ne peut être déterminé quantitativement, stocké et commercialisé en l'état et indépendamment de la question de savoir si ce produit peut, dans le même état, faire l'objet d'un remboursement des frais de stockage.

Galmot Everling Kakouris

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 15 mai 1984.

Le greffier
par ordre

H. A. Rühl

administrateur principal

Le président de la troisième chambre

Y. Galmot

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. G. FEDERICO MANCINI PRÉSENTÉES LE 29 MARS 1984 [1]

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

1. Cette affaire préjudicielle concerne le système de compensation prévu pour les frais de stockage dans le secteur du sucre. Vous devrez établir si certaines substances qui se forment temporairement au cours du processus de production du sucre, entraînent, à la charge des fabricants, le paiement de la cotisation pour stockage.

L'entreprise Zuckerfabrik Franken GmbH (ci-après, Franken) dont le siège est à Ochsenfurt (République fédérale d'Allemagne), fabrique du sucre inverti. Généralement employé pour des boissons sans alcool destinées à être mises en bouteille, ce produit est obtenu à partir du sucre cristallin, dit également «masse cristalline de base» et qui, à son tour, est extrait en séparant l'eau-mère du magma cristallin. Par adjonction d'eau, la masse se transforme continuellement en sirop et le sirop (clairce) est transformé en sucre inverti, tout de suite ou après un certain temps. Dans le second cas, on l'emmagasine dans un réservoir spécial.

Le 16 décembre 1979, le bureau principal des douanes de Würzburg a demandé à la société Franken de verser environ 1 200 000 DM à titre de cotisation pour le stockage de clairce au cours de la période de septembre à décembre 1978. Le prélèvement se référait à la constata-

1 — Traduit de l'italien.

tion de la production, qui au cours de ces quatre mois, avait été de plus de 27 600 tonnes. Par d'autres mesures du 15 novembre et du 7 décembre 1979, le même bureau principal des douanes a fixé le quota des cotisations relatives au stockage de la masse cristalline de base respectivement à environ 22 000 et 500 000 DM pour septembre et pour octobre 1979. La société Franken s'est opposée à ces demandes; mais l'administration les ayant confirmées, elle a intenté un recours juridictionnel devant le Finanzgericht de Münich, en affirmant que la cotisation pour frais de stockage ne peut être perçue que pour le sucre produit et que seule la marchandise finie et susceptible d'être mise sur le marché peut être considérée comme tel. Par ordonnance du 13 mai 1983, le juge a sursis à statuer et vous a posé les questions préjudicielles suivantes, en vertu de l'article 177 du traité CEE:

«1. L'article 12, paragraphe 1, deuxième alinéa du règlement (CEE) n° 1998/78, eu égard à l'autorisation de l'article 8, paragraphe 3, troisième phrase du règlement (CEE) n° 3330/74 qui lui sert de base, ainsi qu'à l'article 6 paragraphe 4, première phrase du règlement CEE n° 1358/77 est-il valide dans la mesure où il dispose sous d) que la transformation, par le fabricant, du sucre en d'autres produits que ceux qui relèvant de la position 17.01 du tarif douanier commun est considérée comme écoulement?

2. En cas de réponse affirmative à la question 1, comment l'expression «sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide et écoulés en l'état» au sens de l'article 8, paragraphe 1, troisième alinéa sous a) doit-elle être interprétée eu égard à l'article 8, paragraphe 2 du règlement n° 1998/78. Les sucres qui, lors du processus de fabrication ont été dissous par addition d'eau comme premier stade en vue d'obtenir du sucre inverti, entrent-ils sous cette disposition?

3. En cas de réponse négative à la question 2, comment les expressions «sucre produit» au sens de le l'article 8, paragraphe 1, troisième alinéa sous a), premier tiret du règlement (CEE) n° 3330/74, dans la version du règlement n° 1396/78 et de «quantités de sucre blanc produites et écoulées» (article 6, paragraphe 4 du règlement (CEE) n° 1358/77) doivent-elles être interprétées?

   a) Un produit intermédiaire qui n'apparaît que passagèrement lors d'un processus de fabrication continu est-il, lui aussi, visé par cette dispositon?

   b) En cas de réponse affirmative à la question 3 sous a), importe-t-il, en outre, de savoir si ce produit intermédiaire peut être déterminé quantitativement, stocké et commercialisé en l'état?

   c) En cas de réponse négative à la question 3 b), la perception de la cotisation des frais de stockage conformément à l'article 8, paragraphe 1, alinéa 3 du règlement (CEE) n° 3330/74 présuppose-t-elle que le même produit dans le même état puisse faire l'objet d'un remboursement des frais de stockage?»

