

Affaire C-353/24

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

15 mai 2024

Jurisdiction de renvoi :

Administratīvā rajona tiesa (Lettonie)

Date de la décision de renvoi :

13 mai 2024

Parties requérantes :

SIA EUROPARK LATVIA

SKIDATA GmbH

Partie défenderesse :

Valsts ieņēmumu dienests

En présence de :

SIA 19 points

SIA Ernst & Young Baltic

L'administratīvā rajona tiesa

Rīgas tiesu nams

[tribunal administratif de district,

section de Riga (Lettonie)]

DÉCISION

Riga, le 13 mai 2024

[OMISSIS] [composition de la juridiction]

en présence [OMISSIS] [des] représentants de la requérante SIA EUROPARK LATVIA et [OMISSIS] [du] représentant de la requérante SKIDATA GmbH, ainsi que [OMISSIS] [des] représentants du Valsts ieņēmumu dienests (administration fiscale nationale, Lettonie), autorité agissant au nom de la partie défenderesse, la République de Lettonie, et en présence également [OMISSIS] [de la] représentante de la tierce partie SIA 19 points et [OMISSIS] [du] représentant de l'organisme de contrôle de conformité SIA Ernst & Young Baltic,

a examiné, en audience publique, un litige administratif dont elle a été saisie sur recours formés par la SIA EUROPARK LATVIA et la société commerciale enregistrée en Autriche SKIDATA GmbH, tendant à l'annulation de la décision [OMISSIS] de l'administration fiscale du 2 septembre 2022.

L'objet du litige au principal et les faits pertinents de l'affaire

- 1 La requérante SIA EUROPARK LATVIA est une société commerciale enregistrée en Lettonie qui fournit des services de stationnement pour véhicules automobiles.

La requérante SKIDATA GmbH, est une société commerciale enregistrée en Autriche qui fabrique des dispositifs de paiement automatique en Autriche et les importe (par l'intermédiaire de filiales ou d'autres distributeurs) dans 25 États membres de l'Union européenne, y compris la Lettonie.

Les 30 juin et 27 novembre 2015, la requérante SIA EUROPARK a acquis auprès du distributeur de la corequérante SKIDATA GmbH des dispositifs de paiement automatique fabriqués par cette dernière, avec frais d'installation et de gestion de projet. Entre le 8 octobre et le 30 décembre 2015, les huit dispositifs SKIDATA PARKING.LOGIC acquis (ci-après les « automates de vente ») ont été enregistrés comme tels dans la base de données unique (registre) de l'administration fiscale nationale (ci-après l'« administration fiscale »).

- 2 Par lettre du 16 mai 2022, la SIA Ernst & Young Baltic Ltd, en tant qu'organisme de contrôle de conformité des caisses enregistreuses, caisses enregistreuses hybrides, systèmes de caisse et dispositifs et équipements spécialisés (à savoir le contrôle des modèles, des types et de la version du programme des caisses enregistreuses, caisses enregistreuses hybrides, systèmes de caisse et dispositifs et équipements spécialisés afin de s'assurer de la conformité aux exigences techniques des dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des impôts et autres paiements) (ci-après l'« organisme de contrôle de conformité ») a informé l'administration fiscale de son refus de délivrer une déclaration de conformité du système de caisse SKIDATA PARKING.LOGIC V29.00 aux exigences techniques applicables aux dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des impôts et autres paiements (ci-après la « déclaration de conformité »), au motif que le prestataire de services de maintenance des automates de vente [l'opérateur enregistré dans la base de données unique (registre) de l'administration fiscale avant la mise en service] – la SIA 19 points –

n'avait pas communiqué les données prévues à l'article 124⁴, point 4 des Ministru kabineta 2014. gada 11. februāra noteikumi Nr. 96 (décret n° 96 du Conseil des ministres du 11 février 2014, ci-après les « règles d'utilisation »), à savoir le code source et le code objet du logiciel enregistré des automates de vente.

- 3 Par décision [OMISSIS] du 2 septembre 2022 de l'administration fiscale constituant la décision mettant fin à la procédure administrative, les automates de vente ont été exclus de la base de données unique (registre) de l'administration fiscale au motif qu'aucun contrôle de conformité aboutissant à la délivrance d'une déclaration de conformité confirmant le respect des exigences techniques par les dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des impôts et autres paiements n'avait été effectué.

La décision précise notamment que l'exigence figurant à l'article 124⁴, point 4, des règles d'utilisation ne saurait être considérée comme une exigence technique et ne doit pas faire l'objet d'une notification à la Commission européenne conformément à la directive (UE) 2015/1535 du Parlement européen et du Conseil, du 9 septembre 2015, prévoyant une procédure d'information dans le domaine des réglementations techniques et des règles relatives aux services de la société de l'information (ci-après la « directive 2015/1535 »). Les exigences techniques relatives aux dispositifs et équipements électroniques figurent dans les Ministru kabineta 2014. gada 11. februāra noteikumi Nr. 95 « Noteikumi par nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu tehniskajām prasībām » (décret n° 95 du Conseil des ministres, du 11 février 2014, relatif aux exigences techniques applicables aux dispositifs et équipements électroniques pour l'enregistrement des impôts et autres paiements), notifiés à la Commission européenne et aux États membres.

- 4 Les requérantes, la SIA EUROPARK LATVIA et la société commerciale enregistrée en Autriche SKIDATA GmbH, ont saisi l'Administratīvā rajona tiesa (tribunal administratif de district) d'un recours en annulation de la décision de l'administration fiscale.

