Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (neuvième chambre)

1er août 2025 *

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Article 98 – Faculté pour les États membres d'appliquer un taux réduit de TVA à certaines livraisons de biens et de prestations de services – Réglementation nationale recourant à la nomenclature combinée pour délimiter la catégorie des biens soumis à un taux réduit – Règlement (CEE) nº 2658/87 – Nomenclature combinée – Positions tarifaires – Position 4902 – Portée – Notion de "publications périodiques imprimées" – Cahiers contenant des jeux de sudoku à chiffres et publiés périodiquement – Absence d'un texte composé principalement de caractères alphabétiques »

Dans l'affaire C-375/24,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Finanzgericht Berlin-Brandenburg (tribunal des finances de Berlin-Brandebourg, Allemagne), par décision du 18 avril 2024, parvenue à la Cour le 27 mai 2024, dans la procédure

Keesing Deutschland GmbH

contre

Finanzamt für Körperschaften II,

LA COUR (neuvième chambre),

composée de M. N. Jääskinen, président de chambre, MM. A. Arabadjiev (rapporteur) et M. Condinanzi, juges,

avocat général : M. M. Szpunar,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour Keesing Deutschland GmbH, par Me C. Höink, Rechtsanwalt,

– pour le gouvernement allemand, par MM. J. Möller et N. Scheffel, en qualité d'agents,

* Langue de procédure : l'allemand.

– pour la Commission européenne, par M. M. Björkland, Mme A. Demeneix et M. B.-R. Killmann, en qualité d'agents,

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

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de la position tarifaire 4902 de la nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) nº 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun (JO 1987, L 256, p. 1), dans sa version résultant du règlement d'exécution (UE) 2018/1602 de la Commission, du 11 octobre 2018 (JO 2018, L 273, p. 1) (ci-après la « NC »), ainsi que des principes d'égalité de traitement et de neutralité fiscale.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Keesing Deutschland GmbH au Finanzamt für Körperschaften II (centre des finances publiques pour les personnes morales II, Allemagne) (ci-après le « Finanzamt ») au sujet de la détermination du taux de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à appliquer à la livraison de cahiers contenant des jeux de sudoku à chiffres.

Le cadre juridique

Le droit international

3 Le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises (ci-après le « SH ») a été élaboré par le Conseil de coopération douanière, devenu l'Organisation mondiale des douanes (OMD), institué par la convention portant création d'un conseil de coopération douanière, conclue à Bruxelles le 15 décembre 1950. Le SH a été institué par la convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises, conclue à Bruxelles, le 14 juin 1983 [*Recueil des traités des Nations unies,* vol. 1503, p. 4, nº 25910 (1988)], et approuvée, avec son protocole d'amendement du 24 juin 1986, au nom de la Communauté économique européenne, par la décision 87/369/CEE du Conseil, du 7 avril 1987 (JO 1987, L 198, p. 1) (ci-après la « convention sur le SH »). Les notes explicatives du SH sont élaborées au sein de l'OMD conformément aux dispositions de cette convention.

4 Conformément à l'article 2 de la convention sur le SH, l'annexe de cette convention, dans laquelle figure le SH, fait partie intégrante de ladite convention et toute référence à celle-ci s'applique également à cette annexe.

5 En vertu de l'article 3, paragraphe 1, sous a), de la même convention, chaque partie contractante s'engage, notamment, à ce que ses nomenclatures tarifaires et statistiques soient conformes au SH, premièrement en utilisant toutes les positions et les sous-positions du SH, sans adjonction ni modification, ainsi que les codes numériques qui y sont afférents, deuxièmement en appliquant les règles générales pour l'interprétation du SH ainsi que toutes les notes de sections, de chapitres et de sous-positions sans en modifier la portée et, troisièmement, en suivant l'ordre de numérotation du SH.

6 La formule finale de la convention sur le SH précise que les textes en langues française et anglaise de cette convention font également foi.

7 Les considérations générales figurant dans les notes explicatives relatives au chapitre 49 du SH sont libellées comme suit :

« Sauf quelques rares exceptions mentionnées plus loin, le présent Chapitre couvre tous les articles dont la raison d'être est déterminée par le fait qu'ils sont revêtus d'impressions ou d'illustrations.

