CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. F. G. JACOBS

présentées le 11 mars 1999 *

La question et son contexte

1. La question qui se pose en l'espèce consiste à savoir si les autorités douanières sont tenues d'avertir un commissionnaire en douane qui agit, de bonne foi, en tant que principal obligé dans le cadre d'une procédure de transit externe lorsqu'elles soupçonnent ou enquêtent sur l'éventualité d'une fraude commise dans le cadre de cette procédure, lui permettant ainsi de prendre des mesures visant à prévenir la naissance, dans son chef, d'une dette douanière afférente à des marchandises frauduleusement soustraites à la surveillance douanière et, dans l'affirmative, quelles peuvent être les conséquences, en particulier en ce qui concerne le recouvrement des droits de douane, du non-respect de cette obligation.

2. Le transit externe est un régime douanier qui s'applique à la circulation de marchandises non communautaires entre deux points du territoire douanier de la Communauté en vue de leur réexportation vers un autre pays tiers. Au cours du transit, ni droits de douane, ni taxe sur la valeur ajoutée, ni accises ne sont dus sur les marchandises. Le «principal obligé», qui est souvent commissionnaire-expéditeur ou commissionnaire en douane, est la personne responsable de l'application correcte du régime et du paiement de tous droits exigibles à la suite d'une infraction ou d'une irrégularité commise à l'occasion de ce transit.

3. Les circonstances de l'espèce, telles que décrites dans l'ordonnance de renvoi de la juridiction nationale et dans ses annexes, sont les suivantes.

4. La société De Haan Beheer BV (ci-après «De Haan»), commissionnaire en douane agissant en tant que principal obligé, a rempli, entre le 29 juillet et le 8 septembre 1993, des formulaires T1 — des déclarations aux fins d'une procédure de transit externe qui détaillent l'envoi et attestent de la bonne exécution des diverses étapes de cette procédure — pour sept lots de cigarettes non communautaires, sur lesquelles aucun droit n'avait été acquitté, destinées à l'exportation vers divers pays tiers, Anvers étant à chaque fois indiquée comme bureau de douane de destination dans la Communauté. En réalité, les cigarettes ne sont jamais arrivées à Anvers, car elles ont été frauduleusement soustraites de la surveillance douanière aux Pays-Bas. Un douanier d'Anvers a frauduleusement apposé un cachet sur les déclarations T1, créant ainsi l'apparence que les marchandises avaient été dûment réceptionnées au bureau de douane de destination (l'implication de ce fonctionnaire, bien que présentée par la juridiction de renvoi comme un fait, est apparemment contestée par la Commission. Il est cependant constant que des déclarations T1 ont été frauduleusement

* Langue originale: l'anglais.

cachetées). Cette fraude était le fait de plusieurs personnes dont un collaborateur de De Haan, mais celle-ci ne connaissait ni ne soupçonnait aucune irrégularité.

5. Toutes ces opérations frauduleuses faisaient cependant l'objet d'une surveillance et d'une enquête menées par des fonctionnaires du Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (service de renseignements et d'enquête en matière fiscale, ci-après le «FIOD»). Une enquête a été engagée à la suite d'un rapport du FIOD établi le 21 juin 1993. Le 25 juin 1993, un juge d'instruction a autorisé le FIOD à placer certaines conversations téléphoniques sur écoute, et cette écoute s'est poursuivie jusqu'au 14 septembre 1993. Le 26 juillet 1993 ou approximativement à cette date, l'écoute a permis de recueillir des informations relatives à certaines expéditions frauduleuses de cigarettes, la première devant intervenir le 29 juillet. L'enquête s'est poursuivie jusqu'au 9 septembre 1993 approximativement, lorsqu'un autre rapport a été établi, proposant la perquisition de certains lieux. Des mandats de perquisition ont été délivrés le 14 septembre 1993, donnant lieu à la découverte de plus de 5 millions de cigarettes sur lesquelles aucun droit n'avait été acquitté. Des suspects ont été interrogés, d'autres quantités de cigarettes récupérées et, le 5 novembre 1993, le FIOD a établi un rapport résumant les résultats de l'enquête.

6. Selon ce rapport, les volets joints au cinquième feuillet des déclarations T1 ont été frauduleusement cachetés et renvoyés à De Haan. L'ordonnance de renvoi précise cependant que le bureau de douane de départ a initialement considéré, sur la base des cachets frauduleux, que les deux premières déclarations T1 avaient été apurées, c'est-à-dire complétées d'une manière attestant du bon déroulement de l'opération de transit, alors que les copies des cinq autres déclarations n'ont jamais été renvoyées à ce bureau et De Haan a été avertie qu'elles n'avaient pas été apurées. Il ressort également du rapport du FIOD que, avant l'établissement du rapport, le collaborateur de De Haan impliqué dans la fraude avait été interrogé et avait fourni des informations sur la fraude, et qu'un certain M. De Haan, qui appartenait à la société, avait été entendu comme témoin.

7. Le 13 juillet 1994, De Haan a été sommée d'acquitter 2 463 318 HFL à titre de droits de douane sur les lots de cigarettes sous sa responsabilité. Elle a contesté cette injonction auprès des autorités douanières et, le 5 septembre 1995, l'Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen (l'inspecteur des droits à l'importation et des accises, ci-après l'«inspecteur») à Rotterdam a réduit de 888 287,40 HFL le montant exigible au motif que la valeur au détail des cigarettes avait été surévaluée. Conformément à cette décision, De Haan était donc encore tenue d'acquitter 1 575 030,60 HFL à titre de droits de douane. Le 10 octobre 1995, elle a fait appel de la décision de l'inspecteur devant la Tariefcommissie qui est, d'après le gouvernement néerlandais, la juridiction de premier et de dernier ressort en matière de droits à l'importation; c'est elle qui a déféré la demande de décision préjudicielle en l'espèce.

8. L'aspect suivant de l'affaire n'a pas été mentionné dans l'ordonnance de renvoi,

mais a été souligné par De Haan, le gouvernement néerlandais et la Commission: en plus de sa réclamation auprès des autorités douanières, qui a mené à la décision de l'inspecteur et à l'appel subséquent devant la Tariefcommissie, De Haan a également demandé aux autorités douanières, le 31 mai 1995, la remise des droits à l'importation concernés dans le cadre d'une procédure distincte au titre de l'article 239 du code des douanes communautaire [1]. Le 3 juin 1997, la direction des douanes de Rotterdam, estimant ne pas être en mesure de prendre une décision au titre de l'article 899 du règlement (CEE) n° 2454/93 [2], a invité la Commission à prendre une décision au titre des articles 905 à 909 de ce règlement. La Commission a décidé, le 18 février 1998, que la remise des droits à l'importation n'était pas justifiée. Cette décision a été attaquée par le gouvernement néerlandais devant la Cour de justice dans le cadre de l'affaire C-157/98, et par De Haan devant le Tribunal de première instance dans le cadre de l'affaire T-150/98, ces deux recours étant suspendus (s'agissant de l'affaire C-157/98, à la demande du gouvernement néerlandais) en attendant que l'arrêt soit rendu en l'espèce.

