Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. NILS WAHL
présentées le 26 octobre 2016 [1]

Affaire C-679/15

Ultra-Brag AG
contre
Hauptzollamt Lörrach

[demande de décision préjudicielle formée par le Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunal des finances de Bade-Wurtemberg, Allemagne)]

«Code des douanes communautaire — Article 202, paragraphe 3 — Article 212 bis — Naissance d'une dette douanière à la suite de l'introduction irrégulière de marchandises — Notion de "débiteur" — Employé d'une personne morale à l'origine de l'introduction irrégulière de marchandises — Imputabilité à l'employeur du comportement et de la connaissance d'un employé»

1. Dans quelle mesure un employeur est-il débiteur d'une dette douanière qui a pris naissance à la suite du manquement de l'un de ses employés aux obligations douanières dans l'exécution de la mission qui lui était confiée ? Telle est la question sur laquelle la Cour est appelée à se prononcer dans le cadre de la présente demande de décision préjudicielle.

2. Cette demande présentée par le Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunal des finances de Bade-Wurtemberg, Allemagne) porte sur l'interprétation correcte de la notion de « débiteur » telle qu'elle est définie à l'article 202, paragraphe 3, premier et deuxième tirets, du règlement (CEE) nº 2913/92 [2] et, notamment, sur les critères permettant de déterminer si une personne morale est responsable du comportement de ses employés. Dans le même ordre d'idées, la juridiction de renvoi souhaite également savoir si la « négligence manifeste » visée à l'article 212 bis du code des douanes inclut l'éventuelle négligence d'un employé.

I – Cadre juridique

3. L'article 38, paragraphe 1, du code des douanes énonce ce qui suit :

« Les marchandises qui sont introduites dans le territoire douanier de la Communauté doivent être conduites sans délai par la personne qui a procédé à cette introduction, en utilisant, le cas échéant, la voie déterminée par les autorités douanières et selon les modalités fixées par ces autorités :

a) soit au bureau de douane désigné par les autorités douanières ou en tout autre lieu désigné ou agréé par ces autorités ;

1 — Langue originale : l'anglais.

2 — Règlement du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire (JO 1992, L 302, p. 1), tel que modifié et dans sa version en vigueur à la date des faits en cause au principal, c'est-à-dire la version de mai 2010 (ci-après le « code des douanes »).

[…] »

4. L'article 40 du code des douanes prévoit ce qui suit :

« 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, sauf dans le cas de marchandises acheminées par des moyens de transport qui ne font que transiter, sans interruption, par les eaux territoriales ou l'espace aérien du territoire douanier de la Communauté. La personne qui présente les marchandises fait mention de la déclaration sommaire ou de la déclaration en douane déposée au préalable pour ces marchandises. »

5. Conformément à l'article 185, paragraphe 1, du code des douanes :

« Les marchandises communautaires qui, après avoir été exportées hors du territoire douanier de la Communauté y sont réintroduites et mises en libre pratique dans un délai de trois ans sont, sur demande de l'intéressé, exonérées des droits à l'importation […] »

6. L'article 202 du code des douanes énonce ce qui suit :

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

a) l'introduction irrégulière dans le territoire douanier de la Communauté d'une marchandise passible de droits à l'importation

ou

[…]

Au sens du présent article, on entend par introduction irrégulière, toute introduction en violation des articles 38 à 41 […]

[…]

3. Les débiteurs sont :

— la personne qui a procédé à cette introduction irrégulière,

— les personnes qui ont participé à cette introduction en sachant ou en devant raisonnablement savoir qu'elle était irrégulière,

— ainsi que 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 introduite irrégulièrement. »

7. L'article 212 bis du code des douanes énonce ce qui suit :

« Lorsque la réglementation douanière prévoit un traitement tarifaire favorable d'une marchandise en raison de sa nature ou de sa destination particulière, une franchise ou une exonération totale ou partielle de droits à l'importation ou de droits à l'exportation en vertu des articles 21, 82, 145 ou 184 à 187, ce traitement favorable, cette franchise ou cette exonération s'applique également dans les cas

de naissance d'une dette douanière en vertu des articles 202 à 205, 210 ou 211, lorsque le comportement de l'intéressé n'implique ni manœuvre frauduleuse ni négligence manifeste et que ce dernier apporte la preuve que les autres conditions d'application du traitement favorable, de la franchise ou de l'exonération sont réunies. »

II – Faits à l'origine du litige, procédure au principal et questions préjudicielles

8. La partie requérante au principal, la société Ultra-Brag AG, est une entreprise de logistique établie en Suisse, qui offre notamment des services de transport sur les eaux intérieures européennes.