[...]

Dans le texte du présent Chapitre, le terme imprimé couvre non seulement les modes d'impression à la main (par exemple, les gravures et estampes tirées à la main, autres que les exemplaires originaux), mais également les divers procédés d'impression mécanique (typographie, offset, lithographie, photogravure, etc.), ainsi que la photographie par tirage direct, la photocopie, la thermocopie, la dactylographie ou la reproduction par un procédé commandé par une machine automatique de traitement de l'information (voir la Note 2 du présent Chapitre). On ne tient pas compte de la nature des caractères employés : alphabets et systèmes de numération de toutes sortes, signes sténographiques, signes d'alphabet Morse ou codes conventionnels similaires, caractères Braille, notations et symboles de musique, ni de la présence d'illustrations ou de croquis. Le terme imprimé ne couvre pas, cependant, les impressions et illustrations obtenues par indiennage.

[...] »

8 La note explicative relative à la position 4902 du SH énonce :

« Le caractère distinctif des articles repris sous cette position réside dans le fait qu'ils sont publiés en série continue, sous un même titre et à intervalles réguliers, chaque exemplaire étant daté (même avec la simple indication d'une période de l'année, printemps 1996, par exemple), et généralement numéroté. Ils peuvent être constitués par de simples feuilles isolées ou bien brochées, mais s'ils sont cartonnés ou reliés, ils relèvent du n° 4901. Quant aux collections présentées sous une même couverture, même simplement brochées, elles tombent également sous le n° 4901. Ces publications, comportant le plus souvent des textes imprimés, peuvent aussi être largement illustrées ou même principalement constituées par des gravures et contenir de la publicité.

[...] »

Le droit de l'Union

La NC

9 Ainsi qu'il résulte de l'article 1er, paragraphe 1, du règlement n° 2658/87, la NC, établie par la Commission européenne, régit le classement tarifaire des marchandises importées dans l'Union européenne.

10 En vertu de l'article 1er, paragraphe 2, et de l'article 3, paragraphe 1, du règlement nº 2658/87, la NC reprend les positions et les sous-positions à six chiffres du SH, seuls les septième et huitième chiffres formant des subdivisions qui lui sont propres.

11 Aux termes de l'article 12, paragraphe 1, de ce règlement, la Commission adopte chaque année un règlement reprenant la version complète de la NC et des taux autonomes et conventionnels des droits du tarif douanier commun y afférents, telle qu'elle résulte des mesures arrêtées par le Conseil de l'Union européenne ou par la Commission. Ce règlement est publié au *Journal officiel de l'Union européenne* au plus tard le 31 octobre et est applicable à partir du 1er janvier de l'année suivante.

12 Il ressort du dossier dont dispose la Cour que la version de la NC applicable dans l'affaire au principal est celle issue du règlement d'exécution 2018/1602.

13 Les règles générales pour l'interprétation de la NC, qui figurent à l'annexe I, première partie, titre I, section A, de ce règlement d'exécution, prévoient :

« Le classement des marchandises dans la [NC] est effectué conformément aux principes ci-après :

1. Le libellé des titres de sections, de chapitres ou de sous-chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres et, lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et notes, d'après les règles suivantes.

[...] »

14 La deuxième partie de la NC, intitulée « Tableau des droits », contient une section X, intitulée « Pâtes de bois ou d'autres matières fibreuses cellulosiques ; papier ou carton à recycler (déchets et rebuts) ; papier et ses applications », dans laquelle figure le chapitre 49, intitulé « Produits de l'édition, de la presse ou des autres industries graphiques ; textes manuscrits ou dactylographiés et plans ».

