Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. MACIEJ SZPUNAR
présentées le 16 juillet 2015 [1]

Affaire C-319/14

B&S Global Transit Center BV
contre
Staatssecretaris van Financiën

[demande de décision préjudicielle formée par le Hoge Raad der Nederlanden (Pays-Bas)]

«Renvoi préjudiciel — Code des douanes communautaire — Règlement (CEE) nº 2913/92 — Articles 203 et 204 — Régime de transit externe — Naissance de la dette douanière — Soustraction à la surveillance douanière — Inexécution d'une obligation — Omission de mettre fin au régime de transit externe — Sortie de marchandises placées sous le régime hors du territoire douanier de l'Union européenne»

1. La Cour s'est déjà penchée à plusieurs occasions sur le problème de la naissance de la dette douanière du fait d'un manquement aux obligations découlant de l'utilisation du régime douanier de transit externe, mais un cas de figure tel que celui de la présente affaire constitue un précédent. La Cour aura donc l'opportunité de préciser davantage sa jurisprudence en la matière.

Le cadre juridique

2. Le cadre juridique de la présente affaire est constitué des dispositions du règlement (CEE) nº 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire [2], tel que modifié par le règlement (CE) nº 1791/2006 du Conseil, du 20 novembre 2006 (ci-après le «code des douanes»), ainsi que du règlement (CEE) nº 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement nº 2913/92 [3], tel que modifié par le règlement (CE) nº 214/2007 de la Commission, du 28 février 2007 (ci-après le «règlement d'application»), dans leurs versions applicables jusqu'au 30 juin 2008 [4].

1 — Langue originale: le français.

2 — JO L 302, p. 1.

3 — JO L 253, p. 1.

4 — Ces versions étaient celles applicables aux faits dans l'affaire au principal. Certaines décisions litigieuses au principal ayant été adoptées après le 30 juin 2008, la décision de renvoi suggère que la version du règlement d'application postérieure à cette date pouvait être également prise en compte par les juridictions nationales. En tout état de cause, les différences entre ces versions, en ce qui concerne les dispositions pertinentes pour la présente affaire, ne sont que d'ordre rédactionnel (voir aussi note en bas de page 5).

3. Les articles 37, 91, paragraphe 1, sous a), 92, 203, paragraphe 1, et 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes disposent:

«Article 37

1. Les marchandises qui sont introduites dans le territoire douanier de la Communauté sont, dès cette introduction, soumises à la surveillance douanière. Elles peuvent faire l'objet de contrôles douaniers conformément aux dispositions en vigueur.

2. Elles restent sous cette surveillance aussi longtemps qu'il est nécessaire pour déterminer leur statut douanier et, s'agissant de marchandises non communautaires et sans préjudice de l'article 82 paragraphe 1, jusqu'à ce qu'elles, soit changent de statut douanier, soit sont introduites dans une zone franche ou un entrepôt franc, soit sont réexportées ou détruites conformément à l'article 182.

[…]

Article 91

1. Le régime du transit externe permet la circulation d'un point à un autre du territoire douanier de la Communauté:

a) de marchandises non communautaires sans que ces marchandises soient soumises aux droits à l'importation et aux autres impositions ni aux mesures de politique commerciale;

[…]

Article 92

1. Le régime du transit externe prend fin et les obligations du titulaire du régime sont remplies lorsque les marchandises placées sous le régime et les documents requis sont présentés au bureau de douane de destination, conformément aux dispositions du régime concerné.

2. Les autorités douanières apurent le régime du transit externe lorsqu'elles sont en mesure d'établir, sur la base de la comparaison des données disponibles au bureau de départ et de celles disponibles au bureau de douane de destination, que le régime a pris fin correctement.

[…]

Article 203

1. Fait naître une dette douanière à l'importation:

— la soustraction d'une marchandise passible de droits à l'importation à la surveillance douanière.

[…]

Article 204

1. Fait naître une dette douanière à l'importation:

a) l'inexécution d'une des obligations qu'entraîne pour une marchandise passible de droits à l'importation son séjour en dépôt temporaire ou l'utilisation du régime douanier sous lequel elle a été placée

[…]

dans des cas autres que ceux visés à l'article 203, à moins qu'il ne soit établi que ces manquements sont restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire ou du régime douanier considéré.

[…]»

4. Les articles 361, paragraphe 1, 363, 365, paragraphes 1, 2 et 3, 859, point 6, et 860, du règlement d'application disposent:

«Article 361

1. Les marchandises et les exemplaires n^{os} 4 et 5 de la déclaration de transit sont présentés au bureau de destination.