9. Le 25 mai 2010, la requérante a exporté deux transformateurs, ainsi qu'un lot de deux roues pour chaque transformateur, du territoire douanier de l'Union européenne et à destination de la Suisse, par voies navigables intérieures sur un navire nommé *MS Aargau*.

10. Le même jour, la société Ultra-Brag a été informée que l'un de ses autres navires qui devait effectuer le lendemain à 11 heures le chargement d'une turbine de 301 tonnes à Strasbourg (France) pour la transporter jusqu'à Anvers (Belgique) rencontrait des difficultés techniques et n'était donc pas en mesure d'assurer cette opération de transport. L, spécialiste du transport de marchandises lourdes et employé par la requérante en tant que « key account manager », était responsable des deux opérations. Lors de sa recherche d'un navire de remplacement, L a également envisagé l'éventualité de faire partir le *MS Aargau*, duquel l'un des transformateurs et ses deux roues n'avaient pas encore été déchargés, à destination de Strasbourg pour y charger la turbine. Si L choisissait cette option, tant la turbine que le transformateur devaient alors être rapportés en Suisse, où le transformateur et ses roues seraient déchargés. Le *MS Aargau* transporterait ensuite la turbine à Anvers.

11. L a contacté les autorités suisses compétentes pour se renseigner sur le traitement douanier de cette opération de transport intermédiaire. Les autorités suisses ont indiqué qu'une exportation temporaire dans le territoire douanier de l'Union ne posait aucun problème de leur point de vue, mais que les autorités douanières allemandes compétentes [en l'espèce, le Zollamt Weil am Rhein-Schusterinsel (bureau des douanes de Weil am Rhein-Schusterinsel, Allemagne)] devaient être informées de l'opération de transport prévue [3]. Cependant, alors que L se rendait au bureau des douanes, sa voiture est tombée en panne et, par conséquent, les autorités douanières allemandes compétentes n'ont pas été informées de l'opération en question.

12. La recherche d'un navire de remplacement menée par L a été infructueuse et, le soir même, après la fermeture du bureau des douanes de Weil am Rhein-Schusterinsel, afin de respecter l'horaire de chargement à Strasbourg, L a ordonné au capitaine du *MS Aargau* qui est également un employé de la société Ultra-Brag, de partir à destination de Strasbourg et d'y charger la turbine, avec le transformateur et les roues à son bord. Le transformateur et les roues n'ont pas été présentés aux autorités douanières lors du franchissement de la frontière entre la Suisse et l'Allemagne.

13. Le jour suivant, le 26 mai 2010, L a contacté les autorités douanières allemandes compétentes et les a informées de la réimportation du transformateur et de ses roues.

14. Le 27 mai 2010, le *MS Aargau* est revenu au port rhénan de Bâle pour y décharger le transformateur et les roues. C'est à ce moment-là que, à l'occasion d'un contrôle, les autorités douanières allemandes ont constaté la présence de ces marchandises à bord du navire.

3 — Il existe à Bâle (Suisse), ainsi que l'explique la juridiction de renvoi, un service des douanes trinational, instauré en vue de faciliter les formalités de dédouanement pour les transports fluviaux sur le Rhin. Toutefois, la mise en place de ce service ne transfère pas l'exercice des pouvoirs souverains d'une autorité douanière nationale à une autorité d'un autre État.

15. Par avis de fixation des droits à l'importation du 9 août 2010, la partie défenderesse au principal, l'Hauptzollamt Lörrach (bureau principal des douanes de Lörrach, Allemagne) a considéré la société Ultra-Brag comme étant l'unique redevable du paiement d'un montant de 122 470,07 euros de droits de douane concernant le transformateur et ses roues.

16. À la suite du rejet de sa réclamation dirigée contre cet avis de fixation des droits à l'importation, la société Ultra-Brag a formé un recours devant la juridiction de renvoi. Elle a fait valoir que cet avis de fixation des droits à l'importation était illicite dans la mesure où les conditions d'exonération visées à l'article 212 bis du code des douanes étaient réunies. La société Ultra-Brag soutient qu'elle ne s'est rendue coupable d'aucune négligence manifeste en ayant confié le transport des marchandises concernées à son employé L. Selon elle, l'on ne saurait non plus reprocher à L aucune négligence manifeste.

17. Éprouvant des doutes concernant le point de savoir si un employeur peut être regardé comme étant le débiteur d'une dette douanière au sens de l'article 202, paragraphe 3, premier ou deuxième tirets, du code des douanes et si la « négligence manifeste » visée à l'article 212 bis du code des douanes inclut l'éventuelle négligence d'un employé, le Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunal des finances de Bade-Wurtemberg) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les trois questions préjudicielles suivantes :

« 1) L'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du [code des douanes] doit-il être interprété en ce sens qu'une personne morale devient débitrice de la dette douanière en tant que personne ayant procédé à l'introduction, en application de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes, lorsque l'un de ses salariés – lequel n'est pas son représentant légal – qui a agi dans le cadre de ses responsabilités est à l'origine de l'introduction irrégulière ?

