ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

1er mars 2007 *

Dans l'affaire C-391/05,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le Finanzgericht Hamburg (Allemagne), par décision du 30 août 2005, parvenue à la Cour le 31 octobre 2005, dans la procédure

Jan De Nul NV

contre

Hauptzollamt Oldenburg,

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de chambre, M. E. Juhász, Mme R. Silva de Lapuerta (rapporteur), MM. G. Arestis et J. Malenovský, juges,

* Langue de procédure: l'allemand.

avocat général: M. Y. Bot,
greffier: M. J. Swedenborg, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 8 novembre 2006,

considérant les observations présentées:

— pour Jan De Nul NV, par M^e^ W. Meven, Rechtsanwalt,

— pour le Hauptzollamt Oldenburg, par M^me^ A. Gessler, en qualité d'agent,

— pour le gouvernement belge, par M^me^ A. Hubert, en qualité d'agent,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M. W. Mölls, en qualité d'agent,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 14 décembre 2006,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales (JO L 316, p. 12), telle que modifiée par la directive 94/74/CE du Conseil, du 22 décembre 1994 (JO L 365, p. 46, ci-après la «directive 92/81»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Jan De Nul NV (ci-après «Jan De Nul») au Hauptzollamt Oldenburg (ci-après le «Hauptzollamt») au sujet du refus de ce dernier d'exonérer de la taxe sur les huiles minérales (ci-après la «taxe») certaines quantités d'huiles minérales utilisées pour le fonctionnement d'une drague porteuse.

Le cadre juridique

La directive 92/81

3 L'article 8, paragraphes 1 et 2, de la directive 92/81 disposait:

«1. Outre les dispositions générales de la directive 92/12/CEE concernant les utilisations exonérées de produits soumis à accises et sans préjudice d'autres

dispositions communautaires, les États membres exonèrent les produits suivants de l'accise harmonisée, selon les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et claire de ces exonérations et d'empêcher la fraude, l'évasion ou les abus:

[...]

c) les huiles minérales fournies en vue d'une utilisation comme carburant pour la navigation dans des eaux communautaires (y compris la pêche), autre qu'à bord de bateaux de plaisance privés.

Aux fins de la présente directive, on entend par bateaux de plaisance privés: tout bateau utilisé par son propriétaire ou par la personne physique ou morale qui peut l'utiliser à la suite d'une location ou à un autre titre, à des fins autres que commerciales et en particulier autres que le transport de passagers ou de marchandises ou la prestation de services à titre onéreux ou pour les besoins des autorités publiques.

[...]

2. Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les États membres peuvent appliquer des exonérations ou réductions totales ou partielles du taux de l'accise aux huiles minérales ou à d'autres produits destinés aux mêmes usages utilisés sous le contrôle fiscal:

[...]

b) pour la navigation sur les voies navigables intérieures, autre que la navigation de plaisance;

[...]

g) pour des opérations de dragage des voies navigables et des ports.»

La réglementation nationale

4 En Allemagne, les dispositions nationales relatives à l'exonération fiscale des huiles minérales figurent dans la loi relative à la taxe sur les huiles minérales (Mineralölsteuergesetz), du 21 décembre 1992 (BGBl. 1992 I, p. 2150 et 2185, ci-après le «MinöStG»), ainsi que dans le règlement portant mise en œuvre de la loi relative à la taxe sur les huiles minérales (Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung), du 15 septembre 1993 (BGBl. 1993 I, p. 1602).

5 L'article 4, paragraphe 1, point 4, du MinöStG prévoit que, sous réserve de l'article 12 de cette même loi, les huiles minérales peuvent être utilisées en exonération de taxe, comme carburant pour la propulsion et pour le chauffage, sur les bateaux servant exclusivement à la navigation commerciale et aux activités annexes qui y sont liées, telles que le pilotage, le remorquage et les services analogues, ou dans le transport pour compte propre, ainsi que sur les bateaux de guerre et des autorités publiques, les bateaux de sauvetage en mer et les bateaux de pêche utilisés à titre professionnel.

6 Conformément à l'habilitation législative conférée à l'autorité réglementaire par l'article 31, paragraphe 2, point 5, du MinöStG, l'article 17, paragraphe 5, point 2, du règlement portant mise en œuvre de la loi relative à la taxe sur les huiles minérales, a exclu certains types d'engins flottants de la notion de «navires» au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 4, du MinöStG. Ainsi, les excavatrices, les grues et les élévateurs à grains ne sont pas considérés comme des navires au sens de cette dernière disposition, en sorte que les combustibles qui sont utilisés à bord comme carburant et pour le chauffage ne peuvent bénéficier d'une exonération fiscale.