15 Le tableau des droits de ce chapitre 49, dans sa version applicable au litige au principal, contenait les positions suivantes :

« Code NC	Désignation des marchandises	Taux du droit conventionnel (%)	Unité supplémentaire
1	2	3	4
4901	Livres, brochures et imprimés similaires, même sur feuillets isolés :		
4901 10 00	– en feuillets isolés, même pliés	exemption	–
	– autres :		
4901 91 00	– – Dictionnaires et encyclopédies, même en fascicules	exemption	–
4901 99 00	– – autres	exemption	–
4902	Journaux et publications périodiques imprimés, même illustrés ou contenant de la publicité :		

4902 10 00	– paraissant au moins quatre fois par semaine	exemption	–
4902 90 00	– autres	exemption	–
4903 00 00	Albums ou livres d'images et albums à dessiner ou à colorier, pour enfants	exemption	–
4904 00 00	Musique manuscrite ou imprimée, illustrée ou non, même reliée	exemption	–
4905	Ouvrages cartographiques de tous genres, y compris les cartes murales, les plans topographiques et les globes, imprimés :		
[...]			
4906 00 00	Plans et dessins d'architectes, d'ingénieurs et autres plans et dessins industriels, commerciaux, topographiques ou similaires, obtenus en original à la main ; textes écrits à la main ; reproductions photographiques sur papier sensibilisé et copies obtenues au carbone des plans, dessins ou textes visés ci-dessus	exemption	–
4907 00	Timbres-poste, timbres fiscaux et analogues, non oblitérés, ayant cours ou destinés à avoir cours dans le pays dans lequel ils ont, ou auront, une valeur faciale reconnue ; papier timbré ; billets de banque ; chèques ; titres d'actions ou d'obligations et titres similaires :		
[...]			
4908	Décalcomanies de tous genres :		
[...]			
4909 00 00	Cartes postales imprimées ou illustrées ; cartes imprimées comportant des vœux ou des messages personnels, même illustrées, avec ou sans enveloppes, garnitures ou applications	exemption	–
4910 00 00	Calendriers de tous genres, imprimés, y compris les blocs de calendriers à effeuiller	exemption	–
4911	Autres imprimés, y compris les images, les gravures et les photographies :		
4911 10	– Imprimés publicitaires, catalogues commerciaux et similaires :		
4911 10 10	– – Catalogues commerciaux	exemption	–
4911 10 90	– – autres	exemption	–
	– autres :		
4911 91 00	– – Images, gravures et photographies	exemption	–
4911 99 00	– – autres	exemption	– »

La directive 2006/112/CE

16 L'article 98 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1), telle que modifiée par la directive (UE) 2018/1713 du Conseil, du 6 novembre 2018 (JO 2018, L 286, p. 20) (ci-après la « directive TVA »), prévoit :

« 1. Les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits.

2. Les taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III. Les taux réduits ne sont pas applicables aux services fournis par voie électronique, à l'exception des services relevant du point 6) de l'annexe III.

3. En appliquant les taux réduits prévus au paragraphe 1 aux catégories qui se réfèrent à des biens, les États membres peuvent recourir à la [NC] pour délimiter avec précision la catégorie concernée. »

17 Le point 6 de l'annexe III de la directive TVA est libellé comme suit :

« la fourniture, y compris en location dans les bibliothèques, de livres, journaux et périodiques, que ce soit sur un support physique ou par voie électronique, ou les deux (y compris les brochures, dépliants et imprimés similaires, les albums, livres de dessin ou de coloriage pour enfants, les partitions imprimées ou en manuscrit, les cartes et les relevés hydrographiques ou similaires), à l'exclusion des publications consacrées entièrement ou d'une manière prédominante à la publicité et à l'exclusion des publications consistant entièrement ou d'une manière prédominante en un contenu vidéo ou une musique audible ».

Le droit allemand

18 L'article 12, paragraphe 2, de l'Umsatzsteuergesetz (loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires), dans sa version applicable au litige au principal (ci-après l'« UStG »), prévoit :

« Le taux est réduit à 7 % pour les opérations suivantes :

1. la livraison, l'importation et l'acquisition intracommunautaire des biens visés à l'annexe 2, à l'exception des biens mentionnés au point 49, sous f), et aux points 53 et 54 [de l'annexe 2] ».

