ARRÊT DE LA COUR (sixième chambre)

1er février 2001 *

Dans l'affaire C-66/99,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CE (devenu article 234 CE), par le Finanzgericht Bremen (Allemagne) et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette juridiction entre

D. Wandel GmbH

et

Hauptzollamt Bremen,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des articles 75, 201, paragraphes 1, sous a), et 2, 203, paragraphe 1, et 204, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1),

* Langue de procédure: l'allemand.

LA COUR (sixième chambre),

composée de MM. C. Gulmann, président de chambre, V. Skouris, J.-P. Puissochet, R. Schintgen (rapporteur) et M^me^ F. Macken, juges,

avocat général: M. G. Cosmas,
greffier: M. H. A. Rühl, administrateur principal,

considérant les observations écrites présentées:

— pour D. Wandel GmbH, par MM. H. Kühle et G. Schemmann, Steuerberater,

— pour le gouvernement finlandais, par M. H. Rotkirch et M^me^ T. Pynnä, en qualité d'agents,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M. J. C. Schieferer, en qualité d'agent,

vu le rapport d'audience,

ayant entendu les observations orales de D. Wandel GmbH, représentée par M. K. Masorsky et M^me^ M. Zitzmann, Steuerberater, du gouvernement français, représenté par M^me^ C. Vasak, en qualité d'agent, et de la Commission, représentée par M. J. C. Schieferer, à l'audience du 13 juillet 2000,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 28 septembre 2000,

rend le présent

Arrêt

1 Par ordonnance du 2 février 1999, parvenue à la Cour le 25 février suivant, le Finanzgericht Bremen a posé, en application de l'article 177 du traité CE (devenu article 234 CE), cinq questions préjudicielles sur l'interprétation des articles 75, 201, paragraphes 1, sous a), et 2, 203, paragraphe 1, et 204, paragraphe 1, du 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 «code des douanes»).

2 Ces questions ont été soulevées dans le cadre d'un litige opposant la société D. Wandel GmbH (ci-après «Wandel»), qui est une société internationale de transport et d'entreposage, au Hauptzollamt Bremen (ci-après le «Hauptzollamt»), au sujet de la naissance d'une dette douanière à l'importation.

Le cadre juridique communautaire

3 L'article 4, point 20, du code des douanes dispose:

«Aux fins du présent code, on entend par:

[...]

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

4 Aux termes de l'article 37 du code des douanes:

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

2. Elles restent sous cette surveillance aussi longtemps qu'il est nécessaire pour déterminer leur statut douanier et, s'agissant de marchandises non communau-

taires et sans préjudice de l'article 82 paragraphe 1, jusqu'à ce qu'elles soit changent de statut douanier, soit sont introduites dans une zone franche ou un entrepôt franc, soit sont réexportées ou détruites conformément à l'article 182.»

5 L'article 40 du code des douanes prévoit que les marchandises qui arrivent au bureau de douane ou en tout autre lieu désigné ou agréé par les autorités douanières doivent être présentées en douane par la personne qui a introduit les marchandises dans le territoire douanier de la Communauté ou, le cas échéant, par la personne qui prend en charge le transport des marchandises après que cette introduction a eu lieu.

6 En vertu de l'article 50 du code des douanes, les marchandises présentées en douane ont, en attendant de recevoir une destination douanière, le statut de marchandises en dépôt temporaire, dès que cette présentation a eu lieu.

7 L'article 51 du code des douanes dispose:

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

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

8 L'article 52 du même code précise:

« Sans préjudice de l'article 42, les marchandises en dépôt temporaire ne peuvent faire l'objet de manipulations autres que celles destinées à assurer leur conservation en l'état, sans en modifier la présentation ou les caractéristiques techniques. »

9 Aux termes de l'article 62 du code des douanes:

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

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

10 En vertu de l'article 63 du code des douanes, les déclarations qui répondent aux conditions fixées à l'article 62 de ce code sont immédiatement acceptées par les autorités douanières si, par ailleurs, les marchandises auxquelles elles se rapportent sont présentées en douane.

11 L'article 66, paragraphe 1, du code des douanes est libellé comme suit:

« Les autorités douanières, sur demande du déclarant, invalident une déclaration déjà acceptée lorsque le déclarant apporte la preuve que la marchandise a été déclarée par erreur pour le régime douanier correspondant à cette déclaration ou que, par suite de circonstances particulières, le placement de la marchandise sous le régime douanier pour lequel elle a été déclarée ne se justifie plus.

