Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

13 mars 2014*

«Renvoi préjudiciel — Code des douanes communautaire — Articles 243 et 245 — Règlement (CEE) nº 2454/93 — Article 181 bis — Décision susceptible de recours — Recevabilité d'un recours juridictionnel sans recours administratif préalable — Principe du respect des droits de la défense»

Dans les affaires jointes C-29/13 et C-30/13,

ayant pour objet deux demandes de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduites par l'Administrativen sad Sofia-grad (Bulgarie), par décisions du 4 janvier 2013, parvenues à la Cour le 21 janvier 2013, dans les procédures

Global Trans Lodzhistik OOD

contre

Nachalnik na Mitnitsa Stolichna,

LA COUR (première chambre),

composée de M. A. Tizzano, président de chambre, MM. A. Borg Barthet (rapporteur), E. Levits, S. Rodin et F. Biltgen, juges,

avocat général: M. M. Wathelet,

greffier: M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

— pour Global Trans Lodzhistik OOD, par M^e^ M. Aydarova, advokat,

— pour le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, par M. S. Zlatkov, en qualité d'agent,

— pour le gouvernement bulgare, par M^mes^ E. Petranova et D. Drambozova, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement espagnol, par M^me^ M. García-Valdecasas Dorrego, en qualité d'agent,

— pour le gouvernement italien, par M^me^ G. Palmieri, en qualité d'agent, assistée de M. G. Albenzio, avvocato dello Stato,

* Langue de procédure: le bulgare.

— pour la Commission européenne, par M[mes] L. Keppenne et S. Petrova ainsi que par 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 Les demandes de décisions préjudicielle portent sur l'interprétation des articles 243 et 245 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 82/97 du Parlement européen et du Conseil, du 19 décembre 1996 (JO 1997, L 17, p. 1, ci-après le «code des douanes»), ainsi que de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO L 253, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 3254/94 de la Commission, du 19 décembre 1994 (JO L 346, p. 1, ci-après le «règlement n° 2454/93»).

2 Ces demandes ont été présentées dans le cadre de deux litiges opposant Global Trans Lodzhistik OOD (ci-après «Global Trans Lodzhistik») au Nachalnik na Mitnitsa Stolichna (directeur des douanes de Sofia) au sujet d'un recours formé par cette société tendant à l'annulation de deux décisions rectifiant la valeur en douane des marchandises importées par celle-ci et lui imposant un redressement fiscal au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA»).

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 4, point 5, du code des douanes est libellé comme suit:

«Aux fins du présent code, on entend par:

[...]

5) décision: tout acte administratif concernant la réglementation douanière pris par une autorité douanière statuant sur un cas individuel, qui a des effets de droit sur une ou plusieurs personnes déterminées ou susceptibles d'être déterminées; ce terme couvre, entre autres, un renseignement tarifaire contraignant au sens de l'article 12».

4 Aux termes de l'article 6, paragraphe 3, de ce code:

«Les décisions prises par écrit qui soit ne font pas droit aux demandes, soit ont des conséquences défavorables pour les personnes auxquelles elles s'adressent, sont motivées par les autorités douanières. Elles doivent mentionner la possibilité de recours prévue à l'article 243.»

5 Selon l'article 243 dudit code:

«1. Toute personne a le droit d'exercer un recours contre les décisions prises par les autorités douanières qui ont trait à l'application de la réglementation douanière et qui la concernent directement et individuellement.

[...]

2. Le droit de recours peut être exercé:

a) dans une première phase devant l'autorité douanière désignée à cet effet par les États membres;

b) dans une seconde phase, devant une instance indépendante qui peut être une autorité judiciaire ou un organe spécialisé équivalent, conformément aux dispositions en vigueur dans les États membres.»

6 L'article 245 du même code prévoit:

«Les dispositions relatives à la mise en œuvre de la procédure de recours sont arrêtées par les États membres.»

7 L'article 181 bis du règlement nº 2454/93 prévoit:

«1. Les autorités douanières ne doivent pas nécessairement déterminer la valeur en douane des marchandises importées sur la base de la méthode de la valeur transactionnelle si, conformément à la procédure décrite au paragraphe 2, elles ne sont pas convaincues, sur la base de doutes fondés, que la valeur déclarée représente le montant total payé ou à payer défini à l'article 29 du code.