[…]

Article 363

Les autorités douanières de l'État membre de destination renvoient l'exemplaire n° 5 de la déclaration de transit aux autorités douanières de l'État membre de départ sans tarder et dans un délai maximal d'un mois à compter de la fin du régime.

[…]

Article 365

1. En l'absence du retour de l'exemplaire 5 de la déclaration de transit aux autorités douanières de l'État membre de départ, au terme d'un délai de deux mois à compter de la date d'acceptation de la déclaration de transit, ces autorités en informent le principal obligé, en l'invitant à apporter la preuve que le régime a pris fin.

[…]

2. La preuve visée au paragraphe 1 peut être apportée, à la satisfaction des autorités douanières, par la production d'un document certifié par les autorités douanières de l'État membre de destination, comportant l'identification des marchandises en cause et établissant qu'elles ont été présentées au bureau de destination ou, en cas d'application de l'article 406, auprès du destinataire agréé.

3. Le régime de transit communautaire est également considéré comme ayant pris fin si le principal obligé produit, à la satisfaction des autorités douanières, un document douanier de placement sous une destination douanière dans un pays tiers ou sa copie ou photocopie, comportant l'identification des marchandises en cause. La copie ou photocopie de ce document doit être certifiée conforme, soit par l'organisme qui a visé le document original, soit par les services officiels du pays tiers concerné,

soit par les services officiels d'un des États membres [5].

[…]

Article 859

Sont considérés comme restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire ou du régime douanier considéré au sens de l'article 204 paragraphe 1 du code les manquements suivants pour autant:

— qu'ils ne constituent pas de tentative de soustraction à la surveillance douanière de la marchandise,

— qu'ils n'impliquent pas de négligence manifeste de la part de l'intéressé,

— que toutes les formalités nécessaires pour régulariser la situation de la marchandise soient accomplies *a posteriori*:

[…]

6) s'agissant d'une marchandise en dépôt temporaire ou placée sous un régime douanier, la sortie de cette marchandise hors du territoire douanier de la Communauté […] sans accomplissement des formalités nécessaires;

[…]

Article 860

Les autorités douanières considèrent une dette douanière comme née conformément à l'article 204 paragraphe 1 du code, à moins que la personne susceptible d'être débiteur n'établisse que les conditions de l'article 859 soient remplies.»

Les faits à l'origine du litige au principal, la procédure et les questions préjudicielles

5. B&S Global Transit Center BV, société de droit néerlandais, est un prestataire de services de logistique. Le 2 juillet 2006 et les 13 août et 18 décembre 2007, elle a effectué des déclarations de placement de marchandises (produits alimentaires) sous le régime de transit communautaire externe. Ces déclarations désignaient Moerdijk (Pays-Bas) comme bureau de douane de départ et respectivement Bremerhaven (Allemagne), Anvers (Belgique) et Bremerhaven comme bureaux de destination.

5 — Cette version de l'article 365 du règlement d'application était applicable jusqu'au 30 juin 2009. Parallèlement, à partir du 1er juillet 2008 était applicable la nouvelle version de son article 366, issue du règlement (CE) nº 1192/2008 de la Commission, du 17 novembre 2008, modifiant le règlement nº 2454/93 (JO L 329, p. 1), qui dispose:
«1. La preuve que le régime a pris fin dans les délais indiqués dans la déclaration peut être apportée par le principal obligé, à la satisfaction des autorités douanières, sous la forme d'un document certifié par les autorités douanières de l'État membre de destination, comportant l'identification des marchandises en cause et établissant qu'elles ont été présentées au bureau de destination ou, en cas d'application de l'article 406, auprès du destinataire agréé.
2. Le régime de transit communautaire est également considéré comme ayant pris fin si le principal obligé produit, à la satisfaction des autorités douanières, l'un des documents suivants:
a) un document douanier de placement sous une destination douanière établi dans un pays tiers;
b) un document établi dans un pays tiers, visé par les autorités douanières de ce pays et certifiant que les marchandises sont considérées être en libre circulation dans le pays tiers concerné.
3. Les documents mentionnés au paragraphe 2 peuvent être remplacés par leurs copies ou photocopies certifiées conformes par l'organisme qui a visé les documents originaux, les autorités des pays tiers concernés ou les autorités d'un des États membres.»
Le chevauchement des périodes d'application est probablement dû à une erreur dans l'établissement des différentes dates d'entrée en vigueur des modifications apportées au règlement d'application par le règlement nº 1192/2008.