2) En cas de réponse négative à la première question :

L'article 202, paragraphe 3, deuxième tiret, du code des douanes doit-il être interprété en ce sens que :

a) une personne morale a participé à l'introduction irrégulière (même) lorsque l'un de ses salariés – lequel n'est pas son représentant légal – qui a agi dans le cadre de ses responsabilités a pris part à cette introduction irrégulière et

b) dans le cas de personnes morales ayant participé à l'introduction irrégulière, l'élément subjectif qui conditionne l'application de cette disposition – "en sachant ou en devant raisonnablement savoir"– doit être apprécié par rapport à la personne physique chargée de l'opération en question dans l'entité que constitue la personne morale, même s'il ne s'agit pas du représentant légal de cette personne morale ?

3) En cas de réponse affirmative à la première ou à la deuxième question :

L'article 212 bis du code des douanes doit-il être interprété en ce sens que, pour déterminer si le comportement de la personne ayant participé à l'introduction irrégulière implique une manœuvre frauduleuse ou une négligence manifeste, il y a lieu, s'il s'agit d'une personne morale, de se référer uniquement à la personne morale ou à ses organes, ou bien convient-il de lui imputer le comportement d'une personne physique qu'elle emploie et qui était chargée de l'opération en question dans le cadre de ses fonctions ? »

18. La Commission européenne a présenté des observations écrites. Conformément à l'article 76, paragraphe 2, du règlement de procédure de la Cour de justice, il n'a pas été tenu d'audience de plaidoiries.

III – Analyse

A – Remarques liminaires concernant la naissance d'une dette douanière

19. La dette douanière à l'importation prend généralement naissance au moment du « dédouanement » ou, aux termes de l'article 201, paragraphe 1, sous a), du code des douanes, lorsqu'une marchandise passible de droits à l'importation est mise en libre pratique. Conformément à l'article 201, paragraphes 2 et 3, du code des douanes, la naissance d'une dette est liée à l'acceptation de la déclaration en douane en cause et le débiteur est considéré être le déclarant [4], et, en cas de représentation indirecte [5], la personne pour le compte de laquelle une déclaration en douane est faite.

20. Si les règles afférentes aux procédures douanières ne sont pas respectées, la naissance d'une dette douanière est liée, dans ce cas, à la violation des obligations douanières et elle est régie par les articles 202 à 205 du code des douanes. Dans l'affaire au principal, un transformateur et deux roues ont été introduits dans le territoire douanier de l'Union, mais n'ont jamais été conduits ou présentés aux autorités douanières compétentes, c'est-à-dire, en l'espèce, au bureau des douanes de Weil am Rhein-Schusterinsel, comme l'exigent les articles 38 et 40 du code des douanes. Partant, une dette douanière à l'importation est née, conformément à l'article 202, paragraphe 1, sous a), du code des douanes, à la suite de « l'introduction irrégulière » des marchandises dans le territoire douanier de l'Union.

21. Lorsque des marchandises passibles de droits douaniers sont introduites de manière irrégulière dans le territoire douanier de l'Union, l'article 202, paragraphe 3, premier, deuxième et troisième tirets, du code des douanes désigne trois catégories de débiteurs susceptibles d'être tenus au paiement de la dette douanière [6], à savoir : i) la personne qui a procédé à cette introduction irrégulière, ii) les personnes qui ont participé à cette introduction en sachant ou en devant raisonnablement savoir qu'elle était irrégulière, iii) ainsi que 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 introduite irrégulièrement.

22. L'on pourrait dire, dans une certaine mesure, que l'article 202, paragraphe 3, premier, deuxième et troisième tirets, du code des douanes présente un ordre de gradation dans l'implication de la personne considérée comme débitrice du fait de sa participation à l'introduction irrégulière de marchandises dans le territoire douanier de l'Union. Alors que le premier tiret de cette disposition renvoie à la personne qui a procédé à l'introduction irrégulière, c'est-à-dire à celle qui aurait normalement dû mener les opérations de dédouanement et remplir les obligations du déclarant en douane, les deuxième et troisième tirets visent les personnes qui, bien que non responsables des opérations de dédouanement en vertu des dispositions du code des douanes, sont néanmoins impliquées soit avant, soit immédiatement après l'introduction irrégulière [7]. Tandis que la responsabilité des débiteurs prévue au premier tiret de la même disposition est une responsabilité objective, un élément subjectif est mentionné dans les deuxième et troisième tirets, de sorte que seules les personnes qui savaient ou devaient raisonnablement savoir que cette introduction était irrégulière deviennent débitrices.

