

**Audience publique du 30 mai deux mille dix-huit**

Numéro 44242 du rôle.

Composition:

Astrid MAAS, président de chambre;  
Marie-Laure MEYER, premier conseiller;  
Monique HENTGEN, premier conseiller;  
Daniel SCHROEDER, greffier.

E n t r e :

**1. l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg**, représenté par son Ministre d'Etat dont les bureaux sont établis à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

**2. l'Administration des Douanes et Accises**, représentée par son Directeur, établie et ayant son siège à L-1273 Luxembourg, 22, rue de Bitbourg,

appelants aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Cathérine NILLES, en remplacement de l'huissier de justice Patrick KURDYBAN de Luxembourg en date du 21 novembre 2016,

comparant par Maître Gilles ROTH, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg ;

e t :

**la société anonyme K),**

intimée aux fins du susdit exploit NILLES du 21 novembre 2016,

comparant par Maître Victor ELVINGER, avocat à la Cour, demeurant à Luxembourg.

---

## LA COUR D'APPEL :

### Faits et procédure

En date du 20 décembre 2007, la S.A. K) a sollicité auprès de l'Administration des Douanes et Accises des renseignements tarifaires contraignants (RTC) pour le véhicule KYMCO MXU 500 dans différentes versions (quatre respectivement deux roues motrices). En date du 18 mars 2008, l'Administration des Douanes et Accises a délivré les RTC LU-DODIR-2008-00005 et LU-DODIR-2008-00006 par lesquels ces véhicules ont été classés dans la catégorie 8703 21 10 00. Suite à une contestation de ce classement, une nouvelle décision du 15 octobre 2009 a confirmé les RTC originaires. Par une décision du 8 mars 2010 le directeur de l'Administration des Douanes et Accises a rejeté le recours contre la décision du 15 octobre 2009 et la demande de remboursement des droits de douane payés à l'importation du véhicule KYMCO MXU 500 pendant la période du 1<sup>er</sup> février 2008 au 12 janvier 2010.

Par exploit du 15 mars 2010 la S.A. K) a fait donner assignation à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg et à l'Administration des Douanes et Accises, à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg pour voir annuler les RTC n° LU-DODIR-2008-00005 et LU-DODIR-2008-00006 délivrés le 18 mars 2008, voir classer le véhicule de marque Kymco, modèle MXU 500 dans la sous-position 87 01 90 11 de la nomenclature combinée formant l'annexe du règlement (CEE) N° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, avec un effet rétroactif au 1<sup>er</sup> février 2008, et voir condamner les défendeurs solidairement, sinon in solidum à lui rembourser un montant de 370.518,32 euros avec les intérêts au taux légal à compter de l'assignation jusqu'à solde. La demanderesse a en outre conclu à l'allocation d'une indemnité de procédure de 2.500.- euros.

Par jugement rendu le 5 octobre 2016 le tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, statuant à la suite du jugement N° 146/2015 du 13 mai 2015, a

- dit la demande de la S.A. K) irrecevable en tant que dirigée contre l'Administration des Douanes et Accises,

- dit la demande de la S.A. K) fondée en tant que dirigée contre l'Etat,
- écarté les renseignements tarifaires contraignants LU-DODIR-2008-00005 et LU-DODIR-2008-00006,
- dit que les véhicules KYMCO MXU 500 relèvent de la position tarifaire N° 87 01 90 11,
- condamné l'Etat à payer à la S.A. K) la somme de 370.518,32 euros, avec les intérêts légaux à partir du jour de l'assignation du 15 mars 2010 jusqu'à solde,
- condamné l'Etat à payer à la S.A. K) une indemnité de procédure de 5.000.- euros,
- débouté l'Etat de la demande basée sur l'article 240 du NCPC,
- dit irrecevable la demande de l'Administration basée sur l'article 240 du NCPC,
- condamné l'Etat aux frais et dépens de l'instance dirigée contre lui, avec distraction au profit de Me Victor ELVINGER, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance,
- condamné la S.A. K) aux frais et dépens de l'instance dirigée contre l'Administration.

Pour statuer ainsi, les juges de première instance ont retenu que dans son arrêt du 27 avril 2006 (affaire C-15/05) la CJUE n'a opéré aucun raisonnement par rapport à la nature du siège ou au nombre de places assises pour parvenir à sa conclusion, de sorte qu'il ne saurait en être inféré qu'elle érige la présence d'une seule place assise en condition pour pouvoir faire entrer un véhicule dans la position N° 87 01 90. Ils ont conclu qu'on ne peut déduire de l'arrêt de la CJUE plus de précisions que celles tenant à la question qui lui avait été posée, qui en l'espèce avait trait à la seule force de traction ou de poussée, à l'exclusion de toutes considérations tenant à la configuration du siège et au nombre de places assises.

Les juges de première instance ont encore considéré que les notes explicatives adoptées sur base des articles 9 et 10 du règlement (CEE) N° 2658/87 n'ont pas valeur légale ou contraignante et n'influent donc pas sur l'issue du litige.