9. La décision de la Commission — annexée aux observations du gouvernement néerlandais en l'espèce — est fondée pour l'essentiel sur les considérations suivantes: De Haan était responsable du bon déroulement de la procédure douanière; la possibilité de subir un préjudice à la suite d'éventuels actes frauduleux relève des risques commerciaux normaux; même si De Haan n'était pas elle-même impliquée dans la fraude, l'un de ses collaborateurs, dont elle était responsable, l'était; l'implication d'un fonctionnaire des douanes belges n'était pas démontrée; et aucune des circonstances ci-dessus, ni le fait que le FIOD, en vue de mener son enquête à terme, s'était abstenu de dévoiler ses informations à De Haan, ne pouvait constituer des circonstances particulières justifiant la remise des droits à l'importation au titre de l'article 13, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 1430/79 [3].

10. Dans la procédure au principal, la Tariefcommissie a pris acte de l'argument de De Haan selon lequel, comme elle agissait de bonne foi et comme les enquêteurs savaient ce qui se tramait, les autorités douanières auraient dû la mettre au courant de la situation, du moins après le détournement frauduleux de la première expédition, de sorte à lui permettre de prendre des mesures — en n'établissant plus de déclarations T1 — de nature à prévenir la naissance dans son chef d'une dette douanière relative aux six expéditions subséquentes. Dès lors, le 24 février 1998, la Tariefcommissie a sursis à statuer et invité la Cour de justice à se prononcer à titre préjudiciel sur la question suivante:

«Les règles écrites ou non écrites du droit douanier communautaire imposent-elles aux autorités douanières, dans leurs rapports avec les redevables, une obligation du

1 — Règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1, ci-après le «CDC»).

2 — Règlement de la Commission du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO L 253, p. 1).

3 — Règlement du Conseil du 2 juillet 1979, relatif au remboursement ou à la remise des droits à l'importation ou à l'exportation (JO L 175, p. 1), tel que modifié par le règlement (CEE) n° 3069/86 du Conseil, du 7 octobre 1986 (JO L 286, p.1) (voir point 24 ci-après).

type de celle décrite au point 6.2 ci-dessus [celle d'avertir un déclarant se trouvant dans la situation du demandeur, alors qu'il est établi que ses déclarations ont été faites de bonne foi, dans le délai disponible d'approximativement dix jours, de l'éventualité d'une fraude] et, dans l'affirmative, quelles sont les conséquences juridiques de la méconnaissance de cette obligation par les autorités pour la constitution, la prise en compte et le recouvrement de la dette douanière?»

Le délai d'approximativement dix jours mentionné semble correspondre à la période entre la découverte du détournement du premier lot, qui est intervenue le 29 juillet 1993, et l'envoi du deuxième lot le 10 août 1993.

La réglementation applicable

11. Le CDC [4] et ses mesures d'application [règlement n° 2454/93 [5], tel que modifié par le règlement (CE) n° 3665/93 [6]] sont entrés en vigueur le 1er janvier 1994, codifiant et abrogeant, pour l'essentiel, les nombreux règlements douaniers en vigueur auparavant. Ni le CDC ni le règlement d'application ne comportent de mesures transitoires. En l'espèce, c'est en 1993 que les fraudes ont eu lieu et que la dette douanière est née; en revanche, l'injonction de payer les droits n'a été délivrée que le 13 juillet 1994. Quelle législation y a-t-il lieu d'examiner pour répondre à la question de la juridiction nationale concernant l'existence d'une règle écrite du droit communautaire — le CDC actuel ou les règlements antérieurs?

12. Dans sa question, la Tariefcommissie se réfère simplement aux «règles écrites... du droit douanier communautaire», mais les documents versés au dossier de l'affaire se réfèrent tant au CDC qu'à la réglementation antérieure. De Haan, le gouvernement néerlandais et la Commission se réfèrent essentiellement au CDC dans leurs observations écrites.

13. Dans sa réponse à une question écrite posée par la Cour avant l'audience, la Commission a cependant estimé que, étant donné que les faits pertinents sont intervenus avant l'entrée en vigueur du CDC, les dispositions applicables sont celles de la réglementation antérieure — qui ne diffèrent toutefois pas, en substance, de celles du CDC dans la mesure pertinente en l'espèce.

14. Ce point de vue est confirmé par la jurisprudence constante de la Cour, selon laquelle les règles de procédure s'appliquent à tous les litiges pendants au moment où elles entrent en vigueur alors que les règles de fond ne s'appliquent généralement pas aux situations antérieures à leur entrée en vigueur, à moins que le contraire ne ressorte clairement de leurs termes. Les principes de sécurité juridique et de

4 — Règlement précité à la note 1.

5 — Précité à la note 2.

6 — Règlement de la Commission du 21 décembre 1993, modifiant le règlement n° 2454/93 (JO L 335, p. 1).

confiance légitime requièrent cette approche [7].

15. Nous partageons l'avis selon lequel les règles de fond à interpréter en l'espèce ne sont pas celles du CDC, mais celles de la réglementation antérieure. Tous les aspects purement procéduraux découlant de l'injonction de payer émise en juillet 1994 doivent toutefois être régis par le CDC et ses mesures d'application. Ce point de vue est tout à fait conforme tant à la jurisprudence qu'au principe selon lequel une réglementation ne doit pas s'appliquer rétroactivement à moins qu'une telle application ne soit expressément prévue. En outre, toutes les parties qui ont présenté des observations à l'audience l'ont reconnu.

16. Les principales dispositions de la réglementation douanière communautaire applicables aux faits de l'espèce au principal et pouvant présenter une pertinence pour répondre à la question de la juridiction de renvoi sont, dès lors, les suivantes.

17. Le titre V du règlement (CEE) n° 2726/90 [8] régit la *procédure du transit communautaire externe*. L'article 10 dispose, entre autres, que:

«1. Toute marchandise doit, pour circuler sous la procédure du transit communautaire externe, faire l'objet... d'une déclaration T1.

...

4. La déclaration T1 est signée par le principal obligé...

...»

18. En vertu de l'article 11, paragraphe 1:

«Le principal obligé est tenu:

a) de présenter les marchandises intactes et le document T1 au bureau de destination, dans le délai prescrit et en ayant respecté les mesures d'identification prises par les autorités compétentes;

7 — Voir, par exemple, spécifiquement en ce qui concerne la réglementation douanière, les arrêts du 12 novembre 1981, Salumi e.a. (212/80 à 217/80, Rec. p. 2735, point 9), suivi par le Tribunal dans son arrêt du 19 février 1998, Eyckeler & Malt/Commission (T-42/96, Rec. p. II-401, point 55); du 17 juillet 1997, Pascoal & Filhos (C-97/95, Rec. p. I-4209, point 25), et du 6 juillet 1993, CT Control (Rotterdam) et JCT Benelux/Commission (C-121/91 et C-122/91, Rec. p. I-3873, point 22), récemment suivi par le Tribunal de première instance dans son arrêt du 9 juin 1998, Unifrigo et CPL Imperial 2/Commission (T-10/97 et T-11/97, Rec. p. II-2231, points 18 et 19).

8 — Règlement du Conseil du 17 septembre 1990, relatif au transit communautaire (JO L 262, p. 1).