2. Examinons tout d'abord les règles qui entrent en considération dans l'affaire pendante devant le juge de renvoi. Il s'agit, comme nous l'avons dit, des dispositions communautaires sur la cotisation pour les frais de stockage du sucre.

La source principale est l'article 8 du règlement du Conseil n° 3330 du 19 décembre 1974, relatif à l'organisation

commune des marchés dans le secteur du sucre, dans le texte modifié pa le règlement du Conseil n° 1396 du 20 juin 1978. Selon son paragraphe 1, les États membres remboursent forfaitairement aux fabricants les frais de stockage de certains sucres fabriqués à partir de betteraves ou de cannes récoltées dans la Communauté: le blanc, le brut et les sirops produits en amont du sucre à l'état solide et ceux obtenus par dissolution de ce sucre. Les États financent ces remboursements en percevant de chaque fabricant une cotisation par unité de poids de sucre produit ou, s'il s'agit des types de sirop indiqués ci-dessus, par unité de poids, à condition qu'ils aient été produits en amont du sucre à l'état solide et écoulés en l'état.

Puis, au paragraphe 3, le même article prévoit que le Conseil arrête les règles générales d'exécution, que la Commission détermine les modalités d'application et fixe annuellement le montant de la cotisation. Les premières ont été établies par le règlement n° 1358 du 20 juin 1977 qui régit la compensation des frais de stockage. C'est surtout son article 6, paragraphe 4 qui nous intéresse: il dispose que «l'État membre perçoit la cotisation de chaque fabricant ... pour les quantités de sucre blanc ou brut et de sirops visés à l'article 8, paragraphe 1, troisième alinéa sous a) du règlement ... n° 3330/74 produites et écoulées dans le cadre de son quota maximal».

Les détails de ce système sont définis par le règlement n° 1998 du 18 août 1978. Son article 8, paragraphe 2 déclare: «On entend par sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide», les sirops de la sous-position 17.02 D II du tarif douanier commun qui sont transformés ultérieurement en sucre à l'état solide sous contrôle douanier ou sous contrôle ... «présentant des garanties équivalentes et qui sont stockés dans des réservoirs spéciaux séparés des installations servant à la fabrication du sucre» (nous rappelons que la sous-position citée comprend les sucres et les sirops «non dénommés», c'est-à-dire différents de ceux indiqués dans les sous-positions précédentes). L'article 12, paragraphe 1 dispose ensuite que «pour les produits visés à l'article 8, paragraphe 1, troisième alinéa sous a) du règlement (CEE) n° 3330/74, la cotisation est due au moment de leur écoulement»; et précise que pour le calcul des sommes relatives à la cotisation, est considérée comme écoulement «la transformation, par le fabricant, du sucre et des sirops en d'autres produits» que ceux — sucre de betterave et de canne à l'état solide — qui relèvent de la position 17.01 du tarif douanier commun.

3. La première question concerne l'article 12 que nous venons de citer. La disposition — rappelons-le — établit à titre de règle que, en ce qui concerne le sucre blanc ou brut et les sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide ou par dissolution de ce sucre, la cotisation est due «au moment de l'écoulement»; puis, à la lettre d) du paragraphe 1, elle considère comme *équivalant à l'écoulement* la transformation de ces produits en d'autres substances, différentes des sucres solides. Or, le juge *a quo* (voir pages 9 et 10 de l'ordonnance de renvoi) doute que le fait d'assimiler un produit intermédiaire du processus de fabrication à un produit fini et commercialisé se justifie selon l'article 8 du règlement n° 3330 (qui est le texte de base en la matière) ou du règlement ultérieur d'exécution n° 1358. En somme, la disposition visée à la lettre d) pourrait être nulle parce que la Commission aurait dépassé les limites

du pouvoir réglementaire que le Conseil lui avait accordé.