Toutefois, lorsque les autorités douanières ont informé le déclarant de leur intention de procéder à un examen des marchandises, la demande d'invalidation de la déclaration ne peut être acceptée qu'après que cet examen a eu lieu. »

12 L'article 67 du code des douanes précise:

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

13 L'article 68 du code des douanes dispose:

« Pour la vérification des déclarations acceptées par elles, les autorités douanières peuvent procéder:

a) à un contrôle documentaire portant sur la déclaration et les documents qui y sont joints. Les autorités douanières peuvent exiger du déclarant de leur présenter d'autres documents en vue de la vérification de l'exactitude des énonciations de la déclaration;

b) à l'examen des marchandises accompagné d'un éventuel prélèvement d'échantillons en vue de leur analyse ou d'un contrôle approfondi. »

14 Conformément à l'article 71 du code des douanes:

« 1. Les résultats de la vérification de la déclaration servent de base pour l'application des dispositions régissant le régime douanier sous lequel les marchandises sont placées.

2. Lorsqu'il n'est pas procédé à la vérification de la déclaration, l'application des dispositions visées au paragraphe 1 s'effectue d'après les énonciations de la déclaration. »

15 Selon l'article 73, paragraphe 1, première phrase, du code des douanes, lorsque les conditions de placement sous le régime en cause sont réunies et pour autant que les marchandises ne fassent pas l'objet de mesures de prohibition ou de restriction, les autorités douanières octroient la mainlevée des marchandises dès que les énonciations de la déclaration ont été vérifiées ou admises sans vérification, sans préjudice de l'article 74 du même code.

16 L'article 74 du code des douanes dispose:

« 1. Lorsque l'acceptation d'une déclaration en douane entraîne la naissance d'une dette douanière, il ne peut être donné mainlevée des marchandises faisant l'objet de cette déclaration que si le montant de la dette douanière a été payé ou garanti. Toutefois, sans préjudice du paragraphe 2, cette disposition n'est pas applicable pour le régime de l'admission temporaire en exonération partielle des droits à l'importation.

2. Lorsque, en application des dispositions relatives au régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées, les autorités douanières exigent la constitution d'une garantie, la mainlevée desdites marchandises pour le régime douanier considéré ne peut être octroyée qu'après que cette garantie a été constituée. »

17 Aux termes de l'article 75, sous a), du code des douanes:

«Toutes les mesures nécessaires, y compris la confiscation et la vente, sont prises en vue de régler la situation des marchandises:

a) qui n'ont pu donner lieu à mainlevée:

— soit parce que leur examen n'a pu être entrepris ou poursuivi dans les délais fixés par les autorités douanières, pour des motifs imputables au déclarant,

— soit parce que les documents à la présentation desquels est subordonné leur placement sous le régime douanier déclaré n'ont pas été produits,

— soit parce que les droits à l'importation ou les droits à l'exportation, selon le cas, qui auraient dû être payés ou garantis, ne l'ont pas été dans les délais requis,

— soit parce qu'elles sont soumises à des mesures de prohibition ou de restriction».

18 L'article 79 du code des douanes dispose:

«La mise en libre pratique confère le statut douanier de marchandise communautaire à une marchandise non communautaire.

Elle comporte l'application des mesures de politique commerciale, l'accomplissement des autres formalités prévues pour l'importation d'une marchandise ainsi que l'application des droits légalement dus.»

19 L'article 201, paragraphe 1, sous a), du code des douanes prévoit:

«Fait naître une dette douanière à l'importation:

a) la mise en libre pratique d'une marchandise passible de droits à l'importation».

20 L'article 201, paragraphe 2, du code des douanes précise:

«La dette douanière naît au moment de l'acceptation de la déclaration en douane en cause.»

21 L'article 202, paragraphes 1 et 2, du code des douanes se lit comme 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

b) s'agissant d'une telle marchandise se trouvant dans une zone franche ou en entrepôt franc, son introduction irrégulière dans une autre partie de ce territoire.

Au sens du présent article, on entend par introduction irrégulière toute introduction en violation des articles 38 à 41 et article 177 deuxième tiret.

2. La dette douanière naît au moment de l'introduction irrégulière. »

22 Aux termes de l'article 203, paragraphes 1 et 2, du code des douanes:

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

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

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

23 L'article 204, paragraphes 1 et 2, du code des douanes dispose:

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

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

ou

b) l'inobservation d'une des conditions fixées pour le placement d'une marchandise sous ce régime ou pour l'octroi d'un droit à l'importation réduit ou nul en raison de l'utilisation de la marchandise à des fins particulières,

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

2. La dette douanière naît soit au moment où cesse d'être remplie l'obligation dont l'inexécution fait naître la dette douanière, soit au moment où la marchandise a été placée sous le régime douanier considéré lorsqu'il apparaît *a posteriori* que l'une des conditions fixées pour le placement de ladite marchandise sous ce régime ou pour l'octroi du droit à l'importation réduit ou nul en raison de l'utilisation de la marchandise à des fins particulières n'était pas réellement satisfaite.»

