Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (cinquième chambre)

27 juin 2013 *

«Code des douanes communautaire — Règlement (CEE) nº 2913/92 — Marchandises en dépôt temporaire — Marchandises non communautaires — Régime douanier du transit communautaire externe — Moment d'attribution d'une destination douanière — Acceptation de la déclaration en douane — Mainlevée des marchandises — Dette douanière»

Dans l'affaire C-542/11,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Hoge Raad der Nederlanden (Pays-Bas), par décision du 30 septembre 2011, parvenue à la Cour le 24 octobre 2011, dans la procédure

Staatssecretaris van Financiën,

contre

Codirex Expeditie BV,

LA COUR (cinquième chambre),

composée de M. T. von Danwitz, président de chambre, MM. A. Rosas, E. Juhász (rapporteur), D. Šváby et C. Vajda, juges,

avocat général: M. N. Jääskinen,

greffier: Mme M. Ferreira, administrateur principal,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 12 décembre 2012,

considérant les observations présentées:

— pour le gouvernement néerlandais, par Mmes M. Noort et C. Wissels, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement hellénique, par M. I. Bakopoulos et Mme I. Pouli, en qualité d'agents,

— pour la Commission européenne, par MM. B.-R. Killmann et W. Roels, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 28 février 2013,

rend le présent

* Langue de procédure: le néerlandais.

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des dispositions du règlement (CEE) nº 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) nº 648/2005 du Parlement européen et du Conseil, du 13 avril 2005 (JO L 117, p. 13, ci-après le «code des douanes»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant le Staatssecretaris van Financiën (secrétaire d'État aux Finances, ci-après le «Staatssecretaris») à Codirex Expeditie BV (ci-après «Codirex») au sujet des avis d'imposition en matière de droits de douane et de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA»).

Le cadre juridique

3 Aux termes de l'article 4, points 15 à 17 et 20, du code des douanes, aux fins de celui-ci, on entend par:

«15) destination douanière d'une marchandise:

a) placement de la marchandise sous un régime douanier,

b) son introduction dans une zone franche ou un entrepôt franc,

c) sa réexportation hors du territoire douanier de la Communauté,

d) sa destruction,

e) son abandon au profit du Trésor public;

16) régime douanier:

a) la mise en libre pratique,

b) le transit,

[…]

17) déclaration en douane: acte par lequel une personne manifeste dans les formes et modalités prescrites la volonté d'assigner à une marchandise un régime douanier déterminé;

[...]

20) mainlevée d'une marchandise: la mise à la disposition, par les autorités douanières, d'une marchandise aux fins prévues par le régime douanier sous lequel elle est placée».

4 L'article 37 de ce code prévoit:

«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.»

5 L'article 40 dudit code dispose, notamment, que les marchandises qui entrent sur le territoire douanier de la Communauté sont présentées en douane par la personne qui les a introduites sur ce territoire ou, le cas échéant, par la personne qui prend en charge le transport des marchandises après que cette introduction a eu lieu.

6 Aux termes de l'article 48 du code des douanes, «[l]es marchandises non communautaires présentées en douane doivent recevoir une des destinations douanières admises pour de telles marchandises».

7 L'article 50 de ce code est libellé comme suit:

«En attendant de recevoir une destination douanière, les marchandises présentées en douane ont, dès que cette présentation a eu lieu, le statut de marchandises en dépôt temporaire. Ces marchandises sont ci-après dénommées 'marchandises en dépôt temporaire'.»

8 L'article 51 dudit code prévoit:

«1. Les marchandises en dépôt temporaire ne peuvent séjourner que dans des lieux agréés par les autorités douanières et aux conditions fixées par lesdites autorités.

2. Les autorités douanières peuvent exiger de la personne qui détient les marchandises la construction d'une garantie en vue d'assurer le paiement de toute dette douanière susceptible de naître en vertu de l'article 203 ou 204.»

9 L'article 59 du code des douanes dispose:

«1. Toute marchandise destinée à être placée sous un régime douanier doit faire l'objet d'une déclaration pour ce régime douanier.

2. Les marchandises communautaires déclarées pour le régime de l'exportation, du perfectionnement passif, du transit ou de l'entrepôt douanier se trouvent sous surveillance douanière dès l'acceptation de la déclaration en douane et jusqu'au moment où elles sortent du territoire douanier de la Communauté ou sont détruites ou jusqu'au moment où la déclaration en douane est invalidée.»