Dans leurs requêtes, elles indiquent notamment qu'au moment de l'enregistrement des automates de vente, la réglementation n'exigeait pas des contribuables utilisant des automates, y compris des automates de vente, qu'ils fournissent le code source et le code objet du logiciel enregistré ainsi que du module de mémoire fiscale. Cette obligation a été instituée ultérieurement par les règles d'utilisation. Selon les requérantes, une telle exigence est une exigence technique qui devait être notifiée à la Commission européenne conformément à la directive 2015/1535 [OMISSIS]. Dès lors que l'exigence susmentionnée n'a pas été notifiée, la disposition en cause n'a pas été régulièrement adoptée et elle ne saurait être appliquée.

Les requérants relèvent que, dans le cadre de l'acquisition du droit d'utilisation d'un logiciel, l'utilisateur d'automates de vente obtient en général un accès (droit d'utilisation) au code objet, parce que celui-ci est nécessaire à l'exécution des

fonctions du logiciel sur l'ordinateur, mais qu'il n'obtient pas le droit de modifier ou de diffuser le code source. Le code source est un secret d'affaires de SKIDATA GmbH en tant que fabricant automates de vente et EUROPARK LATVIA, en tant qu'utilisateur de ces dispositifs, ne peut légalement pas obtenir et diffuser (communiquer) de sa propre initiative le code source de leur logiciel enregistré si leur fabricant n'y consent pas.

Pour fournir le code source du logiciel enregistré des automates de vente à l'organisme de contrôle de conformité, leur fabricant doit communiquer ce code au prestataire de services de maintenance des automates de vente, qui le fournit à son tour à l'organisme de contrôle de conformité, qui le conserve également afin que le prestataire de services de maintenance puisse le fournir à l'administration fiscale dans les 24 heures si cette dernière en fait la demande conformément à l'article 129⁴, point 6, des règles d'utilisation.

Selon les requérantes, il s'agit d'une atteinte disproportionnée au droit de propriété intellectuelle du fabricant des automates de vente (à l'exercice de ce droit) et au droit au secret des affaires concernant le code source du logiciel des automates de vente.

Le droit applicable

Le droit de l'Union

5 Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne

« Article 34 : Les restrictions quantitatives à l'importation ainsi que toutes mesures d'effet équivalent, sont interdites entre les États membres.

Article 35 : Les restrictions quantitatives à l'exportation, ainsi que toutes mesures d'effet équivalent, sont interdites entre les États membres.

Article 36 : Les dispositions des articles 34 et 35 ne font pas obstacle aux interdictions ou restrictions d'importation, d'exportation ou de transit, justifiées par des raisons de moralité publique, d'ordre public, de sécurité publique, de protection de la santé et de la vie des personnes et des animaux ou de préservation des végétaux, de protection des trésors nationaux ayant une valeur artistique, historique ou archéologique ou de protection de la propriété industrielle et commerciale. Toutefois, ces interdictions ou restrictions ne doivent constituer ni un moyen de discrimination arbitraire ni une restriction déguisée dans le commerce entre les États membres. »

6 Directive 98/34/CE du Parlement européen et du Conseil, du 22 juin 1998, prévoyant une procédure d'information dans le domaine des normes et réglementations techniques (et directive 98/48/CE du Parlement européen et du Conseil, du 20 juillet 1998, portant modification de la directive 98/34/CE prévoyant une procédure d'information dans le domaine des normes et réglementations techniques) (ci-après la « directive 98/34 »)

Article 1^{er}, point 1: on entend par « produit » : tout produit de fabrication industrielle et tout produit agricole, y compris les produits de la pêche.

Article 1^{er}, point 3 : on entend par « spécification technique » : une spécification qui figure dans un document définissant les caractéristiques requises d'un produit, telles que les niveaux de qualité ou de propriété d'emploi, la sécurité, les dimensions, y compris les prescriptions applicables au produit en ce qui concerne la dénomination de vente, la terminologie, les symboles, les essais et les méthodes d'essai, l'emballage, le marquage et l'étiquetage, ainsi que les procédures d'évaluation de la conformité.

Article 1^{er}, point 4 : on entend par « autre exigence » : une exigence, autre qu'une spécification technique, imposée à l'égard d'un produit pour des motifs de protection, notamment des consommateurs ou de l'environnement, et visant son cycle de vie après mise sur le marché, telle que ses conditions d'utilisation, de recyclage, de réemploi ou d'élimination lorsque ces conditions peuvent influencer de manière significative la composition ou la nature du produit ou sa commercialisation ;

Article 1^{er}, point 11 : on entend « règle technique » : une spécification technique ou autre exigence ou une règle relative aux services, y compris les dispositions administratives qui s'y appliquent, dont l'observation est obligatoire de jure ou de facto, pour la commercialisation, la prestation de services, l'établissement d'un opérateur de services ou l'utilisation dans un État membre ou dans une partie importante de cet État, de même que, sous réserve de celles visées à l'article 10, les dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres interdisant la fabrication, l'importation, la commercialisation ou l'utilisation d'un produit ou interdisant de fournir ou d'utiliser un service ou de s'établir comme prestataire de services.

Article 7 : Les États membres communiquent à la Commission, conformément à l'article 8, paragraphe 1, l'ensemble des demandes faites aux organismes de normalisation en vue d'élaborer des spécifications techniques ou une norme destinée à des produits spécifiques aux fins de promulguer une règle technique pour lesdits produits sous la forme d'un projet de règles techniques et indiquent les motifs qui justifient cette promulgation.

Article 8, paragraphe 1 : Sous réserve de l'article 10, les États membres communiquent immédiatement à la Commission tout projet de règle technique, sauf s'il s'agit d'une simple transposition intégrale d'une norme internationale ou européenne, auquel cas une simple information quant à la norme concernée suffit. Ils adressent également à la Commission une notification concernant les raisons pour lesquelles l'établissement d'une telle règle technique est nécessaire, à moins que ces raisons ne ressortent déjà du projet.