6. Les 4 août 2006, 26 septembre 2007 et 24 janvier 2008, les autorités douanières du bureau de départ ont indiqué à la requérante au principal ne pas avoir reçu l'exemplaire de retour de la déclaration et l'ont invitée à présenter la preuve que le régime avait pris fin. La requérante au principal a répondu en fournissant des documents commerciaux, tels les connaissements («bills of lading») établis par le transporteur, mais aucun document douanier. Les autorités douanières ont donc adressé aux bureaux de destination des avis de recherche conformément à l'article 366 du règlement d'application. Ces bureaux de destination ont indiqué que ni les marchandises ni les documents d'accompagnement ne leur avaient été présentés.

7. Considérant que les documents présentés par la requérante au principal ne constituaient pas une preuve de la fin du régime de transit et que, en conséquence, une dette douanière était née conformément à l'article 203 du code des douanes, les autorités douanières néerlandaises ont adressé à la requérante au principal des avis de paiement le 24 mai 2007 et les 1er juillet et 4 novembre 2008. Lors de la procédure de réclamation, la requérante au principal a produit des accusés de réception des marchandises en cause émis par leurs destinataires, à savoir les forces de l'Organisation des Nations unies (ONU) à Abidjan (Côte d'Ivoire), les forces de l'Organisation du traité de l'Atlantique Nord (OTAN) à Kaboul (Afghanistan) et les forces de l'ONU à Port-au-Prince (Haïti). Les autorités douanières, n'étant pas satisfaites par ces nouveaux documents, ont maintenu les avis de paiement.

8. À la suite du recours de la requérante au principal devant le Rechtbank te Haarlem, celui-ci a annulé les décisions des autorités douanières, en considérant que les manquements reprochés à la requérante au principal relevaient de l'article 204 du code des douanes, lu en combinaison avec l'article 859, point 6, du règlement d'application, et ne donnaient donc pas lieu à la naissance d'une dette douanière. Ce jugement ayant été ensuite annulé en appel par le Gerechtshof te Amsterdam, la requérante au principal a introduit un recours en cassation devant la juridiction de renvoi.

9. C'est dans ces circonstances que le Hoge Raad der Nederlanden a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) Les articles 203 et 204 du code des douanes, lus conjointement avec l'article 859 (en particulier le point 6) du règlement d'application, doivent-ils être interprétés en ce sens que, lorsque le régime [de transit] n'a pas pris fin, mais que des documents fournis permettent d'établir que les marchandises sont sorties du territoire douanier de l'Union européenne, le fait que ce régime n'a pas pris fin ne donne pas lieu à la naissance d'une dette douanière en raison d'une soustraction à la surveillance douanière au sens de l'article 203 du code des douanes, mais bien, en principe, à la naissance d'une dette douanière sur le fondement de l'article 204 de ce code?

2) L'article 859, point 6, du règlement d'application doit-il être interprété en ce sens que cette disposition vise exclusivement l'inexécution des obligations (ou de l'une d'entre elles) liées à la (ré)exportation de marchandises, telles que définies aux articles 182 et 183 du code des douanes? Ou la phrase 'sans accomplissement des formalités nécessaires' doit-elle être interprétée en ce sens que les 'formalités nécessaires' comprennent également les formalités devant être accomplies avant la (ré)exportation afin de mettre fin au régime douanier sous lequel sont placées les marchandises?

3) Si la précédente question appelle une réponse affirmative, l'article 859, troisième tiret, du règlement d'application doit-il être interprété en ce sens que le non-accomplissement des formalités visées à la deuxième question ne s'oppose pas à ce que, dans un cas comme celui de l'espèce – dans lequel des documents démontrent que les marchandises sont sorties du territoire douanier de l'Union à l'issue du transport dans l'Union – la condition que 'toutes les formalités nécessaires pour régulariser la situation de la marchandise soient accomplies a posteriori' puisse être considérée comme étant remplie?»

10. La demande de décision préjudicielle est parvenue au greffe de la Cour le 3 juillet 2014. Des observations écrites ont été déposées par la requérante au principal, les gouvernements italien et néerlandais ainsi que par la Commission européenne. La requérante au principal, le gouvernement néerlandais et la Commission étaient représentés à l'audience qui a eu lieu le 20 mai 2015.

Analyse

11. Il y a lieu de répondre aux questions préjudicielles dans l'ordre dans lequel elles ont été posées. Je dois signaler d'emblée que, étant donné la réponse que je propose à la Cour de donner à la première question préjudicielle, je n'analyserai les deuxième et troisième questions qu'à titre subsidiaire.

