ARRÊT DE LA COUR (huitième chambre)

15 juillet 2010 *

Dans l'affaire C-354/09,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le Hoge Raad der Nederlanden (Pays-Bas), par décision du 14 août 2009, parvenue à la Cour le 3 septembre 2009, dans la procédure

Gaston Schul BV

contre

Staatssecretaris van Financiën,

LA COUR (huitième chambre),

composée de M^me^ C. Toader, président de chambre (rapporteur), MM. P. Kūris et L. Bay Larsen, juges,

* Langue de procédure: le néerlandais.

avocat général: M. J. Mazák,
greffier: M. R. Grass,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

— pour le gouvernement néerlandais, par M[mes] C. Wissels et B. Koopman, en qualité d'agents,

— pour la Commission européenne, par MM. B.-R. Killmann et W. Roels, 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 l'article 33 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1, ci-après le «code des douanes»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Gaston Schul BV (ci-après «Gaston Schul») au Staatssecretaris van Financiën au sujet d'un acte de recouvrement a posteriori d'une dette douanière.

Le cadre juridique

La réglementation de l'Union

3 L'article 29, paragraphe 1, du code des douanes dispose:

«La valeur en douane des marchandises importées est leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de la Communauté, le cas échéant, après ajustement effectué conformément aux articles 32 et 33 […]

[…]»

4 L'article 33 du code des douanes est ainsi libellé:

«À condition qu'ils soient distincts du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, la valeur en douane ne comprend pas les éléments suivants:

a) les frais de transport des marchandises après l'arrivée au lieu d'introduction dans le territoire douanier de la Communauté;

b) les frais relatifs à des travaux de construction, d'installation, de montage, d'entretien ou d'assistance technique entrepris après l'importation en ce qui concerne des marchandises importées, telles que des installations, des machines ou du matériel industriels;

c) les montants des intérêts au titre d'un accord de financement conclu par l'acheteur et relatif à l'achat de marchandises importées, que le financement soit assuré par le vendeur ou par une autre personne pour autant que l'accord de financement considéré a été établi par écrit et que l'acheteur peut démontrer, si demande lui en est faite:

— que de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré comme prix effectivement payé ou à payer

et

— que le taux d'intérêt revendiqué n'excède pas le niveau couramment pratiqué pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré;

d) les frais relatifs au droit de reproduire dans la Communauté les marchandises importées;

e) les commissions d'achat;

f) les droits à l'importation et autres taxes dans la Communauté en raison de l'importation ou de la vente des marchandises.»

5 L'article 220, paragraphe 1, du code des douanes prévoit:

«Lorsque le montant des droits résultant d'une dette douanière n'a pas été pris en compte conformément aux articles 218 et 219 ou a été pris en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû, la prise en compte du montant des droits à recouvrer ou restant à recouvrer doit avoir lieu dans un délai de deux jours à compter de la date à laquelle les autorités douanières se sont aperçues de cette situation et sont en mesure de calculer le montant légalement dû et de déterminer le débiteur (prise en compte a posteriori). Ce délai peut être augmenté conformément à l'article 219.»

Le litige au principal et la question préjudicielle

6 En qualité de commissionnaire en douane, Gaston Schul a, de l'année 1998 à l'année 2000, introduit devant les autorités néerlandaises plusieurs déclarations de mise en libre pratique pour des produits de poisson.

7 Ladite société a formulé ces déclarations en son nom et pour son compte, sur ordre d'un transporteur islandais qui agissait, à son tour, sur ordre d'un exportateur islandais.

8 Lesdites déclarations étaient accompagnées de demandes d'application d'une préférence tarifaire, au taux de 0 %, en raison de l'origine EEE des produits en cause. Gaston Schul y a joint les copies des factures émises par l'exportateur islandais qui mentionnaient comme condition de livraison DDP («Delivered Duty Paid») et indiquaient que «[l]'exportateur des produits couverts par le présent document [...] déclare que, sauf indication claire du contraire, les produits ont l'origine préférentielle EEE». La condition de livraison DDP a été également mentionnée sur les déclarations en douane.

9 Une enquête sur l'origine des produits concernés a révélé par la suite que ceux-ci provenaient en réalité de pays tiers et que, partant, le taux préférentiel avait été appliqué à tort.

10 Le Staatssecretaris van Financiën a donc procédé au recouvrement a posteriori des droits de douane et, par avis d'imposition des 7, 11 et 28 juin 2001, a invité Gaston Schul à s'acquitter desdits droits.