24 L'article 233, premier alinéa, sous c), premier tiret, du code des douanes est ainsi libellé:

«Sans préjudice des dispositions en vigueur relatives à la prescription de la dette douanière, ainsi qu'au non-recouvrement du montant de la dette douanière dans le cas d'insolvabilité du débiteur constatée par voie judiciaire, la dette douanière s'éteint:

[...]

c) lorsque à l'égard de marchandises déclarées pour un régime douanier comportant l'obligation de payer des droits:

— la déclaration en douane est invalidée conformément à l'article 66».

25 L'article 218, paragraphe 1, sous c), du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO L 253, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 3254/94 de la Commission, du 19 décembre 1994 (JO L 346, p. 1, ci-après le «règlement d'application»), dispose:

«Les documents à joindre à la déclaration en douane de mise en libre pratique sont:

[...]

c) les documents nécessaires à l'application d'un régime tarifaire préférentiel ou de toute autre mesure dérogatoire au régime du droit commun applicable aux marchandises déclarées».

26 L'article 865 du règlement d'application se lit comme suit:

«Sont considérés comme soustraction d'une marchandise à la surveillance douanière, au sens de l'article 203 paragraphe 1 du code, la déclaration en

douane de cette marchandise, tout autre acte ayant les mêmes effets juridiques ainsi que la présentation au visa des autorités compétentes d'un document, dès lors que ces faits ont pour conséquence de conférer faussement à cette marchandise le statut douanier de marchandise communautaire.»

Le litige au principal et les questions préjudicielles

27 Il ressort de l'ordonnance de renvoi que, le 12 juillet 1994, Wandel a pris en charge, en qualité de «destinataire agréé», un envoi composé de 470 cartons de châssis de téléviseurs, de 24 cartons de platines et de 29 cartons de modules, introduits le 11 juillet 1994 sur le territoire communautaire sous le régime de transit externe.

28 Le 13 juillet 1994, Wandel a présenté au bureau de douane compétent la partie de la déclaration de transit communautaire destinée au bureau de douane de destination et a déclaré les marchandises pour leur admission en libre pratique, au nom d'une autre société établie en Allemagne. Le bureau de douane a enregistré le document de transit servant à la déclaration sommaire. Il a accepté et enregistré la déclaration de mise en libre pratique. Dans le même temps, Wandel a été informée que les marchandises déclarées devaient être soumises à un examen, le 14 juillet 1994, dans les locaux servant de lieu de dépôt temporaire conformément à l'article 51, paragraphe 1, du code des douanes.

29 Cet examen n'ayant pas pu être effectué en raison du fait que les marchandises déclarées ne se trouvaient plus en possession de Wandel à l'arrivée de l'agent vérificateur de la douane, le Hauptzollamt a porté la mention «invalidé (article 66, paragraphe 1, du code des douanes) [...]» sur l'original du document administratif 0779 et a considéré le retrait des marchandises du lieu de dépôt

comme une soustraction à la surveillance douanière de marchandises non communautaires provisoirement entreposées.

30 Par avis d'imposition du 2 août 1994, le Hauptzollamt a réclamé à Wandel, sur le fondement de l'article 203 du code des douanes, des droits de douane à l'importation d'un montant global de 78 878,46 DEM. Il a appliqué aux châssis de téléviseurs le taux de douane applicable aux pays tiers, en indiquant que l'octroi d'un taux préférentiel n'était possible que lorsque des marchandises bénéficiant du régime préférentiel étaient mises en libre pratique dans les règles.

31 Le 11 août 1994, alors même qu'elle ne contestait pas qu'une dette douanière à l'importation était née conformément à l'article 203, paragraphes 1 et 3, du code des douanes, Wandel a fait opposition à l'avis d'imposition. Dans un premier temps, elle a fait valoir que, comme le Hauptzollamt disposait d'attestations de régime préférentiel sous la forme du formulaire A fourni avec la demande de dédouanement, celui-ci aurait dû appliquer le taux préférentiel nul aux châssis de téléviseurs. Par la suite, Wandel a soutenu que, dès lors que le Hauptzollamt avait accepté la déclaration de mise en libre pratique, la dette douanière était née conformément à l'article 201 du code des douanes et n'avait donc plus pu naître sur le fondement de l'article 203 du même code. Seule la naissance d'une dette douanière conformément à l'article 204, paragraphe 1, du code des douanes aurait encore été envisageable. Wandel a également remis en question le fait que le retrait anticipé des marchandises de la procédure de dépôt ait pu avoir une conséquence réelle sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire.

32 Par décision du 3 janvier 1995, le Hauptzollamt a rejeté l'opposition de Wandel pour défaut de fondement. Il a notamment considéré que la déclaration en douane déposée par Wandel était dépourvue d'effet dans la mesure où elle couvrait une marchandise non présentée en douane, que l'acceptation, de bonne foi, de la déclaration en douane par le bureau de douane ne changeait rien à cette conclusion, que la dette douanière était née conformément à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes et que l'application d'un taux préférentiel

était exclue pour tout fait générateur de dette douanière autre que ceux visés à l'article 201 du code des douanes.