Ils ont conclu qu'aucun texte normatif issu du droit de l'Union européenne ne vient au soutien de la position de l'Etat consistant à dire que les véhicules de la position N° 87 01 90 ne doivent être équipés que d'une seule et unique place assise destinée au conducteur.

Le tribunal a par ailleurs considéré qu'aucune restriction en ce sens ne résulte ni du libellé de la position N° 87 01 90 de la Convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification

des marchandises faite à Bruxelles, le 14 juin 1983 ni de la rédaction des notes explicatives.

Il a finalement retenu que le règlement (CE) N° 1051/2009, entré en vigueur le 27 novembre 2009, serait inapplicable pour être contraire au système harmonisé issu de la Convention de Bruxelles et sans qu'il ne soit besoin à cet effet de saisir la CJUE d'une question préjudicielle.

Dans la mesure où il n'était pas contesté que les autres conditions de la catégorie N° 87 01 90, et plus particulièrement de la catégorie N° 87 01 90 11, se trouvent remplies dans le chef des véhicules KYMCO MXU 500, la demande de la S.A. K) tendant à voir constater que ces véhicules relèvent de la position tarifaire N° 87 01 90 11 a été déclarée fondée.

Contre ce jugement, signifié le 13 octobre 2016, l'Etat et l'Administration des Douanes et Accises ont interjeté appel par exploit d'huissier du 21 novembre 2016.

Les appelants demandent à la Cour, par réformation du jugement, de débouter la S.A. K) de sa demande en tant que dirigée contre l'Etat et de décharger ce dernier de toutes condamnations.

L'Etat sollicite l'allocation d'une indemnité de procédure de 5.000.- euros.

L'intimée se rapporte à sagesse en ce qui concerne la recevabilité de l'appel et demande la confirmation pure et simple du jugement de première instance. A toutes fins utiles et pour autant que de besoin elle demande à la Cour de surseoir à statuer et de poser à la CJUE deux questions préjudicielles. En tout état de cause, elle demande le rejet de la demande adverse en paiement d'une indemnité de procédure et sollicite l'allocation d'une telle indemnité de 10.000.- euros pour l'instance d'appel.

#### Recevabilité de l'appel

Les juges de première instance ont dit la demande de la S.A. K) irrecevable en tant que dirigée contre l'Administration des Douanes et Accises au motif que celle-ci ne dispose d'aucune personnalité juridique qui la rende apte à défendre à la présente procédure.

Dans la mesure où l'Administration des Douanes et Accises ne justifie pas non plus de sa personnalité juridique pour interjeter appel contre la prédite décision qui n'est d'ailleurs pas critiquée en ce qu'elle a retenu

l'absence de personnalité juridique de l'administration à se défendre dans la présente procédure, son appel doit être déclaré irrecevable.

L'appel interjeté par l'Etat est recevable pour avoir été interjeté dans les forme et délai prévus par la loi.

### Exposé du litige

Le litige tourne autour de la question de l'application du droit de douane sur l'importation des véhicules du type KYMCO MXU 500. La S.A. K) soutient qu'ils relèvent d'une catégorie N° 87 01 90 (tracteurs), tandis que l'Administration des Douanes et Accises leur a appliqué la catégorie N° 87 03 21 (voitures de tourisme et autres véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes).

La S.A. K) demande le remboursement de la somme de 370.518,32 euros au titre de droits de douane payés pendant la période du 1er février 2008 au 12 janvier 2010 sur l'importation des véhicules KYMCO MXU 500 en considération de la position tarifaire N° 87 03 21.

Si le décompte versé par la S.A. K) (pièce 5) est intitulé « droits de douane payés par K) SA entre le 01.02.2008 et le 12.01.2010 », la dernière date y mentionnée est cependant le 27 juillet 2009. Aucune pièce versée dans le cadre du présent litige ne permet de retenir que la S.A. K) ait payé des droits de douane pour des importations effectuées après cette date.

### Le cadre juridique

#### *Le droit international*

La Convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises faite à Bruxelles, le 14 juin 1983, telle que modifiée par le protocole d'amendement à cette convention du 24 juin 1986 (ci-après la «convention sur le SH»), établit une nomenclature des biens en vue de l'application des droits de douane.

La nomenclature reprise à l'annexe de celle-ci comporte une section XVII, intitulée «Matériel de transport», laquelle comprend un chapitre 87, lui-même intitulé «Voitures automobiles, tracteurs, cycles et autres véhicules terrestres, leurs parties et accessoires». Dans ce chapitre figurent, notamment, les positions 87.01, «Tracteurs (à l'exclusion des chariots-tracteurs du n° 87.09) », et 87.03, « Voitures de tourisme et autres véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes

(autres que ceux du n° 87.02), y compris les voitures du type 'break' et les voitures de course ».