2. Lorsque les autorités douanières ont des doutes tels que visés au paragraphe 1, elles peuvent demander des informations complémentaires conformément à l'article 178, paragraphe 4. Si ces doutes persistent, les autorités douanières doivent, avant de prendre une décision définitive, informer la personne concernée, par écrit si la demande leur en est faite, des motifs sur lesquels ces doutes sont fondés et lui donner une occasion raisonnable de répondre. La décision finale ainsi que les motifs y afférents sont communiqués à la personne concernée par écrit.»

Le droit bulgare

8 L'article 211a de la loi sur les douanes (Zakon na mitnitsite, DV nº 15, du 6 février 1998, ci-après le «ZM») dispose:

«Les décisions de mise en recouvrement forcé de créances publiques de l'État sont des actes administratifs individuels pris par le directeur des douanes dans le ressort géographique duquel est née la dette non acquittée dans les délais; ces actes constatent l'exigibilité de dettes douanières et d'autres créances publiques.»

9 Conformément à l'article 211f du ZM, la décision de mise en recouvrement forcé peut, dans un délai de 14 jours à compter de sa notification, faire l'objet d'un recours devant le directeur des douanes.

10 L'article 220, paragraphe 1, du ZM prévoit:

«Toute personne peut former, contre les décisions des autorités douanières dont elle fait l'objet, un recours selon les modalités prévues par le code de procédure administrative.»

11 L'article 148 du code de procédure administrative (Administrativnoprotsesualen kodeks, DV nº 30, du 11 avril 2006) dispose:

«Tout acte administratif peut faire l'objet d'un recours juridictionnel, y compris lorsque la possibilité de former un recours administratif n'a pas été épuisée, à moins que le présent code ou une loi spéciale n'en dispose autrement.»

Les litiges au principal et les questions préjudicielles

12 Les 15 (affaire C-30/10) et 23 septembre 2010 (affaire C-29/13) respectivement, Global Trans Lodzhistik a déposé deux déclarations en douane pour des marchandises importées de Turquie sous le régime douanier de la mise à la consommation avec mise en libre pratique.

13 Les autorités douanières bulgares ont procédé au contrôle documentaire et à la vérification des marchandises, conformément à l'article 68 du code des douanes. En raison de doutes quant au point de savoir si la valeur déclarée représentait le prix effectivement payé ou le prix à payer, ces autorités douanières ont prélevé des échantillons sur les marchandises et ont sollicité des informations complémentaires auprès de Global Trans Lodzhistik, en application des articles 178, paragraphe 4, et 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93. Global Trans Lodzhistik a, les 15 (affaire C-30/13) et 23 septembre 2010 (affaire C-29/13), répondu qu'elle n'était pas en mesure de fournir les informations demandées et a indiqué que le contrat de vente international prévoyait un paiement différé des marchandises.

14 Par décisions nº 9600-0561/01.10.2010 (affaire C-29/13) et nº 9600-541/24.09.2010 (affaire C-30/13), le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna a fixé une nouvelle valeur en douanes pour une partie des marchandises, qui a été déterminée sur le fondement de l'article 30, paragraphe 2, sous b), du code des douanes. Sur la base de cette réévaluation de la valeur en douane, ces décisions ont ordonné un redressement fiscal à hauteur respectivement de 3 083,38 leva bulgares (BGN) et de 2 192,13 BGN, au titre de la TVA due en supplément (ci-après les «décisions en cause»).

15 Les décisions en cause mentionnaient expressément que, conformément à l'article 221 du code des douanes, Global Trans Lodzhistik était informée du montant des dettes douanières.

16 Global Tranz Lodzhistik a attaqué les décisions en cause directement devant la juridiction de renvoi, l'Administrativen sad Sofia-grad (tribunal administratif de Sofia), sans recourir à la possibilité de contrôle administratif préalable devant le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna. Global Tranz Lodzhistik a fait valoir que la valeur en douane n'a pas été déterminée correctement et que des vices de procédure ont été commis dans la mesure où son droit d'être entendu et de formuler des objections avant l'adoption de la décision finale, tel que prévu à l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, n'a pas été respecté.

17 La juridiction de renvoi a rejeté les deux recours comme étant irrecevables.

18 Dans chacune de ses deux ordonnances d'irrecevabilité, la juridiction de renvoi a jugé que le recours administratif préalable était obligatoire, l'article 243 du code des douanes prévoyant une procédure de recours en deux étapes. Elle a, partant, ordonné le renvoi des deux affaires devant le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna.