10 L'article 62 de ce code est libellé comme suit:

«1. Les déclarations faites par écrit doivent être établies sur un formulaire conforme au modèle officiel prévu à cet effet. Elles doivent être signées et comporter toutes les énonciations nécessaires à l'application des dispositions régissant le régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées.

2. Doivent être joints à la déclaration tous les documents dont la production est nécessaire pour permettre l'application des dispositions régissant le régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées.»

11 Aux termes de l'article 63 dudit code:

«Les déclarations qui répondent aux conditions fixées à l'article 62 sont immédiatement acceptées par les autorités douanières, si par ailleurs les marchandises auxquelles elles se rapportent sont présentées en douane.»

12 L'article 67 du code des douanes prévoit:

«Sauf dispositions spécifiques contraires, la date à prendre en considération pour l'application de toutes les dispositions régissant le régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées est la date d'acceptation de la déclaration par les autorités douanières.»

13 Selon l'article 68 de ce code, pour la vérification des déclarations acceptées par elles, les autorités douanières peuvent procéder à un contrôle documentaire portant sur la déclaration et les documents qui y sont joints et à l'examen des marchandises accompagné d'un éventuel prélèvement d'échantillons en vue de leur analyse ou d'un contrôle approfondi. Les droits et les obligations du déclarant sont prévus, notamment, aux articles 69 à 70 de ce même code.

14 L'article 71 dudit code dispose que les résultats de la vérification de la déclaration servent de base pour l'application des dispositions régissant le régime douanier sous lequel les marchandises sont placées et que, lorsqu'il n'est pas procédé à la vérification de la déclaration, cette application s'effectue d'après les énonciations de la déclaration.

15 Aux termes de l'article 72, paragraphe 1, du code des douanes:

«Les autorités douanières prennent les mesures permettant d'identifier les marchandises lorsque cette identification est nécessaire pour garantir le respect des conditions du régime douanier pour lequel lesdites marchandises ont été déclarées.»

16 Il ressort de l'article 73, paragraphe 1, de ce code que, en principe, lorsque les conditions de placement sous le régime en cause sont réunies, les autorités douanières octroient la mainlevée des marchandises dès que les énonciations de la déclaration ont été vérifiées ou admises sans vérification.

17 L'article 74, paragraphe 1, première phrase, dudit code prévoit:

«Lorsque l'acceptation d'une déclaration en douane entraîne la naissance d'une dette douanière, il ne peut être donné mainlevée des marchandises faisant l'objet de cette déclaration que si le montant de la dette douanière a été payé ou garanti.»

18 Aux termes de l'article 91, paragraphe 1, sous a), du code des douanes:

«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».

19 L'article 96, paragraphe 1, de ce code prévoit:

«Le principal obligé est le titulaire du régime de transit communautaire externe. Il est tenu:

a) de présenter en douane les marchandises intactes au bureau de douane de destination, dans le délai prescrit et en ayant respecté les mesures d'identification prises par les autorités douanières;

b) de respecter les dispositions relatives au régime du transit communautaire.»

20 L'article 203 du code des douanes dispose:

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

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

2. La dette douanière naît au moment de la soustraction de la marchandise à la surveillance douanière.

3. Les débiteurs sont:

— la personne qui a soustrait la marchandise à la surveillance douanière,

— les personnes qui ont participé à cette soustraction en sachant ou en devant raisonnablement savoir qu'il s'agissait d'une soustraction de la marchandise à la surveillance douanière,

— celles qui ont acquis ou détenu la marchandise en cause et qui savaient ou devaient raisonnablement savoir au moment où elles ont acquis ou reçu cette marchandise qu'il s'agissait d'une marchandise soustraite à la surveillance douanière

— ainsi que

— le cas échéant, la personne qui doit exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire de la marchandise ou l'utilisation du régime douanier sous lequel cette marchandise a été placée.»

Le litige au principal et la question préjudicielle

21 Un lot de viande bovine réfrigérée, transporté par bateau dans un conteneur du Brésil vers les Pays-Bas, a été déchargé au port de Rotterdam (Pays-Bas) par la société Seaport International. Cette dernière l'a déposé sur son site en attendant qu'une destination douanière soit attribuée à ces marchandises.