La note 2 dudit chapitre 87, relative à la position 87.01, est rédigée comme suit:

« On entend par *tracteurs*, au sens du présent Chapitre, les véhicules moteurs essentiellement conçus pour tirer ou pousser d'autres engins, véhicules ou charges, même s'ils comportent certains aménagements accessoires permettant le transport, en corrélation avec leur usage principal, d'outils, de semences, d'engrais, etc.

Les engins et organes de travail conçus pour équiper les tracteurs du n° 87.01 en tant que matériel interchangeable suivent leur régime propre, même s'ils sont présentés avec le tracteur, qu'ils soient montés ou non sur celui-ci ».

La note explicative de l'Organisation Mondiale des Douanes (OMD) sous la position 87.03 indique:

« À l'exception des véhicules automobiles pour le transport des personnes visés sous le n° 87.02, la présente position comprend les voitures automobiles de tous types, y compris les véhicules automobiles amphibies pour le transport des personnes, quel que soit le moteur qui les actionne (moteur à piston à allumage par étincelles ou par compression, électrique, turbine à gaz, etc.).

[...]

Relèvent notamment de la présente position:

[...]

6) Les véhicules à quatre roues, à châssis tubulaire, munis d'un système de direction du type automobile, par exemple reposant sur le principe Ackerman.

[...] ».

Le Recueil des avis de classement du Système harmonisé (ci-après le « recueil du SH »), publié par l'OMD, contient la liste numérique des avis de classement adoptés par cette organisation, établie selon l'ordre des positions et sous-positions du SH.

Un avis de classement résultant d'une décision prise par le comité de l'OMD lors de sa 22<sup>e</sup> session, tenue en août 1998, retient au sujet du véhicule dont le comité était saisi qu'il relevait de la position 87.03.21 au motif que les caractéristiques techniques sont telles que le véhicule concerné est incapable de tirer ou de pousser au moins deux fois son propre

poids (voir considérant 45 de l'arrêt de la CJUE du 27 avril 2006, aff. C-15/05).

Figure encore dans ce recueil l'avis de classement suivant, résultant d'une décision prise par le comité lors de sa 23<sup>e</sup> session, tenue en mai 1999:

« 8703.21 2. Véhicule tout terrain à quatre roues motrices et à châssis tubulaire, muni d'une selle du type motorcycle, d'un guidon pour le diriger et de pneumatiques à basse pression. La direction peut braquer les deux roues avant comme dans un véhicule automobile traditionnel (principe d'Ackerman). Le véhicule est doté d'une boîte à cinq vitesses à double gamme de rapports avec une marche arrière, ainsi que de freins à tambour double à l'avant et de freins à tambour unique à l'arrière. Il est propulsé par un moteur monocylindrique à quatre temps d'une cylindrée de 386 cm<sup>3</sup>, la transmission étant assurée vers l'avant et l'arrière par des arbres. Il est équipé d'un porte-bagages conçu pour le transport des marchandises (la capacité totale de chargement est de 120 kg, à l'exclusion du chauffeur) et d'une barre d'attelage. Sa capacité de traction est de 410 kg, le véhicule ayant un poids de 273 kg ».

#### *Le droit communautaire*

Le règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun introduit au sein de l'Union Européenne pour les besoins de la perception des droits de douane une nomenclature des marchandises combinée dénommée « nomenclature combinée » (ci-après la «NC»), fondée sur le SH, qui reprend la nomenclature harmonisée de la Convention de Bruxelles et la complète d'une part par des subdivisions communautaires de cette nomenclature, dénommées « sous-positions NC » lorsque des taux de droits sont spécifiés en regard de celles-ci, et d'autre part par les dispositions préliminaires, les notes complémentaires de sections ou de chapitres et les notes de bas de page se rapportant aux sous-positions NC. Ainsi, chaque sous-position de la NC est assortie d'un code numérique dont les six premiers chiffres correspondent aux codes affectés aux positions et sous-positions du SH, auxquels sont ajoutés deux chiffres formant des subdivisions qui sont propres à ladite nomenclature.

La NC figure à l'annexe I dudit règlement. Elle comprend, sous la section XVII, intitulée « Matériel de transport », le chapitre 87, lui-même intitulé «Voitures automobiles, tracteurs, cycles et autres véhicules terrestres, leurs parties et accessoires ».

Ce chapitre comporte les positions et sous-positions suivantes:

« 8701 Tracteurs (à l'exclusion des chariots-tracteurs du n° 8709)  
 8701 10 Motoculteurs  
 [...]
 8701 90 Autres
 – Tracteurs agricoles et tracteurs forestiers (à l'exclusion des motoculteurs), à roues:
 – neufs, d'une puissance de moteur:  
 8701 90 11 – n'excédant pas 18 kW  
 [...]
 8703 Voitures de tourisme et autres véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes (autres que ceux du n° 8702), y compris les voitures du type 'break' et les voitures de course:  
 [...]
 8703 21 – d'une cylindrée n'excédant pas 1 000 cm<sup>3</sup> :  
 8703 21 10 – neufs  
 [...] ».