7 Directive 2015/1535 remplaçant et abrogeant la directive 98/34 :

Article 1^{er}, paragraphe 1, sous c) : on entend par « spécification technique », une spécification qui figure dans un document définissant les caractéristiques requises d'un produit, telles que les niveaux de qualité ou de propriété d'emploi, la sécurité, les dimensions, y compris les exigences applicables au produit en ce qui concerne la dénomination de vente, la terminologie, les symboles, les essais et les méthodes d'essai, l'emballage, le marquage et l'étiquetage, ainsi que les procédures d'évaluation de la conformité.

Article 1^{er}, paragraphe 1, sous f) : on entend par « règle technique », une spécification technique ou autre exigence ou une règle relative aux services, y compris les dispositions administratives qui s'y appliquent, dont l'observation est obligatoire de jure ou de facto, pour la commercialisation, la prestation de services, l'établissement d'un opérateur de services ou l'utilisation dans un État membre ou dans une partie importante de cet État, de même que, sous réserve de celles visées à l'article 7, les dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres interdisant la fabrication, l'importation, la commercialisation ou l'utilisation d'un produit ou interdisant de fournir ou d'utiliser un service ou de s'établir comme prestataire de services.

Article 1^{er}, paragraphe 1, sous g) : on entend par « projet de règle technique », le texte d'une spécification technique, ou d'une autre exigence ou d'une règle relative aux services, y compris de dispositions administratives, qui est élaboré dans le but de l'établir ou de la faire finalement établir comme une règle technique et qui se trouve à un stade de préparation où il est encore possible d'y apporter des amendements substantiels.

Article 5[, paragraphe 1] : Sous réserve de l'article 7, les États membres communiquent immédiatement à la Commission tout projet de règle technique, sauf s'il s'agit d'une simple transposition intégrale d'une norme internationale ou européenne, auquel cas une simple information quant à la norme concernée suffit; ils adressent également à la Commission une notification concernant les raisons pour lesquelles l'établissement d'une telle règle technique est nécessaire, à moins que ces raisons ne ressortent déjà du projet.

Le droit letton

- 8 Likums « Par nodokļiem un nodevām » (loi sur les impôts et taxes, ci-après la « Loi »)

Article 28¹, paragraphe 4¹ : Les contribuables peuvent utiliser des dispositifs et équipements électroniques qui satisfont aux exigences techniques applicables aux appareils et équipements électroniques d'enregistrement des taxes et autres paiements et qui ont fait l'objet d'un contrôle de conformité. La maintenance des équipements électroniques peut être assurée par un prestataire de services qui a fait l'objet du contrôle de conformité prévu par la réglementation.

- 9 Règles d'utilisation

Article 121⁴, point 4 : Aux fins du contrôle de conformité des modèles, des types et de la version du programme des caisses enregistreuses, caisses enregistreuses hybrides, systèmes de caisse et dispositifs et équipements spécialisés, le prestataire de services de maintenance fournit à l'organisme la documentation technique dans la langue nationale du fabricant, accompagnée d'une traduction authentifiée dans la langue nationale. La documentation technique contient : le code source (instructions informatiques lisibles par l'homme écrites par un programmeur) et le code objet (ensemble de symboles compréhensibles par un ordinateur pour exécuter un programme écrit par un programmeur) du logiciel ainsi que du module de mémoire fiscale.

Article 121⁵ : Dans les six mois suivant la réception des documents visés à l'article 121⁴ du présent décret, l'organisme de contrôle de conformité délivre et transmet au prestataire de services de maintenance une déclaration de conformité du modèle, du type ou de la version de la caisse enregistreuse, de la caisse enregistreuse hybride, du système de caisse ou du dispositif et de l'équipement spécialisé aux exigences techniques applicables aux dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des impôts et autres paiements [...] ou un refus de délivrer la déclaration de conformité.

Article 129⁴, point 6. Lors de l'enregistrement dans la base de données unique (registre) de l'administration fiscale nationale d'un modèle ou d'un type de caisse enregistreuse, de caisse enregistreuse hybride, de système de caisse, ou d'un dispositif et équipement spécialisé dont la maintenance doit être assurée par un prestataire de services de maintenance, ce prestataire qui est le fabricant de l'équipement ou du dispositif ou son représentant agréé fournit le code source du logiciel enregistré à l'administration fiscale nationale dans les 24 heures suivant la demande de cette dernière.

Article 129¹⁷, paragraphe 1, point 1.2.2 : L'administration fiscale exclut de sa base de données unique (registre) : les caisses enregistreuses, caisses enregistreuses hybrides, systèmes de caisse, dispositifs et équipements spécialisés enregistrés au nom de l'utilisateur [si] les exigences prévues par la réglementation relative aux exigences techniques applicables aux dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des impôts et autres paiements n'ont pas été respectées. L'administration informe l'utilisateur de l'exclusion de sa base de données unique (registre) dans un délai de 15 jours ouvrables.

Raisons pour lesquelles la juridiction de renvoi doute de l'application et de l'interprétation des dispositions du droit de l'Union

I

Sur la correspondance de l'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré avec la notion de règle technique

- 10 Les exigences techniques relatives aux dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des paiements ne sont pas harmonisées au niveau de la

réglementation de l'Union. Cependant, s'agissant de la libre circulation des marchandises dans un domaine non harmonisé, il convient de respecter les articles 34 à 36 TFUE, le principe de reconnaissance mutuelle et la directive 2015/1535¹.