19 L'annexe 2 de l'UStG est libellée comme suit :

« Numérotation continue	Désignation des marchandises	Tarif douanier (chapitre, position, sous-position)
[…]		
49	Livres, journaux et autres produits des industries graphiques, à l'exception des produits pour lesquels il existe des restrictions en tant que supports dangereux pour la jeunesse ou des obligations d'information en vertu de l'article 15, paragraphes 1 à 3, et paragraphe 6, du [Jugendschutzgesetz (loi sur la protection de la jeunesse)] dans sa version en vigueur, ainsi que les publications qui servent essentiellement à des fins publicitaires (y compris les publicités pour des voyages), à savoir	
	[…]	[…]
	b) journaux et autres écrits imprimés périodiques, y compris ceux comportant des images ou de la publicité (à l'exception des bulletins et journaux de petites annonces et assimilés qui comportent essentiellement de la publicité),	position 4902
	[…]	[…]
	d) musique manuscrite ou imprimée, illustrée ou non, même reliée,	position 4904 00 00
	[…]	
[…] »		

Le litige au principal et les questions préjudicielles

20 Au cours de l'année 2019, Keesing Deutschland a commercialisé des cahiers de jeux intitulés « *Sudoku-Varianten Spezial* ». Il s'agit de produits imprimés brochés en papier, chacun d'eux contenant une centaine de pages qui sont maintenues par une agrafe. Chaque cahier contient une préface, des mentions légales, une explication des règles du sudoku, 88 jeux de sudoku dans lesquels certains chiffres de la série de 1 à 9 sont déjà inscrits dans une grille, les autres chiffres devant y être inscrits dans un ordre précis, les solutions correspondantes et une publicité, imprimée sur la dernière page. Un numéro de parution, une indication de la périodicité de la publication, à savoir toutes les huit semaines, et la date de parution de chaque cahier de jeux figurent sur la page de titre.

21 Dans sa déclaration de chiffre d'affaires, Keesing Deutschland a appliqué aux montants générés par la vente de ces cahiers le taux réduit de TVA de 7 %, prévu à l'article 12, paragraphe 2, point 1, de l'UStG, lu en combinaison avec le point 49, sous b), de l'annexe 2 de cette loi, en estimant que lesdits cahiers relèvent de la position 4902 de la NC.

22 Le Finanzamt a refusé l'application de ce taux de TVA, en considérant que le taux normal devait être appliqué, au motif que les cahiers de jeux en cause au principal devaient être classés dans la position 4911 de la NC, dès lors qu'ils ne contenaient pas de « texte qualifié » et ne relevaient, par conséquent, pas de la notion de « *Druckschrift* » (« écrit imprimé »), utilisée dans la version en langue allemande de la position 4902 de la NC.

23 Keesing Deutschland a alors introduit un recours contre la décision du Finanzamt devant le Finanzgericht Berlin-Brandenburg (tribunal des finances de Berlin-Brandebourg, Allemagne), qui est la juridiction de renvoi, en soutenant que ces cahiers devaient être classés sous la position 4902 de la NC. Selon elle, la notion de « *periodische Druckschriften* » (« écrits imprimés périodiques »), utilisée dans la version en langue allemande de la position 4902 de la NC, n'implique pas nécessairement la présence de suites de lettres. Il ressortirait des versions en langues anglaise et française de cette position que seule l'existence d'un produit imprimé publié à intervalles réguliers serait exigée aux fins du classement des marchandises concernées dans ladite position. La version en langue allemande de la même position, qui exigerait l'existence d'une *Schrift* (écriture), comporterait une erreur de traduction. Par ailleurs, les cahiers de jeux en cause au principal contiendraient des graphiques comportant un système composé de différents chiffres. Or, les écritures en chiffres devraient également être considérées comme une *Schrift* (écriture), étant donné qu'elles emploient, à l'instar des suites de lettres, un système de signes graphiques utilisés aux fins de la communication humaine.

24 La juridiction de renvoi fait observer que le législateur allemand a mis en œuvre la possibilité, prévue à l'article 98, paragraphe 3, de la directive TVA, de se référer à la NC afin de délimiter avec précision les catégories de biens auxquelles les États membres appliquent les taux de TVA réduits, et ainsi d'appliquer un taux de TVA de 7 %, notamment, aux livraisons de *periodische Druckschriften* (écrits imprimés périodiques), relevant de la position 4902 de la NC. En vertu de la jurisprudence nationale, la question de l'application du taux réduit à la livraison de certaines catégories de biens dépendrait ainsi uniquement du classement de ces biens sous les positions ou sous-positions de la NC.