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

c) au paiement des droits et autres impositions éventuellement exigibles à la suite d'une infraction ou d'une irrégularité commise au cours ou à l'occasion d'une opération de transit communautaire.»

19. L'article 49, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 1214/92 [9] dispose que:

«1. Lorsqu'un envoi n'a pas été présenté au bureau de destination et que le lieu de l'infraction ou de l'irrégularité ne peut être établi, le bureau de départ en donne notification au principal obligé dans les meilleurs délais et au plus tard avant l'expiration du onzième mois suivant la date de l'enregistrement de la déclaration de transit communautaire.»

20. En ce qui concerne la *naissance de la dette douanière*, l'article 2 du règlement (CEE) n° 2144/87 [10], tel que modifié par le règlement (CEE) n° 4108/88 [11], dispose, entre autres, que:

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

...

d) l'inexécution d'une des obligations qu'entraîne... l'utilisation du régime douanier sous lequel [une marchandise passible de droits à l'importation] a été placée, ou l'inobservation d'une des conditions fixées pour le placement d'une marchandise sous ce régime...

...»

9 — Règlement de la Commission du 21 avril 1992, portant dispositions d'application ainsi que mesures d'allégement du régime du transit communautaire (JO L 132, p. 1).

10 — Règlement du Conseil du 13 juillet 1987, relatif à la dette douanière (JO L 201, p. 15).

11 — Règlement du Conseil du 21 décembre 1988, modifiant le règlement n° 2144/87 (JO L 361, p. 2).

Selon l'article 3 de ce règlement:

«Le moment où prend naissance la dette douanière à l'importation est réputé être:

...

d) dans les cas visés à l'article 2 paragraphe 1 point d)... le moment où cesse d'être remplie l'obligation dont l'inexécution fait naître la dette douanière...

...»

21. En ce qui concerne la *prise en compte de la dette douanière*, l'article 3, paragraphe 3, du règlement (CEE) n° 1854/89 [12] dispose que:

«En cas de naissance d'une dette douanière dans des conditions autres que celles visées au paragraphe 1» — or la situation qui se présente en l'espèce n'y est pas visée —, «la prise en compte du montant de droits correspondant doit intervenir dans un délai de deux jours à compter de la date à laquelle l'autorité douanière est en mesure:

a) de calculer le montant de droits en cause et

b) de déterminer la personne tenue au paiement de ce montant.»

En vertu de l'article 6, paragraphe 1, de ce même règlement:

«Le montant de droits doit être communiqué, dès qu'il a été pris en compte, à la personne tenue à son paiement selon des modalités appropriées.»

22. En ce qui concerne le *recouvrement* des droits à l'importation, l'article 2, paragra-

12 — Règlement du Conseil du 14 juin 1989, relatif à la prise en compte et aux conditions de paiement des montants de droits à l'importation ou de droits à l'exportation résultant d'une dette douanière (JO L 186, p. 1).

phe 1, du règlement (CEE) n° 1697/79 [13] dispose que:

« Lorsque les autorités compétentes constatent que tout ou partie du montant des droits à l'importation... légalement dus... n'a pas été exigé du redevable, elles engagent une action en recouvrement des droits non perçus.

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... 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. »

23. S'agissant d'éventuelles *exonérations de l'obligation d'acquitter une dette douanière*, deux dispositions prévoient des situations dans lesquelles les droits à l'importation ne doivent pas être perçus. L'une est consacrée aux cas dans lesquels les droits pris en compte peuvent être remboursés (ou remis s'ils n'ont pas encore été perçus), l'autre couvre des situations dans lesquelles il est possible de renoncer au recouvrement de droits qui auraient dû être perçus, mais ne l'ont pas été.

13 — Règlement 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) (tel que modifié par le règlement n° 1854/89, bien que cette modification ne soit pas pertinente à notre propos).

24. En premier lieu, l'article 13 du règlement n° 1430/79, tel que modifié par le règlement n° 3069/86 [14], dispose que:

« 1. Il peut être procédé au remboursement ou à la remise des droits à l'importation dans des situations particulières, autres que celles visées aux sections A à D, qui résultent de circonstances n'impliquant ni manœuvre ni négligence manifeste de la part de l'intéressé.

Les situations dans lesquelles il peut être fait application du premier alinéa, ainsi que les modalités de procédure à suivre à cette fin, sont définies selon la procédure prévue [pour l'adoption des mesures d'application].

... »

(Les situations visées aux sections A à D sont celles dans lesquelles il y a lieu de rembourser ou de remettre les droits. Les sections A à C concernent les cas d'absence de dette douanière ou de détermination de son montant à un niveau supérieur à celui qui était légalement dû, de marchandises déclarées par erreur pour la libre pratique ou de marchandises refusées par l'importateur parce que défectueuses ou non confor-

14 — Tous deux précités à la note 3.

mes. La section D énumère certaines situations particulières dans lesquelles, pour l'essentiel, une erreur dans la commande ou dans la livraison ou la survenance d'un autre défaut a entraîné l'impossibilité d'utiliser les marchandises selon leur destination. Aucune d'entre elles ne couvre des circonstances comme celles de l'espèce.)

25. En second lieu, l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79 [15] dispose que:

« Les autorités compétentes peuvent ne pas procéder au recouvrement *a posteriori* du montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui n'ont pas été perçus par suite d'une erreur des autorités compétentes elles-mêmes qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable, ce dernier ayant pour sa part agi de bonne foi et observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne sa déclaration en douane.

Les cas dans lesquels il peut être fait application du premier alinéa sont déterminés conformément aux dispositions d'application... ».

26. S'agissant de la *procédure* à suivre dans ces cas, les mesures d'application de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79 et de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79 figuraient, à l'époque du détournement des expéditions concernées, dans les règlements (CEE) n° 3799/86 [16] et (CEE) n° 2164/91 [17] respectivement. Les règles de procédure figurant dans ces règlements, comme nous l'avons affirmé ci-dessus, ne s'appliquent pas ratione temporis à la période subséquente à l'injonction de payer signifiée en 1994. Toutefois, ils demeurent identiques en substance dans le cadre, respectivement, des articles 905 à 909 et 869 à 876 du règlement n° 2454/93 [18].

27. Cependant, les règlements n° 3799/86 et n° 2164/91 contiennent certaines dispositions, selon nous, de fond, concernant des cas dans lesquels les autorités douanières doivent elles-mêmes rembourser ou remettre les droits, ou renoncer à leur recouvrement. L'article 4 du règlement n° 3799/86 énumère des « situations particulières » au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79. Il s'agit notamment des cas de vol de marchandises suivi de récupération, de retrait temporaire, par inadvertance, du régime douanier, d'impossibilité de faire fonctionner le système d'ouverture du moyen de transport, de renvoi de marchandises à un fournisseur d'un pays tiers ou de réexportation, et d'interdiction de commercialisation prononcée par une instance judiciaire. L'article 2 du règlement n° 2164/91 précise deux

15 — Précité à la note 13.

16 — Règlement de la Commission du 12 décembre 1986, fixant les dispositions d'application des articles 4 bis, 6 bis, 11 bis et 13 du règlement n° 1430/79 (JO L 352, p. 19).