- 11 Des mesures préventives pour la libre circulation des marchandises dans le cadre du marché intérieur de l'Union ont été instituées par la directive 98/34. Cette directive impose aux États membres de l'Union européenne de transmettre les projets de réglementations techniques et les informations y afférentes à la Commission européenne et aux autres États membres de l'Union européenne pour examen.

La documentation explicative de la Commission européenne indique que la directive 98/34 porte sur les essais et méthodes d'essai, qui recouvrent les méthodes scientifiques et techniques utilisées pour évaluer les caractéristiques d'un produit donné, ainsi que sur les procédures d'évaluation de la conformité, qui sont utilisées pour apporter l'assurance de la conformité du produit à des exigences. L'inclusion de ces paramètres dans le champ d'application de la directive est primordiale, car les essais et les procédures d'évaluation de la conformité peuvent, dans certaines conditions, produire des effets négatifs sur les échanges².

Par conséquent, force est de conclure que l'un des objectifs de cette directive est de protéger particulièrement la libre circulation des marchandises, qui est l'un des fondements de l'Union européenne, au moyen de contrôles préventifs. Parmi les moyens permettant d'atteindre cet objectif, figure l'obligation faite aux États membres de transmettre tout projet de règle technique à la Commission européenne (article 8, paragraphe 1, de la directive 98/34). Selon la jurisprudence de la Cour, avec l'obligation pour les États membres de notifier les règles techniques, la directive 98/34 cherche à permettre une meilleure exploitation des avantages inhérents au marché intérieur par les opérateurs économiques en assurant la publication régulière des réglementations techniques projetées par les États membres et en mettant ainsi ces opérateurs en mesure de faire connaître leur appréciation sur l'impact de celles-ci. Eu égard aux objectifs de cette directive, il importe que les opérateurs économiques d'un État membre soient informés des projets de règles techniques adoptés par un autre État membre ainsi que du champ d'application temporel et territorial de ces dernières, afin qu'ils soient en mesure

¹ Free movement in harmonised and non-harmonised sectors. Disponible à l'adresse Internet suivante: https://single-market-economy.ec.europa.eu/single-market/goods/free-movement-sectors_en.

² La directive 98/34/CE, un instrument de coopération entre les institutions et les entreprises en vue du bon fonctionnement du marché intérieur. Guide de la procédure d'information dans le domaine des normes et réglementations techniques et des règles relatives aux services de la société de l'information. Commission européenne, 2005, p. 18. Disponible à l'adresse Internet suivante : <https://op.europa.eu/fr/publication-detail/-/publication/6d8a677d-06ab-48b6-ba46-73b8150e6c51>.

de connaître l'étendue des obligations susceptibles de leur être imposées et d'anticiper l'adoption de ces textes en adaptant, le cas échéant, leurs produits ou leurs services en temps utile³.

La méconnaissance de l'obligation de notification constitue un vice de procédure substantiel de nature à entraîner l'inapplicabilité des règles techniques concernées et à obliger le juge national à refuser de les appliquer aux intéressés⁴. L'inapplicabilité qui résulte de la méconnaissance de l'obligation de notification s'étend non pas à l'ensemble des dispositions de la loi qui n'a pas fait l'objet d'une notification, mais aux seules règles techniques y figurant⁵.

Le 9 septembre 2015 a été adoptée la directive 2015/1535 abrogeant la directive 98/34. Tant la directive 98/34 que la directive 2015/1535 imposent aux États membres l'obligation inchangée de transmettre tout projet de règle technique à la Commission européenne.

- 12 La notion de « règle technique » au sens de l'article 1^{er}, point 11, de la directive 98/34, recouvre quatre catégories de mesures. Ces catégories sont : 1) la « règle relative aux services », au sens de l'article 1^{er}, point 5, de la directive 2) les « spécifications techniques » telles que définies à l'article 1^{er}, point 3, de la directive, 3) l'« autre exigence » telle que définie à l'article 1^{er}, point 4, de la directive et 4) les règles « interdisant la fabrication, l'importation, la commercialisation ou l'utilisation d'un produit » visées à l'article 1^{er}, point 11, de la directive⁶.

Afin de déterminer s'il convient de qualifier de règle technique l'obligation de fournir le code source d'un logiciel enregistré, dont l'exécution fait l'objet du présent litige, il est nécessaire de vérifier si cette obligation relève de l'une des catégories susmentionnées.

- 13 Selon la juridiction de céans, dans la présente affaire, il ne fait aucun doute que les automates de vente sont des « produits » au sens de l'article 1^{er}, point 1, de la directive [98/34], de sorte que l'obligation de fournir le code source du logiciel

³ Arrêt du 4 février 2016, Ince (C-336/14, EU:C:2016:72, points 82 et 83).

⁴ Arrêts du 30 avril 1996, CIA Security International (C-194/94, EU:C:1996:172, point 54), du 8 septembre 2005, Lidl Italia (C-303/04, EU:C:2005:528, point 23), du [15] avril 2010, Sandström (C-433/05, EU:C:2010:184, point 43), du 10 juillet 2014, Ivansson e.a. (C-307/13, EU:C:2014:2058, point 48), et du 27 octobre 2016, James Elliott Construction (C-613/14, EU:C:2016:821, point 64).

⁵ Arrêt du 1^{er} février 2017, Município de Palmela (C-144/16, EU:C:2017:76, point 37 et jurisprudence citée).

⁶ Arrêts du 4 février 2016, Ince (C-336/14, EU:C:2016:72, point 70), du 13 octobre 2016, M. et S. (C-303/15, EU:C:2016:771, point 18), du 10 juillet 2014, Ivansson e.a. (C-307/13, EU:C:2014:2058, point 16), et du 19 juillet 2012, Fortuna e.a. (C-213/11, C-214/11 et C-217/11, EU:C:2012:495, point 27 et jurisprudence citée).

enregistré ne saurait être considérée comme une « règle relative aux services » au sens de l'article 1^{er}, point 5, de cette directive.