Sur la première question préjudicielle

12. Selon le libellé même de l'article 204, paragraphe 1, du code des douanes, celui-ci s'applique «dans des cas autres que ceux visés à l'article 203» de ce code. Il convient alors, tout d'abord, de répondre à la question de savoir si l'article 203 du code des douanes trouve à s'appliquer pour éventuellement, ensuite, analyser l'applicabilité de son article 204[6].

13. Par sa première question préjudicielle, la juridiction de renvoi cherche donc à savoir, en substance, si l'article 203 du code des douanes doit être interprété en ce sens que fait naître une dette douanière en vertu de cet article, en raison de la soustraction à la surveillance douanière, le fait qu'une marchandise placée sous le régime de transit communautaire externe quitte le territoire douanier de l'Union sans être présentée au bureau de douane de destination de ce transit et sans que le titulaire dudit régime soit en mesure de produire des documents douaniers émanant d'un État tiers, mentionnés à l'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application.

Remarque liminaire

14. Il convient de signaler, à titre liminaire, que la juridiction de renvoi semble partir de la prémisse selon laquelle, dans l'affaire au principal, le régime du transit n'a pas pris fin, car, d'une part, il est constant que les marchandises n'ont pas été présentées aux différents bureaux de douane de destination et, d'autre part, les documents produits par la requérante au principal, notamment les accusés de réception émis par les destinataires des marchandises, à savoir les forces armées de l'ONU et de l'OTAN, ne sauraient être considérés comme remplissant les conditions de l'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application.

15. Cette constatation me paraît correcte, en particulier en ce qui concerne la qualification des accusés de réception susmentionnés. En effet, l'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application constitue une mesure d'assouplissement du régime de transit douanier, permettant de considérer que le régime a pris fin, faute de preuves provenant des États membres, sur présentation des documents attestant la sortie des marchandises du territoire douanier de l'Union. Cependant, l'arrivée des marchandises dans un État tiers doit être attestée par les autorités douanières de cet État. Ainsi, la surveillance exercée par les autorités douanières de l'État tiers se substitue en quelque sorte à celle exercée par les autorités douanières des États membres.

6 — Voir en ce sens, notamment, arrêts Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, points 28 à 30) et X (C-480/12, EU:C:2014:329, points 31 à 33).

16. L'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application est ici formel: seuls les documents établis par les autorités douanières de l'État tiers, à l'exclusion de tout autre document, permettent de considérer que le régime de transit a pris fin. La nouvelle version de cette disposition, figurant dans le nouvel article 366, paragraphe 2, du règlement d'application [7], ne modifie pas cette règle, car une intervention des autorités douanières de l'État tiers dans l'établissement du document servant de preuve de la fin du régime de transit est toujours exigée. Cette interprétation stricte est confirmée par le «Manuel Transit» de la Commission [8], selon lequel «[i]l doit s'agir exclusivement de documents ou de données à caractère douanier (déclarations en douane ou attestations de placement sous un régime douanier ou d'affectation d'une destination douanière) certifiés par les autorités douanières du pays tiers de destination et permettant effectivement aux autorités compétentes du pays de départ de s'assurer qu'ils portent bien sur les marchandises en cause et que celles-ci ont donc effectivement quitté le territoire des parties contractantes/de la Communauté» [9]. Ceci est l'expression d'une certaine confiance dans les actes des autorités douanières étrangères, lesquelles sont en mesure de vérifier et d'attester de manière satisfaisante l'identité des marchandises, leur caractère intact (y compris en ce qui concerne les emballages et les scellés) et leur conformité aux documents douaniers des États membres.

17. La requérante au principal semble suggérer dans ses observations écrites que ce sont des défaillances dans le fonctionnement des autorités douanières dans les pays de destination qui ont permis l'introduction des marchandises en cause sur leur territoire sans contrôle douanier et que, pour cette raison, les documents établis par les forces internationales, destinataires des envois, devraient être considérés comme aussi, voire plus, probants que des documents douaniers. Cependant, même à supposer que cela soit le cas, l'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application ne permet pas d'admettre comme preuve de la fin du régime de transit, au même titre que les documents douaniers de l'État tiers, des documents établis par le destinataire de l'envoi des marchandises, même si ce destinataire est une entité officielle, comme les forces armées internationales [10]. Les privilèges et les immunités dont jouissent normalement ces forces ne peuvent pas non plus infirmer ce constat, car le privilège douanier permet d'importer les marchandises en exonération des droits de douane, mais pas à l'insu des autorités douanières.