11 Ladite administration a calculé le montant des droits à recouvrer en prenant comme valeur en douane le prix de la transaction, tel qu'il figurait sur les déclarations d'importation, sans déduire le montant des droits de douane à recouvrer.

12 Le Staatssecretaris van Financiën a, par la suite, rejeté la réclamation par laquelle Gaston Schul visait à réduire son obligation en demandant que le montant des droits de douane calculé a posteriori soit déduit du prix contractuel.

13 Le Rechtbank te Haarlem a jugé non fondé le recours intenté contre le rejet de cette réclamation. Le jugement de cette juridiction ayant été confirmé en appel, Gaston Schul s'est pourvue en cassation devant le Hoge Raad der Nederlanden.

14 La juridiction de renvoi relève au préalable que, dans l'affaire au principal, le vendeur et l'acheteur étaient convenus que les droits de douane étaient à la charge du vendeur. Toutefois, lors de la conclusion du contrat, ceux-ci se trouvaient dans l'erreur quant à l'origine des produits et, par conséquent, quant au montant des droits de douane légalement dû.

15 Afin de trancher le litige dont elle est saisie, la juridiction de renvoi estime essentiel de savoir si, dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal, les exigences de l'article 33 du code des douanes sont remplies.

16 À cet égard, le Hoge Raad der Nederlanden fait référence, d'une part, à l'avis consultatif 3.1, intitulé «Signification de l'expression 'à la condition qu'ils soient distincts' dans la note interprétative de l'article 1er de l'accord: droits et taxes du pays d'importation», du comité technique de l'évaluation en douane de l'Organisation mondiale des douanes et, d'autre part, au commentaire nº 5 du comité du code des douanes, section de la valeur en douane (ci-après le «commentaire nº 5»).

17 Ainsi, en examinant la question de savoir si, lorsque le prix payé ou à payer comprend un montant correspondant aux droits et aux taxes du pays d'importation, ces droits et taxes doivent être déduits lorsqu'ils ne sont pas indiqués séparément sur la facture et lorsque l'importateur n'a pas demandé par ailleurs une déduction à ce titre, ledit comité technique a considéré que, «[é]tant donné que, par définition, il est possible d'établir une distinction entre les droits et taxes du pays d'importation et le prix effectivement payé ou à payer, ces droits et taxes ne font pas partie de la valeur en douane».

18 En outre, le commentaire n° 5 énonce à ses points 8 à 10:

«8. Des indications relatives à la signification du terme 'distincts' dans le cas particulier des droits de douane et autres taxes à payer en raison de l'importation ou de la vente des marchandises ont été fournies dans un avis consultatif du comité technique de l'évaluation en douane. Cet avis consultatif 3.1 prévoit que les droits et taxes d'un pays d'importation ne font pas partie de la valeur en douane dans la mesure où, par définition, il est possible d'établir une distinction entre ces derniers et le prix effectivement payé ou à payer. Les droits et taxes font l'objet, en effet, de documents publiés.

9. Dans ce contexte, le terme 'distincts' signifie effectivement qu'il est possible d'établir une distinction. Selon les éléments de fait sur lesquels se fonde l'avis, les droits et taxes n'étaient pas indiqués séparément sur la facture, mais il est évident qu'il faut présumer dans le contexte de l'avis consultatif qu'il existe une indication claire, sur la facture ou sur un autre document d'accompagnement, que le prix effectivement payé ou à payer comprend ces droits et taxes.

10. Conformément au paragraphe 4 ci-dessus, le montant à exclure de la valeur en douane devrait être spécifié dans la déclaration DV 1.»

19 La juridiction de renvoi estime que les documents mentionnés au point 16 du présent arrêt ne suffisent pas pour établir que, dans une situation telle que celle au principal, les conditions établies à l'article 33 du code des douanes sont remplies.

20 Plaiderait ainsi en faveur de l'exclusion des droits à l'importation de la valeur en douane le fait que, selon le point 9 du commentaire n° 5, le code des douanes n'exigerait pas que le montant desdits droits soit mentionné expressément sur la facture. Il suffirait que la facture ou un autre document d'accompagnement indique clairement que ces droits sont compris dans le prix.

21 En outre, même dans l'hypothèse où le vendeur et l'acheteur estimeraient que des droits de douane sont dus pour une certaine importation, il pourrait leur être difficile de connaître à l'avance le montant exact de ces droits, notamment en cas de doute sur la classification tarifaire des marchandises concernées.