19 Le Varhoven administrativen sad (Cour administrative suprême) a annulé ces deux ordonnances de la juridiction de renvoi et a renvoyé les deux affaires devant celle-ci, au motif que le recours administratif n'était pas obligatoire en l'espèce, l'article 243, paragraphe 2, du code des douanes n'étant pas applicable.

20 La juridiction de renvoi, se fondant sur une jurisprudence nationale dont il résulterait que les décisions en cause ne pourraient être considérées comme des actes définitifs mais qu'elles feraient partie de la procédure d'adoption de la décision de mise en recouvrement forcé des créances publiques de l'État, a rejeté une seconde fois comme irrecevables les recours contre ces décisions et les a qualifiées d'actes préparatoires, les considérant en tant que «communications», au sens de l'article 221 du code des douanes.

21 Le Varhoven administrativen sad a annulé ces ordonnances d'irrecevabilité de la juridiction de renvoi au motif que les décisions en cause, dès lors qu'elles ont fixé une nouvelle valeur en douane, constituent des décisions, au sens de l'article 4, point 5, du code des douanes, et sont susceptibles d'un recours juridictionnel conformément à l'article 243, paragraphe 1, de ce code. Le Varhoven administrativen sad indique également que la jurisprudence citée par la juridiction de renvoi ne trouve à s'appliquer que dans l'hypothèse où l'acte en question constitue une communication, au sens de l'article 206 du ZM, s'inscrivant dans la procédure d'adoption de la décision de mise en recouvrement forcé de créances publiques de l'État.

22 La juridiction de renvoi, devant laquelle les deux affaires ont été une nouvelle fois renvoyées par le Varhoven administrativen sad, s'interroge sur la portée des articles 243 et 245 du code des douanes. Cette juridiction considère en effet que la recevabilité de ces recours et le caractère obligatoire du recours administratif préalable ne ressortent pas clairement du libellé de l'article 243 du code des douanes. La détermination de l'acte susceptible de faire l'objet d'un recours dans le cadre d'une procédure de constatation et de recouvrement d'une dette douanière dépendrait de l'étendue de l'autonomie procédurale laissée aux États membres en vertu de l'article 245 de ce code.

23 Selon la juridiction de renvoi, il conviendrait de préciser à cet égard si les décisions en cause doivent être considérées comme définitives, au sens de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement n° 2454/93, de sorte qu'elles constituent des actes qui, selon le droit de l'Union, sont susceptibles de faire l'objet d'un recours ou si ces décisions sont des actes régis par le droit national, devant être qualifiés de «mesures», au sens de l'article 232, paragraphe 1, sous a), du code des douanes.

24 Dans ces conditions, l'Administrativen sad Sofia-grad a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) L'article 243, paragraphe 1, du [code des douanes], lu en combinaison avec l'article 245 de ce code et eu égard aux principes du respect des droits de la défense et de l'autorité de la force de chose jugée, doit-il être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale, telle que les articles 220 et 211, sous a), [du ZM], selon laquelle plusieurs décisions d'une autorité douanière, ayant notifié un redressement de dette douanière en vue de son recouvrement subséquent, sont susceptibles de faire l'objet d'un recours, y compris lorsque l'adoption d'une décision définitive, au sens de l'article 181 bis, paragraphe 2, du [règlement n° 2454/93], est envisageable dans l'affaire au principal, aux fins de la notification dudit redressement?

2) L'article 243, paragraphe 2, du [code des douanes] relatif à l'exercice du droit de recours doit-il être interprété en ce sens qu'il ne subordonne pas la recevabilité d'un recours juridictionnel formé contre une décision définitive, au sens de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement n° 2454/93, à l'exercice d'un recours administratif?

3) L'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement n° 2454/93, compte tenu des faits au principal, doit-il être interprété en ce sens que lorsque la procédure prévue à cette disposition n'a pas été respectée en ce qui concerne le droit d'être entendu et celui de soulever des objections, la décision prise par une autorité douanière en violation de ces règles ne constitue pas une décision définitive au sens de cette disposition, mais seulement une étape de la procédure de son adoption? À titre subsidiaire, faut-il interpréter cette même disposition, dans les circonstances de l'affaire au principal, en ce sens que la décision prise en violation des dispositions procédurales citées ci-dessus est susceptible de faire directement l'objet d'un recours devant une juridiction tenue de statuer au fond?

