Par ces motifs,

LA COUR (quatrième chambre),

statuant sur la question à elle soumise par la corte d'appello di Catania, par ordonnances du 18 juin 1982, dit pour droit:

Selon les règles communautaires en vigueur en matière douanière, la soustraction, par des tiers et même sans faute du débiteur, de marchandises soumises à un droit de douane n'éteint pas l'obligation y afférente.

O'Keeffe Pescatore

Bosco Koopmans Bahlmann

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg le 5 octobre 1983.

Pour le greffier
J. A. Pompe
greffier adjoint

Le président de la quatrième chambre
A. O'Keeffe

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. G. FEDERICO MANCINI, PRÉSENTÉES LE 6 JUILLET 1983 [1]

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

1. Cette affaire préjudicielle concerne les règles communautaires en matière douanière. Il s'agit d'établir si, en vertu de celles-ci, le fait que la marchandise soumis au paiement de droits de douane est soustraite par des tiers, sans faute du débiteur de l'impôt, éteint l'obligation fiscale pour impossibilité d'exécution due à la force majeure.

1 — Traduit de l'italien.

Résumons les faits. En novembre 1978, quelques inconnus ont soustrait des alcools et des tabacs étrangers manufacturés, appartenant à la société Mellina Agosta, d'un dépôt situé à l'intérieur de l'enceinte douanière du port de Catane et géré par la société Esercizio Magazzini Generali. Les organes de police ont constaté que, pour s'y introduire, les voleurs avaient forcé un rideau de fer muni de deux serrures, dont les clés étaient conservées, l'une, par la société qui gérait le service, et l'autre, par le bureau de douane du port. A la suite de cela, en janvier 1979, la douane de Catane a demandé, tant à la société Magazzini Generali qu'à la société Mellina Agosta, le paiement d'environ 78 millions de LIT à titre de droits de douane et de taxes à la valeur ajoutée relatifs à la marchandise volée, ainsi que, naturellement, les intérêts légaux et les frais.

Contre cette demande, la société Magazzini Generali a introduit par voie hiérarchique un recours administratif, qui a toutefois été repoussé et, en juin 1979, les autorités douanières ont notifié à ladite société et à la société Mellina Agosta une injonction fiscale de payer la somme indiquée ci-dessus. Cela dit, les deux sociétés ont fait séparément opposition devant le tribunal de Catane; ce dernier, par des jugements prononcés en 1981, a déclaré que la somme n'était pas due et a condamné l'administration au remboursement des frais en faveur des opposants. L'administration a interjeté appel et, au cours des procédures en question, le juge de second degré a suspendu les deux affaires parallèles par des ordonnances distinctes rendues le 18 juin 1982. En application de l'article 177 du traité CEE, il a demandé à notre Cour «si la soustraction de marchandises soumises à un droit de douane, effectuée dans les circonstances indiquées ou, plus généralement et plus abstraitement, selon des particularités qui l'assimilent à la force majeure en vertu des principes de l'ordre juridique ordinaire, peut entrer dans la notion de force majeure telle qu'elle a été élaborée dans le système douanier communautaire».

Par une ordonnance du 19 janvier 1983, notre Cour, apercevant des motifs de jonction quant à l'objet et quant aux parties, a décidé de joindre les deux affaires pour la phase orale et pour l'arrêt.

2. Afin de mieux comprendre la question, il nous semble opportun de mentionner les règles douanières italiennes qui ont été examinées dans le litige principal et dont la compatibilité avec la réglementation communautaire a semblé douteuse au juge de renvoi.

Selon l'article 36 du texte unique des lois douanières, approuvé par le décret du président de la République n° 43 du 23 janvier 1973 (Gazzetta ufficiale, supplément ordinaire n° 80/73), «pour les marchandises assujetties à des droits de douane, le fait générateur de l'obligation fiscale est constitué par leur mise à la consommation sur le territoire douanier». En outre, la même source précise que «sont présumées définitivement mises à la consommation ... les marchandises ... indûment soustraites aux obligations douanières ou qui ... en tout état de cause ... n'ont pas été soumises dans les délais prescrits aux vérifications ou contrôles douaniers ou n'ont pas été retrouvées aux fins des opérations précitées ...» Toutefois — et c'est là le point de vue qui nous intéresse — sur la base de l'article 37 du texte unique, il y a absence du fait générateur de la dette fiscale «lorsque l'assujetti prouve que le non-respect de ses obligations douanières ou la soustraction de tout ou partie des

marchandises à la présentation en douane, ou à la vérification ou aux contrôles douaniers, résulte de la perte ou de la destruction de la marchandise par cas fortuit ou par cas de force majeure ou de faits imputables à une faute légère de tiers ou de l'assujetti lui-même».