4 — Le « déclarant » est défini à l'article 4, point 18, du code des douanes comme étant la personne qui fait la déclaration en douane en son nom propre ou celle au nom de laquelle une déclaration en douane est faite.

5 — La « représentation indirecte », définie à l'article 5, paragraphe 2, du code des douanes vise un représentant qui agit en son nom propre, mais pour le compte d'autrui.

6 — Lorsqu'il y a plusieurs débiteurs pour une même dette douanière, ces derniers sont tenus, conformément à l'article 213 du code des douanes, au paiement de cette dette à titre solidaire.

7 — Conclusions que l'avocat général Cruz Villalón a présentées dans l'affaire Jestel (C-454/10, EU:C:2011:488, point 36).

B – Sur la première question préjudicielle

23. Par sa première question, la juridiction de renvoi souhaite obtenir des précisions concernant le point de savoir à partir de quel moment une personne morale devient débitrice d'une dette douanière au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes, c'est-à-dire comme étant la personne ayant procédé à l'introduction irrégulière des marchandises dans le territoire douanier de l'Union. La juridiction de renvoi demande notamment si cette responsabilité est engagée lorsque l'un des employés de la société – lequel n'est pas son représentant légal [8] – a été à l'origine de l'introduction irrégulière alors qu'il agissait dans le cadre de ses responsabilités. J'expliquerai par la suite pourquoi il convient, en principe, de répondre à cette question par l'affirmative.

24. À titre liminaire, j'observe que l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes vise la « personne » qui a procédé à l'introduction des marchandises, sans préciser s'il s'agit d'une personne physique ou morale. Néanmoins, il découle de l'article 4, paragraphe 1, du code des douanes que le terme « personne » renvoie tant aux personnes physiques qu'aux personnes morales. En outre, la Cour a confirmé qu'un employeur peut devenir débiteur de la dette douanière au titre du premier tiret (seul ou solidairement avec son employeur) si cet employeur peut être considéré comme « ayant été par ses agissements à l'origine de l'introduction irrégulière de la marchandise» [9] ou, en d'autres termes, comme « ayant lui-même procédé à l'introduction irrégulière des marchandises» [10]. J'en conclus que la société Ultra-Brag est, en tant que personne morale, en principe susceptible de devenir débitrice au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes [11].

25. La question suivante demeure : dans quelles circonstances cette responsabilité est-elle engagée ?

26. La juridiction de renvoi suggère qu'une personne morale peut devenir débitrice de la dette douanière au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes si elle transporte les marchandises elle-même (par l'intermédiaire de ses représentants légaux) ou si l'introduction irrégulière est « la conséquence directe des agissements de l'employeur ». Dans la mesure où, selon la juridiction de renvoi, la société Ultra-Brag ne peut pas être considérée comme ayant transporté elle-même les marchandises [12], l'engagement de sa responsabilité au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes dépend du point de savoir s'il suffit que l'introduction irrégulière des marchandises dans le territoire douanier de l'Union ait été la conséquence directe des agissements de l'un de ses employés, en l'espèce, L, qui était responsable de l'opération de transport et qui a ordonné au capitaine du bateau de partir à destination de Strasbourg, ou si l'on ne doit tenir compte que des agissements des représentants légaux de la société pour établir la responsabilité de cette dernière.

27. Selon la Commission, pour que la responsabilité d'un employeur, personne morale, soit engagée au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes, il suffit que l'employé qui a introduit matériellement les marchandises dans le territoire douanier de l'Union, c'est-à-dire, en l'espèce, le capitaine du bateau, ait agi dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités, et en utilisant un moyen de transport de l'employeur.

28. Je présenterai ci-après ma position sur ce point.

8 — La juridiction de renvoi mentionne les organes de la société, *Organe* en allemand.

9 — Arrêts du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 26), ainsi que du 3 mars 2005, Papismedov e.a. (C-195/03, EU:C:2005:131, point 39).

10 — Arrêt du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 29).

11 — Voir, également, Gormley, L., *EU Law of Free Movement of Goods and Customs Union*, Oxford University Press, Oxford, 2009, p. 335, note en bas de page 40.

12 — La juridiction de renvoi constate que les marchandises ont été transportées sur le *MS Aargau* pour le compte de la société Ultra-Brag, mais, étant donné que le capitaine du *MS Aargau* était simplement un employé de la société Ultra-Brag (et non un représentant légal), la juridiction de renvoi en a conclu que la société Ultra-Brag ne peut être considérée comme ayant transporté elle-même les marchandises.