Le litige au principal et les questions préjudicielles

7 Jan De Nul, qui est la requérante au principal et exerce des activités de génie hydraulique, a sollicité le bénéfice d'une exonération de la taxe pour certaines quantités d'huiles minérales utilisées pour le fonctionnement de la drague porteuse dénommée «Christoforo Colombo», un engin d'une capacité de 10 062 tonnes, en ce qui concerne des opérations de dragage effectuées sur l'Elbe du 19 octobre au 17 décembre 1999, dans un secteur situé entre Hambourg et Cuxhaven.

8 Une drague porteuse permet d'aspirer au fond de l'eau du sable, des graviers et d'autres matériaux en les entraînant dans le puits de la drague avec l'eau aspirée. Postérieurement, ces matériaux sont transportés vers des lieux de déversement où ils sont évacués.

9 Le 3 avril 2000, Jan De Nul a déclaré les quantités d'huiles minérales qui avaient été consommées pendant les opérations d'aspiration et de déversement des matériaux. Par la suite, le Hauptzollamt a indiqué à cette société que la taxe devait être

également acquittée sur les quantités d'huiles minérales utilisées durant les déplacements à vide de l'engin et les manœuvres effectuées par celui-ci au cours de ces opérations.

10 La déclaration complémentaire afférente à la taxe, établie le 15 novembre 2000 par Jan De Nul, a abouti à une dette fiscale s'élevant à 183 127 DEM.

11 Par décision du 3 juillet 2002, le Hauptzollamt a rejeté la réclamation que Jan De Nul avait introduite le 19 décembre 2000 pour obtenir le dégrèvement de ladite somme. Le 2 août 2002, cette société a introduit un recours devant le Finanzgericht Hamburg pour obtenir l'exonération de la taxe afférente aux quantités d'huiles minérales utilisées non pour l'exploitation de la drague elle-même, mais pour les déplacements de celle-ci.

12 Devant la juridiction de renvoi, Jan De Nul fait valoir que l'activité de la drague porteuse s'apparente à celle d'un navire spécialisé de navigation commerciale dont la consommation en carburant relève de l'exonération prévue à l'article 8, paragraphe 1, sous c), de la directive 92/81, et ce indépendamment de l'objet du trajet de cette drague.

13 Le Hauptzollamt soutient, devant la même juridiction, que le secteur dans lequel a eu lieu l'intervention de la drague porteuse constitue une voie navigable intérieure, de sorte que l'exonération que peuvent appliquer les États membres, telle que

prévue à l'article 8, paragraphe 2, sous b), de la directive 92/81, relève du pouvoir réglementaire des autorités nationales.

14 Par avis rectificatif du 27 décembre 2004, le Hauptzollamt a modifié la déclaration du 15 novembre 2000, en tenant compte d'un arrêt rendu le 3 février 2004 par le Bundesfinanzhof, et a admis que la consommation d'huiles minérales pour les déplacements à vide de la drague porteuse devait bénéficier de l'exonération de la taxe prévue à l'article 4, paragraphe 1, point 4, du MinöStG. Par conséquent, la dette fiscale a été réduite d'un montant de 164 372 DEM.

15 Les parties au principal sont dès lors convenues que le recours est devenu sans objet en tant qu'il concerne les éléments de la base imposable ayant donné lieu à cette réduction du montant de la taxe et que le litige se trouve dès lors limité à la question de savoir si Jan De Nul est tenue d'acquitter cette taxe sur les quantités d'huiles minérales consommées au cours des manœuvres dues aux opérations de dragage.

16 Dans ces conditions, le Finanzgericht Hamburg, considérant que la solution du litige dont il est saisi dépend de l'interprétation de la notion de «navigation dans les eaux communautaires», a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«a) Comment faut-il comprendre la notion d'eaux communautaires au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81 par

opposition à la notion de voie navigable intérieure au sens de l'article 8, paragraphe 2, sous b), [...] de ladite directive?

b) L'exploitation dans les eaux communautaires d'une drague à élinde traînante (dite 'drague porteuse') doit-elle être considérée au total comme de la navigation au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81 ou faut-il différencier les différents types d'activités menées pendant une intervention?»

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

17 Par sa première question, la juridiction de renvoi s'interroge sur l'interprétation qu'il faut donner à la notion d'«eaux communautaires», au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81, par opposition à celle de «voies navigables intérieures», au sens du paragraphe 2, sous b), du même article.

18 Afin de répondre à la question posée, il y a lieu de rappeler à titre liminaire que ladite directive a été adoptée en vertu de l'article 99 du traité CE (devenu article 93 CE) qui habilite le Conseil de l'Union européenne, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission des Communautés européennes, à arrêter, notamment, des dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives

aux droits d'accises dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur.

19 Dans le cadre du régime harmonisé des structures des droits d'accises mis en œuvre au niveau communautaire, la directive 92/81 prévoit, à son article 8, paragraphe 1, un certain nombre d'exonérations obligatoires, telles que celle relative aux huiles minérales fournies en vue d'une utilisation comme carburant pour la navigation dans des eaux communautaires, y compris la pêche, autre qu'à bord de bateaux de plaisance privés.