17 — Règlement de la Commission du 23 juillet 1991, fixant les dispositions d'application de l'article 5 paragraphe 2 du règlement n° 1697/79 (JO L 201, p. 16).

18 — Précité à la note 2.

situations qui relèvent de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79: lorsqu'un contingent tarifaire ou un plafond tarifaire a été atteint sans que cette situation ait fait l'objet d'une publication au *Journal officiel des Communautés européennes* ou lorsque l'autorité considère que toutes les conditions visées à l'article 5, paragraphe 2, sont remplies et que le montant non perçu est inférieur à 2 000 écus.

28. Lorsque l'autorité compétente d'un État membre est dans l'impossibilité de déterminer, sur cette base, si les conditions prévues dans ces articles sont réunies, elle soumet la question à la Commission qui se prononce après consultation d'un groupe d'experts composé des représentants de tous les États membres [19].

29. Enfin, les articles 243 à 246 du CDC prévoient un droit de recours à mettre en œuvre par les États membres. En vertu de l'article 243:

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

...

2. Le droit de recours peut être exercé:

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

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

La réglementation douanière communautaire antérieure ne prévoyait pas expressément un recours de ce type, mais de telles procédures existaient dans les divers droits nationaux. Il semble que, aux Pays-Bas, le droit visé à l'article 243 du CDC figure dans l'Algemene Wet Bestuursrecht et dans l'Algemene Wet inzake Rijksbelastingen.

Le rapport entre les deux recours

30. De Haan a engagé deux recours parallèles visant à échapper aux droits à l'importation réclamés; tous deux ont été engagés après la réception de l'injonction de payer en juin 1994 et ils sont donc régis du point de vue procédural, comme nous l'avons déjà dit, par le CDC et ses dispo-

19 — Articles 871 à 876 et 905 à 909 du règlement n° 2454/93.

sitions d'exécution. Il s'agit, d'une part, d'un recours contre l'injonction de payer, d'abord devant les autorités douanières elles-mêmes et ensuite devant la Tariefcommissie, comme le prévoit l'article 243 du CDC, qui a mené à la demande de décision préjudicielle en l'espèce. D'autre part, une demande a été présentée aux autorités douanières, au titre de l'article 239, paragraphe 2, du CDC, ayant pour objet la remise des droits en application de l'article 239, paragraphe 1, qui a, en substance, reproduit l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79. Le gouvernement néerlandais a communiqué cette demande à la Commission en application de l'article 905, paragraphe 1, du règlement n° 2454/93, ce qui a donné lieu à la décision de la Commission du 18 février 1998, selon laquelle les circonstances ne constituaient pas une situation particulière au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79, décision attaquée dans le cadre des affaires C-157/98 et T-150/98.

31. Un débat est intervenu devant la Cour concernant la question de savoir si l'omission des autorités douanières d'informer De Haan de leurs soupçons pouvait constituer une situation particulière au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79. Toutefois, il nous semble que cette question est hors de propos en l'espèce et que c'est dans le cadre des affaires C-157/98 et T-150/98 qu'il convient de l'examiner.

32. Que ce soit dans le cadre de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79 ou de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79, lorsque les autorités douanières ne peuvent ou n'entendent pas adopter une décision favorable au débiteur présumé des droits de douane, soit l'affaire est soumise à la Commission afin qu'elle prenne une décision — susceptible alors d'un recours devant la Cour de justice ou le Tribunal de première instance selon le cas — soit (bien que ceci ne constitue qu'une simple confirmation en droit communautaire d'un droit qui préexistait vraisemblablement dans les divers droits nationaux) un droit général de recours permet le contrôle d'une décision de l'autorité douanière par les autorités et juridictions nationales — avec pour conséquence, dès lors qu'une juridiction interne est saisie de l'affaire, la possibilité de saisir la Cour d'une demande de décision préjudicielle.

33. Un tel droit de recours devant les juridictions internes porte manifestement sur le contrôle judiciaire d'une décision adoptée par les autorités douanières. Lorsque ces autorités ont décidé — comme en l'espèce — de soumettre une affaire à la Commission en application de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79, cette décision est la seule dont les juridictions internes puissent connaître, étant donné que la décision de la Commission ne peut être contrôlée que par l'ordre judiciaire communautaire. En l'espèce, rien n'indique que la Tariefcommissie a été invitée à contrôler la décision des autorités douanières néerlandaises de saisir la Commission de l'affaire.

34. Nous estimons dès lors que, dans la procédure au principal, la Tariefcommissie n'est pas habilitée à se prononcer sur l'existence ou non d'une «situation particulière» au sens de l'article 13, paragra-

phe 1, du règlement n° 1430/79, et que c'est dans l'arrêt qu'elle rendra dans l'affaire C-157/98 que la Cour devra examiner cette question. En tout état de cause, la Tariefcommissie ne fait aucune mention, dans son ordonnance de renvoi, de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79 ou de son équivalent dans le CDC, mais se réfère seulement à l'article 220, paragraphe 2, sous b), de ce code, qui reproduit la disposition de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79. Il semble que De Haan n'ait pas non plus mentionné l'article 13, paragraphe 1, ou son équivalent dans le mémoire qu'elle a déposé devant la Tariefcommissie, joint à l'ordonnance de renvoi. En l'espèce, il semble que cette disposition n'a été soulevée que dans les observations présentées à la Cour, principalement par les gouvernements néerlandais et du Royaume-Uni. En conséquence, nous n'examinerons pas directement la question de la «situation particulière».

Analyse de la question

35. La Tariefcommissie a expressément posé sa question dans des termes qui peuvent être reformulés, pour l'essentiel, de la manière suivante: «Les autorités douanières sont-elles tenues d'informer le principal obligé dans une procédure de transit d'une fraude présumée dans laquelle il n'est pas impliqué mais qui peut faire naître une dette douanière dans son chef et, dans l'affirmative, quelles conséquences découlent de l'inexécution de cette obligation?». Les observations présentées à la Cour ont également examiné la question suivante, légèrement différente: «Un principal obligé peut-il être dispensé d'acquitter des droits lorsque les autorités douanières ne l'ont pas informé d'une fraude présumée dans laquelle il n'est pas impliqué mais qui peut faire naître une dette douanière dans son chef?»

36. C'est bien évidemment à la juridiction nationale qu'il appartient de formuler la question qui appelle la réponse la plus appropriée pour régler le litige pendant devant elle. En l'espèce, De Haan a indiqué que la manière dont la question a été posée présente un rapport avec une règle interne concernant le recouvrement de taxes. Toutefois, il nous semble que ce que la juridiction nationale souhaite réellement s'entendre dire, c'est s'il existe, selon le droit communautaire, des circonstances, découlant de l'omission des autorités douanières d'informer De Haan, dans lesquelles celle-ci peut se voir dispensée du paiement des droits de douane concernés, et nous pensons — sous réserve de notre remarque concernant l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79 —, qu'il est légitime d'examiner la question dans ce contexte légèrement plus large.