29. Il convient d'emblée de rappeler la distinction entre les différentes catégories de personnes débitrices de la dette douanière, désignées à l'article 202, paragraphe 3, du code des douanes (voir points 21 et 22 des présentes conclusions). Conformément au premier tiret de cette disposition, le débiteur est la personne *qui a procédé à l'introduction irrégulière des marchandises* dans le territoire douanier de l'Union, c'est-à-dire la personne qui a introduit matériellement les marchandises et aurait dû les présenter aux autorités douanières compétentes [13]. Il est constant que, dans la procédure au principal, cette personne est le capitaine du bateau. La question pertinente est donc de savoir si le comportement *de ce dernier* est imputable à la société Ultra-Brag.

30. Selon moi, il convient d'exclure le fait que l'on ne puisse tenir compte que du comportement des représentants légaux pour établir la responsabilité visée à l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes. Comme l'a indiqué la Commission, cette interprétation serait contraire à l'objectif de cette disposition qui est de définir de manière large les personnes susceptibles d'être reconnues débitrices de la dette douanière [14]. En outre, cela conduirait à soustraire toute entreprise dépassant une certaine taille à la responsabilité prévue au premier tiret de cette disposition, dans la mesure où il est fort peu probable que des entreprises de taille importante aient des représentants légaux, en règle générale, des directeurs ou d'autres membres de la direction, qui conduisent les bateaux ou les véhicules de l'entreprise. En dernier lieu, cette interprétation n'est pas étayée par la jurisprudence de la Cour qui indique clairement qu'un employeur peut être débiteur, seul ou solidairement avec son *employé*, au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes [15].

31. Dans le même ordre d'idées, il n'est pas déterminant, pour établir la responsabilité de la société Ultra-Brag, de savoir si les instructions transmises au capitaine, à l'origine de l'introduction irrégulière du transformateur et de ses deux roues dans le territoire douanier de l'Union, ont été données par un représentant légal de la société Ultra-Brag. Il suffit, selon moi, que l'employé L ait été compétent pour donner cet ordre et que le capitaine du bateau ait été tenu de s'y conformer. À cet égard, la décision de renvoi indique que L était un responsable du service export de l'entreprise, en charge de l'opération de transport en cause, et que le capitaine recevait toujours des instructions précises concernant une opération imminente de transport, soit d'un agent des douanes, soit d'une personne du service de L. Partant, bien qu'il appartienne à la juridiction de renvoi de vérifier les faits, aucun élément fourni par cette dernière n'indique que L ait agi hors du cadre de ses responsabilités lorsqu'il a donné l'ordre au capitaine du *MS Aargau* d'effectuer l'opération de transport en question ou, au demeurant, que le capitaine ait eu tort de suivre l'ordre donné par L.

32. La Cour a défini jusqu'à présent uniquement d'une manière négative la responsabilité d'un employeur au titre de l'article 202, paragraphe 3, du code des douanes. À cet égard, la Cour a souligné que cette responsabilité ne saurait être automatique, dans la mesure où cela priverait l'article 202, paragraphe 3, deuxième et troisième tirets, de leur objet [16]. La Cour a jugé, en outre, que le fait que « l'employé agit dans le cadre de l'exécution des tâches que son employeur lui confie » ne suffit pas à établir cette responsabilité [17].

13 — Arrêt du 4 mars 2004, Viluckas et Jonusas (C-238/02 et C-246/02, EU:C:2004:126, point 29), et conclusions que l'avocat général Cruz Villalón a présentées dans l'affaire Jestel (C-454/10, EU:C:2011:488, point 36). Voir, également, arrêts du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 26), ainsi que du 3 mars 2005, Papismedov e.a. (C-195/03, EU:C:2005:131, point 39).

14 — Arrêts du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 25), ainsi que du 3 mars 2005, Papismedov e.a. (C-195/03, EU:C:2005:131, point 38).

15 — Arrêt du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 29).

16 — Arrêt du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 40).

17 — Arrêt du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 42).

33. Dans ce cas précis, le capitaine du *MS Aargau*, un employé de la société Ultra-Brag, a transporté le transformateur et ses deux roues pour le compte de la société Ultra-Brag sur un navire exploité par la société Ultra-Brag et sur les instructions d'un autre employé de la société Ultra-Brag, responsable du transport de ces marchandises. J'estime que cela suffit à considérer qu'un employeur tel que la société Ultra-Brag est débiteur de la dette douanière au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes.

34. Je vais maintenant expliquer de quelle manière ma conclusion est conforme aux affirmations de la Cour exposées au point 32 des présentes conclusions.