4) L'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement n° 2454/93, compte tenu des faits au principal et du principe de légalité, doit-il être interprété en ce sens que, lorsque la procédure prévue à cette disposition n'a pas été respectée en ce qui concerne le droit d'être entendu et celui de soulever des objections, la décision prise par une autorité douanière en violation de ces droits est nulle en

raison d'un vice de procédure substantiel, équipollent à la violation d'une forme substantielle, dont la méconnaissance entraîne la nullité de l'acte indépendamment des conséquences concrètes de la violation, la juridiction saisie étant tenue de statuer sur le recours formé contre un tel acte, sans pouvoir envisager de renvoyer l'affaire à l'autorité administrative pour qu'elle statue définitivement sur la base des règles applicables?»

25 Par ordonnance du président de la Cour du 8 mars 2013, les affaires C-29/13 et C-30/13 ont été jointes aux fins de la procédure écrite ainsi que de l'arrêt.

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

26 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, d'une part, si une décision, telle que l'une de celles en cause au principal, ayant pour objet une rectification, sur le fondement de l'article 30, paragraphe 2, sous b), du code des douanes, de la valeur en douanes de marchandises avec pour conséquence la notification au déclarant d'un redressement fiscal au titre de la TVA, constitue un acte attaquable, au sens de l'article 243 du code des douanes. D'autre part, la juridiction de renvoi se pose la question de savoir si, eu égard aux principes généraux relatifs au respect des droits de la défense et de l'autorité de la chose jugée, l'article 245 dudit code s'oppose à une législation nationale, telle que celle en cause au principal, qui prévoit deux voies de recours distinctes pour contester les décisions des autorités douanières.

27 S'agissant, d'une part, de la question de savoir si une décision, telle que l'une de celles en cause au principal constitue un acte attaquable, au sens de l'article 243 du code des douanes, il ressort d'une lecture combinée des articles 243, paragraphe 1, et 4, point 5, de ce code que toute personne a le droit d'exercer un recours contre toute décision prise par les autorités douanières qui a trait à l'application de la réglementation douanière et qui la concerne directement et individuellement.

28 Il y a lieu de relever que les décisions en cause ont été adoptées par le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna et qu'elles ont pour objet une rectification, sur le fondement de l'article 30, paragraphe 2, sous b), du code des douanes, de la valeur en douanes des marchandises telle qu'initialement déclarée par Global Trans Lodzhistik, avec pour conséquence la notification d'un redressement fiscal au titre de la TVA.

29 Les décisions en cause ont par conséquent trait à l'application de la réglementation douanière et produisent des effets juridiques directs sur Global Trans Lodzhistik, dans la mesure où elles font naître à charge de cette société une créance au profit de l'État bulgare au titre de la TVA.

30 En outre, il ressort de l'article 6, paragraphe 3, du code des douanes que les décisions relatives à l'application de la réglementation douanière qui ont des conséquences défavorables pour les personnes auxquelles elles s'adressent doivent mentionner la possibilité de recours prévue à l'article 243 de ce code.

31 Il s'ensuit que les décisions en cause sont des actes susceptibles de recours, au sens de l'article 243 du code des douanes.

32 S'agissant, d'autre part, de la question de savoir si, eu égard aux principes généraux relatifs au respect des droits de la défense et de l'autorité de la chose jugée, l'article 245 du code des douanes s'oppose à une législation nationale, telle que le ZM, qui prévoit deux voies de recours distinctes pour contester les décisions des autorités douanières, il y a lieu de rappeler que, aux termes de l'article 245 de ce code, les dispositions relatives à la mise en œuvre de la procédure de recours sont arrêtées par les États membres.

33 Selon une jurisprudence constante de la Cour, en l'absence de réglementation de l'Union en la matière, il appartient à l'ordre juridique interne de chaque État membre de désigner les juridictions compétentes et de régler les modalités procédurales des recours en justice destinés à assurer la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit de l'Union, pour autant, d'une part, que ces modalités ne soient pas moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne (principe d'équivalence) et, d'autre part, qu'elles ne rendent pas en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire (principe d'effectivité) (voir, notamment, arrêts du 30 juin 2011, Meilicke e.a., C-262/09, Rec. p. I-5669, point 55, et du 18 octobre 2012, Pelati, C-603/10, point 23).