25 Cette juridiction considère que les cahiers de jeux en cause au principal satisfont aux conditions énoncées à la note explicative relative à la position 4902 du SH, en particulier à l'exigence de périodicité. Dès lors, la seule question déterminante pour la solution du litige dont cette juridiction est saisie serait celle de savoir si, aux fins du classement de biens sous cette position, il est exigé que les écrits imprimés périodiques, au sens de l'annexe 2 de l'UStG, contiennent essentiellement un texte constitué de suites de lettres.

26 La juridiction de renvoi considère qu'il convient de répondre à cette question par la négative. À cet égard, elle précise que le terme, *Druckschrift,* employé dans la version en langue allemande de la position 4902 de la NC, signifie « œuvre écrite imprimée ». L'élément *Schrift,* qui désignerait « un ensemble de signes graphiques formant un système fermé permettant de fixer et de lire la langue parlée » ou « un système de signes graphiques permettant de représenter de manière lisible un texte parlé, écrit ou imprimé », engloberait non seulement les lettres, mais aussi les chiffres.

27 Cette interprétation serait confortée, d'une part, par les versions en langues anglaise et française de la position 4902 de la NC, lesquelles ne contiendraient aucune indication quant à d'éventuelles exigences typographiques pesant sur l'œuvre écrite visée par cette position, et, d'autre part, par l'objectif poursuivi par l'annexe III de la directive TVA, visant à réduire le coût de certains biens considérés comme indispensables, en particulier les livres, les journaux et les périodiques, lesquels favoriseraient la culture des citoyens de l'Union grâce à la lecture, afin de faciliter l'accès du consommateur final à ces biens. Des cahiers de jeux, tels que ceux en cause au principal, devraient relever de cet objectif dès lors que, notamment, ils renforceraient la capacité de concentration, entraîneraient à la patience et à la persévérance et pourraient être utilisés comme exercice de vocabulaire dans l'enseignement des langues étrangères ou, le cas échéant, de la musique.

28 Par ailleurs, l'expression « comportant le plus souvent des textes imprimés », utilisée à la note explicative relative à la position 4902 du SH, suggérerait que la présence d'un texte n'est pas nécessairement une caractéristique essentielle des produits imprimés devant être classés dans cette position. En outre, le fait que cette note explicative inclut également dans ladite position les écrits imprimés « largement illustr[és] » ou contenant de la publicité permettrait de traiter de la même manière ces écrits et les périodiques imprimés contenant principalement des chiffres.

29 Dans l'hypothèse où la Cour estimerait que les cahiers de jeux dont elle est saisie ne doivent pas être classés dans la position 4902 de la NC, la juridiction de renvoi se demande si les principes d'égalité de traitement et de neutralité fiscale n'exigent pas d'appliquer, tout de même, le taux de TVA de 7 %, prévu à l'article 12, paragraphe 2, point 1, de l'UStG, lu en combinaison avec le point 49, sous b), de l'annexe 2 de cette loi, à ces cahiers.

30 Dans ces conditions, le Finanzgericht Berlin-Brandenburg (tribunal des finances de Berlin-Brandebourg) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) La position 4902 de la [NC] présuppose-t-elle nécessairement qu'un produit imprimé doit consister essentiellement en des suites de lettres, de sorte que les "sudokus à chiffres" ne peuvent pas être qualifiés comme relevant de cette position ?

2) En cas de réponse affirmative à la première question :

Les principes d'égalité de traitement et de neutralité requièrent-ils que le taux réduit [de TVA] soit appliqué également à la livraison de cahiers de jeux comportant des sudokus à chiffres qui, certes, ne peuvent pas être classés dans la position 4902 de la NC, mais qui, du point de vue du consommateur moyen, ont la même finalité, ou satisfont à la même finalité, que les sudokus à lettres ou les mots croisés – qui relèvent indubitablement de la position 4902 de la NC – ou que les sudokus à symboles et les sudokus à notes de musique – qui doivent indubitablement être classés dans la position 4904 de la NC – et qui, de ce fait, sont eux aussi soumis au taux réduit ? »

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

31 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si la position tarifaire 4902 de la NC doit être interprétée en ce sens que relèvent de cette position des marchandises décrites comme étant des cahiers en papier brochés qui contiennent principalement des jeux de sudoku imprimés, dans lesquels certains chiffres de la série de 1 à 9 sont déjà inscrits dans une grille, les autres chiffres devant y être inscrits dans un ordre précis, et qui sont publiés toutes les huit semaines.