Selon le point 5 du tableau figurant à l'annexe du règlement (CE) No 2518/98 de la Commission du 23 novembre 1998 relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée, devaient être classées dans le code NC 8703 21 10 les marchandises correspondant à la description suivante:

« Véhicules neufs (tout terrain) à quatre roues, à moteur à quatre temps à un seul cylindre de 395 cm<sup>3</sup> de cylindrée, à allumage par étincelle, dotés d'une boîte à cinq vitesses et d'une marche arrière, de freins avant hydrauliques à double circuit. Le véhicule dispose d'un seul siège pour le conducteur et les organes de commande sont montés sur le guidon. Le mécanisme de la direction est basé sur le principe d'Ackerman.

Ces véhicules sont équipés de porte-bagages et d'un dispositif d'attelage et offrent la possibilité de tracter des charges de 880 kg (freinées).

Ils sont aussi équipés d'un compteur d'heures d'utilisation, d'un refroidisseur d'huile et d'un différentiel.

Les dimensions sont (longueur, largeur et hauteur): 1944 mm, 1156 mm, 1080 mm, et le poids à vide de 249 kg ».

La motivation à l'appui de cette définition était rédigée comme suit:

« Le classement est déterminé par les dispositions des règles générales 1 et 6 pour l'interprétation de la nomenclature combinée [énoncées au titre I<sup>er</sup>

de la première partie de l'annexe I du règlement n° 2658/87] ainsi que par le libellé des codes NC 8703, 8703 21 et 8703 21 10.

Les véhicules, qui sont aptes à la fois au transport de personnes sur terrains difficiles (utilisés, par exemple, dans le cadre des loisirs) et pour tirer ou pousser d'autres engins, véhicules ou charges, ne remplissent pas les conditions de la note 2 du chapitre 87, n'étant pas essentiellement conçus pour tirer ou pousser d'autres engins, véhicules ou charges ».

Dans un arrêt du 27 avril 2006 (affaire C-15/05) la CJUE (cinquième chambre) a dit pour droit:

« 1) Le point 5 du tableau repris à l'annexe du règlement (CE) n° 2518/98 de la Commission, du 23 novembre 1998, relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée, en retenant une capacité, différente de celle contenue dans l'avis de classement du comité du système harmonisé de 1999, pour les véhicules décrits dans la sous-position 8703 21 10 de la nomenclature combinée, de tracter des charges au moins trois fois supérieures à leur propre poids, étendant ainsi la portée de la position relative aux véhicules principalement conçus pour le transport de personnes, est invalide.

2) Les véhicules neufs tout terrain à quatre roues qui disposent d'un seul siège, munis d'une direction de type Ackerman actionnée au moyen d'un guidon, équipés d'un dispositif d'attelage et dont les caractéristiques techniques leur permettent de pousser au moins deux fois leur propre poids doivent être classés dans la sous-position 8701 90 de cette nomenclature. Il appartient au Gerechtshof te Amsterdam de procéder au classement desdits véhicules dans les sous-positions qui correspondent à la puissance de leur moteur ».

Les notes explicatives de la nomenclature combinée (JO 2007, C 164/3) adoptées en application de l'article 10, paragraphe 1, du règlement (CEE) N° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun étaient rédigées comme suit en ce qui concerne les sous-positions 8701 90 11 à 8701 90 90: « Les présentes sous-positions comprennent les "véhicules tout terrain", conçus pour être utilisés en tant que tracteurs et possédant les caractéristiques suivantes:

- un siège uniquement pour le conducteur,
- le véhicule est équipé d'un crochet de remorquage standard,
- la direction est assurée au moyen d'un guidon muni de deux poignées sur lesquelles se trouvent les commandes,

- la direction peut braquer les deux roues avant comme dans un véhicule automobile traditionnel (principe d'Ackerman),
- le véhicule possède des systèmes de freinage sur les roues,
- le véhicule est pourvu d'un embrayage automatique et d'une marche arrière,
- le moteur est spécialement conçu pour une utilisation sur des terrains difficiles et suffisamment puissant en rapport court pour remorquer l'équipement fixé,
- la puissance est transmise aux roues par des arbres de transmission et non au moyen d'une chaîne,
- les pneus équipant tous les véhicules ont des sculptures profondes adaptées aux terrains difficiles,
- une capacité de traction (non freinée) d'au moins deux fois leur poids.

S'ils possèdent les caractéristiques susmentionnées et sont en conformité avec les notes explicatives des sous-positions 8701 90 11 à 8701 90 50, les véhicules doivent être classés comme tracteurs agricoles ou forestiers. Autrement, ils relèvent de la sous-position 8701 90 90.

S'ils ne possèdent pas les caractéristiques susmentionnées, lesdits "véhicules tout terrain" doivent être classés dans la position 8703.

Sont également exclus des présentes sous-positions les véhicules de type "Quad" [position 8703 ou sous-position 9503 00 10 (voir les notes explicatives de cette sous-position)] ».

