nationale doit, toutefois, tenir compte de l'objectif de la disposition communautaire, qui est de permettre que les frais afférents au transport sur le territoire douanier de la Communauté et effectivement compris dans le prix unique — mais uniquement ces frais de transport — soient déduits du prix lors de la fixation de la valeur en douane.

Touffait Pescatore Due

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg le 14 février 1980.

Pour le greffier
J. A. Pompe
Greffier adjoint

Le président de la deuxième chambre
A. Touffait

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. GERHARD REISCHL, PRÉSENTÉES LE 13 DÉCEMBRE 1979 [1]

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

La procédure préjudicielle qui nous occupe aujourd'hui a pour objet l'interprétation du règlement du Conseil n° 803/68 du 27 juin 1968, relatif à la valeur en douane des marchandises (JO L 148 du 28 juin 1968, p. 6).

Selon son article 1, «pour l'application du tarif douanier . . . la valeur en douane des marchandises importées est le prix normal», et ce «prix normal», est défini comme «le prix réputé pouvoir être fait pour ces marchandises, au moment visé à l'article 5» (c'est-à-dire généralement celui où le service des douanes accepte l'acte par lequel le déclarant manifeste sa volonté de procéder à la mise à la consommation des marchandises) «lors d'une vente effectuée dans des conditions de pleine concurrence entre un acheteur et un vendeur indépendants l'un de l'autre». A cet égard, selon l'article 1, paragraphe 2, il faut supposer que les marchandises sont livrées à l'acheteur au lieu d'introduction dans le territoire douanier de la Communauté — donc selon l'article 6, paragraphe 1 c), en cas de transport par voie routière, au lieu du premier bureau de douane — et que «le vendeur supporte tous les frais se rapportant à la vente et à la livraison des marchandises au lieu d'introduction, ces frais étant, dès lors, compris dans le prix normal». Sur ce dernier point, l'article 7 du règlement précise que les frais visés à l'article 1, paragraphe 2 sous b),

1 — Traduit de l'allemand

comprennent notamment les frais de transport. En outre, selon l'article 9, le prix payé ou à payer pourra être admis comme valeur en douane pour autant que ce prix soit ajusté, si nécessaire, pour tenir compte des éléments qui, dans la vente considérée, différeraient des éléments constitutifs du prix normal. Selon l'article 9, paragraphe 2, un tel ajustement concerne notamment les frais visés à l'article 1, paragraphe 2. Enfin, l'article 8, paragraphe 2, précise que:

«Lorsque des marchandises sont facturées à un prix unique franco destination qui correspond au prix au lieu d'introduction, les frais afférents au transport dans la Communauté ne sont pas à déduire de ce prix. Toutefois, une telle déduction est admise s'il est justifié auprès du service des douanes que le prix franco frontière serait moins élevé que le prix unique franco destination».

De mars à novembre 1972, la demanderesse au principal a acheté 15 lots de fruits et légumes congelés à une entreprise hongroise. La marchandise a été transportée par des camions du fournisseur et dédouanée au bureau de douane de Freilassing-Saalbrücke, lieu d'introduction au sens de l'article 6 du règlement n° 803/68, la demanderesse étant représentée par une entreprise de transport. Le bureau de douane a perçu les taxes d'entrée exigibles tout d'abord sur la base des valeurs déclarées par l'entreprise de transport — prix franco destination — et déduction faite des frais afférents au transport intérieur calculés par l'entreprise de transport déclarante d'après le barème officiel des transports routiers. Ultérieurement, le bureau de douane a modifié ses avis provisoires et a réclamé à la demanderesse un complément au titre des droits de douane au motif que, quel que soit leur lieu de destination, les marchandises avaient été livrées au même prix et que l'on avait donc à faire à des prix uniques au sens de l'article 8 du règlement n° 803/68. Cela exclurait que l'on tienne compte simplement des frais afférents au transport intérieur calculés par la demanderesse et qu'on les déduise des prix facturés.