32 À titre liminaire, il convient de rappeler que, selon l'article 98, paragraphe 3, de la directive TVA, les États membres peuvent recourir à la NC lorsqu'ils appliquent les taux réduits aux catégories qui font référence à des livraisons de biens, afin de délimiter avec précision la catégorie concernée. Cependant, le recours à la NC n'est qu'une manière parmi d'autres de délimiter avec précision la catégorie concernée (arrêt du 22 avril 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, point 39 et jurisprudence citée).

33 Dès lors, à condition que les opérations auxquelles le taux réduit s'applique relèvent de l'une des catégories de l'annexe III de la directive TVA et que le principe de neutralité fiscale soit respecté, le législateur national est libre, lorsqu'il délimite, dans son droit interne, les catégories auxquelles il entend appliquer ce taux réduit, de classer les livraisons de biens et les prestations de services incluses dans les catégories de l'annexe III de la directive TVA selon la méthode qu'il considère comme étant la plus appropriée (arrêt du 22 avril 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, point 40).

34 Il s'ensuit que, nonobstant le fait que, conformément à l'article 1er, paragraphe 2, sous a), du règlement nº 2658/87, la NC reprend la nomenclature du SH et que, en vertu de l'article 3, paragraphe 1, de la convention sur le SH, les parties contractantes à celle-ci, parmi lesquelles figure l'Union, s'engagent à ce que leurs nomenclatures tarifaires et statistiques soient conformes au SH et à ne pas modifier la portée des positions de celui-ci, les États membres restent, en principe, libres de délimiter les livraisons de biens auxquels les taux réduits s'appliquent par référence à des catégories qui ne coïncident pas nécessairement avec les positions ou les sous-positions de la NC, lorsqu'ils recourent à celle-ci aux fins de l'application de l'article 98, paragraphe 3, de la directive TVA, pour autant que les conditions rappelées au point précédent du présent arrêt soient respectées.

35 En l'occurrence, il ressort, toutefois, des informations fournies par la juridiction de renvoi que, s'agissant de la livraison des *periodische Druckschriften* (écrits imprimés périodiques), le législateur allemand a mis en œuvre la possibilité prévue à l'article 98 de la directive TVA en se référant uniquement à la position 4902 de la NC.

36 Dès lors que la qualification des opérations taxables selon les catégories de l'annexe III de la directive TVA est un préalable indispensable à la vérification de l'applicabilité d'un taux réduit de TVA, il appartient à la Cour de définir les critères utiles à cette appréciation, laquelle incombe au juge national (arrêt du 22 avril 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, point 46).

37 À cet égard, il convient de rappeler que, lorsque la Cour est saisie d'un renvoi préjudiciel en matière de classement tarifaire, sa fonction consiste davantage à éclairer les juges nationaux sur les critères dont la mise en œuvre permettra à ceux-ci de classer correctement les produits en cause dans la NC qu'à procéder elle-même à ce classement. En effet, la qualification, aux fins de leur classement tarifaire, des marchandises en cause résulte d'une constatation purement factuelle qu'il n'appartient pas à la Cour d'opérer dans le cadre d'un renvoi préjudiciel (arrêts du 7 novembre 2002, Lohmann et Medi Bayreuth, C-260/00 à C-263/00, EU:C:2002:637, point 26, ainsi que du 8 mai 2025, Prisum Healthcare, C-252/24, EU:C:2025:339, point 33).

38 Cela étant précisé, il importe de souligner que, conformément à la règle générale 1 pour l'interprétation de la NC, le classement des marchandises est déterminé selon les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres de cette nomenclature.

39 Dans l'intérêt de la sécurité juridique et de la facilité des contrôles, le critère décisif pour la classification tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et leurs propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la NC et des notes de sections ou de chapitres (arrêts du 10 décembre 1975, Vandertaelen et Maes, 53/75, EU:C:1975:173, point 9, ainsi que du 28 novembre 2024, BG Technik, C-129/23 et C-567/23, EU:C:2024:995, point 39).