18. En ce qui concerne l'argument de la requérante au principal, soulevé lors de l'audience, selon lequel les marchandises en question ont bien été présentées aux bureaux de destination, ceux-ci ayant omis de les enregistrer ou de délivrer les documents requis, il doit également être rejeté. En effet, la requérante au principal est un opérateur professionnel duquel peut être exigée une diligence accrue. Il lui incombait dès lors de veiller à ce que toutes les formalités nécessaires, qui lui sont parfaitement connues, soient remplies. En tout état de cause, les juridictions nationales dans la procédure au principal considèrent comme établi le fait que les marchandises n'ont pas été présentées aux bureaux de destination.

19. C'est donc à juste titre que la juridiction de renvoi considère les documents présentés par la requérante au principal comme insuffisants pour prouver que le régime de transit a pris fin [11].

7 — Voir la note 5 en bas de page.

8 — Le document TAXUD/801/2004, accessible sur le site Internet de la Commission dans toutes les langues officielles. Ce manuel a pour vocation de garantir l'application uniforme de la réglementation douanière dans toute l'Union européenne.

9 — Point 3.4.2.2, deuxième alinéa, du Manuel Transit (p. 282).

10 — Il ne pourrait en être autrement que si ces forces avaient pour mission de suppléer aux autorités douanières de l'État d'accueil. Dans ce cas, cependant, elles agiraient précisément comme des autorités douanières, et non pas en tant que destinataires des marchandises.

11 — La Commission, interrogée à ce sujet lors de l'audience, a également confirmé que, selon elle, le régime de transit en cause dans la procédure au principal n'a pas pris fin.

Interprétation de l'article 203 du code des douanes

20. Il convient maintenant de se demander si la sortie du territoire douanier de l'Union des marchandises soumises au régime de transit, dans les conditions de l'affaire au principal, constitue une soustraction à la surveillance douanière au sens de l'article 203 du code des douanes.

21. Le code des douanes ne définit pas la notion de «soustraction à la surveillance douanière». En revanche, à son article 4, point 13, figure la définition du terme «surveillance des autorités douanières», qui doit être entendu comme l'«action menée au plan général par ces autorités en vue d'assurer le respect de la réglementation douanière et, le cas échéant, des autres dispositions applicables aux marchandises sous surveillance douanière». Ce terme, utilisé seulement à quelques reprises dans le règlement d'application, doit à mon avis être considéré comme étant équivalant à la notion de «surveillance douanière».

22. La tâche de définir concrètement la notion de «soustraction à la surveillance douanière» revient alors à la Cour. Selon la formulation désormais établie, cette notion doit être entendue comme comprenant tout acte ou omission qui a pour résultat d'empêcher, ne serait-ce que momentanément, l'autorité douanière compétente d'accéder à une marchandise sous surveillance douanière et d'effectuer les contrôles prévus à l'article 37, paragraphe 1, du code des douanes [12]. Il convient dès lors d'apprécier si les faits de l'affaire au principal sont couverts par cette définition.

23. S'il est vrai que, dans son arrêt Honeywell Aerospace [13], la Cour semble avoir considéré comme évident le fait que le défaut de présentation des marchandises sous le régime de transit au bureau de destination faisait naître la dette douanière au titre de l'article 203 du code des douanes [14], cette affaire concernait cependant des marchandises disparues et dont le sort était resté inconnu. Il importe, à mon sens, d'apprécier si la même conclusion s'applique à des marchandises qui ont vraisemblablement quitté le territoire douanier de l'Union, de développer plus amplement le raisonnement à cet égard et de vérifier si la jurisprudence récente apporte des éléments nouveaux.

24. Selon l'article 37, paragraphe 1, du code des douanes, «les marchandises qui sont introduites dans le territoire douanier de l'Union sont soumises […] à la surveillance douanière et peuvent faire l'objet des contrôles douaniers». Ces contrôles ont pour but, selon la définition figurant à l'article 4, point 14, du code des douanes, de «garantir l'application correcte de la réglementation douanière et d'autres dispositions législatives régissant l'entrée, la sortie, le transit, le transfert et la destination particulière des marchandises» soumises à la surveillance douanière. Cette disposition vise le même objectif de garantir l'application correcte de la réglementation, présent également dans la définition de la «surveillance des autorités douanières» mentionnée au point 21 des présentes conclusions. Par conséquent, si lesdits contrôles peuvent avoir lieu à tout moment, la surveillance douanière doit cependant se matérialiser sous forme de contrôles douaniers, principalement, à certains moments «clés» pour l'application correcte de la réglementation.