La demanderesse a introduit une réclamation contre cette décision. A l'appui de sa thèse selon laquelle une somme forfaitaire au titre des frais de transport devrait être déduite des prix facturés, elle a invoqué une confirmation de l'agent général de l'établissement hongrois fournisseur, selon laquelle ce dernier avait inclus dans les valeurs facturées un montant fortaitaire de 0,062 DM par kilo net pour le transport à l'intérieur de la république fédérale d'Allemagne. En outre, elle a produit une lettre de l'entreprise hongroise du 30 août 1972 dans laquelle on lit:

«Nous avions convenu que nos prix s'appliqueraient franco station RFA en cas de livraisons effectuées par nos propres camions frigorifiques. Du fait de la concurrence, nous avons réduit nos prix pour les grandes distances, de façon à pouvoir appliquer les mêmes conditions à toutes les stations. Pour le parcours allemand à partir de la frontière, nous avons inclus dans nos prix un montant forfaitaire moyen de 62 DM la tonne pour le transport. Nos prix franco frontière sont donc inférieurs de ce montant au prix convenu sur la base franco station RFA».

Le bureau principal des douanes a cependant rejeté la réclamation motif pris de ce que les lettres mentionnées ne pourraient pas être considérées comme des preuves suffisantes au sens de l'article 8 du règlement n° 803/68. Seuls entreraient en considération, en tant que preuves, des données vérifiables comme, par exemple, des décomptes de frais de

transport ou des documents relatifs au calcul des frais afférents au transport intérieur.

Le Finanzgericht de Münich a rejeté un recours introduit contre cette décision, au motif que, selon les déclarations d'un agent des douanes, il ne serait pas possible de considérer comme prouvé que des prix uniques franco destination sont appliqués à tous les acheteurs du fournisseur hongrois sur le territoire fédéral. Dans un tel cas, selon l'article 8, paragraphe 2 du règlement n° 803/68, une déduction des frais afférents au transport intérieur ne serait admissible que s'il était prouvé que le prix franco frontière serait moins élevé que le prix unique franco destination. En réalité, cette preuve n'aurait pas été apportée; en effet, il ne serait pas possible d'apercevoir cette preuve dans la lettre d'août 1972 qui contiendrait uniquement une affirmation suscitée a postériori qu'il serait impossible de vérifier.

Après cela, la demanderesse s'est adressée au Bundesfinanzhof par un pourvoi en «révision». A cette occasion, en ce qui concerne l'application de l'article 8, paragraphe 2 du règlement n° 803/68, elle a fait valoir que le Finanzgericht avait simplement constaté que le même prix franco destination était appliqué à tous les clients situés en *République fédérale*. La lettre d'août 1972 montrerait formellement, qu'en cas de prise en charge franco frontière, un prix inférieur de 62 DM/tonne serait calculé pour les acheteurs en république fédérale d'Allemagne. Il ne s'agirait pas non plus d'une réduction arbitraire. En effet, cette somme correspondrait aux tarifs de transport légaux (barème officiel des transports routiers); en outre, il serait possible de prouver que la part moyenne afférente au transport intérieur, que l'office allemand de contrôle des frets a fixé à 70 DM par tonne, correspond à peu près à cette somme. D'autres preuves ne pourraient pas être exigées puisque l'entreprise hongroise refuse de produire des documents internes relatifs au calcul.

Par ordonnance du 24 avril 1979, le Bundesfinanzhof a sursis à statuer et a demandé à la Cour de justice des Communautés européennes, conformément à l'article 177 du traité CEE, de statuer à titre préjudiciel sur les questions suivantes:

«1. Les termes 'prix unique franco destination' visés à l'article 8, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 803/68 du Conseil du 27 juin 1968, relatif à la valeur en douane des marchandises, doivent-ils être interprétés en ce sens que le prix dont il s'agit est nécessairement unique pour tous les lieux de destination compris dans le territoire douanier de la Communauté?

2. Dans l'affirmative, est-il possible — et le cas échéant, selon quelles modalités — de prendre en considération le fait que des prix uniques franco destination ne s'appliquent que pour un État membre?

