véhicules qui, à la date de leur importation sur le territoire bulgare, ne circulent pas depuis plus de six mois depuis leur première immatriculation indépendamment de leur origine ou qui ont un kilométrage qui n'excède pas 6 000 km.

35 Il convient, par conséquent, de comprendre la question posée par la juridiction de renvoi comme demandant, en substance, si les articles 30 et 110, premier alinéa, TFUE s'opposent à un régime différencié de l'accise appliqué par un État membre aux véhicules automobiles dès lors que ce régime grève de manière différente les véhicules d'occasion importés d'autres États membres et les véhicules d'occasion déjà immatriculés sur le territoire de cet État qui ont été importés sur son territoire en tant que véhicules neufs.

36 À titre liminaire, il y a lieu de souligner qu'un droit d'accise tel que celui institué par la réglementation nationale en cause au principal relève du régime général des redevances intérieures sur les marchandises et doit donc être examiné uniquement au regard de l'article 110 TFUE (arrêt Krawczyński, précité, point 29).

37 Or, il convient de rappeler que la Cour a jugé que l'article 110 TFUE constitue un complément des dispositions relatives à la suppression des droits de douane et des taxes d'effet équivalent. Cette disposition a pour objectif d'assurer la libre circulation des marchandises entre les États membres dans des conditions normales de concurrence par l'élimination de toute forme de protection pouvant résulter de l'application d'impositions intérieures discriminatoires à l'égard des produits originaires d'autres États membres (arrêts précités Brzeziński, point 27, et Krawczyński, point 30).

38 D'ailleurs, un système de taxation ne peut être considéré comme compatible avec l'article 110 TFUE que s'il est établi et aménagé de façon à exclure, en toute hypothèse, que les produits importés soient taxés plus lourdement que les produits nationaux et, dès lors, qu'il ne comporte, en aucun cas, des effets discriminatoires (arrêt Brzeziński, point 40, précité; ordonnance du 10 décembre 2007, Kawala, C-134/07, Rec. p. I-10703, point 29, et arrêt Krawczyński, précité, point 32).

39 Selon une jurisprudence bien établie, il y a violation de l'article 110, premier alinéa, TFUE lorsque l'imposition frappant le produit importé et celle frappant le produit national similaire sont calculées de façon différente et suivant des modalités différentes aboutissant, ne fût-ce que dans certains cas, à une imposition supérieure du produit importé (arrêts du 22 février 2001, Gomes Valente, C-393/98, Rec. p. I-1327, point 21; du 29 avril 2004, Weigel, C-387/01, Rec. p. I-4981, point 67; Brzeziński, précité, point 29, et du 20 septembre 2007, Commission/Grèce, C-74/06, Rec. p. I-7585, point 25). Dans ce contexte, il convient de rappeler que, pour l'application de l'article 110 TFUE, il y a lieu de prendre en considération non seulement le taux de l'imposition intérieure frappant directement ou indirectement les produits nationaux et importés, mais également l'assiette de ladite taxe (voir arrêts

du 22 mars 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Rec. p. 557, point 21, et Commission/Danemark, précité, point 18).

40 Par conséquent, il y a lieu de vérifier si le droit d'accise en cause au principal grève de la même manière tant un véhicule d'occasion importé en Bulgarie qu'un véhicule d'occasion de même type, de mêmes caractéristiques et de même usure, importé en tant que véhicule neuf en Bulgarie et déjà immatriculé dans cet État, ces deux catégories de véhicules constituant des «produits similaires» au sens de l'article 110, premier alinéa, TFUE.

41 Dans le cadre d'une telle comparaison, il convient de souligner que le droit d'accise en cause au principal n'est perçu, pour tout véhicule destiné à être immatriculé en Bulgarie, qu'une seule fois, sur les véhicules neufs comme sur les véhicules d'occasion.