22 Tandis que le conteneur se trouvait sur ce site, Codirex a introduit une déclaration en douane sous forme électronique, le 6 novembre 2007, en vue du placement dudit lot sous le régime douanier du transit communautaire externe. Les autorités douanières ont accepté cette déclaration immédiatement. À ce moment-là, les marchandises en question avaient le statut de «marchandises en dépôt temporaire» au sens de l'article 50 du code des douanes.

23 Le 7 novembre 2007, les autorités douanières ont apposé des scellés sur le conteneur et donné mainlevée de celui-ci. Ce conteneur a été transporté par route vers l'entreprise destinataire, à savoir Eurofrigo BV (ci-après «Eurofrigo»), située dans le parc industriel de Maasvlakte (Pays-Bas).

24 Les autorités douanières, n'ayant reçu aucune confirmation de l'arrivée des marchandises chez Eurofrigo, ont effectué une enquête. Le 27 décembre 2007, Eurofrigo a porté à leur connaissance que, bien que les scellés du conteneur fussent restés intacts, la livraison présentait deux colis en moins que ce qui figurait sur la déclaration en douane.

25 Le 17 février 2008, les autorités douanières ont invité Codirex, en sa qualité de déclarant, à fournir des renseignements plus précis sur les marchandises manquantes. Codirex n'ayant pas réagi, ces autorités lui ont adressé le 3 juillet 2008 un avis d'imposition l'invitant à payer les droits de douane et à acquitter la TVA.

26 L'inspecteur des impôts, saisi par Codirex d'une réclamation dirigée contre cet avis d'imposition, a confirmé ce dernier.

27 Codirex a introduit un recours contre cette décision devant le Rechtbank te Haarlem (tribunal d'arrondissement de Haarlem).

28 Dans son jugement, ce tribunal a considéré que des marchandises non communautaires déclarées en vue de leur placement sous le régime du transit douanier conservaient le statut de marchandises en dépôt temporaire jusqu'au moment où les services douaniers accordaient leur mainlevée et que, par conséquent, les dispositions du régime du transit douanier n'étaient pas, en l'espèce, opposables à Codirex. Le Rechtbank te Haarlem, faisant référence à l'arrêt du 15 septembre 2005, United Antwerp Maritime Agencies et Seaport Terminals (C-140/04, Rec. p. I-8245, points 35 à 39), a jugé que, entre la période de dépôt temporaire et le moment où les autorités douanières ont donné la mainlevée des marchandises en vue du transit, Codirex, qui n'était pas en mesure de disposer physiquement des marchandises, ne pouvait pas être considérée comme débiteur douanier au sens de l'article 203, paragraphe 3, quatrième tiret, du code de douanes.

29 Le Staatssecretaris a introduit un recours en cassation devant le Hoge Raad der Nederlanden (Cour suprême) contre cette décision. Celui-ci a estimé qu'une interprétation du code des douanes était nécessaire pour rendre sa décision.

30 Dans ces conditions, le Hoge Raad der Nederlanden a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«À quel moment des marchandises non communautaires obtiennent-elles une destination douanière au sens de l'article 50 du [code des douanes] dans le cas de marchandises possédant le statut de 'dépôt temporaire' qui sont déclarées en vue du placement sous le régime douanier du transit communautaire externe?»

Sur la question préjudicielle

31 Sur la base des informations communiquées par la juridiction de renvoi, l'examen de l'affaire est fondé sur l'hypothèse selon laquelle, lors de la déclaration en douane, tous les colis déclarés et destinés au transit communautaire externe étaient présents dans le conteneur se trouvant sur le site de Seaport International, mais deux colis ont disparu avant le scellement douanier dudit conteneur.

32 Il résulte de l'article 203, paragraphes 1 et 2, du code des douanes que la soustraction d'une marchandise, passible de droits à l'importation, à la surveillance douanière fait naître, au moment de cette soustraction, une dette douanière à l'importation. Ladite soustraction à la surveillance douanière comprend tout acte ou toute 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, dudit code (voir arrêt United Antwerp Maritime Agencies et Seaport Terminals, précité, point 28 ainsi que jurisprudence citée).