3. Comment convient-il d'interpréter l'article 8, paragraphe 2, phrase 2 du règlement (CEE) n° 803/68 du Conseil du 27 juin 1968, relatif à la valeur en douane des marchandises, eu égard à l'exigence de la preuve?»

Ces questions appelent de notre part les observations suivantes:

1. Nous estimons avec la Commission qu' aucune raison impérative ne plaide en faveur de l'hypothèse selon laquelle l'expression «prix unique franco destination» figurant à l'article 8, paragraphe 2, du règlement n° 803/68 doit être interprétée en ce sens que ce prix devrait être unique pour *tous* les lieux de destination dans le *territoire douanier de la Communauté.*

Selon la règle fondamentale contenue dans l'article 1 du règlement relatif à la valeur en douane, le prix normal est déterminé en supposant que les marchandises sont livrées à l'acheteur au lieu d'introduction dans le territoire douanier de la Communauté et que le vendeur supporte les frais de transport exposés jusque-là. Mais on ne parle ainsi que du

lieu de la *livraison*. Cela ne signifie pas qu'en principe seul le prix réputé pouvoir être fait au lieu d'introduction serve à déterminer la valeur en douane. C'est plutôt le lieu de l'achat et de la formation du prix qui est déterminant pour l'établissement de cette valeur; à cet égard, le marché particulier sur le lieu de destination peut, par ses facteurs spéciaux, avoir des conséquences qui exercent une influence sur le prix. S'il apparaît que le prix facturé comprend des frais afférents au transport à l'intérieur de la Communauté, la partie intracommunautaire de ces frais, c'est-à-dire des frais *réels* depuis le lieu d'introduction, doit être déduite pour la détermination de la valeur en douane, précisément parce que ces frais n'ont généralement pas d'influence sur le prix au lieu de destination. Dans des cas comme celui-ci, où des prix concordants s'appliquent à plusieurs lieux de destination et où ils sont également déterminants au lieu d'introduction — ce qui autorise à parler d'un prix unique — il faut cependant supposer que, dans le cas où il s'agit d'un territoire unique d'application du prix avec des facteurs indentiques exerçant une influence sur ce prix, un calcul de compensation a été fait en ce qui concerne les frais de transport. Les frais de transport réels ne sont pas répartis selon l'éloignement du lieu de franchissement de la frontière ou du lieu d'introduction, au contraire — et cela découle de la formation uniforme du prix — les frais du transport à un lieu de destination éloigné sont partiellement supportés par les destinataires auxquels la marchandise est livrée à des lieux de destination plus proches. Ici, par conséquent, les frais de transport réellement contenus dans le prix, qui seuls peuvent être déduits parce qu'ils ne font pas partie de la valeur en douane, ne sont pas connus, parce que l'éloignement de tous les acheteurs par rapport au lieu d'expédition, le total des quantités livrées et les lieux éventuellement différents de franchissement de la frontière constituent pour eux des éléments importants. C'est pour cette raison, c'est-à-dire pour des considérations purement pragmatiques, que l'article 8 du règlement n° 803/68 a prescrit qu'en pareil cas les frais de transport ne peuvent pas en principe être déduits, sauf en cas de production d'une preuve spéciale qu'il nous faudra encore étudier.

C'est manifestement le cas lorsque le prix franco destination (autre que la frontière) est aussi élevé que le prix au lieu d'introduction et lorsqu'il n'est pas douteux que l'on puisse, à cet égard, parler d'un territoire unique sur lequel le prix s'applique et non pas, par conséquent, de marchés différents. En conséquence, il est sans intérêt de savoir si le prix franco destination est aussi le même dans *tous les autres* lieux de destination à l'intérieur de toute la Communauté. Il peut parfaitement exister plusieurs zones de prix dans la Communauté — à ce sujet nous renvoyons à l'avis XXVII du Conseil pour la coopération douanière — et aucune disposition de la législation douanière de la Communauté ne dit qu'un bureau de douane pourrait être tenu, pour appliquer l'article 8 du règlement n° 803/68, de fixer *les limites* d'un territoire unique sur lequel le prix s'applique, lorsque cela est sans importance pour la solution du cas concret.