37. Si nous nous tournons vers les termes précis des dispositions de la législation applicable, il est évident — et d'ailleurs constant — qu'une dette douanière est née en application des articles 2, paragraphe 1, sous d), et 3, sous d), du règlement n° 2144/87 [20] dès l'instant où chaque lot

20 — Voir point 20 ci-dessus.

de cigarettes a cessé de réunir les conditions imposées par la procédure de transit externe, soit lorsqu'il a effectivement été détourné soit, au plus tard, à l'expiration du délai dans lequel il devait être présenté au bureau de destination sans que ladite présentation ne soit intervenue. Il est tout aussi évident que, en vertu de l'article 11, paragraphe 1, sous c), du règlement n° 2726/90 [21], De Haan, en tant que principal obligé, était tenue au paiement de cette dette. Dans ces circonstances, l'article 2, paragraphe 1, du règlement n° 1697/79 [22] imposait aux autorités douanières de la recouvrer.

38. Prises dans leur ensemble, ces règles forment un système cohérent qui exige le recouvrement de la dette douanière née en l'espèce. Les seules exceptions à cette exigence figurent à l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79 et à l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79. Étant donné que le législateur a prévu des exceptions spécifiques, il ne convient pas que la Cour en ajoute, bien qu'il lui appartienne évidemment d'indiquer, le cas échéant, les principes généraux du droit communautaire devant présider à leur interprétation.

39. Lors de l'examen de ces exceptions, nous estimons utile de garder présente à l'esprit la nature de la responsabilité de De Haan.

40. L'article 11, paragraphe 1, sous c), du règlement n° 2726/90 dispose que le principal obligé dans une procédure de transit est tenu au paiement de tous droits exigibles à la suite d'une infraction ou d'une irrégularité commise dans le cadre de cette procédure. Il n'est nullement question, dans ce libellé, de limiter cette responsabilité aux cas dans lesquels le principal obligé est lui-même fautif.

41. En outre, en l'espèce, De Haan était un commissionnaire en douane qui agissait en cette qualité. La profession de commissionnaire en douane ne compte pas parmi celles qui ont été réglementées au niveau communautaire, bien que le règlement (CEE) n° 3632/85 [23] contînt, à l'époque pertinente, des dispositions prévoyant qu'une personne doit pouvoir établir une déclaration en douane pour le compte d'une autre, mais laissant pour l'essentiel aux États membres le soin de réglementer la profession qui consiste à fournir ce type de services. Dans certains États membres, cette profession est soumise à des règles sévères qui imposent expressément une responsabilité objective pour les dettes douanièe-

21 — Voir point 18 ci-dessus.

22 — Voir point 22 ci-dessus.

23 — Règlement du Conseil du 12 décembre 1985, définissant les conditions selon lesquelles une personne est admise à faire une déclaration en douane (JO L 350, p. 1).

res [24]. En outre, la Cour a dit pour droit [25] qu'un commissionnaire en douane, « par la nature même de ses fonctions, engage sa responsabilité tant pour le paiement des droits à l'importation que pour la régularité des documents qu'il présente aux autorités douanières ». Cette responsabilité n'est toutefois pas totalement illimitée. Des limitations interviendront, entre autres, lorsque les autorités douanières ont délivré des renseignements tarifaires contraignants [26] ou dans certains cas de force majeure [27]. Cela étant, aucune limitation spécifique de cette responsabilité ne paraît applicable aux circonstances de l'espèce, abstraction faite de l'éventuelle applicabilité des articles 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79 ou 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79.

42. Étant donné qu'il faut donc considérer qu'un commissionnaire en douane assume en principe une responsabilité objective pour tous droits de douane exigibles au regard des opérations de transit dont il est responsable en tant que principal obligé, il est évident que toute exception à cette règle se doit d'être tout à fait explicite, comme celles qui figurent dans l'une et l'autre de ces deux dispositions.

43. Gardons cela présent à l'esprit et intéressons-nous maintenant aux diverses possibilités, soulevées dans les observations écrites et orales présentées devant la Cour, qui pourraient justifier une exception à la règle de base, en particulier celles qui sont fondées sur une obligation d'information dans le chef des autorités douanières.

44. Comme nous l'avons dit, c'est dans le contexte de l'affaire C-157/98 qu'il convient d'apprécier s'il existe une « situation particulière » justifiant le remboursement ou la remise des droits au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79.

45. Dès lors, la disposition de base à examiner en l'espèce est l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79. En vertu de celui-ci, les autorités douanières peuvent ne pas procéder au recouvrement a posteriori des droits qui n'ont pas été perçus par suite d'une erreur des autorités compétentes elles-mêmes lorsque le redevable ne pouvait pas raisonnablement déceler cette erreur, avait agi de bonne foi et

24 — Aux Pays-Bas, la profession de commissionnaire en douane (douane-expediteur) est régie par les articles 30 à 34 de la Douanewet. En vertu de l'article 31, celui-ci jouit du droit exclusif de la représentation indirecte au sens de l'article 5 du CDC. En application des articles 32 et 32a, le commissionnaire est lui-même responsable des droits, mais dispose d'une créance privilégiée contre son commettant pour les recouvrer.

25 — Arrêt du 13 novembre 1984, Van Gend & Loos et Bosman/Commission (98/83 et 230/83, Rec. p. 3763, point 16).

26 — Voir article 12 du CDC.

27 — Voir, par exemple, les articles 206 (« Aucune dette douanière à l'importation n'est réputée prendre naissance... lorsque l'intéressé apporte la preuve que l'inexécution des obligations qui découlent... de l'utilisation du régime douanier sous lequel cette marchandise a été placée, résulte de la destruction totale ou de la perte irrémédiable de ladite marchandise pour une cause dépendant de la nature même de la marchandise ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure ou encore à la suite de l'autorisation des autorités douanières ») et 233 (« la dette douanière s'éteint... c) lorsque les marchandises, avant qu'il en ait été donné mainlevée, sont... détruites ou irrémédiablement perdues pour une cause dépendant de la nature même de ces marchandises ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure ») du CDC.

observé toutes les dispositions applicables à la déclaration en douane.

46. La question centrale est la suivante: peut-on parler d'erreur de la part des autorités compétentes?

47. La question de la juridiction nationale envisage explicitement l'hypothèse selon laquelle l'omission des autorités douanières d'informer De Haan de leurs soupçons et enquêtes pourrait, d'une manière ou d'une autre, libérer De Haan de sa responsabilité en ce qui concerne les droits de douane. Dans ce contexte, il nous paraît peu plausible qu'un tel comportement — qui semble avoir été délibéré — puisse constituer une «erreur» au sens de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79. La Cour a dit pour droit que la notion d'erreur, prise dans ce sens, ne comprend pas seulement les erreurs de calcul ou de transcription (qui sont expressément citées à titre d'exemple dans le préambule du règlement n° 1697/79, tout comme le recours à des informations inexactes ou incomplètes), mais également l'interprétation ou l'application incorrecte des règles de droit applicables [28]. Bien que les exemples d'erreur cités dans le règlement et la jurisprudence ne constituent bien évidemment pas une liste exhaustive, nous estimons qu'il serait exagéré d'étendre ce concept aux cas d'action délibérée menée par les autorités douanières en connaissance de cause (bien que nous n'exclurions pas l'éventualité qu'un tel comportement puisse constituer une «situation particulière» au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79). En effet, le libellé de l'article 5, paragraphe 2, indiquerait plutôt qu'il concerne le non-recouvrement injustifié des droits à la suite d'une erreur commise par les autorités.