20 En ce qui concerne la notion d'eaux communautaires, qui figure audit paragraphe 1, sous c), et qui n'est pas définie, il importe de relever que l'interprétation d'une disposition du droit communautaire doit notamment tenir compte du contexte et de la finalité de la réglementation dont cette disposition fait partie (voir arrêt du 7 juin 2005, VEMW e.a., C-17/03, Rec. p. I-4983, point 41 et jurisprudence citée).

21 À cet égard, il résulte des troisième et cinquième considérants de la directive 92/81 que celle-ci vise, d'une part, à mettre au point un certain nombre de définitions communes pour les produits relevant de la catégorie des huiles minérales qui sont soumis au régime général des droits d'accises ainsi que, d'autre part, à prévoir certaines exonérations relatives à ces produits et qui sont obligatoires au niveau communautaire (voir arrêt du 1er avril 2004, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, Rec. p. I-3537, points 17 et 18). Il ressort également tant desdits considérants que de l'intitulé de la directive 92/81 que ces définitions communes et les exonérations prévues visent à promouvoir l'établissement et le bon fonctionne-

ment du marché intérieur et à établir un régime harmonisé des structures des droits d'accises sur les huiles minérales au niveau communautaire.

22 Par conséquent, les définitions relatives aux produits régis par la directive 92/81 et les exonérations applicables à ceux-ci doivent recevoir une interprétation autonome, fondée sur le libellé des dispositions en cause ainsi que sur les finalités poursuivies par cette directive (voir arrêt Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, précité, point 19).

23 Une telle interprétation autonome desdites exonérations s'impose d'autant plus que l'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81 prévoit l'obligation des États membres de ne pas soumettre à l'accise harmonisée les huiles minérales fournies en vue d'une utilisation comme carburant pour un certain nombre d'activités énoncées à cette disposition (voir arrêts du 10 juin 1999, Braathens, C-346/97, Rec. p. I-3419, point 31, et Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, précité, point 20). Or, toute interprétation divergente au niveau national des obligations d'exonération prévues par la directive 92/81 non seulement porterait atteinte à l'objectif d'harmonisation de la réglementation communautaire et à la sécurité juridique, mais risquerait d'introduire des inégalités de traitement entre les opérateurs économiques concernés (voir arrêt Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, précité, point 21).

24 S'agissant de ladite disposition, il convient de relever que l'exonération obligatoire pour les huiles minérales utilisées comme carburant pour la navigation dans des eaux communautaires a pour but de faciliter les échanges commerciaux intracommunautaires, notamment le trafic de marchandises et la libre prestation de services susceptibles de se dérouler sur les eaux visées.

25 Par l'exonération dont il s'agit, le législateur communautaire a voulu promouvoir l'égalité de certaines conditions fiscales dans lesquelles opèrent les entreprises de transport ou d'autres services qui empruntent les eaux visées.

26 Il s'ensuit que la notion des eaux communautaires doit être comprise comme comprenant toutes les eaux dans lesquelles se pratique normalement la navigation maritime à des fins commerciales. Ladite navigation concerne l'ensemble des navires maritimes, y compris ceux ayant la plus grande capacité.

27 En outre, ainsi que le relève la Commission, seule une telle interprétation est de nature à assurer l'égalité des conditions économiques entre les ports maritimes de la Communauté, indépendamment de la situation géographique de chaque port par rapport à la côte la plus proche, à partir desquels s'effectuent les activités susmentionnées.

28 Enfin, il importe de relever que la directive 92/81 a également pour objectif d'assurer la libre circulation des huiles minérales dans le marché intérieur et d'éviter des distorsions de concurrence qui pourraient découler du fait que les structures des droits d'accises varient d'un État membre à l'autre (voir arrêt du 29 avril 2004, Commission/Allemagne, C-240/01, Rec. p. I-4733, points 39 et 44).

29 Dans ces conditions, le régime établi par l'article 8, paragraphe 2, de la directive 92/81, qui concerne l'application éventuelle, par les États membres, d'exonérations ou de réductions totales ou partielles du taux de l'accise aux huiles minérales ou à d'autres produits destinés aux mêmes usages utilisés sous le contrôle fiscal, et

notamment la notion de navigation sur les voies navigables intérieures, figurant audit paragraphe 2, sous b), ne saurait constituer un élément d'interprétation déterminant en ce qui concerne la portée des exonérations obligatoires prévues au paragraphe 1 dudit article.