25. En ce qui concerne les marchandises placées sous le régime de transit externe, ces moments clés sont avant tout le début et la fin du régime. C'est en inspectant à ces deux moments les marchandises et les documents les accompagnant et en comparant les données que les autorités douanières s'assurent que le régime a fonctionné et a pris fin de manière régulière, c'est-à-dire que la réglementation a été appliquée correctement. Dans le cas du régime de transit, ces contrôles sont effectués aux bureaux de départ et de destination. Si les marchandises n'ont pas été présentées au bureau de destination et que le principal obligé n'a pas fourni d'autres preuves de la fin du régime, telles que prévues à l'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application, alors l'objectif des contrôles douaniers, et donc de la surveillance douanière, n'est pas atteint.

12 — Voir, notamment, arrêts D. Wandel (C-66/99, EU:C:2001:69, point 47) et X (C-480/12, EU:C:2014:329, point 34).

13 — C-300/03, EU:C:2005:43.

14 — Voir point 20 de l'arrêt.

26. Ainsi, l'omission de présenter les marchandises au bureau de destination empêche les autorités douanières d'effectuer le contrôle à un moment crucial pour le fonctionnement du régime de transit et constitue par conséquent une soustraction à la surveillance douanière.

27. La circonstance que ces marchandises se sont trouvées, vraisemblablement [15], en dehors du territoire douanier de l'Union, n'est pas pertinente, car la surveillance *douanière* (appelée d'ailleurs aussi «surveillance des autorités douanières») n'a de sens que si ce sont les *autorités douanières* qui s'assurent du sort des marchandises soumises à leur surveillance. Affirmer qu'il n'y a pas eu de soustraction à la surveillance douanière, au motif que le transporteur ou le destinataire des marchandises atteste, sans aucun contrôle douanier, qu'elles ont quitté le territoire douanier de l'Union, serait une contradiction dans les termes.

28. Pour cette raison, je ne peux pas souscrire à la thèse avancée par la Commission dans ses observations écrites, selon laquelle il n'y aurait pas eu de soustraction à la surveillance douanière dans l'affaire au principal parce que les autorités douanières n'étaient pas empêchées d'effectuer un contrôle éventuel tant que les marchandises en cause se trouvaient sur le territoire douanier de l'Union. Ce qui compte, en effet, est non pas la possibilité théorique d'effectuer un contrôle à n'importe quel moment, mais l'impossibilité de le faire au moment où cela était indispensable pour assurer l'application correcte de la réglementation, c'est-à-dire au moment de la fin du régime. Ainsi, contrairement à l'argument avancé par la Commission lors de l'audience, dans le cas du régime de transit, le fait que le régime n'a pas pris fin correctement à cause de l'omission de présenter la marchandise au bureau de destination équivaut à une soustraction de cette marchandise à la surveillance douanière.

29. Cette interprétation n'est pas, à mon avis, infirmée par l'arrêt X [16]. Cet arrêt concerne une situation tout à fait différente de celle de l'affaire au principal, à savoir celle d'une marchandise soumise au régime de transit qui a été présentée au bureau de destination, mais avec un retard considérable et non justifié. La Cour a jugé dans cet arrêt que, dans de telles circonstances, le retour des marchandises intactes sous la surveillance douanière, en éliminant le risque de l'introduction de ces marchandises dans le circuit économique de l'Union sans leur dédouanement, exclut la naissance de la dette douanière au titre de l'article 203 du code des douanes [17].

30. Par contre, il ne saurait être déduit de l'arrêt X une règle générale selon laquelle l'application de l'article 203 du code des douanes exige toujours la matérialisation effective du risque de l'introduction des marchandises en cause dans le circuit économique. Pour preuve: l'arrêt SEK Zollagentur [18], postérieur d'à peine un mois à l'arrêt X, dans lequel la Cour a constaté la naissance de la dette douanière en raison de la simple séparation des marchandises et des documents douaniers les accompagnant, sans que ces marchandises aient même quitté le dépôt dans lequel elles avaient été placées et, donc, sans le moindre risque de leur introduction dans le circuit économique.

31. En ce qui concerne la question de savoir si le fait que les marchandises ont vraisemblablement quitté le territoire douanier de l'Union n'éliminerait pas le risque de leur introduction dans le circuit économique au même titre que leur retour sous surveillance douanière, en excluant ainsi l'application de l'article 203 du code des douanes, il est à noter qu'une thèse semblable a été déjà avancée par l'avocat général Tizzano dans ses conclusions dans l'affaire Hamann International [19]. Or, sa proposition n'avait pas été suivie par la Cour dans son arrêt [20] alors que, dans cette affaire, les autorités douanières

15 — Dans la procédure au principal, le Rechtbank te Haarlem a considéré ce fait comme établi et je n'ai aucune intention de le remettre en question.