33 Si, au moment de la soustraction des marchandises en cause à la surveillance douanière, celles-ci ont déjà été placées sous le régime du transit communautaire externe, c'est le titulaire de ce régime qui, étant le principal obligé au sens de l'article 96, paragraphe 1, du code des douanes, doit exécuter les obligations qu'entraîne l'utilisation dudit régime et qui est redevable de la dette douanière au sens de l'article 203, paragraphe 3, quatrième tiret, de ce code, si les dispositions figurant aux trois premiers tirets de ce paragraphe 3 ne s'appliquent pas.

34 En revanche, si, au moment de ladite soustraction, les marchandises n'ont pas encore été placées sous le régime du transit communautaire externe, mais sont toujours en dépôt temporaire, le redevable de la dette douanière, si les dispositions figurant aux trois premiers tirets de l'article 203, paragraphe 3, du code des douanes ne s'appliquent pas, est la personne qui, étant tenue d'exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire, détient ces marchandises, après leur déchargement, pour en assurer le déplacement ou le stockage (voir, en ce sens, arrêt United Antwerp Maritime Agencies et Seaport Terminals, précité, point 39 ainsi que dispositif). Sur la base des informations ressortant du dossier, cette personne n'est pas Codirex.

35 Par conséquent, il convient de déterminer le moment où, en vertu du code des douanes, le dépôt temporaire d'une marchandise prend fin et son placement sous le régime du transit communautaire externe commence.

36 Tout d'abord, il y a lieu de relever qu'il ressort de l'arrêt du 1er février 2001, D. Wandel (C-66/99, Rec. p. I-873, points 35 à 38 et 45), rendu à l'égard des marchandises importées destinées à être mises en libre pratique, que ces marchandises restent en dépôt temporaire jusqu'à l'octroi de leur mainlevée et qu'elles ne changent de statut douanier que lorsque cette mainlevée est octroyée par les autorités douanières.

37 À cet égard, il convient de rappeler que la mise en libre pratique, selon l'article 4, point 16, sous a), du code des douanes, est également un régime douanier et que le placement de la marchandise sous un tel régime constitue également une destination douanière.

38 Ainsi, comme le relève M. l'avocat général au point 60 de ses conclusions, le raisonnement de la Cour dans l'arrêt D. Wandel, précité, bien qu'il s'agissait d'un régime différent de celui en cause au principal, paraît transposable en l'espèce.

39 Ensuite, il ressort de l'article 4, point 17, du code des douanes que la déclaration en douane constitue l'acte par lequel une personne manifeste dans les formes et les modalités prescrites la volonté d'assigner à une marchandise un régime douanier déterminé.

40 Certes, l'article 67 dudit code prévoit que, sauf dispositions spécifiques contraires, la date à prendre en considération pour l'application de toutes les dispositions régissant le régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées est celle de l'acceptation par les autorités douanières de cette déclaration.

41 Toutefois, la seule acceptation de la déclaration ne suffit pas à mettre fin au dépôt temporaire.

42 En effet, l'article 37, paragraphe 2, du code des douanes dispose que les marchandises qui sont introduites sur le territoire douanier de la Communauté restent sous surveillance douanière 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, de ce code, jusqu'à ce qu'elles changent de statut douanier.

43 Selon l'article 50 du code des douanes, les marchandises présentées en douane se trouvent en dépôt temporaire à partir de cette présentation et jusqu'à ce qu'elles reçoivent une destination douanière.

44 Le placement d'une marchandise sous un régime douanier est, en vertu de l'article 4, point 15, sous a), de ce code, une destination douanière et le transit constitue, selon cet article 4, point 16, sous b), un régime douanier. L'article 4, point 20, dudit code définit la mainlevée d'une marchandise comme la mise à la disposition, par les autorités douanières, d'une marchandise aux fins prévues par le régime douanier sous lequel elle est placée.

45 Il s'ensuit que, dans une situation telle que celle en cause dans l'affaire au principal, les marchandises restent en dépôt temporaire jusqu'à ce qu'elles fassent l'objet du transit communautaire externe.

46 Or, les marchandises ne peuvent être en transit communautaire externe que lorsque toutes les conditions de ce transit sont réunies.