30 En effet, il est constant que des bâtiments aptes à la navigation à des fins commerciales sur des eaux maritimes peuvent pratiquer également celle-ci sur certaines voies navigables intérieures jusqu'à certains ports à vocation maritime, bien que ne se situant pas sur la côte. Exclure du champ de l'exonération obligatoire la navigation ainsi pratiquée dès l'instant où elle s'effectue sur ces voies vers les ports à vocation maritime nuirait aux échanges commerciaux intracommunautaires puisqu'une telle exclusion, en défavorisant les opérateurs économiques concernés par une telle navigation, risquerait de détourner de ces ports une partie du trafic maritime. Elle placerait ainsi lesdits opérateurs dans une situation défavorable par rapport à ceux qui opèrent dans des ports situés sur la côte.

31 Ainsi, le régime facultatif prévu à l'article 8, paragraphe 2, sous b), de la directive 92/81 ne saurait avoir qu'un caractère résiduel en ce sens qu'il ne pourrait être applicable à la navigation sur les voies navigables intérieures que pour autant que celle-ci est effectuée en dehors des eaux sur lesquelles peut se pratiquer la navigation maritime à des fins commerciales.

32 Dès lors, il y a lieu de répondre à la première question posée que la notion d'«eaux communautaires», au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81, se rapporte à toutes les eaux de nature à être empruntées par l'ensemble des navires maritimes, y compris ceux ayant la plus grande capacité, susceptibles de parcourir des voies maritimes à des fins commerciales.

Sur la seconde question

33 Par sa seconde question, la juridiction de renvoi demande en substance si certaines opérations d'exploitation d'une drague porteuse sont susceptibles d'être considérées comme relevant de la notion de «navigation», au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81.

34 Ainsi qu'il ressort du point 15 du présent arrêt, le litige qui oppose les parties au principal se limite à la question de savoir si les quantités d'huiles minérales consommées au cours des manœuvres dues aux opérations de dragage sont susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue par ladite disposition, Jan De Nul ayant admis l'imposition des quantités d'huiles minérales utilisées pour les opérations d'aspiration et de déversement des matériaux.

35 Il ressort également de la décision de renvoi que la consommation d'huiles minérales durant les déplacements à vide de la drague porteuse a été admise au bénéfice de l'exonération des droits d'accises.

36 Quant à la notion de «navigation» au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81, la Cour, au point 23 de son arrêt Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, précité, a jugé que toute opération de navigation à des fins commerciales entre dans le champ d'application de l'exonération de l'accise harmonisée prévue par cette disposition. Au point 25 dudit arrêt, la Cour a précisé que la même disposition ne comporte aucune distinction quant à l'objet de la navigation visée étant donné que les distorsions de concurrence que les dispositions de ladite directive visent à éviter peuvent survenir quel que soit le type de navigation commerciale en cause.

37 Il résulte ainsi de l'arrêt Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, précité, que l'objet du trajet effectué est dépourvu de pertinence dès lors qu'il s'agit d'une navigation qui comporte une prestation de services à titre onéreux.

38 Quant à l'affaire au principal, il est constant que la drague porteuse dispose d'un système de propulsion qui lui procure une autonomie dans ses manœuvres de déplacement. Cet engin revêt donc les caractéristiques techniques nécessaires pour la navigation lui permettant d'effectuer une telle prestation de services.

39 S'agissant du régime prévu à l'article 8, paragraphe 2, sous g), de la directive 92/81, selon lequel les États membres peuvent appliquer des exonérations ou des réductions totales ou partielles du taux de l'accise aux huiles minérales utilisées pour des opérations de dragage des voies navigables et des ports, il suffit de relever, ainsi qu'il a été souligné au point 29 du présent arrêt, que cette faculté d'exonération octroyée aux États membres ne saurait avoir d'incidence sur l'interprétation qu'il convient de faire du paragraphe 1 de ce même article.

40 Par conséquent, il convient de répondre à la seconde question posée que les manœuvres effectuées par une drague porteuse au cours des opérations d'aspiration et de déversement des matériaux, c'est-à-dire les déplacements inhérents à l'exécution des activités de dragage, entrent dans le champ d'application de la notion de «navigation», au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81.

Sur les dépens

41 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 (quatrième chambre) dit pour droit:

1) **La notion d'«eaux communautaires», au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, telle que modifiée par la directive 94/74/CE du Conseil, du 22 décembre 1994, se rapporte à toutes les eaux de nature à être empruntées par l'ensemble des navires maritimes, y compris ceux ayant la plus grande capacité, susceptibles de parcourir des voies maritimes à des fins commerciales.**

2) **Les manœuvres effectuées par une drague porteuse au cours des opérations d'aspiration et de déversement des matériaux, c'est-à-dire les déplacements inhérents à l'exécution des activités de dragage, entrent dans le champ d'application de la notion de «navigation», au sens de l'article 8, paragraphe 1, sous c), premier alinéa, de la directive 92/81, telle que modifiée par la directive 94/74.**

Signatures