RAPPORT D'AUDIENCE
présenté dans l'affaire C-273/90 *

I — Faits et procédure

Cadre juridique du litige

1. Les conditions dans lesquelles les autorités compétentes procèdent au recouvrement a posteriori des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui n'ont pas été exigés du redevable sont déterminées par le règlement (CEE) n° 1697/79 du Conseil, du 24 juillet 1979, concernant le recouvrement a posteriori des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui n'ont pas été exigés du redevable pour des marchandises déclarées pour un régime douanier comportant l'obligation de payer de tels droits (JO L 197, p. 1). Conformément à l'article 2 de ce règlement, les autorités compétentes engagent une action en recouvrement des droits non perçus lorsqu'elles constatent que tout ou partie du montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation légalement dus pour une marchandise déclarée pour un régime douanier comportant l'obligation de payer de tels droits n'a pas été exigé du redevable. Toutefois, cette action ne peut plus être engagée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la prise en compte du montant primitivement exigé du redevable, ou, s'il n'y a pas eu de prise en compte, à compter de la date de la naissance de la dette douanière relative à la marchandise en cause.

L'action en recouvrement est engagée par la notification à l'intéressé du montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation dont il est redevable. L'article 3 du règlement n° 1697/79 est rédigé comme suit:

« Lorsque les autorités compétentes constatent que c'est par suite d'un acte passible de poursuites judiciaires répressives qu'elles n'ont pas été en mesure de déterminer le montant exact des droits à l'importation ou des droits à l'exportation légalement dus à l'égard de la marchandise en cause, le délai prévu à l'article 2 n'est pas applicable.

Dans ce cas, l'action en recouvrement des autorités compétentes s'exerce conformément aux dispositions en vigueur en la matière dans les États membres. »

2. En 1983, les services douaniers allemands ont effectué un contrôle dans les locaux de la société Meico-Fell, établie à Tröse/Weinheim, en République fédérale d'Allemagne (ci-après « Meico-Fell »). Lors de ce contrôle, il a été établi que Meico-Fell avait envoyé à une entreprise au Canada des peaux brutes de ratons laveurs pour y être apprêtées et les avait, après cette opération, réimportées en franchise de droits en décembre 1980 en les déclarant comme peaux brutes d'autres animaux de la position tarifaire 4301 50 00. De ce fait, le montant total des droits de douane acquittés a été

* Langue de procédure: l'allemand.

inférieur de 2 764,85 DM à ce qu'il aurait dû être. Par avis de recouvrement a posteriori du 24 mai 1984, les autorités douanières du Hauptzollamt Darmstadt ont exigé le paiement de cette différence.

3. A l'issue d'une réclamation demeurée sans succès, Meico-Fell a introduit un recours devant le Hessisches Finanzgericht. Estimant que le litige pose des problèmes d'interprétation du droit communautaire, le Hessisches Finanzgericht, par ordonnance du 28 août 1990, a décidé, en application de l'article 177 du traité CEE, de surseoir à statuer jusqu'à ce que la Cour de justice se soit prononcée à titre préjudiciel sur la question suivante:

« L'article 3 du règlement (CEE) n° 1697/79 du Conseil, du 24 juillet 1979, concernant le recouvrement a posteriori des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui n'ont pas été exigés du redevable pour des marchandises déclarées pour un régime douanier comportant l'obligation de payer de tels droits (JO L 197, p. 1), doit-il être interprété en ce sens que l'expression 'acte passible de poursuites judiciaires répressives' vise uniquement les actes qui relèvent d'un point de vue formel des différents droits pénaux nationaux ou cette expression englobe-t-elle toute infraction aux dispositions du droit fiscal pour laquelle la prescription n'intervient qu'au terme d'un délai prolongé. »

4. Pour la juridiction de renvoi, lorsque l'avis de recouvrement a posteriori a été émis le 24 mai 1984, le délai de trois ans mentionné à l'article 2 du règlement n° 1697/79 était expiré. Il résulte de la motivation de l'ordonnance de renvoi que la fraude fiscale constitue en droit allemand un acte passible de poursuites judiciaires répressives, alors que la négligence en matière de déclaration fiscale (ou de déclaration en douane) dont il est question en l'espèce ne constitue qu'une infraction administrative (Ordnungswidrigkeit), bien que l'article 169 de la Abgabenordnung prévoit pour cette infraction administrative également un délai de prescription de cinq ans. Le Hessisches Finanzgericht a, par conséquent, des doutes sur le point de savoir si l'article 3 du règlement n° 1697/79 doit être interprété en ce sens qu'il y a lieu d'entendre par l'expression « acte passible de poursuites judiciaires répressives » tous les actes pour lesquels la prescription n'intervient en droit national qu'au terme d'un délai prolongé ou si les exceptions à la règle générale en matière de prescription doivent être limitées aux faits constituant effectivement des « actes passibles de poursuites judiciaires répressives ».