48. Ne pas avoir informé De Haan de la fraude présumée ne saurait dès lors constituer une erreur au sens de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79. Toutefois, la question de la juridiction nationale se réfère à une éventuelle obligation d'information — dans un certain délai — en général, et non pas à une disposition spécifique. Nous devons dès lors également examiner les autres possibilités qui ont été portées à notre attention.

49. Plusieurs idées ont été avancées concernant des délais spécifiques, prévus par le droit communautaire, dans lesquels les autorités douanières auraient pu être tenues d'informer De Haan de son obligation d'acquitter une dette douanière. De Haan fait valoir que, conformément aux dispositions combinées des articles 3, paragraphe 3, et 6, paragraphe 1, du règlement n° 1854/89 [29], les droits doivent être pris en compte dans un délai de deux jours à compter de la date à laquelle l'autorité

28 — Voir, par exemple, l'arrêt du 27 juin 1991, Mecanarte (C-348/89, Rec. p. I-3277, point 20).

29 — Voir point 21 ci-dessus.

douanière est en mesure d'en calculer le montant et de déterminer la personne tenue à son paiement, et ce montant doit être communiqué à ladite personne dès qu'il a été pris en compte. Étant donné que les autorités étaient en mesure de calculer le montant des droits que De Haan était tenue d'acquitter en ce qui concerne la première expédition dès qu'elles ont appris son détournement frauduleux, elles auraient dû le communiquer dans les deux jours.

50. Nous ne pensons pas que ce raisonnement puisse profiter à De Haan. Comme cela a été dit à l'audience, la Cour a récemment déclaré dans son arrêt Covita [30] que «l'inobservation... des délais fixés par les articles 3 et 5 du règlement... n° 1854/89... ne supprime pas le droit [des] autorités de procéder à ce recouvrement [a posteriori des droits de douane] dès lors que celui-ci est effectué dans le respect du délai [de trois ans dans lequel le recouvrement a posteriori doit être effectué] prévu à l'article 2, paragraphe 1, du règlement n° 1697/79» [31]. Dans les motifs de son arrêt, elle a déclaré que «[ces] délais... ont pour seul objectif d'assurer une application rapide et uniforme par les autorités administratives compétentes des modalités techniques de la prise en compte des montants des droits à l'importation ou à l'exportation. L'inobservation de ces délais par les autorités douanières peut donner lieu au paiement d'intérêts de retard par l'État membre concerné aux Communautés, dans le cadre de la mise à disposition des ressources propres...» [32].

51. Les conclusions que l'avocat général M. Fennelly a rendues dans cette affaire éclairent encore davantage l'arrêt, lorsqu'il déclare que [33]: «Il est clair que les délais fixés par ces dispositions ont trait à la prise en compte et non au recouvrement des sommes en question, et qu'ils ont été adoptés à des fins comptables plutôt que dans le but de créer des droits subjectifs dans le chef des opérateurs économiques. Selon nous, cette affirmation est corroborée par l'existence d'un délai distinct de trois années pour le recouvrement a posteriori, prévu par l'article 2, paragraphe 1, du règlement [n° 1697/79], et particulièrement par le fait que cette disposition fait courir ce délai soit à compter de la date de prise en compte de la dette douanière, soit, lorsque cette dernière n'a pas eu lieu, à compter de la date de la naissance de la dette douanière. L'article 2, paragraphe 1, établit le seul délai limitant le recouvrement a posteriori de dettes douanières.»

52. De Haan a cité le deuxième considérant du préambule du règlement n° 1854/89 — «les règles relatives à la prise en compte et aux conditions de paiement de la dette douanière revêtent une importance particulière... pour assurer au plus haut degré le traitement égal des opérateurs économiques lors de la perception des droits à l'importation et à l'exportation» — à l'appui de son

30 — Arrêt du 26 novembre 1998 (C-370/96, Rec. p. I-7711).
31 — Point 3 du dispositif de l'arrêt.
32 — Point 36.
33 — Point 37.

point de vue selon lequel les personnes tenues au paiement peuvent effectivement puiser des droits dans les articles 3, paragraphe 3, et 6, paragraphe 1. Toutefois, si l'on apprécie ce considérant dans le contexte du préambule dans son ensemble, il est tout à fait manifeste que le règlement a pour objet d'harmoniser les procédures qui régissent la prise en compte et les modalités de paiement dans toute la Communauté. Dans la mesure où les opérateurs peuvent revendiquer un droit tiré du deuxième considérant, il s'agit du droit de ne pas être soumis à un traitement divergent à la suite de l'application de règles différentes dans divers États membres plutôt que du droit d'être dispensé de payer lorsqu'un délai (particulièrement court) a été dépassé.

53. Nous sommes dès lors d'avis que, comme cela ressort de l'arrêt Covita, bien que l'article 3, paragraphe 3, du règlement n° 1854/89 impose effectivement aux autorités douanières de procéder aux prises en compte dans un délai de deux jours, cette exigence concerne le rapport entre les États membres et la Communauté, et l'inobservation du délai n'entraîne en soi aucune conséquence en ce qui concerne l'exigibilité ou le recouvrement de la dette douanière.

54. Il nous paraît toutefois que l'article 6, paragraphe 1, de ce règlement [34] — une disposition qui n'a pas encore été examinée par la Cour — confère effectivement à la personne tenue au paiement le droit d'être informée du montant des droits *dès qu'il a été pris en compte* — bien que l'expression «dès que» soit précisée par la proposition «selon des modalités appropriées».

55. Nous ne disposons d'aucune information sur ce point — et nous sommes convaincu que De Haan en aurait fourni si elles avaient été pertinentes —, mais si le montant des droits de douane a en réalité été pris en compte avec diligence mais n'a pas, ensuite, été communiqué à De Haan avec la même diligence dans le délai d'usage pour de telles communications, alors nous estimons que les autorités douanières ont en effet manqué à leurs obligations à l'égard de De Haan.

56. Toutefois, cette obligation ne pouvait pas naître avant la prise en compte effective et, si elle est née — question qui ne peut être tranchée que par la juridiction nationale —, nous ne pensons toujours pas que son inobservation puisse libérer De Haan de son obligation d'acquitter les droits. Bien que la Cour n'ait pas examiné l'arti-

34 — Voir point 21 ci-dessus.

cle 6, paragraphe 1, du règlement n° 1854/89 dans son arrêt Covita, il serait illogique de penser que sa constatation de l'importance du délai prévu à l'article 2, paragraphe 1, du règlement n° 1697/79 ne s'y applique pas également. Dans le contexte de ce règlement, nous pensons que le défaut de communication diligente, conformément à l'article 6, paragraphe 1, du règlement n° 1854/89, a pour seul effet que le délai de paiement des droits prévu à l'article 8, sous a), de ce règlement ne prend pas cours.