16 — C-480/12, EU:C:2014:329.

17 — Voir arrêt X (C-480/12, EU:C:2014:329, point 37).

18 — C-75/13, EU:C:2014:1759.

19 — Voir conclusions de l'avocat général Tizzano dans l'affaire Hamann International (C-337/01, EU:C:2003:344, points 48 à 62).

20 — Voir arrêt Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, points 31 et 32).

avaient pu s'assurer formellement de la sortie effective des marchandises du territoire de l'Union [21]. Dès lors, il me semble qu'elle saurait d'autant moins prospérer dans les circonstances de l'affaire au principal, où la sortie des marchandises dudit territoire n'est, du point de vue de la surveillance douanière, qu'une constatation informelle.

32. Finalement, je ne suis pas convaincu par l'affirmation de la Commission, avancée lors de l'audience, selon laquelle, dans le cas d'une interprétation contraire, il n'y aurait pas de risque que les opérateurs omettent régulièrement de présenter les marchandises destinées à la réexportation aux bureaux de destination, car il leur serait toujours plus facile d'accomplir les formalités que de prouver en justice la sortie des marchandises du territoire douanier de l'Union.

33. Premièrement, cette affirmation fait abstraction de l'interprétation de l'article 204 du code des douanes. Or, même si la Cour ne parvient pas au constat qu'il s'agit d'une soustraction à la surveillance douanière, cela ne préjuge pas de la possibilité de constater la naissance de la dette douanière sur le fondement dudit article 204 [22].

34. Deuxièmement, même à considérer l'argument de la Commission in abstracto, il ne me parait pas fondé. En effet, si la Cour constatait dans la présente affaire l'absence de soustraction à la surveillance douanière, cette interprétation serait obligatoire non seulement pour les juridictions nationales des États membres, mais également pour leurs autorités douanières, qui seraient alors contraintes dans la pratique d'accepter les différentes preuves de la sortie des marchandises apportées par les intéressés. Ainsi, le régime de transit perdrait tout son sens, en tout cas en ce qui concerne les marchandises destinées à la réexportation.

35. Au vu de ce qui précède, je propose de répondre à la première question préjudicielle que l'article 203 du code des douanes doit être interprété en ce sens que fait naître une dette douanière, en raison de la soustraction à la surveillance douanière, le fait qu'une marchandise placée sous le régime de transit communautaire externe quitte le territoire douanier de l'Union sans être présentée au bureau de douane de destination de ce transit et sans que le titulaire dudit régime puisse produire les documents douaniers émanant d'un État tiers, mentionnés à l'article 365, paragraphe 3, du règlement d'application.

Sur les deuxième et troisième questions préjudicielles

36. Dans l'éventualité où la Cour déciderait de ne pas suivre ma proposition en ce qui concerne la réponse à donner à la première question préjudicielle, j'analyserai également la deuxième question. La réponse à la troisième question est fortement liée à celle qui sera apportée à la deuxième question. Je n'aborderai dès lors cette troisième question que brièvement, dans un souci d'exhaustivité.

Sur la deuxième question

37. Par sa deuxième question, la juridiction de renvoi demande en substance si l'article 859, point 6, du règlement d'application, lu en combinaison avec l'article 204 du code des douanes, doit être interprété en ce sens qu'il couvre la situation des marchandises placées sous le régime de transit communautaire externe qui ont quitté le territoire douanier de l'Union sans que ledit régime ait pris fin.

21 — Dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90), les marchandises avaient quitté le territoire de l'Union en conformité avec toutes les règles applicables en matière d'exportation. La soustraction constatée à la surveillance douanière avait eu lieu avant, à savoir au cours de leur acheminement vers la frontière.

22 — Voir ma proposition de réponse à la deuxième question préjudicielle.

38. Pour rappel, aux termes de l'article 204 du code des douanes, le manquement à l'une des obligations qu'entraîne l'utilisation du régime douanier sous lequel la marchandise en cause a été placée fait naître, en principe, une dette douanière relative à cette marchandise. Il ne peut en être autrement qu'à la condition qu'il «soit établi que ces manquements sont restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct […] du régime douanier considéré». L'article 859 du règlement d'application précise cette disposition du code des douanes, en établissant une liste exhaustive des manquements réputés rester sans conséquence réelle sur le fonctionnement des différents régimes.