35. Tout d'abord, le fait qu'il doit exister une limite à la responsabilité d'un employeur pour les actes de son employé ne requiert pas d'explication supplémentaire. La limite exacte de cette responsabilité n'est pas un aspect qu'il est nécessaire d'établir en l'espèce. Il suffit de relever que, si un employé agit hors du cadre de la mission qui lui était confiée, notamment en ne se conformant pas aux ordres ou aux instructions, il est concevable qu'un employeur puisse échapper à la responsabilité prévue à l'article 202, paragraphe 3, du code des douanes. Dans l'affaire au principal, il semblerait toutefois que le capitaine du bateau ait suivi les instructions données par l'employé chargé de l'opération de transport en cause.

36. En outre, lorsqu'un employé est impliqué dans une affaire de contrebande de marchandises, l'employeur ne peut normalement pas devenir débiteur au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes, à moins que l'on ne puisse établir que les marchandises ont été introduites en contrebande pour le compte de l'employeur [18].

37. Enfin, le fait de considérer, pour les motifs exposés au point 33 des présentes conclusions, que la société Ultra-Brag est débitrice de la dette douanière dans la procédure au principal ne reviendrait pas, selon moi, à rendre un employeur automatiquement débiteur de la dette douanière au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes, dans toutes les situations dans lesquelles un employé agit dans le cadre de l'exécution des tâches que son employeur lui confie. Comme l'a indiqué la Commission, si le capitaine du *MS Aargau* avait transporté au cours du même voyage, outre les transformateurs et les roues, du matériel ou autres marchandises lui appartenant, il serait toujours considéré comme ayant agi dans le cadre de l'exécution des tâches confiées par la société Ultra-Brag, mais cette dernière échapperait à la responsabilité prévue à l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes pour toute dette douanière ayant pris naissance au titre de ces marchandises supplémentaires, dans la mesure où, s'agissant de ces marchandises, le capitaine aurait agi hors du cadre de la mission qui lui était confiée et, par conséquent, pas pour le compte de la société Ultra-Brag.

38. Au vu des considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre à la première question préjudicielle posée par le Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunal des finances de Bade-Wurtemberg) de la manière suivante : l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes doit être interprété en ce sens qu'une personne morale devient débitrice de la dette douanière au titre de cette disposition lorsque l'un de ses employés – lequel n'est pas un représentant légal – a procédé à l'introduction irrégulière de marchandises dans le territoire douanier de l'Union alors qu'il agissait dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités.

18 — Voir arrêts du 4 mars 2004, Viluckas et Jonusas (C-238/02 et C-246/02, EU:C:2004:126), ainsi que du 3 mars 2005, Papismedov e.a. (C-195/03, EU:C:2005:131).

39. Eu égard à la réponse apportée à la première question, il n'y a pas lieu de répondre à la deuxième question qui se pose uniquement si la société Ultra-Brag ne peut être considérée comme étant débitrice de la dette douanière au titre de l'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du code des douanes. Par souci d'exhaustivité, je vais néanmoins donner mon avis sur les aspects soulevés par cette deuxième question.

C – Sur la deuxième question préjudicielle

40. La deuxième question porte sur l'interprétation du terme « débiteur » visé à l'article 202, paragraphe 3, deuxième tiret, du code des douanes. La qualification de « débiteur », au titre de cette disposition, est subordonnée à deux conditions cumulatives. La première condition, qui est objective, prend en considération la participation à l'introduction irrégulière. La seconde condition est subjective et requiert que les personnes qui ont participé aient agi en ayant, dans une certaine mesure, connaissance de l'introduction irrégulière [19]. La juridiction de renvoi cherche, en substance, à savoir si la « participation » d'un employé à l'introduction irrégulière de marchandises est susceptible d'être imputable à l'employeur et si la condition subjective figurant au deuxième tiret de cette disposition peut être appréciée par rapport à cet employé.

41. L'élément objectif consistant en la « participation » visée à l'article 202, paragraphe 3, deuxième tiret, du code des douanes doit être interprété largement. Il suffit qu'une personne ait pris une quelconque part, même indirectement, à l'acte illicite [20]. Un employeur peut notamment devenir débiteur de la dette douanière si l'introduction irrégulière a été effectuée avec les moyens ou le personnel de son entreprise [21]. S'agissant de l'imputabilité à l'employeur de la « participation » de l'employé, il convient de suivre le même raisonnement que pour la première question. Partant, si l'employé agit dans le cadre de la mission qui lui est confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités, le comportement d'un employé devrait être imputé à l'employeur.

42. En ce qui concerne l'élément subjectif, à savoir que le « participant » savait ou devait raisonnablement savoir que l'introduction des marchandises était irrégulière, je ferai les observations suivantes.