Ce doute n'est pas fondé. Le Conseil a attribué à la Commission — nous le pensons — un pouvoir suffisant pour qu'il lui soit permis d'adopter un produit intermédiaire comme fait générateur de la cotisation et d'assimiler à l'écoulement la transformation du sucre ou des sirops en produits différents.

Voyons pourquoi. L'article 8 du règlement de base subordonne à la condition de l'écoulement la perception de la cotisation uniquement en ce qui concerne les sirops, y compris ceux obtenus par dissolution du sucre solide. Dans le cas du sucre blanc ou brut (voir paragraphe 1, lettre a) de la règle en question) *ce lien n'existe pas.* On en déduit — nous semble-t-il — que l'élément «écoulement» n'est pas une condition rigide de l'obligation de payer la cotisation. Sa portée est souple; contre cette donnée, il n'est pas possible d'invoquer l'article 6 du règlement n° 1358 qui — effectivement — lie la cotisation à l'écoulement sans admettre de dérogations, mais qui, étant lui même une règle d'exécution, n'est donc pas susceptible de lier la Commission. Il est donc raisonnable, qu'en définissant les modalités d'application de l'article 8, la Commission ait, en raison d'exigences imposées par le régime des contributions, fait usage d'une fiction en assimilant à l'écoulement un processus d'une toute autre nature comme l'est précisément la transformation du sucre et des sirops en produits différents des sucres à l'état solide.

Du reste, les exigences auxquelles nous avons fait allusion sont impératives. Comme le bureau principal des douanes l'observe dans son mémoire, l'assimilation est nécessaire pour garantir que la cotisation peut être perçue dans tous les cas. En son absence, elle ne le serait pas: ainsi, pour le sucre solide que le producteur dissout dans l'eau et transforme en un produit qui ne peut pas être classé sous la position 17.01, c'est-à-dire sous la notion de «sucres de betterave et de canne à l'état solide». Disons de même pour les autres cas d'assimilation. La question les ignore, mais il est utile de les rappeler. Nous pensons en particulier à la lettre f), paragraphe 1 de l'article 12 qui considère comme écoulement la «dénaturation du sucre». Ici aussi, la transformation éventuelle empêcherait de percevoir la cotisation pour la stockage en ce qui concerne le produit-sucre; et ici aussi on a remédié à ce risque en assimilant à l'écoulement un phénomène qui n'en est pas un.

4. Passons à la deuxième question par laquelle il vous est demandé d'interpréter la notion de «sirops produits en amont du sucre à l'état solide et écoulés en l'état» (article 8, paragraphe 1, alinéa 3 lettre a) du règlement de base). Le juge *a quo* veut savoir en particulier si elle inclut les sucres dilués avec de l'eau dans le processus de production en amont du sucre inverti. La réponse, sur laquelle la Commission et les parties dans l'affaire principale sont d'accord, ne peut être que négative.

L'article 8, paragraphe 2 du règlement adopté par la Commission est à l'origine de la question. Il dispose que «par sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide, on entend les sirops de la sous-position 17.02 D II du tarif douanier commun qui sont transformés ultérieurement en sucre à l'état solide ... et qui sont stockés dans des réservoirs spéciaux

séparés des installations servant à la fabrication du sucre». Or, si l'on se servait de cette formule pour interpréter la règle du texte de base qui fait l'objet de la question, on devrait considérer que les produits tirés de la dissolution de la masse cristalline sont, eux aussi, compris dans la notion de «sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide». En effet, il n'est pas douteux qu'ils entrent dans le cadre de la sous-position à laquelle renvoie la source dérivée.