39. Ainsi, l'article 859 du règlement d'application doit être interprété à la lumière de l'article 204 du code des douanes. Il est vrai que la formulation catégorique dudit article 859 – «[s]ont considérés comme restés sans conséquence réelle […] les manquements suivants» – peut être à première vue trompeuse. Cependant, il me paraît évident que l'article 859 du règlement d'application ne saurait introduire une norme contraire à celle de l'article 204 du code des douanes, dont il est une disposition d'application, ni le modifier [23]. Dès lors, si l'article 204 du code des douanes traite de manquements restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du régime douanier, l'article 859 du règlement d'application ne saurait être interprété de manière à faire entrer dans son champ d'application des manquements qui ont de telles conséquences.

40. Or, comme je l'ai expliqué aux points 14 à 19 des présentes conclusions, un manquement comme celui en cause en l'espèce a indéniablement des conséquences sur le fonctionnement correct du régime de transit, car il l'empêche de prendre fin correctement. Ce manquement ne saurait donc relever de l'article 859, point 6, du règlement d'application, sans méconnaître l'article 204 du code des douanes.

41. Dans l'éventualité où la Cour ne suivrait pas ma proposition en ce qui concerne la réponse à donner à la première question préjudicielle, je proposerais donc de répondre à la deuxième question préjudicielle que l'article 859, point 6, du règlement d'application, lu en combinaison avec l'article 204 du code des douanes, doit être interprété en ce sens qu'il ne couvre pas la situation des marchandises placées sous le régime de transit communautaire externe qui ont quitté le territoire douanier de l'Union sans que ledit régime ait pris fin.

Sur la troisième question

42. Par sa troisième question préjudicielle, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 859, troisième tiret, du règlement d'application doit être interprété en ce sens que la condition qui y est énoncée est remplie lorsque des marchandises placées sous le régime de transit communautaire externe ont quitté le territoire douanier de l'Union sans que ledit régime ait pris fin.

43. L'article 859 du règlement d'application, outre la liste des manquements couverts par cette disposition, dotés chacun de leurs propres conditions, comporte dans les trois tirets de la phrase introductive les conditions générales de son applicabilité. Deux d'entre elles concernent, pour ainsi dire, les motifs du manquement. Il s'agit de savoir si le manquement ne constituait pas une tentative de soustraction des marchandises à la surveillance douanière et s'il n'était pas dû à la négligence manifeste de l'intéressé. Si l'une de ces situations est constatée, ce qu'il appartient aux juridictions nationales de vérifier, le manquement ne saurait bénéficier de l'exonération prévue à l'article 204 du code des douanes.

44. Selon la condition posée au troisième tiret de l'article 859 du règlement d'application, celui-ci ne trouve à s'appliquer que si «toutes les formalités nécessaires pour régulariser la situation de la marchandise [sont] accomplies a posteriori». Comme il est ici question de savoir si le manquement doit être réputé rester sans conséquence réelle sur le fonctionnement du régime concerné, il ne peut s'agir que d'une régularisation du point de vue de ce régime.

23 — Voir aussi, en ce sens, arrêt Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, points 36 et 38).

45. Or, dans la situation d'un manquement qui empêche le régime de prendre fin, cette condition ne saurait être remplie. Une régularisation de cette situation aura bien lieu, mais par le biais du constat de la naissance de la dette douanière et de son recouvrement (ou, éventuellement, de sa remise ou de son remboursement en vertu de l'article 239 du code des douanes), ce qui ne constitue pas une régularisation au sens de l'article 859, troisième tiret, du règlement d'application.

46. En conséquence, vu la réponse que je propose d'apporter à la deuxième question préjudicielle, la réponse à la troisième question ne peut être que négative.

Conclusion

47. Au vu de l'ensemble des considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre comme suit aux questions préjudicielles déférées par le Hoge Raad der Nederlanden:

L'article 203 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 1791/2006 du Conseil, du 20 novembre 2006, doit être interprété en ce sens que fait naître une dette douanière, en raison de la soustraction à la surveillance douanière, le fait qu'une marchandise placée sous le régime de transit communautaire externe quitte le territoire douanier de l'Union sans être présentée au bureau de douane de destination de ce transit et sans que le titulaire dudit régime puisse produire des documents douaniers émanant d'un État tiers, mentionnés à l'article 365, paragraphe 3, du règlement (CEE) nº 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement nº 2913/92, tel que modifié par le règlement (CE) nº 214/2007 de la Commission, du 28 février 2007.