34 S'agissant du principe d'équivalence, il y a lieu de relever que, en ce qui concerne les affaires au principal, la Cour ne dispose d'aucun élément permettant de douter de la conformité à ce principe d'une réglementation telle que celle en cause dans ces affaires.

35 Quant au principe d'effectivité, il ressort du dossier soumis à la Cour que, d'une part, conformément à l'article 220, paragraphe 1, du ZM, lu en combinaison avec l'article 148 du code de procédure administrative, le débiteur de créances publiques peut former un recours juridictionnel contre une décision des autorités douanières, même lorsque les voies de recours administratif n'ont pas été épuisées, à moins que le code de procédure administrative ou une loi spéciale n'en dispose autrement.

36 D'autre part, conformément à l'article 211f du ZM, le débiteur de créances publiques dispose également de la possibilité de contester devant le directeur des douanes une décision de recouvrement forcé d'une créance publique, adoptée sur le fondement de l'article 211a de cette même loi, dans un délai de 14 jours à compter de la notification de cette décision.

37 Il s'ensuit que le débiteur d'une créance publique dispose de la possibilité de faire valoir ses propres droits de la défense à deux étapes différentes de la procédure douanière. L'existence de ces deux voies de recours pour contester les actes des autorités douanières ne rend pas impossible ou exagérément difficile l'application du droit de l'Union.

38 Par ailleurs, s'agissant du respect du principe de l'autorité de la chose jugée, il convient de rappeler que les modalités de mise en œuvre de ce principe doivent également respecter les principes d'équivalence et d'effectivité (voir, en ce sens, arrêt du 3 septembre 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, Rec. p. I-7501, point 24).

39 En ce qui concerne les affaires au principal, d'une part, le principe d'équivalence est respecté étant donné que les deux voies de recours visées aux points 35 et 36 du présent arrêt trouvent à s'appliquer indépendamment de la question de savoir si l'objet du litige découle du droit de l'Union ou du droit national. D'autre part, le respect du principe d'effectivité est assuré dès lors que les deux recours visent deux actes administratifs qui sont adoptés à des étapes différentes de la procédure douanière et sont distincts quant à leur objet et quant à leur base légale.

40 Au vu des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la première question que, d'une part, une décision, telle que l'une de celles en cause au principal, ayant pour objet une rectification, sur le fondement de l'article 30, paragraphe 2, sous b), du code des douanes, de la valeur en douanes de marchandises avec pour conséquence la notification au déclarant d'un redressement fiscal au titre de la TVA, constitue un acte attaquable, au sens de l'article 243 du code des douanes. D'autre part, eu égard aux principes généraux relatifs au respect des droits de la défense et de l'autorité de la chose jugée, l'article 245 du code des douanes ne s'oppose pas à une législation nationale, telle que celle en cause au principal, qui prévoit deux voies de recours distinctes pour contester les décisions des autorités douanières, dès lors que cette législation ne heurte ni le principe d'équivalence ni le principe d'effectivité.

Sur la deuxième question

41 Par sa deuxième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 243 du code des douanes subordonne la recevabilité d'un recours juridictionnel contre les décisions adoptées sur le fondement de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93 à la condition que les voies de recours administratives ouvertes à l'encontre de ces décisions aient été préalablement épuisées.

42 Aux termes de l'article 243, paragraphe 2, du code des douanes, le droit de recours peut être exercé, dans une première phase, devant l'autorité douanière et, dans une seconde phase, devant une instance indépendante qui peut être une autorité judiciaire.

43 Ainsi que la Cour l'a déjà dit pour droit dans son arrêt du 11 janvier 2001, Kofisa Italia (C-1/99, Rec. p. I-207, point 36), il ne ressort pas du libellé de cette disposition que le recours devant l'autorité douanière constitue une phase obligatoire avant l'introduction d'un recours devant l'instance indépendante.

44 Dans le même arrêt, la Cour a également indiqué que l'article 243 de ce code doit être interprété en ce sens qu'il appartient au droit national de déterminer si les opérateurs doivent, dans un premier temps, former un recours devant l'autorité douanière ou s'ils peuvent saisir directement l'autorité judiciaire indépendante (arrêt Kofisa Italia, précité, point 43).