57. Il est vrai que l'argument de De Haan — et l'hypothèse sur laquelle la juridiction nationale souhaite qu'il soit statué — consiste à dire que les autorités douanières étaient soumises à une obligation dont l'inobservation les empêchait de percevoir non seulement toute dette douanière qui n'a pas été communiquée avec diligence, mais également les dettes ultérieures qui auraient été évitées si la communication avait été effectuée. Néanmoins, nous ne trouvons pas trace, dans le règlement n° 1854/89, d'une quelconque obligation pouvant concerner non seulement les opérations déjà effectuées, mais également les situations ultérieures qui ne sont pas encore nées. Il se borne manifestement à la prise en compte et aux modalités de paiement des dettes douanières déjà nées.

58. Nous estimons dès lors que le règlement n° 1854/89 n'impose aucune obligation d'information dont l'inobservation est de nature à libérer De Haan de son obligation d'acquitter les droits.

59. Le gouvernement néerlandais mentionne certaines autres dispositions qui auraient pu imposer aux autorités douanières une obligation d'information, mais il conclut que tel n'est pas le cas. L'obligation prévue à l'article 11 du CDC, par exemple, ne se rapporte qu'aux informations concernant une opération d'importation ou d'exportation réellement envisagée et demandée par l'intéressé.

60. Il examine également l'article 379, paragraphe 1, du règlement n° 2454/93. Cette disposition reproduit l'article 49, paragraphe 1, du règlement n° 1214/92 [35] qui était applicable à l'époque pertinente et qui prévoit que, lorsque les marchandises soumises à une procédure de transit externe n'ont pas été présentées et que les circonstances précises sont inconnues, le bureau de départ en donne notification au principal obligé «dans les meilleurs délais et au plus tard avant l'expiration du onzième mois suivant la date de l'enregistrement de la déclaration de transit communautaire». Le gouvernement néerlandais fait valoir que cette obligation est différente et bien plus étroite que celle, envisagée par la Tariefcommissie, d'avertir un commissionnaire

35 — Voir point 19 ci-dessus.

en douane de l'éventualité d'une fraude commise par ses clients.

61. Nous convenons qu'il s'agit là d'un autre type d'obligation. Elle est manifestement conçue pour les cas où les marchandises sont «portées disparues» et où les autorités douanières ne disposent d'aucune preuve de ce qui leur est arrivé. Elle a pour but [36] de laisser au principal obligé l'occasion de fournir une explication satisfaisante avant d'être sommé d'acquitter les droits, et ce n'est qu'à cet égard qu'il peut s'en prévaloir. En outre, l'insertion des mots «et au plus tard avant l'expiration du onzième mois...» tend à réduire l'urgence de l'exigence «dans les meilleurs délais», de sorte à atténuer, voire entièrement supprimer, la pertinence de cette obligation en l'espèce. Enfin, cette disposition ne s'applique que lorsque le lieu où l'infraction a été commise ne peut être établi — ce qui ne semble pas être le cas en l'espèce.

62. Il semble qu'il s'agit là des seules dispositions de la réglementation douanière communautaire applicable à l'époque de l'expédition des lots concernés qui auraient pu obliger les autorités douanières à informer De Haan. Pour les raisons qui précèdent, nous estimons qu'elles n'imposaient aucune obligation d'une nature telle que son inobservation pourrait libérer De Haan de son obligation d'acquitter les droits.

63. Cependant, celle-ci a fait valoir que les autorités douanières ont violé des règles non écrites du droit communautaire dans leur comportement à son égard, ce qui les empêcherait de recouvrer les droits. Nous avons exprimé le point de vue [37] selon lequel il serait inapproprié d'ajouter d'autres motifs d'exception à ceux que le législateur a déjà prévus, mais nous estimons qu'il est utile, à ce stade, d'examiner la relation précise entre les dispositions réglementaires spécifiques et les principes d'équité ou de proportionnalité invoqués.

64. De Haan a invoqué à l'audience un principe général selon lequel, si nous avons bien compris, on ne saurait accepter que les effets de la loi soient injustes — c'est-à-dire que les effets découlant de son application ne sauraient, pour ainsi dire, dépasser la ligne de démarcation qui sépare ce qui est

36 — Tel qu'il appert de l'article 49, paragraphe 2:
«La notification visée au paragraphe 1 doit indiquer notamment le délai dans lequel la preuve de la régularité de l'opération de transit ou du lieu où l'infraction a été effectivement commise peut être apportée au bureau de départ, à la satisfaction des autorités compétentes.
Ce délai est de trois mois à compter de la date de la notification visée au paragraphe 1. Au terme de ce délai, si ladite preuve n'est pas apportée, l'État membre compétent procède au recouvrement des droits et autres impositions concernés. Dans le cas où cet État membre n'est pas celui dans lequel se trouve le bureau de départ, ce dernier en informe sans délai ledit État membre.»

37 — Voir point 38 ci-dessus.

juste et équitable de ce qui est injuste ou inéquitable.

65. Sans douter de la légitimité de cet objectif, nous ne sommes pas convaincu qu'il existe un principe supérieur du droit communautaire selon lequel on ne saurait jamais tolérer un résultat pouvant être qualifié d'injuste [38]. L'application de la loi à un cas particulier peut souvent apparaître sévère ou injuste, mais c'est dans le seul intérêt d'une justice plus large. Ce qui est juste pour le particulier doit être mis en balance avec ce qui est juste pour la communauté (et la Communauté) dans son ensemble. Les cas de responsabilité objective — qui sont au centre du débat en l'espèce — en sont un exemple particulièrement éloquent. Si, dans les procédures de transit, les principaux obligés se sont vu imposer une responsabilité objective, c'est afin qu'ils prennent toutes les mesures nécessaires, la gestion de ces procédures leur ayant été confiée, pour veiller à ce que la Communauté ne soit pas privée des ressources qui lui reviennent. Étant donné que les commissionnaires en douane ou commissionnaires-expéditeurs établissent, selon certaines sources, 90 % de toutes les déclarations de transit communautaire [39], le respect, par ces professionnels, des normes les plus scrupuleuses est manifestement de la plus grande importance pour ce système.

66. C'est vrai qu'il existe une jurisprudence selon laquelle les règles nationales d'équité peuvent être appliquées pour renoncer à la perception de prélèvements communautaires lorsque le droit communautaire, y compris ses principes généraux, ne comporte pas de règles communes à cet effet, pour autant que ces règles nationales se concilient avec l'exigence d'une application uniforme du droit communautaire, nécessaire pour éviter un traitement inégal des opérateurs économiques, et n'aboutissent pas à rendre pratiquement impossible la mise en œuvre de la réglementation communautaire [40].

67. En l'espèce, nous estimons que les règles communautaires relatives au recouvrement des droits de douane sont suffisamment complètes pour exclure l'application de règles nationales d'équité à cet égard [41]; la seule référence aux règles nationales est la suivante: «Lorsque le montant de droits n'a pas été payé dans le délai fixé... les autorités douanières font usage de toutes les possibilités que leur accordent les dispositions en vigueur, y compris l'exécution forcée, pour assurer le paiement de ce montant» [42]. En outre, des exceptions relevant de l'équité sont déjà prévues au niveau communautaire par les articles 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79, et 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79. Même si ce n'était pas le cas, il n'est pas invraisemblable, vu la fréquence des fraudes douanières portant sur des cigarettes dont la Cour a été informée, que l'application systématique de la «règle d'équité» invoquée entraînerait

38 — Voir, par exemple, l'arrêt du 28 juin 1990, Hoche (C-174/89, Rec. p. I-2681, point 31) («la Cour a déjà nié l'existence, en droit communautaire, d'un principe général d'iniquité objective»), et la jurisprudence qui y est citée.