Le règlement (CE) N° 1051/2009 de la Commission du 3 novembre 2009 relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée, entré en vigueur le 26 novembre 2009, et les notes explicatives publiées au JO C 281 du 21 novembre 2009, ne peuvent être pris en considération pour triser le présent litige qui est relatif à des importations antérieures au mois de novembre 2009.

### Moyens des parties

L'Etat entend justifier la classification du véhicule KYMCO MXU 500 dans la catégorie N° 87 03 21 (voitures de tourisme et autres véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes), par le fait que ce véhicule comporterait deux places assises, respectivement une banquette unique pour le conducteur et un passager, alors que la catégorie N° 87 01 90 serait réservée aux véhicules qui ne comportent qu'une seule

place assise pour le conducteur. Selon l'Etat, pour qu'un véhicule tout terrain puisse être considéré comme tracteur au sens de la NC, il faudrait notamment qu'il soit équipé d'une seule place assise, condition qui en ferait un instrument de travail et non pas un véhicule principalement conçu pour le transport de personnes. L'Etat souligne que l'arrêt de la CJUE du 27 avril 2006, en se référant expressément aux véhicules « qui disposent d'un seul siège », érigerait en condition la présence d'un seul siège pour pouvoir entrer dans la catégorie N° 87 01 90 et en déduit qu'un véhicule disposant de plus d'une place assise ne relève pas de la catégorie N° 87 01 90 mais nécessairement de la catégorie N° 87 03 21. Pour faire valoir que la notion de « un seul siège » ne se rapporte pas à l'existence d'une seule banquette susceptible le cas échéant de recueillir deux personnes, mais bien à la présence d'un seul siège au sens de une seule place assise pour le seul conducteur, l'Etat se réfère encore à la version néerlandaise dudit arrêt, le néerlandais ayant été la langue de procédure, qui emploie la formulation de « *uitgerust met één zitplaats* ». L'Etat fait valoir que, contrairement aux véhicules visés par l'arrêt Kawasaki qui auraient fourni une place assise au seul conducteur, le véhicule KYMCO MXU 500 serait équipé de deux places assises, à savoir une banquette pour le conducteur et un passager et il existerait des accessoires spéciaux destinés au passager.

L'Etat reproche aux premiers juges d'avoir écarté les notes explicatives de la nomenclature combinée de 2007 et 2009, émises après l'arrêt du 27 avril 2006 pour en préciser la portée et de ne pas avoir pris en considération les conclusions prises lors de la 17<sup>e</sup> réunion du Comité du Code des douanes UE. Il estime que sa position est corroborée par la modification des notes explicatives de la nomenclature combinée des Communautés européennes intervenue en 2009 (publiée au JO C 281 du 21 novembre 2009), qui dit que les sous-positions 87.01.90.11 à 87.01.90.90 « comprennent les "véhicules tout terrain", conçus pour être utilisés en tant que tracteurs et possédant les caractéristiques suivantes:

un siège uniquement pour le conducteur; le véhicule n'est pas conçu pour transporter d'autres personnes,

... »

et le règlement (CE) N° 1051/2009 de la Commission du 3 novembre 2009 relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée qui a modifié les indications concernant les positions N° 87 01 90 11 et N° 87 01 90 90 en leur donnant le libellé portant sur « Un véhicule neuf (tout-terrain) à quatre roues, possédant un moteur à piston à combustion interne à allumage par étincelles d'une puissance d'environ 15 kW, et d'un poids à vide d'environ 310 kg.

Le véhicule possède les caractéristiques suivantes:

un seul siège d'une longueur d'environ 600 mm uniquement pour le conducteur,  
... ».

Les appelants critiquent encore le jugement en ce qu'il a condamné l'Etat à payer les intérêts légaux sur la somme à rembourser alors que le droit douanier, et notamment l'article 116 du code des douanes de l'Union européenne, ne prévoit pas de tels intérêts en cas de remboursement de droits et ils soutiennent que le tribunal qui ordonne un éventuel remboursement doit laisser à l'Etat membre ensemble avec la Commission européenne le droit de s'assurer de la véracité des calculs des montants dont le remboursement est réclamé.

L'intimée fait valoir que toute la discussion relative à la qualification du siège est sans pertinence. La note explicative 2009/C 281/04 issue de la 17<sup>e</sup> réunion du *Customs Code Committee* serait non seulement contraire à l'arrêt de la CJUE du 27 avril 2006, mais également aux textes internationaux SH et n'aurait par ailleurs aucune valeur légale. L'arrêt en question n'aurait pas érigé en condition la présence d'un siège pour une personne seulement, mais la seule condition déterminante pour la qualification d'un ATV (All Terrain Vehicle) serait celle de la capacité de tracter ou de pousser deux fois son propre poids. La thèse étatique serait encore contraire au SH et plus particulièrement à la note n°2 du chapitre 87 relative à la position 87.01. La propriété objective d'un ATV consisterait dans sa capacité de tracter ou de pousser au moins deux fois son propre poids. Or, le véhicule KYMCO MXU 500 disposerait de la capacité de traction requise et il pourrait être couplé à de nombreux accessoires de travail.