Cette disposition a donné lieu à des difficultés d'interprétation, surtout en ce qui concerne la signification du terme «perte»: l'administration fiscale soutient qu'il indique la dispersion de la marchandise, sans possibilité pour quiconque de la récupérer utilement, tandis que les particuliers affirment que l'expression a une portée plus large, englobant également l'impossibilité de disposer de la marchandise du fait que l'assujetti n'en a plus la possession La différence entre les deux thèses a des implications pratiques importantes: il suffit de considérer que, pour celui qui admet la seconde, le vol de la marchandise par des tiers et sans faute de l'assujetti constitue une «perte» au sens de l'article 37 et entraîne donc l'extinction de la dette fiscale. Du reste, la Cour de cassation s'est ainsi prononcée dans les arrêts n° 6148 du 22 décembre 1978 et n° 431 du 18 janvier 1980.

Le problème a été définitivement résolu par la loi n° 891 du 22 décembre 1980 (Gazzetta ufficiale n° 355 du 30 décembre 1980). Elle a établi que «le terme perte visé à l'article 37 du texte unique des lois douanières ... doit être entendu dans le sens de dispersion et non de retrait de la disponibilité du produit; elle ajoute ensuite que cette précision ne modifie pas l'article 37 mais en fournit une interprétation authentique (elle est donc effective non *ex nunc*, mais *ex tunc*). Comme il est normal, la Cour de cassation s'est conformée à l'intervention du législateur. Rappelons que, dans l'arrêt n° 5769 du 31 octobre 1981, elle a reconnu que «par la volonté explicite (de ce dernier) le vol n'a jamais été compris dans le concept de «perte» visé à l'article 37 cité».

3. Considérons maintenant les sources communautaires qui, en ce qui concerne la matière des droits de douane, définissent les faits qui entraînent l'extinction de l'obligation douanière et qui découlent d'une cause non imputable au débiteur. C'est en effet à leur lumière que nous devrons apprécier la réglementation italienne pour établir si elle y est conforme.

De ce point de vue, il faut tout d'abord examiner la directive n° 74 du Conseil du 4 mars 1969 concernant l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives relatives au régime des entrepôts douaniers (JO L 58, p. 7). Son article 11 dispose que «l'entrepreneur et l'entrepositaire doivent pouvoir bénéficier de la franchise totale des droits de douane, des taxes d'effet équivalent et des prélèvements agricoles pour les pertes intervenues pendant la durée du séjour et dues à des cas fortuits, à des cas de force majeure ou à des causes dépendant de la nature des marchandises». Cette règle ne lie donc la franchise (plus exactement l'extinction de la dette douanière) qu'à deux ordres de causes: la *vis* ou le *casus* et la nature des marchandises (c'est le cas des marchandises périssables ou des produits qui ne

peuvent plus être utilisés du fait de leur dispersion: nous pensons à l'huile combustible versée sur la route par suite de la rupture de la citerne qui la contient).

Toutefois, le cas du vol n'est pas prévu. En effet, la formule employée par le législateur communautaire n'apporte pas d'éclaircissements sur la question de savoir si la «perte» par force majeure concerne uniquement la destruction de la marchandise ou également sa soustraction à la possession de l'importateur et elle semble donc légitimer l'une et l'autre. Cependant, le fait que le paragraphe 3 du même article 11 exclut du concept de perte les «enlèvements irréguliers de marchandises» en prescrivant pour ce cas la perception des droits de douane en fonction des taux en vigueur à la date de l'enlèvement nous induit à pencher plutôt pour la solution la plus restrictive. La défense du gouvernement italien relève à bon droit qu'en adoptant cette ligne, la directive finit par assimiler l'enlèvement irrégulier à la mise à la consommation. Certes: enlèvement irrégulier n'équivaut pas nécessairement à soustraction par des tiers. Mais l'étendue de la formule et surtout le choix de l'adjectif (après tout, irrégulier signifie contraire aux règles) font penser que cette assimilation était dans l'esprit du législateur.