39 — CLECAT (Comité de liaison européen des commissionnaires et auxiliaires de transport), en annexe I du «Rapport intermédiaire sur le transit» de la Commission — un document de travail distribué en octobre 1996.

40 — Voir, par exemple, l'arrêt du 27 mai 1993, Peter (C-290/91, Rec. p. I-2981, point 8).

41 — Voir les articles 222 à 232 du CDC, antérieurement les articles 8 à 18 du règlement n° 1854/89, précité à la note 12.

42 — Article 232 du CDC.

une diminution considérable du montant des droits de douane perçus, puisque les commissionnaires en douane, qui n'assumeraient plus une responsabilité objective aussi contraignante, pourraient être tentés d'être moins vigilants pour combattre la fraude, portant ainsi préjudice aux objectifs du régime des droits de douane communautaires [43].

68. Tout en compatissant avec De Haan, qui souffre d'une situation qui n'est peut-être pas de sa faute, nous ne pensons pas qu'elle puisse invoquer en l'espèce un principe d'équité, communautaire ou national, autonome.

69. Ce n'est pas pour autant que l'on peut négliger ses appels à la justice. Bien au contraire, il peut y être répondu de manière tout à fait adéquate sur la base du principe de proportionnalité, auquel toutes les parties qui ont présenté des observations à la Cour se sont référées à juste titre.

70. En l'espèce cependant, ce principe doit s'appliquer dans le contexte de la réglementation douanière à laquelle il est inhérent plutôt que de manière autonome, à un plus haut niveau. En particulier, il peut revêtir une pertinence au regard de l'existence d'une «situation particulière» au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79. En cela, nous nous rallions à l'approche retenue par le gouvernement du Royaume-Uni à l'audience. Cette disposition prévoit un «accès» intégré et suffisant à l'application du principe de proportionnalité, et il n'y a aucune raison pour la Cour ou la juridiction nationale d'étendre cette application à ce que l'on pourrait concevoir comme la validité de la dette elle-même plutôt que l'interprétation des dispositions qui permettent d'écarter son exigibilité. A cet égard, il convient de garder présent à l'esprit que la dette dont De Haan poursuit l'annulation est la dette douanière normale afférente aux marchandises et non pas une sanction imposée à la suite de la fraude. Si tel avait été le cas, il eût peut-être bien convenu d'examiner si la sanction n'était pas elle-même disproportionnée.

71. Dans nos conclusions sous l'arrêt Peter [44], nous avons indiqué que les situations dans lesquelles le règlement n° 1430/79 prévoyait le remboursement ou la remise constituaient une série de «clauses d'équité». La Cour a très récemment adopté le même point de vue dans son arrêt Trans-Ex-Import [45], en déclarant que l'article 905 du règlement n° 2454/93 — la disposition qui prévoit actuellement l'exigence que, en cas de doute, la Commission soit saisie afin de se prononcer sur l'existence d'une «situation particulière» — contient une «clause générale d'équité». Dans la mesure, dès lors, où il y a lieu de tenir compte de l'équité ou du principe de proportionnalité pour apprécier la situation de De Haan dans une optique plus large, c'est dans le contexte de l'article 13, para-

43 — Voir, à titre de comparaison, l'arrêt Peter, précité à la note 40, points 11 et 14.

44 — Précité à la note 40; voir le point 16 des conclusions.

45 — Arrêt du 25 février 1999 (C-86/97, Rec. p. I-1041, point 18).

graphe 1, du règlement n° 1430/79 que ceux-ci interviendront.

72. Comme nous l'avons déjà dit, nous ne pensons pas qu'il convienne d'examiner ici si les conditions de cet article sont réunies dans le cas de De Haan, mais nous souhaiterions faire une remarque qui répond également à un autre argument soulevé par De Haan.

73. Dans ses observations écrites, De Haan invoque l'interdépendance des articles 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79 et 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79 pour étayer son argument selon lequel les critères appliqués au premier valent aussi pour le second.

74. Il est vrai que la Cour, confirmant ainsi sa jurisprudence antérieure, a déclaré dans son arrêt Covita [46] que «l'article 13 du règlement n° 1430/79 et l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79 poursuivent le même but, à savoir limiter le paiement a posteriori des droits à l'importation ou à l'exportation aux cas où un tel paiement est justifié» et que «le caractère décelable de l'erreur, au sens de l'article 5, paragraphe 2, du règlement n° 1697/79, correspond à la négligence manifeste au sens de l'article 13 du règlement n° 1430/79» [47].

75. Il nous semble cependant que le parallèle établi ne concerne que, d'une part, les objectifs de ces deux dispositions et, d'autre part, les concepts d'«erreur décelable» et de «manœuvre ou négligence manifeste». Il n'y a aucune raison évidente de penser que le cas spécifique d'une «erreur des autorités compétentes» doit être soumis aux critères applicables à une «situation particulière» au sens de l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1430/79. L'article 4 du règlement n° 3799/86 [48] fournit une liste non limitative de situations particulières de ce type; il s'agit, entre autres, du vol, de l'impossibilité de faire fonctionner le système d'ouverture du moyen de transport, du renvoi de marchandises pour l'élimination de défectuosités et de l'interdiction de commercialisation des marchandises importées prononcée par une instance judiciaire. Bien que l'on puisse concevoir qu'une erreur des autorités douanières constitue une situation particulière, ce dernier concept est manifestement bien plus large. Il est malheureusement nécessaire, cependant, de reporter l'analyse de ce concept à l'examen du recours engagé par le royaume des Pays-Bas contre la Commission.

46 — Précité à la note 30.

47 — Respectivement aux points 30 et 32.

48 — Précité à la note 16.

Conclusion

76. Par conséquent, nous sommes d'avis qu'il convient pour la Cour de répondre de la manière suivante à la Tariefcommissie:

«Lorsque les autorités douanières ont lieu de penser qu'une fraude sera commise dans le cadre d'un régime de transit externe, il n'existe aucune règle de droit communautaire leur imposant d'avertir une personne qu'elle pourrait devenir redevable de droits de douane à la suite de cette fraude, que cette personne agisse de bonne foi ou non. En particulier, la décision de s'en abstenir afin d'assurer l'identification et la condamnation des auteurs de la fraude, tout en pouvant constituer un élément à prendre en compte pour l'application de la règle d'équité figurant à l'article 13, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 1430/79 du Conseil, du 2 juillet 1979, relatif au remboursement ou à la remise des droits à l'importation ou à l'exportation, tel que modifié par le règlement (CEE) n° 3069/86 du Conseil, du 7 octobre 1986, ne constitue pas une 'erreur des autorités compétentes elles-mêmes' au sens de l'article 5, paragraphe 2, 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.»