L'intimée relève encore que le règlement (CE) N° 1051/2009 est manifestement contraire au droit international tel que cela aurait été confirmé par la CJUE dans un arrêt du 22 septembre 2016 (affaire C-91/15).

Pour soutenir la classification du véhicule KYMCO MXU 500 dans la catégorie N° 87 01 90, la S.A. K) expose que la classification devrait faire appel aux caractéristiques objectives de la marchandise telles que ces caractéristiques résulteraient de l'intitulé du chapitre de la nomenclature respectivement des notes afférentes, et que le critère déterminant en l'espèce serait la faculté de tirer ou de pousser d'autres engins. Le véhicule KYMCO MXU 500 remplirait notoirement cette condition. La question du nombre de places assises disponibles sur le véhicule serait sans incidence aucune sur la classification. En ordre subsidiaire, elle conteste que le véhicule KYMCO MXU 500 soit conçu de telle manière à pouvoir accueillir dans des conditions normales deux personnes lors de l'usage auquel il est destiné.

L'intimée fait finalement valoir que l'application des intérêts de retard résulte de l'article 15-1 de la loi du 18 avril 2004 relative aux délais de paiement et aux intérêts de retard. L'article 116 du code des douanes de l'Union européenne ne serait pas applicable en l'espèce, cette disposition ne visant que des remboursements qui sont accordés volontairement par les autorités douanières.

### Appréciation

Il résulte de la demande de RTC de la S.A. K) et des RTC délivrés par l'Administration des Douanes et Accises que les véhicules Kymco MXU 500 présentent les caractéristiques suivantes:

Le véhicule est équipé d'un crochet de remorquage standard. La direction est assurée par un guidon muni de deux poignées sur lesquelles se trouvent les commandes. Le véhicule est muni d'une direction de type Ackerman. Il possède un système de freinage sur toutes les roues (freins à disque). Il est pourvu d'un embrayage automatique et d'une marche arrière. La puissance est transmise aux quatre (respectivement deux selon le modèle) roues motrices par l'intermédiaire d'arbres de transmission (communément appelés « cardans ») et non de chaîne.

Le moteur dudit véhicule est spécialement conçu pour l'usage sur terrain difficile et suffisamment puissant en rapport court pour remorquer l'équipement fixe.

Les pneumatiques disposent de sculptures profondes adaptées au terrain difficile.

Le véhicule dispose d'une capacité de traction (non freinée) d'au moins deux fois son poids.

Il dispose d'une selle comparable à celle d'un motocycle.

Il résulte par ailleurs des pièces versées par l'Etat que le véhicule est homologué sur route pour deux personnes, qu'il existe des accessoires pour passager et la documentation versée comme pièce 24 fait état d'un « *grosses Platzangebot für Fahrer und Beifahrer* ».

Il en découle que le véhicule peut accueillir un conducteur et un passager.

L'intimée verse cependant une « *expert opinion* » du TUV autrichien du 11 septembre 2009 confirmant que « *vehicles are suitable for driver only*

*without passenger under off road working conditions* » et en déduit que le véhicule n'est pas conçu pour la conduite à deux sur terrain difficile.

Il résulte encore des pièces versées par l'intimée que différents appareils et outils peuvent être attachés au véhicule au moyen de divers dispositifs de connexion ou d'attelage.

Dans son arrêt du 27 avril 2006 la CJUE a notamment retenu que le critère décisif pour la classification tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives telles que définies par le libellé de la position de la NC et des notes de section ou de chapitre (considérant 38). Le classement d'un véhicule dépend de sa conception telle qu'elle résulte de ses caractéristiques et propriétés objectives (considérant 40). Pour déterminer cette conception, il y a lieu d'interpréter les positions tarifaires susmentionnées en prenant en considération les notes explicatives y afférentes (considérant 41). Une capacité de traction d'un véhicule permettant de tirer ou de pousser au moins deux fois son propre poids constitue la propriété objective permettant de déterminer s'il est essentiellement conçu pour tirer ou pousser d'autres engins, véhicules ou charges ou, au contraire, pour transporter des personnes (considéranants 45 et 46). En classant dans la position 87.03 un véhicule capable de tracter ou de pousser des charges d'un poids égal ou supérieur au double de son propre poids, la Commission a restreint la portée de la position 87.01 et, partant, excédé les limites de son pouvoir d'appréciation (considérant 50). La destination du produit peut constituer, en matière de classement tarifaire, un critère objectif pour autant qu'elle soit inhérente audit produit, une telle inhérence devant pouvoir s'apprécier en fonction des caractéristiques et propriétés objectives de celui-ci (considérant 54). Les véhicules en question ont été essentiellement conçus pour tirer ou pousser d'autres engins, véhicules ou charges (considérant 55).