40 En outre, la Cour a itérativement jugé que, bien que les notes explicatives du SH et de la NC n'ont pas de force contraignante, elles constituent des instruments importants afin d'assurer une application uniforme du tarif douanier commun et fournissent, en tant que telles, des éléments valables pour l'interprétation de celui-ci (arrêts du 15 février 1977, Dittmeyer, 69/76 et 70/76, EU:C:1977:25, point 4, ainsi que du 8 mai 2025, Prisum Healthcare, C-252/24, EU:C:2025:339, point 35).

41 Quant au libellé de la position 4902 de la NC, il convient de relever qu'il existe des divergences entre les différentes versions linguistiques de cette position, notamment entre les versions en langues allemande, anglaise et française de celle-ci.

42 En effet, la version en langue française de ladite position prévoit que celle-ci comprend les « journaux et publications périodiques imprimés, même illustrés ou contenant de la publicité », tandis que la version en langue anglaise de la même position vise les *newspapers, journals and periodicals, whether or not illustrated or containing advertising material* (journaux, revues et périodiques, même illustrés ou contenant du matériel publicitaire). La version en langue allemande de la position 4902 de la NC se réfère, quant à elle, aux *Zeitungen und andere periodische Druckschriften, auch mit Bildern oder Werbung enthaltend* (journaux et autres écrits imprimés périodiques, y compris ceux contenant des images ou de la publicité).

43 À cet égard, il convient de rappeler que, en cas de divergence entre les diverses versions linguistiques d'une disposition du droit de l'Union, celle-ci doit être interprétée en fonction de l'économie générale et de la finalité de la réglementation dont elle constitue un élément (arrêts du 27 octobre 1977, Bouchereau, 30/77, EU:C:1977:172, point 14, et du 30 avril 2025, Celní jednatelství Zelinka, C-330/24, EU:C:2025:296, point 19).

44 De plus, la nécessité d'une application et, dès lors, d'une interprétation uniformes d'un acte de l'Union exige que celui-ci soit interprété en fonction tant de la volonté réelle de son auteur que du but poursuivi par ce dernier, à la lumière, notamment, de toutes ses versions linguistiques

(arrêts du 12 novembre 1969, Stauder, 29/69, EU:C:1969:57, points 2 et 3, ainsi que du 18 janvier 2024, Regionalna direktsia « Avtomobilna administratsia » Pleven, C-227/22, EU:C:2024:57, point 43).

45 S'agissant de la finalité de la NC, ainsi qu'il est relevé au point 34 du présent arrêt, conformément à l'article 1er, paragraphe 2, sous a), du règlement no 2658/87, la NC reprend la nomenclature du SH.

46 Or, ainsi qu'il a été également souligné à ce point 34, en vertu de l'article 3, paragraphe 1, de la convention sur le SH, les parties contractantes à celle-ci, parmi lesquelles figure l'Union, s'engagent à ce que leurs nomenclatures tarifaires et statistiques soient conformes au SH et à ne pas modifier la portée des positions de celui-ci (voir, en ce sens, arrêt du 15 avril 2021, Vogel Import Export, C-62/20, EU:C:2021:288, point 53).

47 Il convient donc de se référer, en premier lieu, aux versions en langues française et anglaise de la position 4902 de la NC, lesquelles correspondent respectivement aux versions en langues française et anglaise de la position 4902 du SH, dans la mesure où la NC a été établie sur la base du SH dont seuls les textes en langues française et anglaise font foi, en vertu de la formule finale de la convention sur le SH (voir, en ce sens, arrêt du 9 décembre 1997, Knubben Spedition, C-143/96, EU:C:1997:597, point 15).

48 À cet égard, premièrement, il résulte du libellé de la position 4902 de la NC, dans ses versions en langues française et anglaise, que relèvent de cette position, notamment, les publications périodiques imprimées.

49 Cette interprétation est confirmée par la note explicative relative à la position 4902 du SH, qui précise, d'une part, que « [le] caractère distinctif des articles repris sous cette position réside dans le fait qu'ils sont publiés en série continue, sous un même titre et à intervalles réguliers, chaque exemplaire étant daté [...] et généralement numéroté », et, d'autre part, que les publications périodiques relevant de ladite position « comport[e]nt le plus souvent des textes imprimés [et] peuvent aussi être largement illustrées ou même principalement constituées par des gravures et contenir de la publicité ».