C'est en ce sens qu'il faudrait répondre à la première question du Bundesfinanzhof.

2. En répondant ainsi à la première question — et ici également la Commission a raison — il n'est manifestement pas nécessaire d'étudier la deuxième question puisqu'elle n'a été posée que pour le cas où l'expression «prix unique franco destination» devrait être entendue dans le sens d'une uniformité sur tout le territoire douanier de la Communauté.

3. Enfin, la troisième question concerne l'interprétation de l'article 8, paragraphe 2, du règlement n° 803/68 dans la mesure où, selon cette disposition, il est possible de déduire du prix facturé, les frais afférents au transport dans la Communauté, «lorsqu'il est justifié auprès du service des douanes que le prix franco frontière serait moins élevé que le prix unique franco destination.»

A ce sujet, la Commission a exposé d'une manière, à notre avis, convaincante, que, même si seule une déduction des frais effectifs de transport du lieu d'introduction jusqu'à celui de destination entre en considération — parce que, selon l'article 1, paragraphe 2 b), du règlement n° 803/68, il faut supposer que le vendeur supporte tous les frais se rapportant à la vente et à la livraison des marchandises au lieu d'introduction — c'est néanmoins avec raison que l'on attache de l'importance à la preuve d'un prix franco frontière déterminé, donc d'un prix incluant tous les frais jusqu'à la frontière. Cela tient au fait que, pour le prix normal, il faut prendre en considération les conditions de vente effectives et que, à cet égard, un prix fictif au lieu d'introduction n'est donc pas déterminant.

La preuve exigée — et cela aussi nous paraît évident — doit en outre être produite pour les acheteurs dont il s'agit dans le cas particulier et pour leurs opérations concrètes pour lesquelles un lieu déterminé d'introduction revêt de l'importance. A cet égard, il faut montrer, et c'est l'importateur qui a la charge de cette preuve, quels sont les frais afférents au transport à l'intérieur de la Communauté effectivement calculés qui entrent dans le prix facturé. Il est donc clair également que, dans le cas d'un calcul de compensation, et parce que l'article 8, paragraphe 2 du règlement n° 803/68 interdit que des frais de transport trop élevés soient déduits, il ne suffit pas de se référer à des tarifs généraux ou d'indiquer des frais moyens de transport. Il faut plutôt songer à des preuves qui font apparaître le calcul effectif et, à cet égard, des contrats et des factures relatifs à des livraisons à d'autres acheteurs, des offres fermes, toute autre correspondance s'y rapportant ou des déclarations de témoins peuvent aussi entrer en considération.

En outre, la seule chose que l'on puisse dire est que le droit communautaire ne renferme aucune disposition concernant la production de la preuve. A cet égard, il faut se référer aux règles nationales. Celles-ci doivent veiller en particulier à ce que la conviction, que les bureaux de douane compétents ont de l'exactitude d'une déduction déterminée, soit fondée, ce qui peut être obtenu également — sans que l'on doive exagérer les exigences — au moyen de déclarations faites a posteriori avec la coopération du fournisseur.

4. En conclusion, on peut donc répondre de la manière suivante à la demande du Bundesfinanzhof:

a) Les termes «prix unique franco destination» visés à l'article 8, paragraphe 2, du règlement n° 803/68 ne doivent pas être interprétés en ce sens que ce prix doit nécessairement être unique pour tous les lieux de destination compris dans le territoire douanier de la Communauté.

b) Le droit communautaire ne réglemente pas la manière dont la preuve mentionnée à l'article 8, paragraphe 2, du règlement n° 803/68 doit être fournie. Il appartient aux juridictions nationales compétentes de décider dans le cas particulier si la preuve a été apportée que, pour l'importateur intéressé, le prix franco frontière serait inférieur au prix unique franco destination. A cet égard, une coopération a posteriori du fournisseur ne doit pas être exclue.