43. En premier lieu, le fait de considérer que seules les connaissances des représentants légaux d'une entreprise sont imputables à cette dernière limiterait, à mon avis, comme je l'ai exposé dans la réponse que j'ai apportée à la première question, de manière inappropriée le nombre des débiteurs éventuels (voir point 30 des présentes conclusions). Les entreprises d'une certaine taille s'exonéreraient de toute responsabilité en déléguant à leurs employés la responsabilité pour l'exécution du transport maritime et des procédures douanières. De plus, comme l'indique la Commission, il est rare que les représentants légaux d'une grande entreprise soient informés d'un transport précis.

44. Dans la présente affaire, la décision de renvoi indique que L était responsable de l'opération de transport (voir point 31 des présentes conclusions). Partant, ce sont ses connaissances qui devraient être prises en compte pour établir si la condition subjective est satisfaite.

45. Il ressort de la décision de renvoi que L est la personne qui a ordonné au capitaine de faire partir le bateau en sachant que, si cet ordre était suivi, le transformateur et ses roues seraient introduits dans le territoire douanier de l'Union sans avoir été présentés aux autorités douanières allemandes compétentes. Il ressort également de la décision de renvoi que les autorités douanières suisses ont donné à L la consigne d'informer les autorités douanières allemandes compétentes de l'opération de

19 — Arrêt du 17 novembre 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752, point 15 et jurisprudence citée).

20 — Arrêt du 17 novembre 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752, points 16 et 17).

21 — Arrêt du 23 septembre 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, point 30).

transport prévue. Il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier si cela est suffisant pour satisfaire la deuxième condition dans l'affaire au principal. À cet égard, il convient toutefois de constater, comme l'a indiqué la Commission, que la formule « devant raisonnablement savoir » fait référence au comportement d'un opérateur avisé et diligent [22], ce qui signifie notamment qu'un employeur ne pourrait pas se soustraire à sa responsabilité au seul motif que l'employé responsable n'avait pas suffisamment de connaissances juridiques concernant la procédure douanière à suivre.

46. Eu égard aux considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre à la deuxième question préjudicielle posée par le Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunal des finances de Bade-Wurtemberg) de la façon suivante : l'article 202, paragraphe 3, deuxième tiret, du code des douanes doit être interprété en ce sens qu'une personne morale devient débitrice d'une dette douanière au titre de cette disposition lorsque l'un de ses employés – lequel n'est pas un représentant légal – a participé à l'introduction irrégulière des marchandises dans le territoire douanier de l'Union alors qu'il agissait dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités, pour autant que l'employeur savait ou aurait raisonnablement dû savoir que l'introduction était irrégulière, ce qui doit être apprécié par rapport à l'employé chargé de l'opération.

D – Sur la troisième question préjudicielle

47. La juridiction de renvoi ne pose la troisième question que dans l'hypothèse où il est répondu, comme je le propose, aux première et deuxième questions par l'affirmative. La juridiction de renvoi cherche à être éclairée sur l'interprétation de l'article 212 bis du code des douanes qui, sous certaines conditions, permet l'exonération de droits de douane encourus, notamment, au titre de l'article 202 du code des douanes. Alors que la juridiction de renvoi considère que les conditions d'une exonération des droits de douane concernant les marchandises réintroduites dans le territoire douanier de l'Union, prévues à l'article 185, paragraphe 1, du code des douanes (auquel renvoie l'article 212 bis du code des douanes) sont réunies en l'espèce, elle se demande si la deuxième condition, à savoir l'exigence que « le comportement de l'intéressé n'implique ni manœuvre frauduleuse ni négligence manifeste », doit être appréciée uniquement par rapport au comportement des représentants légaux du débiteur ou si le comportement des employés du débiteur doit également être pris en compte.

48. Tout d'abord, comme l'a indiqué la Commission, l'on ne doit pas confondre le terme « intéressé » (en allemand « *Beteiligten* ») avec l'expression « personnes qui ont participé » visée à l'article 202, paragraphe 3, deuxième tiret, du code des douanes. Bien que le terme allemand employé à l'article 212 bis du code des douanes puisse entraîner une telle confusion, de nombreuses autres versions linguistiques renvoient plutôt à une expression plus proche de la formulation en langue allemande « *betroffene Person* », telle que « *the person concerned* » en anglais, « l'intéressé » en français, « *el interesado* » en espagnol, « *l'interessato* » en italien et « *den berörda parten* » en suédois.

22 — Arrêt du 17 novembre 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752, point 22).

49. Étant donné que l'article 212 bis du code des douanes permet des exonérations de droits de douane, les conditions d'octroi de ces exonérations sont d'interprétation stricte [23]. Partant, le terme « intéressé » doit être entendu au sens large et comprend non seulement le comportement des personnes qui sont directement impliquées dans l'introduction irrégulière des marchandises en question, mais également toute personne qui peut être considérée comme ayant été à l'origine de cette introduction irrégulière, à condition, toutefois, que le comportement en question puisse être imputé au débiteur [24].