45 Il convient par conséquent de répondre à la deuxième question que l'article 243 du code des douanes ne subordonne pas la recevabilité d'un recours juridictionnel contre les décisions adoptées sur le fondement de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93 à la condition que les voies de recours administratives ouvertes à l'encontre de ces décisions aient été préalablement épuisées.

Sur la troisième question

46 Par sa troisième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93 doit être interprété en ce sens que, en cas de violation du droit de l'intéressé d'être entendu et de soulever des objections, une décision adoptée au titre de cet article peut être considérée comme définitive et si, en pareille hypothèse, ce vice de procédure confère à l'intéressé le droit de saisir une autorité judiciaire indépendante d'un recours direct à l'encontre de cette décision.

47 L'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93 prévoit que, si les doutes des autorités douanières quant à la détermination de la valeur en douane des marchandises persistent, elles doivent, avant de prendre une décision définitive, informer la personne concernée des motifs sur lesquels ces doutes sont fondés et lui donner une occasion raisonnable de répondre. La décision finale ainsi que les motifs y afférents sont communiqués à la personne concernée par écrit.

48 Si cet article prévoit l'obligation pour les autorités douanières, avant de prendre une décision définitive, d'informer la personne concernée des motifs sur lesquels ces doutes sont fondés et de lui donner une occasion raisonnable de s'expliquer, la violation de cette obligation par les autorités douanières ne saurait toutefois avoir une incidence sur le caractère définitif de la décision ni sur la qualification de l'acte adopté au titre de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93 en tant que décision. En effet, cet acte adopté par les autorités douanières produit, en tout état de cause, des effets juridiques à l'égard de son destinataire, dans la mesure où il aboutit à la détermination d'une nouvelle valeur en douanes des marchandises et constitue ainsi une décision, au sens de l'article 4, point 5, du code des douanes.

49 En revanche, la violation du droit de la personne concernée d'être entendue entache ladite décision d'une illégalité qui est susceptible de faire l'objet d'un recours direct devant une autorité judiciaire indépendante, ainsi que cela ressort du point 45 du présent arrêt.

50 Au vu des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la troisième question que l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, doit être interprété en ce sens qu'une décision adoptée au titre de cet article doit être considérée comme définitive et susceptible de faire l'objet d'un recours direct devant une autorité judiciaire indépendante, même dans le cas où elle a été adoptée en violation du droit de l'intéressé d'être entendu et de soulever des objections.

Sur la quatrième question

51 Par sa quatrième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si la violation du droit de l'intéressé d'être entendu et de formuler des objections prévu à l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, entraînant la nullité de la décision adoptée au titre de ce même article, oblige la juridiction saisie du recours contre cette décision à statuer sur ledit recours sans pouvoir envisager de renvoyer le litige devant l'autorité administrative.

Sur la recevabilité

52 Le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna estime que la question de l'éventuelle nullité des décisions en cause est hypothétique, dès lors que les litiges au principal n'ont pas été examinés au fond. Cette question serait donc irrecevable.

53 À cet égard, il convient de rappeler que, selon une jurisprudence constante de la Cour, il appartient au seul juge national, qui est saisi du litige et qui doit assumer la responsabilité de la décision juridictionnelle à intervenir, d'apprécier, au regard des particularités de l'affaire, tant la nécessité d'une décision préjudicielle pour être en mesure de rendre son jugement que la pertinence des questions qu'il pose à la Cour (voir arrêt du 5 mars 2009, Apis-Hristovich, C-545/07, Rec. p. I-1627, point 28 et jurisprudence citée).

54 En conséquence, dès lors que les questions posées portent sur l'interprétation du droit de l'Union, la Cour est, en principe, tenue de statuer (voir arrêt Apis-Hristovich, précité, point 29 et jurisprudence citée).

55 Or, en l'espèce, la Cour est appelée à fournir à la juridiction de renvoi des éléments d'interprétation de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93 afin de lui permettre d'apprécier, en vertu du droit de l'Union, les conséquences de l'annulation d'une décision résultant de la violation du principe relatif au respect des droits de la défense.

56 Il s'ensuit que la question préjudicielle est recevable.

Sur le fond

57 Il y a lieu de rappeler que le respect des droits de la défense constitue un principe général du droit de l'Union qui trouve à s'appliquer dès lors que l'administration se propose de prendre à l'encontre d'une personne un acte qui lui fait grief (arrêt du 18 décembre 2008, Sopropé, C-349/07, Rec. p. I-10369, point 36). En vertu de ce principe, rappelé expressément à l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, les destinataires de décisions qui affectent de manière sensible leurs intérêts doivent être mis en mesure de faire connaître utilement leur point de vue quant aux éléments sur lesquels l'administration entend fonder sa décision. À cet effet, ils doivent bénéficier d'un délai suffisant (arrêt Sopropé, précité, point 37 et jurisprudence citée).