Toutefois, comme nous l'avons dit, cette conclusion doit être rejetée. Il n'est pas permis d'interpréter une règle de rang supérieur à la lumière des dispositions qui dérivent d'elle; et, si nous nous en tenons à ce critère, il faut reconnaître que la notion de «sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide et écoulés en l'état» ne peut absolument pas inclure les sucres dilués avec de l'eau dans le processus de production en amont du sucre inverti. La raison est simple et inévitable: les sirops sont produits non pas *en amont* du sucre solide, mais *en aval.*

5. La troisième question suppose qu'une réponse négative ait été donnée à la deuxième. Nous devons donc l'examiner. Elle concerne l'interprétation des notions de «sucre produit» (article 8, paragraphe 1, alinéa 3, lettre a) premier tiret du règlement de base dans la version de 1978) et de «quantités de sucre blanc produites et écoulées» (article 6, paragraphe 4 du règlement d'exécution n° 1358). Le juge *a quo* formule trois questions accessoires: par la première, il veut savoir si ces notions incluent un produit intermédiaire — tel que le sucre blanc — qui apparaît temporairement au cours d'un processus de production continu.

La lettre de la disposition de base nous incite à répondre affirmativement. En effet, d'une part, elle ignore l'écoulement et fait dépendre l'obligation de payer la cotisation de la production pure et simple de sucre; d'autre part, l'expression «sucre produit» utilisée ici est assez large pour englober une substance intermédiaire telle que le sucre blanc apparu pendant un processus de production. Attention, toutefois: comme le bureau principal des douanes le remarque, pour que la cotisation soit exigible, le sucre doit être un *véritable* produit: c'est-à-dire susceptible d'emploi autonome et non pas seulement servir d'instrument à la formation d'une autre substance finie. Or, il est certain que le sucre blanc possède les deux qualités et pour établir si l'on se trouve en face de l'une ou de l'autre, il suffit de recourir aux positions du tarif douanier commun.

Cette interprétation de l'article 8 n'est pas seulement obligatoire; elle répond à la nécessité (voir ci-dessus paragraphe 3) de garantir l'exigibilité de la cotisation même pour les produits qu'une transformation ultérieure exclut du nombre de ceux pour lesquels le paiement est prévu. Il ne nous semble pas que l'article 6 du règlement d'exécution aboutisse à des conclusions différentes. Comme le dit la Commission, les deux sources peuvent être harmonisées. En effet, il est vrai que l'article 6 introduit la condition de l'écoulement; mais — et c'est ici le point — uniquement pour lui faire identifier le moment où le fabricant est tenu de payer. A ce sujet, nous rappelons que le

règlement de la Commission assimile à l'écoulement certains processus de transformation, perfectionnant ainsi le mécanisme institué par l'article 6.

6. La deuxième question accessoire est liée à la première. Le juge demande si le fait qu'un produit intermédiaire soit quantifiable, stockable et susceptible d'être écoulé sur le marché revêt de l'importance pour le faire entrer dans la notion de «sucre produit». Nous estimons qu'il y a lieu de ne pas attacher cette importance aux possibilités de quantification et de stockage. La première n'est pas nécessaire pour le calcul de la cotisation qui s'effectue sur la base de la quantité du produit final. La deuxième n'est qu'apparemment plus significative. En effet, la présence éventuelle d'eau cristallisée peut réduire l'aptitude du produit è être stocké; mais — comme le note la Commission — elle n'a pas d'incidence sur les propriétés du sucre en tant que sucre blanc, tel que le définit l'article 1, paragraphe 2, premier tiret du règlement n° 3330 (sucre solide de betterave et de canne «contenant, à l'état sec, en poids déterminé selon la méthode polarimétrique, 99,5 % de saccharose»).

En revanche, la condition relative à la possibilité d'être écoulé sur le marché est importante. La Commission l'exclut en tirant argument du fait que l'article 12, paragraphe 1 du règlement n° 1998 prévoit différents cas d'écoulement fictif. Or, il est correct de rappeler l'article 12; mais il ne l'est pas d'en tirer argument pour soutenir que la possibilité de commercialiser est sans importance. Au contraire, ce rappel sert à mieux définir la portée de la condition en question: il prouve que le produit doit être commercialisable au sens technique ou selon les modes fictifs dont il est question à l'article 12. Le bureau principal des douanes, qui estime que la possibilité de commercialiser n'a pas d'incidence sur la classification du produit dans le tarif douanier commun, se prononce, lui aussi, en faveur du défaut d'importance. Mais l'argument ne nous persuade pas: en effet, normalement, la présence d'un produit dans le tarif douanier commun implique précisément qu'il soit apte à être mis dans le commerce.