50. Dans ce contexte, il convient de constater que la société Ultra-Brag peut éventuellement, elle-même, être considérée comme ayant agi avec négligence en raison d'une défaillance sur le plan de son organisation, c'est-à-dire, pour ne pas avoir agi avec diligence en déléguant les tâches ou en supervisant ses employés. Il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier si, en l'espèce, l'on est en présence d'une telle négligence.

51. Toutefois, pour revenir à la question préjudicielle posée par la juridiction de renvoi, à savoir si, aux fins d'apprécier l'existence d'une négligence manifeste [25], le comportement des employés de la société Ultra-Brag est susceptible d'être imputé à cette dernière, les principes permettant de déterminer si le comportement et/ou la connaissance d'un employé peuvent être imputés à son employeur, tels que je les ai examinés pour répondre aux première et deuxième questions, sont également valables ici. Partant, étant donné que L a agi dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités, il convient de prendre en compte son comportement lors de l'appréciation de l'existence d'une négligence manifeste [26].

52. Il appartient à la juridiction de renvoi d'apprécier si le comportement de L implique une négligence manifeste. À cet égard, la Cour a jugé qu'il convient de tenir compte, notamment, de la complexité des dispositions dont l'inexécution a fait naître la dette douanière, ainsi que de l'expérience professionnelle et de la diligence de l'opérateur [27].

53. Eu égard à ce qui précède, je considère que la troisième question préjudicielle posée à la Cour appelle la réponse suivante : l'article 212 bis du code des douanes doit être interprété en ce sens que, pour déterminer si le comportement d'un « intéressé » (personne morale) implique une manœuvre frauduleuse ou une négligence manifeste, il convient de se référer non seulement à l'entreprise elle-même ou à ses représentants légaux, mais également à tout employé agissant dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités.

23 — Arrêt du 11 novembre 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, point 52).

24 — Le terme « l'intéressé » est utilisé dans d'autres parties du code des douanes, notamment à l'article 239, paragraphe 1, relatif au remboursement ou à la remise des droits à l'importation. Dans le contexte de cette disposition, l'intéressé a été considéré comme étant « la ou les personnes [qui a (ou ont) acquitté ces droits ou est tenue (ou sont tenues) de les acquitter], ainsi que, le cas échéant, toute autre personne qui est intervenue dans l'accomplissement des formalités douanières relatives aux marchandises en cause ou qui a donné les instructions nécessaires pour l'accomplissement de ces formalités ». Voir article 899, paragraphe 3, du règlement (CEE) nº 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement nº 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire (JO 1993, L 253, p. 1).

25 — Je constate que la décision de renvoi ne contient aucune indication concernant l'existence d'une manœuvre frauduleuse dans l'affaire au principal.

26 — Il en va de même pour le capitaine du *MS Aargau*, bien qu'aucun élément dans la décision de renvoi ne laisse présumer qu'il ait agi avec négligence.

27 — Arrêts du 11 novembre 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, point 56), ainsi que du 25 juin 2015, DSV Road (C-187/14, EU:C:2015:421, point 46).

IV – Conclusion

54. Eu égard aux considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre aux questions préjudicielles posées par le Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunal des finances de Bade-Wurtemberg, Allemagne) de la manière suivante :

— L'article 202, paragraphe 3, premier tiret, du règlement (CEE) nº 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire doit être interprété en ce sens qu'une personne morale devient débitrice de la dette douanière au titre de cette disposition lorsque l'un de ses employés – lequel n'est pas un représentant légal – a procédé à l'introduction irrégulière de marchandises dans le territoire douanier de l'Union européenne alors qu'il agissait dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités.

— L'article 202, paragraphe 3, deuxième tiret, du règlement nº 2913/92 doit être interprété en ce sens qu'une personne morale devient débitrice d'une dette douanière au titre de cette disposition lorsque l'un de ses employés – lequel n'est pas un représentant légal – a participé à l'introduction irrégulière des marchandises dans le territoire douanier de l'Union alors qu'il agissait dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités, pour autant que l'employeur savait ou aurait raisonnablement dû savoir que l'introduction était irrégulière, ce qui doit être apprécié par rapport à l'employé chargé de l'opération.

— L'article 212 bis du règlement nº 2913/92 doit être interprété en ce sens que, pour déterminer si le comportement d'un « intéressé » (personne morale) implique une manœuvre frauduleuse ou une négligence manifeste, il convient de se référer non seulement à l'entreprise elle-même ou à ses représentants légaux, mais également à tout employé agissant dans le cadre de la mission qui lui était confiée et/ou dans le cadre de ses responsabilités.