- 14 Conformément à l'article 1^{er}, point 3), de la directive 98/34, on entend par « spécification technique » : une spécification qui figure dans un document définissant les caractéristiques requises d'un produit, telles que les niveaux de qualité ou de propriété d'emploi, la sécurité, les dimensions, y compris les prescriptions applicables au produit en ce qui concerne la dénomination de vente, la terminologie, les symboles, les essais et les méthodes d'essai, l'emballage, le marquage et l'étiquetage, ainsi que les procédures d'évaluation de la conformité. Selon une jurisprudence constante de la Cour, la notion de « spécification techniques » présuppose que la mesure introduite se réfère nécessairement au produit ou à son emballage et aux exigences quant aux caractéristiques requises du produit⁷. Si de telles exigences sont obligatoires de jure pour commercialiser ce produit, elle doivent être considérées comme des « spécifications techniques »⁸.

Selon la juridiction de céans, l'exigence de fournir le code source du logiciel enregistré n'impose pas à première vue la conformité des caractéristiques des automates de vente à des spécifications déterminées et elle n'indique pas les caractéristiques requises des automates de vente. Cependant, la jurisprudence de la Cour n'a pas apporté de réponse dépourvue d'ambiguïté à la question de savoir si l'exigence de fournir le code source d'un logiciel enregistré ne devrait pas être considérée comme une exigence quant aux caractéristiques applicable aux automates de vente (produits) en vertu des procédures d'évaluation de leur conformité, parce que tous les produits ne présentent pas une telle caractéristique (la présence d'un code source). Par conséquent, l'exigence imposant de mettre à la disposition de (fournir à) l'organisme de contrôle de conformité le code source du logiciel enregistré des automates de vente pourrait être considérée comme une exigence « quant aux caractéristiques », parce qu'une telle exigence ne saurait être imposée à des produits ne possédant pas de code source (caractéristique).

- 15 Une « autre exigence » au sens de l'article 1^{er}, point 4, de la directive 98/34 s'entend de « conditions » figurant dans une disposition de droit et autre qu'une spécification technique, imposées à l'égard d'un produit pour des motifs de protection, notamment des consommateurs ou de l'environnement, et visant son cycle de vie après mise sur le marché, telles que ses conditions d'utilisation, de recyclage, de réemploi ou d'élimination lorsque ces conditions peuvent influencer

⁷ Arrêt du 8 mars 2001, van der Burg (C-278/99, EU:C:2001:143, point 20), du 22 janvier 2002, Canal Satellite Digital (C-390/99, EU:C:2002:34, point 45), et du 21 avril 2005, Lindberg (C-267/03, EU:C:2005:246, point 57).

⁸ Arrêt du 20 mars 1997, Bic Benelux (C-13/96, EU:C:1997:173, point 23).

de manière significative la composition ou la nature du produit ou sa commercialisation⁹.

La condition énoncée à l'article 121⁴, point 4 des règles d'utilisation est une condition nécessaire et à respecter pour qu'un organisme de contrôle de conformité puisse procéder au contrôle de la conformité des automates de vente. À défaut de fourniture du code source du logiciel enregistré des automates de vente, l'organisme de contrôle de conformité émet un avis de conformité négatif, tandis que l'administration fiscale les exclut de la base de données unique (registre), de sorte qu'il n'est pas possible d'utiliser les automates de vente pour l'enregistrement des opérations et la comptabilité de caisse en espèce ou non (surveillance monétaire et fiscale), ce qui revient de facto à entraver leur commercialisation sur le marché letton, parce que les entreprises et organisations actives sur le marché letton susceptibles d'utiliser les automates de vente dans ce but précis n'ont pas intérêt à acquérir des automates de vente qui ne sont pas pleinement exploitables dans l'exercice d'activités commerciales. Force est par conséquent de conclure que l'obligation de fournir le code source du logiciel est de facto susceptible d'affecter le commerce (vente) des automates de vente.

Par ailleurs, l'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré a pour objectif non pas la protection des consommateurs ou de l'environnement, mais l'exercice du contrôle de l'État sur le respect de l'obligation d'enregistrement des impôts. Cependant, l'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré pourrait être qualifiée de « condition » relative à l'utilisation du produit concerné ou de mesure nationale appartenant à la catégorie de règles techniques mentionnée à l'article 1^{er}, point 11, de la directive 98/34. L'appartenance à l'une ou l'autre de ces deux catégories de règles techniques d'une mesure nationale dépend de la portée de l'interdiction qu'édicte cette mesure¹⁰.

Il découle de la jurisprudence de la Cour que la troisième catégorie de règles techniques visée à l'article 1^{er}, point 11, de la directive 98/34, visant une interdiction notamment d'utilisation, suppose que les dispositions nationales en cause aient une portée qui va considérablement au-delà d'une limitation à certains usages possibles du produit en cause et ne se limitent pas à une simple restriction de l'utilisation de celui-ci¹¹. La troisième catégorie interdisant la fabrication, l'importation, la commercialisation ou l'utilisation d'un produit doit être regardée comme un type de règle technique¹².

⁹ Arrêts du 19 juillet 2012, Fortuna e.a. (C-213/11, C-214/11 et C-217/11, EU:C:2012:495, point 35 et jurisprudence citée), et du 21 avril 2005, Lindberg (C-267/03, EU:C:2005:246, point 72).