Toutefois, tout doute disparaît si l'on examine le règlement du Conseil n° 222 du 13 décembre 1976, relatif au transit communautaire (JO L 38 du 9. 2. 1977, p. 1). En effet, son article 34 dispose que «... le principal obligé est dispensé par les autorités compétentes des États membres du paiement des droits de douane et autres impositions afférents aux marchandises: a) ... qui ont péri par suite d'un cas de force majeure ou d'un cas fortuit dûment établis, b) qui sont reconnues manquantes en raison de causes dépendant de leur nature». Or, le vol est évidemment étranger à a) comme à b); il n'entraîne donc aucune exonération de responsabilité. Ce n'est pas l'effet du hasard. La règle part évidemment de l'idée que l'obligation douanière a pour condition l'entrée des marchandises dans le circuit économique. Leur destruction ou leur détérioration absolue empêche cette entrée et libère donc de l'obligation. Il n'en est pas ainsi pour le vol qui *ne* rend le bien inutilisable *que* pour le possesseur et qui, par conséquent, laisse subsister l'obligation.

4. Du reste, la directive du Conseil 623 du 25 juin 1979, relative à l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives en matière de dette douanière (JO L 179, p. 31), suit la même orientation. A l'article 4 elle établit que: «... aucune dette douanière à l'importation n'est réputée prendre naissance à l'égard d'une marchandise déterminée: a) lorsque l'intéressé apporte la preuve ... que l'inexécution des obligations ... résulte de la destruction totale ou de la perte irrémédiable de ladite marchandise pour une cause dépendant de la nature même de la marchandise ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure ...» Il nous semble manifeste, qu'ici aussi, seuls les événements susceptibles de rendre le bien inutilisable, non seulement pour celui qui le possède mais pour *quiconque*, sont identifiés comme éléments entraînant l'extinction de la dette. Le préambule de la directive prouve que cette clé de lecture est correcte. En effet, son IX[e] considérant déclare que «les causes d'extinction

doivent se fonder sur la constatation que la marchandise n'a pas effectivement reçu la destination économique justifiant l'application de droits à l'importation ou . . . de droits à l'exportation».

Une autre confirmation de l'interprétation que nous admettons est fournie par la convention de Kyoto du 18 mai 1973 relative à la simplification et à l'harmonisation des régimes douaniers, à laquelle la Communauté a adhéré par décision du Conseil 75/199 du 18 mars 1975 (JO L 100, p. 1). Du point de vue qui nous intéresse ici, l'article 22 de l'annexe E.3 qui dispose que: «Les marchandises entreposées qui sont détruites ou irrémédiablement perdues, par suite d'accident ou de force majeure, ne sont pas soumises aux droits et taxes à l'importation . . .» est significatif.

En définitive, dans le système communautaire, l'extinction de la dette douanière est imputée à la perte de la marchandise, entendue comme fait exclusivement objectif: c'est-à-dire que l'élément important est la survenance du caractère inutilisable du bien pour les fins économiques auxquelles il est destiné, tandis que le sort du rapport qui le lie à son possesseur n'a aucune incidence. En d'autres termes, le vol — qui est l'événement auquel le juge de renvoi se réfère dans ses ordonnances — n'entre pas parmi les causes d'extinction de l'obligation douanière du point de vue communautaire.

5. Parvenus à cette conclusion, il ne nous paraît pas utile de répondre à l'invitation qui vous a été adressée par la cour de Catane d'entreprendre une recherche sur la notion communautaire de force majeure. En effet, après avoir exclu que la perte «subjective» de la marchandise soumise à la douane puisse être assimiliée, pour son effet d'extinction, à sa destruction ou à sa dispersion, il devient sans intérêt d'examiner les causes de ces dernières et, de ce point de vue, de se demander si le vol entre dans le concept de force majeure. Cette précision se reflète dans la réponse à donner à la question du juge italien: selon les orientations indiquées plus haut, celle-ci devra se concentrer sur les seules causes d'extinction de la dette douanière liées à la perte «objective» du bien. Aller au-delà serait sortir du cadre de cette affaire.

6. Pour toutes les considérations développées jusqu'ici, nous suggérons à la Cour de répondre de la manière suivante à la question qui lui a été posée par la cour d'appel de Catane, dans les affaires entre l'administration financière de la République italienne et les sociétés Mellina Agosta et Esercizio Magazzini Generali, par deux ordonnances, l'une et l'autre du 18 juin 1982: «Selon les règles communautaires en vigueur en matière douanière, la soustraction, par des tiers et sans faute du débiteur, des marchandises soumises à un droit de douane n'éteint pas l'obligation y afférente».