II — Procédure devant la Cour

5. L'ordonnance du Hessisches Finanzgericht a été enregistrée au greffe de la Cour le 11 septembre 1990.

6. Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut (CEE) de la Cour, des observations écrites ont été déposées pour:

— la société Meico-Fell, par Me Wolfgang Wirth, avocat au barreau de Francfort;

— la Commission des Communautés européennes, par M. René Barents, membre du service juridique, en qualité d'agent,

assisté de M. Roberto Hayder, fonctionnaire au ministère fédéral de l'Économie de la République fédérale d'Allemagne.

7. Sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, la Cour a décidé d'ouvrir la procédure orale sans procéder à des mesures d'instruction préalables.

8. Par décision du 24 avril 1991, prise en application de l'article 95, paragraphes 1 et 2, du règlement de procédure, la Cour a renvoyé l'affaire devant la sixième chambre.

III — Résumé des observations écrites déposées devant la Cour

9. *Meico-Fell* relève d'abord que la majorité de la doctrine du droit douanier de la République fédérale d'Allemagne interprète les articles 2 et 3 du règlement n° 1697/79 en ce sens que les actes passibles de poursuites judiciaires répressives au sens de ces dispositions comprennent toutes les infractions fiscales y compris les infractions administratives fiscales (Steuerordnungswidrigkeiten), notamment la sous-estimation de l'impôt due à une négligence grave au sens de l'article 378 de l'Abgabenordnung (code allemand des impôts). Cette thèse serait fondée sur le fait que le droit communautaire ne fait pas de différence entre délit et infraction administrative (Ordnungswidrigkeit). En revanche, une autre partie de la doctrine serait d'avis que, pour des raisons de politique juridique, les infractions administratives auraient sciemment été dissociées du domaine des délits en Allemagne, et que le règlement n° 1697/79 ne serait pas applicable aux infractions administratives au sens du droit allemand. Le législateur communautaire, à l'article 3 du règlement n° 1697/79, aurait laissé aux législateurs nationaux, des États membres le soin de déterminer quand est commis un acte délictueux, et il conviendrait donc de tenir compte pour l'application de l'article 3 du règlement, précité, des critères de la notion de délit tel qu'ils s'appliquent en Allemagne. La dérogation prévue à l'article 3 du règlement n° 1697/79 ne serait donc pas applicable aux infractions administratives au sens du droit allemand (voir Kruse: *Zölle, Verbrauchssteuern, Europäisches Marktordnungsrecht* — droits de douane, accises, droits européens de l'organisation de marché —, p. 127, 128 et renvois).

10. Meico-Fell fait valoir, ensuite, qu'il convient que le régime du recouvrement a posteriori s'applique uniformément sur l'ensemble du territoire communautaire. Cette unité impliquerait un régime de prescription uniforme. Le règlement n° 1697/79 ne se référerait qu'à des faits *illicites* au regard des dispositions nationales en vigueur et indépendamment de l'identité de l'auteur de l'illégalité. La prescription de principe serait celle des trois ans prévue à l'article 2 du règlement n° 1697/79. L'exception à cette prescription admise par l'article 3 de ce règlement ne s'appliquerait qu'aux seuls actes particulièrement graves passibles de poursuites judiciaires répressives. Il ressortirait des termes de l'article 3, premier alinéa, précité, qu'il renvoie, sur la question de la délimitation de l'acte assorti de poursuites judiciaires répressives, à la réglementation nationale respective des États membres. Or, en Allemagne, le législateur aurait distingué clairement le délit de l'infraction administrative. La formulation de l'article 3, premier alinéa, supposerait ainsi des différences selon le droit national et établirait que le délai de prescription ne devrait être prolongé que dans les cas les plus graves.

Puisque le législateur allemand distinguerait délit et infraction administrative, l'interprétation de l'article 3 du règlement n° 1697/79 devrait aussi se fonder sur cette différence.