22 Par ailleurs, l'inclusion des droits à l'importation dans la valeur en douane aboutirait, dans une situation telle que celle au principal, à la perception de droits à l'importation non seulement sur la valeur économique réelle des marchandises, mais également sur des droits à l'importation.

23 Plaiderait en revanche contre l'exclusion des droits à l'importation de la valeur en douane le fait que, à la lumière du même point 9 du commentaire n° 5, il semblerait important que les parties au contrat laissent apparaître qu'elles étaient conscientes

que le prix était effectivement destiné à couvrir ces droits. Or, en l'occurrence, lesdites parties ayant eu une représentation erronée de la réalité, rien ne permettrait de savoir à quel prix le vendeur aurait consenti à la vente s'il avait connu l'origine des produits.

24 Dans ces conditions, le Hoge Raad der Nederlanden a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«En cas de prise en compte a posteriori, au sens de l'article 220 du code des douanes, y a-t-il lieu de considérer que la condition imposée par l'article 33 [dudit code] pour exclure les droits à l'importation de la valeur en douane est remplie lorsque le vendeur et l'acheteur des marchandises concernées se sont mis d'accord sur la condition de livraison 'delivered [duty] paid' et ont communiqué cette clause dans la déclaration en douane même si, lors de la fixation du prix de la transaction, ils ont considéré — à tort — qu'aucun droit de douane ne serait dû à l'importation des marchandises dans la Communauté et que, partant, aucun montant de droits de douane n'a été mentionné sur la facture et dans la déclaration ou lors de celle-ci?»

Sur la question préjudicielle

25 Par sa question, la juridiction de renvoi cherche à savoir, en substance, si la condition visée à l'article 33 du code des douanes, selon laquelle les droits à l'importation doivent être «distincts» du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, est remplie lorsque les parties au contrat sont convenues que ces marchandises seront livrées DDP et ont inscrit cette mention dans la déclaration en douane, mais, en raison d'une erreur sur l'origine préférentielle desdites marchandises, n'ont indiqué aucun montant des droits à l'importation.

26 En vue de répondre à cette question, il y a lieu d'examiner la portée de la condition prévue à l'article 33 du code des douanes, selon laquelle les droits à l'importation doivent être «distincts» du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, eu égard à la situation des parties au contrat dans un cas tel que celui en cause au principal.

27 À titre liminaire, il y a lieu de rappeler que, selon une jurisprudence constante, la réglementation de l'Union relative à l'évaluation en douane vise à établir un système équitable, uniforme et neutre qui exclut l'utilisation de valeurs en douane arbitraires ou fictives (voir arrêt du 19 mars 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, Rec. p. I-1951, point 20 et jurisprudence citée).

28 Selon l'article 29, paragraphe 1, du code des douanes, la valeur en douane des marchandises importées est, en principe, leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union.

29 En outre, cette valeur doit refléter la valeur économique réelle d'une marchandise importée et tenir compte de l'ensemble des éléments de cette marchandise qui présentent une valeur économique (voir arrêts du 16 novembre 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, Rec. p. I-10991, point 30, ainsi que Mitsui & Co. Deutschland, précité, point 20).

30 Dans ce contexte, l'article 33, sous f), du code des douanes permet d'exclure de la valeur en douane les droits à l'importation applicables dans l'Union européenne, mais subordonne cette exclusion au respect de la condition selon laquelle les montants desdits droits doivent être «distincts» du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

31 Le gouvernement néerlandais estime que, dans des circonstances telles que celles en cause au principal, cette condition n'est pas remplie, car, à la lumière des éléments disponibles, les autorités douanières n'étaient pas en mesure de distinguer les droits à l'importation du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

32 En effet, dans ses arrêts du 18 avril 1991, Brown Boveri (C-79/89, Rec. p. I-1853); du 5 décembre 2002, Overland Footwear (C-379/00, Rec. p. I-11133), et du 20 octobre 2005, Overland Footwear (C-468/03, Rec. p. I-8937), la Cour aurait décidé que des frais tels que des commissions d'achat et des frais de travaux de montage ne sauraient être considérés comme «distincts» que dans la mesure où ils sont indiqués dans la déclaration d'importation séparément du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées. Une telle jurisprudence est, selon ledit gouvernement, pleinement applicable lorsqu'il s'agit de l'exclusion des droits à l'importation de la valeur en douane de ces marchandises.

33 Selon le gouvernement néerlandais, dès lors que les parties au contrat n'ont pas indiqué sur leurs factures ou déclarations le montant des droits à l'importation en raison d'une erreur sur l'origine préférentielle des marchandises importées, la condition prévue à l'article 33 du code des douanes n'est pas remplie.