¹⁰ Arrêt du 13 octobre 2016, M. et S. (C-303/15, EU:C:2016:771, point 20).

¹¹ Arrêt du 21 avril 2005, Lindberg (C-267/03, EU:C:2005:246, point 76).

¹² Arrêt du 21 avril 2005, Lindberg (C-267/03, EU:C:2005:246, point 54).

Dans la présente affaire, bien que l’obligation de fournir le code source du logiciel enregistré ne contienne pas d’interdiction d’utilisation, elle crée de facto, en conjonction avec l’article 28¹, paragraphe 4¹, de la Loi, une telle interdiction dans les domaines dont l’aspect fiscal est réglementé.

- 16 À la lumière de ce qui précède, l’obligation de fournir le code source du logiciel enregistré des automates de vente pourrait être qualifiée soit de « spécification technique », soit de « condition », soit encore d’« interdiction » au sens de la directive 98/34. La jurisprudence de la Cour n’apporte pas de réponse claire à la question de savoir si l’obligation correspond à une catégorie de « règle technique » et, le cas échéant, à laquelle.

Par conséquent, il convient d’interroger la Cour sur le point de savoir l’article 1^{er}, point 11, de la directive 98/34 doit être interprété en ce sens qu’une disposition qui impose à un prestataire de services de maintenance de fournir le code source d’un logiciel enregistré et d’un module de mémoire fiscale à un organisme de contrôle de conformité relève des « règles techniques » dont les projets doivent être communiqués à la Commission en vertu de l’article 8, paragraphe 1, de cette directive.

II

Sur la correspondance de l’obligation de fournir le code source d’un logiciel enregistré avec une mesure d’effet équivalent à une restriction quantitative à l’importation

- 17 Comme indiqué ci-dessus, la réglementation lettone impose au fabricant d’automates de vente de fournir le code source du logiciel enregistré de ceux-ci pour contrôle de conformité. À défaut de code source, l’organisme de contrôle de conformité refuse de délivrer une déclaration de conformité, refus servant par la suite de fondement à l’adoption de la décision de l’administration d’exclure les automates de vente de sa base de données unique (registre) au motif qu’ils ne satisfont pas aux exigences techniques applicables aux dispositifs et équipements électroniques d’enregistrement des impôts et autres paiements. Le non-respect des exigences techniques relatives aux dispositifs et équipements électroniques d’enregistrement des taxes et autres paiements empêche l’utilisation des automates de vente pour l’enregistrement des opérations et la comptabilité de caisse en espèce ou non (surveillance monétaire et fiscale), ce qui entrave de facto la distribution des automates de vente de la requérante SKIDATA GmbH sur le territoire letton.
- 18 Les articles 34 à 36 TFUE garantissent la libre circulation des marchandises, qui est l’un des principes fondamentaux de l’Union européenne.

La Cour a jugé que toute réglementation commerciale des États membres susceptible d’entraver directement ou indirectement, actuellement ou potentiellement le commerce intracommunautaire est à considérer comme mesure

d'effet équivalent à des restrictions quantitatives¹³. La Cour a précisé son raisonnement dans l'arrêt Cassis de Dijon, qui a posé le principe selon lequel tout produit légalement fabriqué et commercialisé dans un État membre conformément à ses règles et procédés de fabrication loyaux et traditionnels doit être autorisé sur le marché de n'importe quel autre État membre¹⁴.

Bien qu'une mesure n'ait pas pour objet de régler les échanges de marchandises entre les États membres, ce qui est déterminant c'est son effet, actuel ou potentiel, sur le commerce intracommunautaire. En application de ce critère, constituent des mesures d'effet équivalent les entraves à la libre circulation des marchandises résultant, en l'absence d'harmonisation des législations nationales, de l'application à des marchandises en provenance d'autres États membres, où elles sont légalement fabriquées et commercialisées, de règles relatives aux conditions auxquelles doivent répondre ces marchandises (telles que celles qui concernent leur dénomination, leur forme, leurs dimensions, leur poids, leur composition, leur présentation, leur étiquetage, leur conditionnement), même si ces règles sont indistinctement applicables à tous les produits, dès lors que cette application ne peut être justifiée par un but d'intérêt général de nature à primer les exigences de la libre circulation des marchandises¹⁵.

Dans sa jurisprudence, la Cour a également qualifié de mesure d'effet équivalent interdite par l'article 34 TFUE des dispositions nationales qui soumettent un produit légalement fabriqué et commercialisé dans un autre État membre à des contrôles supplémentaires, sous réserve des exceptions prévues et admises par le droit communautaire¹⁶.

Cependant, le champ d'application de l'article 34 TFUE est limité par l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire Keck et Mithouard, selon lequel cet article ne concerne pas certaines modalités de vente pourvu qu'elles ne soient pas discriminatoires, à savoir qu'elles s'appliquent à tous les opérateurs concernés exerçant leur activité sur le territoire national et qu'elles affectent de la même manière, en droit comme en fait, la commercialisation des produits nationaux et de ceux en provenance d'autres États membres¹⁷. En effet, dès lors que ces conditions sont remplies, l'application de réglementations de ce type à la vente

¹³ Arrêts du 11 juillet 1974, Dassonville (8/74, EU:C:1974:82), et du 15 novembre 2005, Commission/Autriche (C-320/03, EU:C:2005:684, points 63 à 67).

¹⁴ Arrêt du 20 février 1979, Rewe-Zentral (120/78, EU:C:1979:42).

¹⁵ Arrêts du 20 février 1979, Rewe-Zentral (120/78, EU:C:1979:42, points 6, 14 et 15), du 26 juin 1997, Familiapress (C-368/95, EU:C:1997:325, point 8), du 26 juin 1997, Familiapress (C-368/95, EU:C:1997:325, point 8), et du 11 décembre 2003, Deutscher Apothekerverband (C-322/01, EU:C:2003:664, point 67).