Selon le considérant 31 tous les véhicules concernés par l'arrêt disposaient d'un seul siège pour le conducteur constitué d'une selle comparable à celle d'un motocycle.

Or, les juges de première instance ont relevé à juste titre que les développements de la CJUE ne se réfèrent en aucune manière à la nature et au nombre de places assises pour parvenir à sa conclusion et qu'on ne peut déduire de cet arrêt plus de précisions que celles tenant à la question qui lui avait été posée, qui en l'espèce avait trait à la seule force de traction ou de poussée, à l'exclusion de toutes considérations tenant à la configuration du siège et au nombre de places assises. L'arrêt ne fait par ailleurs aucune référence quant aux châssis, marchepied et forme du siège, auxquels l'Etat accorde une importance particulière.

Dans un arrêt du 22 septembre 2016 (affaire C-91/15), la CJUE a rappelé que conformément à la règle générale 1, le classement est déterminé légalement d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres, outre les autres règles générales lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et notes. La règle générale 6 dispose que le classement des marchandises dans les sous-positions d'une même position est déterminé légalement d'après les termes de ces sous-positions et des notes de sous-positions ainsi que, mutatis mutandis, d'après les autres règles générales. Enfin, il découle de la règle générale 3, sous a), que, lorsque des marchandises paraissent devoir être classées sous deux positions, la position la plus spécifique doit avoir la priorité sur la position d'une portée plus générale (considérant 54). La destination du produit peut constituer un critère objectif de classement pour autant qu'elle est inhérente audit produit, l'inhérence devant pouvoir s'apprécier en fonction des caractéristiques et des propriétés objectives de celui-ci (considérant 56).

Or, en l'occurrence, les véhicules Kymco MXU 500 sont caractérisés, outre par leur importante capacité de traction, par leur conception spéciale, en particulier en ce qui concerne le moteur et les pneus, visant à leur permettre d'évoluer dans des terrains naturels difficiles en association avec des appareillages qui peuvent leur être attachés au moyen de divers dispositifs de connexion ou d'attelage. L'ensemble de ces caractéristiques sont générales, objectives et visibles.

La CJUE a encore retenu dans son arrêt du 22 septembre 2016 qu'« il est sans incidence que [...] des tracteurs ayant apparemment une destination agricole ou forestière puissent faire l'objet d'un usage de loisir. En effet, il importe de rappeler que, dès lors que la caractéristique objective d'un produit peut être vérifiée au moment du dédouanement, la circonstance qu'une autre utilisation de ce produit soit également envisageable n'est pas de nature à exclure sa qualification juridique. Pour sa classification douanière, il n'est pas nécessaire que ce produit soit uniquement ou exclusivement destiné à l'utilisation correspondant à ladite caractéristique objective ».

Selon la jurisprudence de la CJUE, les notes explicatives de la NC ainsi que celles du SH contribuent de façon importante à l'interprétation de la portée des différentes positions tarifaires sans toutefois avoir force obligatoire en droit. La teneur desdites notes doit dès lors être conforme aux dispositions de la NC et ne saurait en modifier la portée.

La note explicative de la NC de 2007 mentionne « un siège uniquement pour le conducteur » et celle de 2009 « un siège uniquement pour le conducteur; le véhicule n'est pas conçu pour transporter d'autres personnes ».

Or, les juges de première instance ont retenu à juste titre que concernant le SH, aucune restriction relative au siège ne résulte ni du libellé de la position N° 87 01 90, ni de la rédaction des notes explicatives, peu importe qu'on prenne inspection de leur version originale telle que jointe à la Convention de Bruxelles en 1983 ou de leur rédaction telle que modifiée au fil des années et dont la 5<sup>e</sup> édition datant de 2012 a été versée aux débats, mais qu'il résulte au contraire de ces textes que la caractéristique objective déterminante pour distinguer la catégorie N° 87 01 de la catégorie N° 87 03 réside en ce que les véhicules de la catégorie N° 87 01 sont conçus essentiellement pour tirer ou de pousser d'autres engins ayant au moins deux fois leur propre poids et que les véhicules de la catégorie N° 87 03 sont principalement conçus pour le transport de personnes. C'est d'ailleurs également ce critère qui a été pris en considération par la CJUE dans l'arrêt précité du 27 avril 2006.

Le fait que l'avis de classement résultant de la décision prise par le comité de l'Organisation mondiale des douanes lors de sa 23<sup>e</sup> session, tenue en mai 1999, indique que les véhicules relevant de la position N° 87 03 21 sont « muni[s] d'une selle du type motorcycle » est sans relevance dans la mesure où les véhicules visés par l'arrêt du 27 avril 2006 étaient également équipés d'une selle comparable à celle d'un motorcycle.

Les premiers juges ont ainsi pu considérer à juste titre que la circonstance qu'il soit précisé à l'égard de certains véhicules relevant de la catégorie N° 87 03 21 conçus pour le transport de personnes qu'ils peuvent accueillir deux personnes n'implique pas que cette capacité ne s'applique pas à d'autres véhicules relevant de la catégorie N° 87 01 90 conçus pour tirer ou pousser des engins.