11. La *Commission* se réfère d'abord au libellé de l'article 3, deuxième alinéa, du règlement n° 1697/79 pour estimer qu'il indique que seuls sont visés les actes qui, selon l'ordre juridique de l'État membre dont l'administration des douanes réclame un recouvrement des droits a posteriori, peuvent être qualifiés de délits authentiques, c'est-à-dire relevant des dispositions de droit pénal au sens étroit du terme. Ne seraient donc pas visés les actes passibles de sanctions administratives prévues en droit allemand et telles qu'elles existent aussi dans les autres États membres. Une comparaison linguistique avec les versions anglaise, française et italienne de l'article 3 du règlement n° 1697/79 confirmerait cette impression. Dans la version anglaise, il est question d'un « act that could give rise to criminal court proceedings ». La version française parle d'« acte passible de poursuites judiciaires répressives », tandis que la version italienne fait état de « atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva ». Toutes ces versions se réfèreraient apparemment à un acte relevant du droit pénal quant au fond ou à un acte punissable dans le cadre d'une procédure pénale. Si le libellé de l'article 3 du règlement n° 1697/79 signifiait un renvoi aux droits pénaux des États membres, la question préjudicielle recevrait une réponse claire. En raison de la diversité des délits en matière fiscale dans les États membres, cela pourrait entraîner, cependant, des résultats différents lors de l'application du règlement n° 1697/79 selon l'État membre dans lequel sont réclamés les droits a posteriori. Dans ce contexte, la Commission cite l'arrêt du 18 janvier 1984, Ekro (327/82, Rec. p. 107).

12. La Commission analyse, ensuite, le contexte du règlement n° 1697/79 dont une des pierres angulaires serait le principe, posé à l'article 2, de l'action en recouvrement a posteriori dans toutes les situations où la cause de la non-perception relèverait du domaine de la responsabilité du redevable. Cela pourrait déjà être le cas lorsque les droits n'auraient pas été perçus par suite d'une erreur des autorités douanières que le redevable aurait pu déceler. Ainsi le domaine de responsabilité du redevable pourrait être défini de façon très large, car il engloberait l'hypothèse d'une erreur objective dans la déclaration en douane. Par contre, une dérogation à ce principe serait admise si la cause de la non-perception relevait du domaine de la responsabilité des autorités douanières.

Pour des motifs de protection de la confiance légitime, le recouvrement a posteriori aurait dû être limité dans le temps à un délai de trois ans. Le droit du redevable à être protégé, dès l'expiration du délai de trois ans, ne pourrait, cependant, plus être invoqué lorsque la dette douanière n'a pu être correctement constatée « par suite d'un acte passible de poursuites judiciaires répressives ». Mais dans ce cas, le redevable ne perdrait pas tout droit à faire valoir le principe de la confiance légitime. Une action en recouvrement serait régie alors par les dispositions en vigueur en la matière dans les États membres. Ainsi, le redevable devrait s'attendre, en règle générale, à ce que le délai de prescription soit plus long.

13. La Commission fait valoir encore qu'il convient de déterminer un critère objectif pour distinguer les cas dans lesquels il n'y a plus lieu de protéger la confiance légitime liée au délai de prescription de trois ans. Au vu du large champ d'application du principe

de base de l'article 2, paragraphe 1, premier alinéa, le seul critère objectif raisonnable serait de savoir si la liquidation initiale entachée d'erreur était imputable au redevable. Dans le cas d'une erreur commise par les autorités, dont le redevable, ou son employé, ne se serait pas aperçu alors qu'il aurait pu s'en apercevoir et sans que cela ne soit lié à une violation de la règle, il y aurait lieu d'appliquer le délai de prescription de trois ans. Au cas, cependant, où le redevable aurait dû s'apercevoir de l'erreur commise par l'administration, il serait objectivement justifié de faire bénéficier le redevable d'une moindre protection de sa confiance légitime. Avec cette interprétation, la notion d'« acte passible de poursuites judiciaires répressives » aurait un champ d'application allant au-delà des délits envisagés dans l'ordre juridique des États membres et allant ainsi au-delà du sens littéral de la règle.

14. La Commission conclut en estimant que c'est à la Cour de justice qu'il revient de mettre au point des critères objectifs garantissant l'application uniforme de la notion « acte passible de poursuites judiciaires répressives ». La réponse à la question de savoir si une violation concrète d'une règle correspond à cette notion incomberait au juge national. Par ailleurs, le délai de prescription à observer dans le cas concret de l'application de l'article 3, premier alinéa, du règlement proviendrait du renvoi aux dispositions des États membres. La question ne se poserait pas en droit communautaire de savoir par quel délai doit être remplacé le délai de prescription de trois ans.

15. La Commission propose à la Cour de répondre à la question préjudicielle de manière suivante:

« L'article 3 du règlement (CEE) n° 1697/79 du Conseil, du 24 juillet 1979, doit être interprété en ce sens que l'expression 'actes passibles de poursuites judiciaires répressives' ne désigne pas uniquement les actes relevant d'un point de vue formel des différents droits pénaux nationaux, mais aussi les infractions aux dispositions relatives aux déclarations en douane qui visent à assurer le respect des obligations de vigilance incombant au redevable. »

G. F. Mancini
Juge rapporteur