¹⁶ Arrêts du 22 janvier 2002, Canal Satellite Digital (C-390/99, EU:C:2002:34, points 36 et 37), et du 8 mai 2003, ATRAL (C-14/02, EU:C:2003:265, point 65).

¹⁷ Arrêt du 24 novembre 1993, Keck et Mithouard (C-267/91 et C-268/91, EU:C:1993:905, points 16 et 17).

des produits en provenance d'autres États membres et répondant aux règles édictées par cet État n'est pas de nature à empêcher leur accès au marché ou à le gêner davantage qu'elle ne gêne celui des produits nationaux¹⁸. Dans le même temps, ne sont pas considérées comme des modalités de vente les mesures qui affectent, même dans une mesure minimale, l'accès au marché (market access) des marchandises¹⁹. De telles mesures n'entrent pas dans le champ d'application de la formulation de l'arrêt Keck et Mithouard et sont donc automatiquement inacceptables²⁰.

En même temps, l'article 36 TFUE souligne que les mesures doivent affecter directement un intérêt public protégé et ne doivent pas être plus strictes que nécessaire (principe de proportionnalité). En outre, la Cour a jugé dans l'affaire Cassis de Dijon que les États membres peuvent prévoir des exceptions à l'interdiction de mesures d'effet équivalent sur la base d'exigences impératives (relatives, entre autres, à l'efficacité de la surveillance fiscale, à la protection de la santé publique, à la loyauté des transactions commerciales et à la protection des consommateurs).

Les arrêts susmentionnés de la Cour de justice de l'Union européenne constituent le cadre du principe de reconnaissance mutuelle.

- 19 L'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré des automates de vente vaut pour tous les automates de vente (produits d'importation ou de fabrication locale) de sorte qu'elle n'est pas discriminatoire²¹. De même, l'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré, qui fait lui-même partie du logiciel de l'automate de vente, n'interdit pas la commercialisation d'automates de vente sur le territoire de la Lettonie, mais prévoit seulement que, dans les domaines dont l'aspect fiscal est réglementé, ils doivent faire l'objet d'une procédure de vérification de la conformité imposant de fournir le code source de leur logiciel enregistré, sans considération du fait qu'une telle procédure a déjà eu lieu dans le pays de fabrication des automates (le dossier de l'affaire ne contient pas d'information permettant d'établir si l'Autriche ou d'autres pays de l'Union dans lesquels la requérante SKIDATA GmbH distribue les automates de vente ont imposé une telle obligation). Comme l'a constaté l'Association lettone des exploitants de parcs de stationnement après avoir évalué les automates de vente « certifiés » disponibles, aucune des solutions techniques modernes de gestion des parcs de stationnement provenant de fabricants mondialement reconnus n'est à ce jour disponible sur le marché letton, ce qui s'explique en fait

¹⁸ Arrêt du 24 novembre 1993, Keck et Mithouard (C-267/91 et C-268/91, EU:C:1993:905, point 17).

¹⁹ Arrêts du 9 juillet 1997, De Agostini et TV-Shop (C-34/95 à C-36/95, EU:C:1997:344, point 43), et du 10 février 2009, Commission/Italie (C-110/05, EU:C:2009:66, point 58).

²⁰ Arrêt du 26 avril 2012, ANETT (C-456/10, EU:C:2012:241, points 38 à 42).

²¹ Arrêt du 16 mars 1977, Commission/France (68/76, EU:C:1977:48, point 14).

par la circonstance que ces fabricants n'entendent pas divulguer le code source du logiciel enregistré, qui est un objet protégé par les droits de propriété intellectuelle [brevets (pour certains composants du logiciel) et droit d'auteur] et le droit au secret des affaires du fabricant d'automates de vente. Si le code source du logiciel des automates de vente est mis à la disposition d'un tiers, il existe un risque qu'il soit utilisé à d'autres fins, par exemple pour créer des produits concurrents ou modifier le logiciel, or la réglementation lettone n'aborde pas les questions relatives au traitement ultérieur réservé au code source (y compris les essais et la conservation du logiciel) par les organismes impliqués dans le contrôle de conformité (prestataire de services de maintenance, organisme de contrôle de conformité et, le cas échéant, administration fiscale), ce qui permettrait d'assurer la protection du code source du logiciel. C'est également la raison pour laquelle la requérante SKIDATA GmbH a refusé de fournir le code source du logiciel de ses automates de vente.

Par conséquent, la juridiction de céans estime qu'une telle réglementation rend l'importation d'automates de vente plus difficile et plus coûteuse, de sorte qu'elle pourrait dissuader les opérateurs intéressés (y compris la requérante, SKIDATA GmbH) de commercialiser de tels automates de vente en Lettonie s'il n'est pas possible d'utiliser ces automates pour l'enregistrement des opérations et la comptabilité de caisse en espèce ou non (dans les domaines monétaire et fiscal). Par conséquent, l'obligation de fournir le code source du logiciel n'est pas une modalité de vente au sens de la jurisprudence Keck et Mithouard susmentionnée et elle pourrait être considérée comme une mesure d'effet équivalent à une restriction quantitative à l'importation.

Par conséquent, il y a lieu d'interroger la Cour sur le point de savoir si l'article 34 TFUE doit être interprété en ce sens qu'il y a lieu de considérer l'obligation de fournir le code source d'un logiciel enregistré à un organisme de contrôle de conformité comme une mesure d'effet équivalent à une restriction quantitative à l'importation.