47 À l'égard de ces conditions, il importe de relever qu'il y a lieu, le cas échéant, de vérifier les déclarations en douane, de prendre les mesures d'identification des marchandises en cause et d'exiger la constitution d'une garantie de paiement d'une éventuelle dette douanière.

48 Ainsi, les autorités douanières peuvent effectuer, après avoir accepté la déclaration en douane, en vertu de l'article 68 du code des douanes, une vérification des déclarations acceptées par elles, en procédant à un contrôle documentaire et/ou à un examen des marchandises.

49 En ce qui concerne les mesures d'identification prises par les autorités douanières, il convient de souligner, à l'instar de la Commission européenne, que la vérification prévue à cet article 68 doit être envisagée en liaison avec les articles 71 et 73, paragraphe 1, de ce code et signifie que l'acceptation formelle d'une déclaration peut être suivie de l'adoption de mesures telles que celles prévues à l'article 72 dudit code afin de garantir la bonne application de la procédure douanière à laquelle les marchandises ont été subordonnées. En l'occurrence, dans l'affaire au principal, les autorités ont, notamment, entre l'acceptation de la déclaration en douane et la mainlevée, scellé le conteneur, afin de s'assurer du respect de la régularité du transit communautaire externe.

50 S'agissant de l'obligation d'une constitution de garantie, il convient de rappeler que, aux termes de l'article 91, paragraphe 1, sous a), du code des douanes, le transit communautaire externe permet la circulation d'un point à un autre du territoire douanier des marchandises non communautaires sans que celles-ci soient soumises aux droits à l'importation. Cette circulation est, dès lors, soumise aux conditions très strictes définies aux articles 91, paragraphe 2, 94 et 96, de ce code. Il est prévu, notamment, que, en principe, une garantie doit être fournie en vue d'assurer le paiement de la dette douanière susceptible de naître à l'égard de la marchandise, que celle-ci doit être présentée intacte au bureau de douane de destination dans le délai prescrit et que les mesures d'identification prises par les autorités doivent avoir été respectées.

51 Par conséquent, lorsque des défaillances sont constatées lors de la vérification des déclarations, les obligations découlant de l'adoption des mesures d'identification ne sont pas respectées ou la garantie exigée n'est pas déposée, les marchandises ne peuvent pas faire l'objet d'un transit communautaire externe.

52 En revanche, lorsque les conditions de placement sous le régime douanier en cause sont réunies, les autorités douanières octroient la mainlevée des marchandises, conformément à l'article 73, paragraphe 1, du code des douanes, dès que les énonciations de la déclaration ont été vérifiées ou admises sans vérification.

53 La nécessité ou la possibilité pour les autorités douanières d'appliquer les mesures de vérification, d'identification ou de garantie ne permettent pas de considérer que toutes les conditions du régime du transit communautaire externe peuvent être remplies par la seule acceptation de la déclaration en douane.

54 En outre, le fait que les marchandises, telles que celles en cause dans l'affaire au principal, ne sauraient relever du régime du transit communautaire externe qu'à partir de leur mainlevée découle de la définition figurant à l'article 4, point 20, du code des douanes, qui met en exergue le fait que la mise à disposition de la marchandise par les autorités douanières est faite «aux fins prévues par le régime douanier sous lequel elle est placée».

55 Eu égard à ce qui précède, il convient de répondre à la question posée que les articles 50, 67 et 73 du code des douanes doivent être interprétés en ce sens que les marchandises non communautaires, ayant fait l'objet d'une déclaration douanière acceptée par les autorités douanières en vue de leur placement

sous le régime douanier du transit communautaire externe et ayant le statut de marchandises en dépôt temporaire, sont placées sous ce régime douanier et obtiennent ainsi une destination douanière au moment où la mainlevée de ces marchandises est octroyée.

Sur les dépens

56 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 (cinquième chambre) dit pour droit:

Les articles 50, 67 et 73 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 648/2005 du Parlement européen et du Conseil, du 13 avril 2005, doivent être interprétés en ce sens que les marchandises non communautaires, ayant fait l'objet d'une déclaration douanière acceptée par les autorités douanières en vue de leur placement sous le régime douanier du transit communautaire externe et ayant le statut de marchandises en dépôt temporaire, sont placées sous ce régime douanier et obtiennent ainsi une destination douanière au moment où la mainlevée de ces marchandises est octroyée.

Signatures