58 Il ressort, d'une part, des éléments du dossier soumis à la Cour que le Nachalnik na Mitnitsa Stolichna n'a pas donné la possibilité à Global Trans Lodzhistik d'être entendue et de faire valoir ses observations avant l'adoption des décisions en cause. Celles-ci sont dès lors susceptibles d'encourir l'annulation.

59 Il convient, d'autre part, de relever que le code des douanes ne comporte aucune disposition relative aux conséquences de l'annulation d'une «décision définitive», au sens de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, résultant d'une méconnaissance du principe relatif au respect des droits de la défense.

60 Dans ces conditions, compte tenu de l'autonomie procédurale laissée aux États membres par l'article 245 du code des douanes, il revient au juge national de déterminer lesdites conséquences, eu égard aux circonstances particulières du cas d'espèce et pour autant que, d'une part, les mesures arrêtées en ce sens soient du même ordre que celles dont bénéficient les particuliers ou les entreprises dans des situations de droit national comparables et, d'autre part, elles ne rendent pas pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits de la défense conférés par l'ordre juridique de l'Union.

61 Il résulte des considérations qui précèdent qu'il y a lieu de répondre à la quatrième question que, en cas de violation du droit de l'intéressé d'être entendu et de soulever des objections prévu à l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, il appartient au juge national de déterminer, eu égard aux circonstances particulières du cas d'espèce qui lui est soumis et à l'aune des principes d'équivalence et d'effectivité, si, lorsque la décision qui a été adoptée en violation du principe relatif au respect des droits de la défense doit être annulée pour ce motif, il est tenu de statuer sur le recours formé contre cette décision ou s'il peut envisager de renvoyer le litige devant l'autorité administrative compétente.

Sur les dépens

62 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 (première chambre) dit pour droit:

1) **D'une part, une décision, telle que l'une de celles en cause au principal, ayant pour objet une rectification, sur le fondement de l'article 30, paragraphe 2, sous b), du règlement (CEE) nº 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) nº 82/97 du Parlement européen et du Conseil, du 19 décembre 1996, de la valeur en douanes de marchandises avec pour conséquence la notification au déclarant d'un redressement fiscal au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, constitue un acte attaquable, au sens de l'article 243 de ce règlement nº 2913/92. D'autre part, eu égard aux principes généraux relatifs au respect des droits de la défense et de l'autorité de la chose jugée, l'article 245 dudit règlement nº 2913/92 ne s'oppose pas à une législation nationale, telle que celle en cause au principal, qui prévoit deux voies de recours distinctes pour contester les décisions des autorités douanières, dès lors que cette législation ne heurte ni le principe d'équivalence ni le principe d'effectivité.**

2) **L'article 243 du règlement nº 2913/92 ne subordonne pas la recevabilité d'un recours juridictionnel contre les décisions adoptées sur le fondement de l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, tel que modifié par le règlement nº 3254/94, à la condition que les voies de recours administratives ouvertes à l'encontre de ces décisions aient été préalablement épuisées.**

3) **L'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, tel que modifié par le règlement nº 3254/94, doit être interprété en ce sens, qu'une décision adoptée au titre de cet article doit être considérée comme définitive et susceptible de faire l'objet d'un recours direct devant une autorité judiciaire indépendante, même dans le cas où elle a été adoptée en violation du droit de l'intéressé d'être entendu et de soulever des objections.**

4) **En cas de violation du droit de l'intéressé d'être entendu et de soulever des objections prévu à l'article 181 bis, paragraphe 2, du règlement nº 2454/93, tel que modifié par le règlement nº 3254/94, il appartient au juge national de déterminer, eu égard aux circonstances particulières du cas d'espèce qui lui est soumis et à l'aune des principes d'équivalence et d'effectivité, si, lorsque la décision qui a été adoptée en violation du principe relatif au respect des droits de la défense doit être annulée pour ce motif, il est tenu de statuer sur le recours formé contre cette décision ou s'il peut envisager de renvoyer le litige devant l'autorité administrative compétente.**

Signatures