- 20 Si l'obligation de fournir le code source d'un logiciel enregistré doit être considérée comme une mesure d'effet équivalent à une restriction quantitative à l'importation, il y a lieu de vérifier si cette obligation, en dépit de son effet restrictif sur le commerce entre États membres, peut être justifiée par l'une des raisons énumérées à l'article 36 TFUE ou par l'une des exigences impératives d'intérêt général prises en compte par la jurisprudence de la Cour et, le cas échéant, si une telle restriction est propre à garantir la réalisation de l'objectif poursuivi et ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour qu'il soit atteint²².

La Cour a jugé, de manière itérative, que l'efficacité des contrôles fiscaux est susceptible de justifier une réglementation de nature à restreindre les libertés

²² Arrêts du 19 juin 2003, Commission/Italie (C-420/01, EU:C:2003:363, point 29), et du 5 février 2004, Commission/Italie (C-270/02, EU:C:2004:78, point 21).

fondamentales (y compris la libre circulation des marchandises)²³. Ainsi qu'il ressort de l'exposé des motifs des règles d'utilisation, ces dernières ont pour finalité de garantir le paiement des impôts en évitant les interférences dans le logiciel ou la conception des caisses enregistreuses²⁴. La juridiction de céans en conclut que l'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré poursuit un objectif légitime, celui de garantir le contrôle fiscal et d'éviter les possibilités de défaut d'enregistrement et de paiement des impôts. En outre, elle semble appropriée pour atteindre cet objectif.

La question se pose cependant de savoir si l'obligation de fournir le code source du logiciel enregistré est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi. L'administration fiscale a expliqué que c'est la communication du code source et du code objet qui garantit la collecte d'informations complètes, étant donné qu'il est possible d'intégrer dans le code source, en recourant à différentes méthodes et techniques, des fonctionnalités de code source caché (en les sous-compilant dans le code objet de manière à pouvoir entraîner une suppression de données). Dans le même temps, la circonstance que, dans d'autres États membres de l'Union européenne, la requérante fournit, aux fins de la réalisation des contrôles en cause, une interface de programmation d'application (API) des automates de vente, qui est une interface entre l'application de SKIDATA GmbH et les logiciels de l'organisme de contrôle de conformité permettant à cet organisme d'obtenir toutes les informations nécessaires sur les paiements, suscite des doutes quant à la nécessité. Comme l'a expliqué la requérante, chaque version du logiciel des automates de vente, ainsi que ses mises à jour, sont contrôlées à la fois automatiquement et manuellement, y compris en procédant à contrôles d'intégrité de la base de données, et le système fait également l'objet d'audits cycliques conformément aux exigences PCI DSS (Payment Card Industry Data Security Standard- norme de sécurité des données de l'industrie des cartes de paiement), ce qui garantit l'intégrité des données du logiciel. En outre, il convient de relever que la requérante SKIDATA GmbH avait accepté de fournir la partie du code source relative à l'enregistrement des paiements et des impôts aux fins du contrôle de conformité des automates de vente, mais que l'organisme de contrôle de conformité n'a pas approuvé cette approche et qu'il a exigé le code source complet du logiciel des automates de vente, ce qui constitue en fait le moyen le plus restrictif des droits de la requérante SKIDATA GmbH. Il convient également d'observer à cet égard que le dossier de l'affaire ne contient pas d'informations de

²³ Arrêts du 28 janvier 1992, *Bachmann* (C-204/90, EU:C:1992:35, point 18), du 15 mai 1997, *Futura Participations et Singer* (C-250/95, EU:C:1997:239, point 31), et du 28 octobre 1999, *Vestergaard* (C-55/98, EU:C:1999:533, point 23).

²⁴ Rapport d'évaluation des premières incidences (exposé des motifs) du projet de Ministru kabineta noteikumi « Nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtība » (décret du conseil des Ministres relatif aux modalités d'utilisation des dispositifs et équipements électroniques d'enregistrement des impôts et autres paiements). Disponible à l'adresse Internet suivante : https://likumi.lv/wwraksti/ANOTACIJAS/TAP/2005/FMANOT_160913_KA_LIETOSAN.2850.DOC.

nature à susciter des doutes quant à la mauvaise foi de la requérante ou du prestataire de services de maintenance.

Il convient donc d'interroger la Cour sur le point de savoir si l'obligation de fournir le code source d'un logiciel enregistré est proportionnée à l'efficacité des contrôles fiscaux.

Dispositif

Sur le fondement de l'article 267 TFUE [OMISSIS], l'Administratīvā rajona tiesa (tribunal administratif de district)

a décidé

de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

1) L'article 1^{er}, point 11, de la directive 98/34/CE du Parlement européen et du Conseil, du 22 juin 1998, prévoyant une procédure d'information dans le domaine des normes et réglementations techniques, doit-il être interprété en ce sens qu'une disposition qui impose à un prestataire de services de maintenance de fournir le code source d'un logiciel enregistré à un organisme de contrôle de conformité relève des « règles techniques » dont les projets doivent être communiqués à la Commission en vertu de l'article 8, paragraphe 1, de cette directive ?

2) L'article 34 TFUE doit-il être interprété en ce sens qu'il y a lieu de considérer l'obligation de fournir le code source d'un logiciel enregistré à un organisme de contrôle de conformité comme une mesure d'effet équivalent à une restriction quantitative à l'importation ?

3) En cas de réponse affirmative à la question précédente, une telle mesure peut-elle être considérée comme proportionnée à l'efficacité des contrôles fiscaux ?

La procédure dans la présente affaire est suspendue dans l'attente de la décision de la Cour.

La présente décision n'est pas susceptible de recours

[OMISSIS]

[signature]