42 À cet égard, la Cour a reconnu que, afin d'éviter toute discrimination, il est nécessaire que les barèmes forfaitaires déterminés par une disposition législative, réglementaire ou administrative et calculés sur la base de critères tels que l'ancienneté, le kilométrage, l'état général, le mode de propulsion, la marque ou le modèle du véhicule permettent d'aboutir à l'objectif d'une taxation des véhicules d'occasion importés qui ne soit en aucun cas supérieure au montant de la taxe résiduelle incorporé dans la valeur des véhicules d'occasion similaires déjà immatriculés sur le territoire national (voir, en ce sens, arrêt Weigel, précité, point 75). Un tel type du calcul est notamment nécessaire afin d'assurer le caractère fiscalement neutre de l'accise en question par rapport aux véhicules d'occasion importés.

43 Force est de constater qu'un barème forfaitaire de puissance du moteur tel que celui en cause dans l'affaire au principal ne permet pas un calcul neutre de l'accise pour des véhicules d'occasion importés.

44 En particulier, un tel régime ne tient compte, aux fins du calcul de l'accise pour des véhicules d'occasion importés d'autres États membres, ni de l'année de production ni du kilométrage de ces véhicules à la date de leur importation sur le territoire bulgare. Notamment, la période écoulée depuis la date de la première immatriculation (y compris à l'étranger) et le kilométrage au compteur d'un véhicule servent, selon ce régime, uniquement de critères de distinction entre un véhicule neuf et un véhicule d'occasion.

45 Dans une affaire telle que celle au principal, la base d'imposition et le taux de l'accise sont calculés exclusivement en fonction de la puissance du moteur qui est une caractéristique fixe d'un véhicule ne dépendant pas du degré d'usure réelle de celui-ci, l'imposition des véhicules d'occasion suivant cependant des modalités différentes de l'imposition des véhicules neufs.

46 Tout en prenant en compte le fait que l'accise grève la marchandise importée une seule fois, suivant ledit régime, le calcul de l'accise pour des véhicules neufs est invariablement plus favorable que pour des véhicules d'occasion. Puisque les véhicules d'occasion circulant déjà sur le territoire bulgare, c'est-à-dire les véhicules qui ont été importés en tant que véhicules neufs, sont imposés au moment de leur entrée sur le territoire bulgare en tant que véhicules neufs, il est relativement plus cher d'importer un véhicule d'occasion d'un autre État membre que d'acheter un véhicule de même type, de même puissance de moteur et de même kilométrage, c'est-à-dire de même usure, sur le territoire bulgare, ce qui risque d'influencer le choix des consommateurs.

47 Par conséquent, il convient de répondre à la troisième question que l'article 110, premier alinéa, TFUE s'oppose à un régime différencié de l'accise appliqué par un État membre aux véhicules automobiles dans des circonstances telles que celles du cas d'espèce dès lors que ce régime grève de manière différente les véhicules d'occasion importés d'autres États membres et les véhicules d'occasion déjà immatriculés sur le territoire de cet État qui ont été importés sur son territoire en tant que véhicules neufs.

Sur la limitation des effets dans le temps de la réponse de la Cour

48 Dans ses observations écrites, le gouvernement bulgare a demandé à la Cour, dans l'hypothèse où celle-ci constaterait qu'une réglementation nationale telle que celle en cause au principal est incompatible avec l'article 110, premier alinéa, TFUE, de limiter dans le temps les effets de l'arrêt à intervenir.

49 À l'appui de sa demande, il a invoqué le caractère incertain du calcul des sommes qui devraient être rendues ainsi que la situation financière précaire de la République de Bulgarie. Au regard de cette situation, la Cour pourrait limiter les effets dans le temps du présent arrêt.

50 Il convient, à cet égard, de rappeler que ce n'est qu'à titre tout à fait exceptionnel que la Cour peut, par application d'un principe général de sécurité juridique inhérent à l'ordre juridique communautaire, être amenée à limiter la possibilité pour tout intéressé d'invoquer une disposition qu'elle a interprétée en vue de mettre en cause des relations juridiques établies de bonne foi. Pour qu'une telle limitation puisse être décidée, il est nécessaire que deux critères essentiels soient réunis, à savoir la bonne foi des milieux intéressés et le risque de troubles graves (voir, notamment, arrêts du 10 janvier 2006, Skov et Bilka, C-402/03, Rec. p. I-199, point 51, ainsi que Brzeziński, précité, point 56 et jurisprudence citée).