7. Par la dernière question accessoire, le juge *a quo* revient sur la possibilité de stockage. Il veut savoir si un produit dont les frais de stockage ont donné lieu à la perception de la cotisation (article 8, paragraphe 1 du règlement de base) peut donner droit au remboursement de ces frais lorsque ses caractéristiques — température élevée, humidité — n'ont pas permis *in concreto* de le stocker.

La réponse doit être positive: le fait que la masse cristalline ne se prête pas au stockage n'interdit pas qu'elle bénéficie du remboursement. La neutralité financière du système de compensation prévu pour les frais de stockage milite en faveur de cette solution: cette neutralité découle du fait que le remboursement de ces frais n'est accordé que pour les produits soumis à cotisation (et cela même si la perception a lieu après l'écoulement effectif ou fictif). La neutralité du système trouve une confirmation significative dans le troisième considérant du règlement n° 1358 qui affirme «que le support financier de ce remboursement ... est constitué par des cotisations et que, dès lors, il convient de retenir, pour la fixation des montants de ces cotisations, le principe de l'égalité entre les sommes des remboursements effectués et les sommes des cotisations perçues.»

Du reste, l'équivalence entre cotisations et remboursements ressort avec une clarté suffisante du premier paragraphe de l'article 8 du règlement de base; et,

comme le représentant de la Commission l'a souligné au cours de la procédure orale, il existe une symétrie parfaite entre les produits qui donnent lieu au paiement des cotisations et ceux qui impliquent le remboursement des frais de stockage. Ajoutons que ce remboursement est forfaitaire: il se réalise donc selon une méthode qui assure facilement l'équilibre entre entrées et sorties.

8. Pour toutes les remarques qui précèdent, nous proposons à la Cour de répondre de la manière suivante aux questions posées par le Finanzgericht de Munich par ordonnance du 13 mai 1983 dans l'affaire entre la Zuckerfabrik Franken GmbH et le bureau principal des douanes de Würzburg:

1. *Sur la première question:* l'article 12, paragraphe 1, alinéa 2 du règlement de la Commission n° 1998 du 18 août 1978 est valide dans la mesure où il dispose sous d) que la transformation du sucre, par le fabricant, en produits différents de ceux relevant de la position 17.01 du tarif douanier commun est considérée comme écoulement.

2. *Sur la deuxième question:* la notion de «sirops obtenus en amont du sucre à l'état solide et écoulés en l'état» — article 8, paragraphe 1, alinéa 3, lettre a) du règlement du Conseil n° 3330 du 19 décembre 1974 (version modifiée contenue dans le règlement du Conseil n° 1396 du 20 juin 1978) — doit être interprétée en ce sens qu'elle n'englobe pas les sucres dilués avec de l'eau au cours du processus de production en amont du sucre inverti.

3. *Sur la troisième question:* la notion de «sucre produit» — article 8, paragraphe 1, alinéa 3, lettre a), premier tiret du règlement du Conseil n° 3330/74 (version modifiée par le règlement du Conseil n° 1396/78) — et celle de «quantités de sucre blanc produites et écoulées» — article 6, paragraphe 4, du règlement du Conseil n° 1358 du 20 juin 1977 — doivent être interprétées en ce sens que:

   a) elles comprennent également une substance intermédiaire qui n'apparaît que provisoirement au cours d'un processus de production continu, à condition qu'il s'agisse d'un produit capable d'emploi autonome. Le sucre blanc qui apparaît au cours du processus de production du sucre inverti entre dans les notions précitées;

   b) le fait qu'un produit soit susceptible de commercialisation, en admettant que cette notion englobe également les différentes formes d'écoulement fictif prévues à l'article 12 du règlement de la Commission

n° 1998/78, revêt de l'importance pour établir si ce produit entre dans les notions précitées. En revanche, le fait que le produit puisse être quantifié et stocké est sans importance à cette fin;

c) lorsque, pour un produit donné, la cotisation pour les frais de stockage en vertu de l'article 8, paragraphe 1 du règlement n° 3330/74 (texte modifié par le règlement n° 1396/78) est perçue, le même produit donne lieu au remboursement forfaitaire de ces frais même s'il n'a pas été stocké.