50 Deuxièmement, rien dans le libellé de la position 4902 de la NC, dans ses versions en langues française et anglaise, ne suggère que seules doivent être classées sous cette position les publications périodiques comportant principalement des écrits et encore moins que ladite position ne comprend que les publications périodiques comportant principalement du texte.

51 Au contraire, ainsi que l'a relevé, en substance, la juridiction de renvoi, l'utilisation de l'expression « le plus souvent » dans la partie de la note explicative relative à la position 4902 du SH citée en second lieu au point 49 du présent arrêt amène à considérer que les publications périodiques comportant principalement du texte imprimé relèvent certes de cette position, mais que celle-ci comprend également des publications périodiques ayant un contenu autre que du texte.

52 Troisièmement, comme l'a fait observer la Commission, il ressort des considérations générales figurant dans les notes explicatives relatives au chapitre 49 du SH que, dans le texte de ce chapitre, le terme « imprimé » n'a pas une portée différente en fonction de « la nature des caractères employés : alphabets et systèmes de numération de toutes sortes, signes sténographiques, signes d'alphabet Morse ou codes conventionnels similaires, caractères Braille, notations et symboles de musique, ni [en fonction] de la présence d'illustrations ou de croquis ».

53 S'agissant, en second lieu, de l'examen comparatif des versions du libellé de la position 4902 de la NC dans l'ensemble des langues officielles de l'Union, il convient de relever que cet examen révèle que la version en langue allemande de cette disposition est la seule à viser les « écrits imprimés » *(Druckschriften)*. À titre d'exemple, il convient de citer les versions de cette position en langues espagnole, tchèque, grecque, anglaise, française, néerlandaise, finnoise et suédoise, qui emploient respectivement les termes « *publicaciones periódicas, impresos* », « *periodika* », « *περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες* », « *periodicals* », « publications périodiques imprimées », « *tijdschriften* », « *aikakauslehdet* » et « *tidskrifter* ».

54 Il résulte des considérations exposées aux points 48 à 53 du présent arrêt que doivent être classées sous la position 4902 de la NC, notamment, les publications périodiques imprimées sans qu'il soit exigé qu'elles comportent principalement du texte.

55 En l'occurrence, sous réserve que les marchandises en cause au principal constituent des publications périodiques imprimées, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier, il convient de considérer qu'elles sont susceptibles de relever de la position 4902 de la NC.

56 Par ailleurs, dès lors que les caractéristiques de ces marchandises correspondent à celles de la définition figurant à cette position, la circonstance, invoquée par le gouvernement allemand, que ces marchandises ne sont pas spécifiquement visées en tant qu'exemples par les positions 4901 à 4910 de la NC ni par les notes explicatives du SH ne saurait constituer un obstacle à leur classement sous la position 4902 de la NC.

57 Compte tenu de l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la première question que la position tarifaire 4902 de la NC doit être interprétée en ce sens que relèvent de cette position des marchandises décrites comme étant des cahiers en papier brochés qui contiennent principalement des jeux de sudoku imprimés, dans lesquels certains chiffres de la série de 1 à 9 sont déjà inscrits dans une grille, les autres chiffres devant y être inscrits dans un ordre précis, et qui sont publiés toutes les huit semaines.

Sur la seconde question

58 Il ressort de la décision de renvoi que la seconde question n'est posée qu'en cas de réponse négative à la première question. Au vu de la réponse apportée à la première question, il n'y a pas lieu de répondre à la seconde question.

Sur les dépens

59 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 (neuvième chambre) dit pour droit :

La position tarifaire 4902 de la nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) nº 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature douanière et statistique et au tarif douanier commun, dans sa version résultant du règlement d'exécution (UE) 2018/1602 de la Commission, du 11 octobre 2018,

doit être interprétée en ce sens que :

relèvent de cette position des marchandises décrites comme étant des cahiers en papier brochés qui contiennent principalement des jeux de sudoku imprimés, dans lesquels certains chiffres de la série de 1 à 9 sont déjà inscrits dans une grille, les autres chiffres devant y être inscrits dans un ordre précis, et qui sont publiés toutes les huit semaines.

Signatures