51 Plus spécifiquement, la Cour n'a eu recours à cette solution que dans des circonstances bien précises, notamment lorsqu'il existait un risque de répercussions économiques graves dues en particulier au nombre élevé de rapports juridiques constitués de bonne foi sur la base de la réglementation considérée comme étant validement en vigueur et qu'il apparaissait que les particuliers et les autorités nationales avaient été incités à adopter un comportement non conforme à la réglementation communautaire en raison d'une incertitude objective et importante quant à la portée des dispositions communautaires, incertitude à laquelle avaient éventuellement contribué les comportements mêmes adoptés par d'autres États membres ou par la Commission

des Communautés européennes (voir, notamment, arrêts du 27 avril 2006, Richards, C-423/04, Rec. p. I-3585, point 42, et Brzeziński, précité, point 57).

52 Il est également de jurisprudence constante que les conséquences financières qui pourraient découler pour un État membre d'un arrêt rendu à titre préjudiciel ne justifient pas, par elles-mêmes, la limitation des effets de cet arrêt dans le temps (arrêts du 20 septembre 2001, Grzelczyk, C-184/99, Rec. p. I-6193, point 52; du 15 mars 2005, Bidar, C-209/03, Rec. p. I-2119, point 68, et Brzeziński, précité, point 58).

53 Le présent renvoi préjudiciel soulève la question de la compatibilité avec l'article 110, premier alinéa, TFUE d'un droit d'accise qui grève les véhicules d'occasion importés en Bulgarie.

54 Au cours de l'audience, le gouvernement bulgare a produit des données chiffrées du montant présumé dû après une éventuelle condamnation par la Cour. Cependant, la ventilation de ces chiffres, qui permettrait d'apprécier la proportion de ce montant total susceptible de donner lieu à un remboursement, n'a pas été communiquée à la Cour. Il convient d'ajouter que ne doivent être remboursés que les montants du droit d'accise excédant ceux qui correspondent au droit résiduel compris dans un véhicule d'occasion similaire originaire de l'État membre concerné (arrêt Brzeziński, précité, point 59).

55 En conséquence, il y a lieu de constater que l'existence d'un risque de répercussions économiques graves, au sens de la jurisprudence citée aux points 50 à 52 du présent arrêt, de nature à justifier une limitation des effets dans le temps du présent arrêt ne saurait être considérée comme établie.

56 Dans ces conditions, il n'est pas nécessaire de vérifier s'il est satisfait au critère relatif à la bonne foi des milieux intéressés.

57 Il résulte de ces considérations qu'il n'y a pas lieu de limiter dans le temps les effets du présent arrêt.

Sur les dépens

58 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (première chambre) dit pour droit:

1) **L'article 3, paragraphe 3, premier alinéa, de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, ne trouve pas à s'appliquer dans une affaire telle que celle au principal et ne saurait dès lors s'opposer à la mise en place, par un État membre, d'un régime d'imposition par accise pour les véhicules automobiles d'occasion lors de leur introduction sur le territoire d'un État membre, accise qui n'est pas directement due lors de la revente de véhicules automobiles qui se trouvent déjà sur le territoire de cet État membre et pour lesquels une telle accise a déjà été versée lors de leur introduction initiale sur le territoire de l'État membre, pour autant qu'un tel régime ne donne pas lieu dans les échanges entre États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.**

2) **L'article 110, premier alinéa, TFUE doit être interprété en ce sens que les véhicules d'occasion importés en Bulgarie doivent être considérés comme des produits similaires aux véhicules d'occasion déjà immatriculés sur le territoire de cet État et qui ont été importés sur le territoire dudit État en tant que véhicules neufs indépendamment de leur origine.**

3) **L'article 110, premier alinéa, TFUE s'oppose à un régime différencié de l'accise appliqué par un État membre aux véhicules automobiles dans des circonstances telles que celles du cas d'espèce dès lors que ce régime grève de manière différente les véhicules d'occasion importés d'autres États membres et les véhicules d'occasion déjà immatriculés sur le territoire de cet État qui ont été importés sur son territoire en tant que véhicules neufs.**

Signatures