34 À cet égard, il convient de relever, en premier lieu, qu'il ressort de la décision de renvoi que, dans l'affaire au principal, même si les parties au contrat ont considéré à tort qu'aucun droit à l'importation ne serait dû, l'accord entre le vendeur et l'acheteur doit être interprété en ce sens que, conformément à la clause DDP, les droits de douane sont à la charge du vendeur et que, par conséquent, les droits à l'importation qui seraient éventuellement dus sont inclus dans le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

35 Une telle interprétation est confortée par le fait que, ainsi qu'il a été souligné tant par le gouvernement néerlandais que par la Commission européenne, la clause DDP met à la charge du vendeur une obligation maximale en vertu de laquelle ce dernier s'engage à couvrir tous les frais et les risques liés à la livraison des marchandises dans l'État d'importation. Ainsi, le vendeur prend notamment en charge les frais relatifs au dédouanement et assume toute éventuelle différence entre, d'une part, le montant des droits de douane qu'il avait estimé lors de la conclusion du contrat comme étant légalement dû et, d'autre part, celui calculé par les autorités douanières, sans pouvoir prétendre de l'acheteur, en cas de différence, une augmentation du prix ou un paiement compensatoire.

36 En second lieu, il importe de relever que, en vertu notamment des articles 217 et 220 du code des douanes, ce sont les autorités de l'État d'importation qui sont responsables du calcul des droits à l'importation. Or, dès lors que la valeur transactionnelle est correctement indiquée dans les déclarations d'importation et que le taux des droits de douane applicable peut être déterminé compte tenu de l'origine des marchandises, il convient de constater que lesdites autorités sont en mesure de calculer le montant des droits à l'importation légalement dû et, par conséquent, de séparer la valeur de ces droits du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

37 En outre, ainsi que l'a fait valoir la Commission, à la différence des autres frais visés à l'article 33 du code des douanes tels que les commissions d'achat ou les frais relatifs à des travaux de montage, l'existence et le montant desquels reposant exclusivement sur la volonté des parties au contrat et ne pouvant être connus par les autorités douanières que dans la mesure où ils ressortent de manière explicite des déclarations d'importation et des documents afférents, les droits à l'importation sont réglementés de manière impérative par le tarif douanier de l'Union. Dès lors, le risque que des coûts fictifs ou surdimensionnés soient présentés afin de réduire frauduleusement la valeur en douane des marchandises importées est, dans une situation telle que celle en cause au principal, exclu.

38 Au surplus, force est de constater que, si, dans une telle situation, la déduction de droits à l'importation plus élevés que ceux initialement estimés par le vendeur, fixés lors d'un contrôle a posteriori, entraîne une diminution de la valeur en douane des marchandises importées, cette valeur ne saurait toutefois être considérée comme arbitraire ou fictive, mais devrait, au contraire, être regardée comme reflétant la valeur économique réelle de ces marchandises en prenant en compte la situation juridique concrète des parties au contrat.

39 À supposer même, ainsi que le soutient le gouvernement néerlandais, que le vendeur, ayant connu lors de la conclusion du contrat le montant correct des droits à l'importation, aurait choisi d'augmenter le prix des marchandises plutôt que de réduire ses bénéfices, une telle circonstance ne fait pas obstacle au fait que, dans un cas tel que celui en cause au principal, le vendeur s'est engagé à supporter intégralement les frais de dédouanement ainsi que les conséquences des éventuelles erreurs de fait ou de droit qu'il a commis dans l'estimation des droits à l'importation, sans pouvoir réclamer à l'acheteur une augmentation du prix ou tout autre paiement compensatoire.

40 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que la condition visée à l'article 33 du code des douanes, selon laquelle les droits à l'importation doivent être «distincts» du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, est remplie lorsque les parties au contrat sont convenues que ces marchandises seront livrées DDP et ont inscrit cette mention dans la déclaration en douane, mais, en raison d'une erreur sur l'origine préférentielle desdites marchandises, ont omis d'indiquer le montant des droits à l'importation.

Sur les dépens

41 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (huitième chambre) dit pour droit:

La condition visée à l'article 33 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, selon laquelle les droits à l'importation doivent être «distincts» du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, est remplie lorsque les parties au contrat sont convenues que ces marchandises seront livrées DDP («Delivered Duty Paid») et ont inscrit cette mention dans la déclaration en douane, mais, en raison d'une erreur sur l'origine préférentielle desdites marchandises, ont omis d'indiquer le montant des droits à l'importation.

Signatures