Ils ont encore relevé de façon pertinente que la conclusion que la catégorie N° 87 03 21 n'est pas limitée aux véhicules ne pouvant accueillir que le seul conducteur se déduit encore des notes explicatives telles que reproduites dans la 5<sup>e</sup> édition des notes explicatives de l'Organisation mondiale des douanes datant de 2012, selon lesquelles la catégorie N° 87 01 (dont relève la catégorie 87 01 90) « comprend les tracteurs de tous les types et pour tous les usages (tracteurs agricoles, tracteurs forestiers, tracteurs routiers, tracteurs de travaux publics, tracteurs-treuils, etc.) » et « les véhicules repris ici sont généralement pourvus de carrosserie ou ils peuvent être munis d'une cabine de conduite ou de sièges pour les servants ». L'utilisation du pluriel « sièges pour les servants » renvoie nécessairement à une pluralité de places assises.

Il n'y a dès lors pas lieu de saisir la CJUE des questions préjudicielles formulées par l'Etat relativement à l'état de la législation européenne

applicable en matière de classement tarifaire au niveau de la position 8701 au moment de l'établissement des RTC litigieux, ni des questions préjudicielles formulées par l'intimée relativement au règlement (CE) N° 1051/2009 qui n'est pas applicable au litige.

Au vu des caractéristiques du véhicule tels qu'ils se présentent au moment du dédouanement, les caractéristiques objectives du véhicule Kymco MXU 500 permettent de le classer dans la catégorie N° 87 01. Le seul fait qu'une deuxième personne puisse le cas échéant prendre place sur le véhicule, qui au moment de l'importation n'est pas spécialement équipé pour accueillir un passager sur le siège d'une longueur de quelque 510 mm, n'est pas suffisant pour en déduire que le véhicule est essentiellement conçu pour le transport de personnes.

Dans la mesure où il n'est pas contesté que les autres conditions de la catégorie N° 87 01 90, et plus particulièrement de la catégorie N° 87 01 90 11, se trouvent remplies dans le chef des véhicules KYMCO MXU 500, le jugement est à confirmer en ce qu'il a dit que les véhicules KYMCO MXU 500 relèvent de la position tarifaire N° 87 01 90 11.

La S.A. K) produit à l'appui de sa demande en paiement de la somme de 370.518,32 euros un décompte détaillé dont résulte le montant en question. En l'absence de contestation précise et pertinente, les premiers juges ont à juste titre considéré ce décompte comme étant exact et reflétant le montant au remboursement duquel la S.A. K) peut prétendre.

Les articles 116 et suivants du code des douanes de l'Union n'est pas applicable en l'occurrence étant donné qu'il ne s'agit pas d'un remboursement de droits qui est accordé par décision des autorités douanières, mais qui est ordonné par décision de justice.

Le jugement est dès lors à confirmer en ce qu'il a condamné l'Etat à payer à la S.A. K) la somme de 370.518,32 euros, avec les intérêts légaux à partir du jour de l'assignation du 15 mars 2010 jusqu'à solde.

#### Indemnités de procédure

L'application de l'article 240 du NCPC relève du pouvoir discrétionnaire du juge.

Le jugement est à confirmer en ce qu'il a débouté l'Etat de sa demande en obtention d'une indemnité de procédure, eu égard à l'issue du litige. Au vu du sort réservé à son appel, il n'y a pas non plus lieu de lui allouer une indemnité de procédure pour l'instance d'appel.

Par réformation du jugement entrepris, il n'y a pas lieu d'allouer une indemnité de procédure à la S.A. K) pour la première instance, faute par elle de justifier la condition d'iniquité requise par l'article 240 du NCPC. Pour la même raison, elle est à débouter de sa demande pour l'instance d'appel.

**PAR CES MOTIFS :**

la Cour d'appel, septième chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, le magistrat chargé de la mise en état entendu en son rapport oral,

déclare l'appel interjeté par l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines irrecevable,

déclare l'appel interjeté par l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg recevable en la forme,

le déclare partiellement fondé,

réformant :

dit non fondée la demande de la S.A. K) sur base de l'article 240 du NCPC,

confirme pour le surplus le jugement du 5 octobre 2016,

dit non fondées les demandes respectives des parties basées sur l'article 240 du NCPC pour l'instance d'appel,

condamne l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG aux frais et dépens de l'instance, avec distraction au profit de Me Victor ELVINGER, avocat concluant qui la demande, affirmant en avoir fait l'avance.

Madame le Président de chambre Astrid MAAS étant dans l'impossibilité de signer, la minute du présent arrêt est signée,

conformément à l'article 82 de la loi modifiée du 7 mars 1980 sur l'organisation judiciaire, par le conseiller le plus ancien en rang ayant concouru à l'arrêt.