33 Saisi de l'affaire, le Finanzgericht Bremen, estimant que la solution du litige dépendait de l'interprétation de la réglementation communautaire, a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

« 1) Les dispositions combinées du paragraphe 1, sous a), et du paragraphe 2 de l'article 201 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302 du 19 octobre 1992, p. 1), doivent-elles être interprétées en ce sens qu'une dette douanière à l'importation prend naissance dès le moment où une déclaration en douane établie conformément à l'article 62 du code des douanes communautaire, en vue de la mise en libre pratique de marchandises non communautaires, est réceptionnée par le bureau de douane compétent et que l'acceptation est attestée par une mention dans le registre des douanes?

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

L'article 75 du code des douanes doit-il être interprété en ce sens que le bureau de douane qui a accepté une telle déclaration en douane est habilité à la réputer sans effet ou à l'invalider sans que le déclarant ait demandé l'invalidation, avec pour conséquence qu'une dette douanière née en vertu de l'article 201, paragraphe 1, sous a), du code des douanes sera considérée comme non existante ou éteinte en application de l'article 233, sous c), premier tiret, lorsque les marchandises déclarées n'ont pas pu être mises à la disposition du déclarant parce qu'elles ont été, avant le déroulement de l'examen qui avait été ordonné par les autorités douanières, retirées du lieu de dépôt prévu à cet effet et soustraites à la compétence territoriale du bureau de douane?

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

L'article 203, paragraphe 1, du code des douanes doit-il être interprété en ce sens qu'il y a soustraction à la surveillance douanière lorsque les marchandises non communautaires et déclarées pour y être mises en libre pratique sont retirées du lieu de dépôt/d'examen prévu et donc soustraites à la compétence territoriale du bureau de douane concerné, bien que celui-ci ait ordonné un examen des marchandises?

4) En cas de réponse négative à la troisième question:

L'article 204, paragraphe 1, du code des douanes doit-il être interprété en ce sens que le retrait, sans autorisation, des marchandises du lieu de dépôt est resté 'sans conséquence réelle' sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire lorsque les marchandises auraient pu, sur demande, être présentées à un autre bureau de douane après leur retrait?

5) La naissance d'une dette douanière à l'importation

a) conformément à l'article 201, paragraphe 1, sous a), combiné avec l'article 201, paragraphe 2, du code des douanes en cas de simple réception de la déclaration en douane par le bureau de douane, ou

b) conformément à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, ou

c) conformément à l'article 204 du code des douanes,

est-elle exclue lorsque la déclaration en douane reçue par le bureau de douane était accompagnée de certificats d'origine établis sous la forme du formulaire A, non contestables du point de vue formel, et que le taux de douane préférentiel 'nul' s'appliquait aux marchandises visées par la déclaration?»

Sur les première et troisième questions

34 Par ses première et troisième questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande en substance si, lorsque l'examen d'une marchandise ordonné par l'autorité douanière en vue de la vérification d'une déclaration acceptée n'a pas pu être effectué en raison du fait que cette marchandise a été retirée, sans l'autorisation de l'autorité douanière compétente, du lieu de dépôt temporaire, la dette douanière à l'importation naît sur le fondement de l'article 201, paragraphe 1, du code des douanes ou sur le fondement de l'article 203, paragraphe 1, du même code.

35 À cet égard, il y a lieu de relever, à titre liminaire, que, conformément à l'article 37, paragraphe 2, du code des douanes, une marchandise en dépôt temporaire reste sous surveillance douanière jusqu'au moment, notamment, où ladite marchandise change de statut.

36 Il ressort par ailleurs de la lecture combinée des articles 10 du traité CE (devenu, après modification, article 24 CE) ainsi que 74 et 79, second alinéa, du code des douanes qu'une marchandise non communautaire déclarée pour être mise en libre pratique n'obtient le statut de marchandise communautaire qu'à partir du moment où les mesures de politique commerciale ont été appliquées, où toutes les autres formalités prévues pour l'importation d'une marchandise ont été

accomplies et où les droits à l'importation légalement dus ont été non seulement appliqués mais perçus ou garantis.

37 Si la remise d'une déclaration en douane et l'acceptation immédiate de celle-ci, conformément aux articles 59, paragraphe 1, et 63 du code des douanes, font incontestablement partie des formalités susmentionnées, est également à considérer comme une formalité de cet ordre l'exécution des mesures visées à l'article 68 du code des douanes, qui confère aux autorités douanières le droit de procéder, pour la vérification des déclarations acceptées, notamment, à un examen des marchandises, accompagné d'un éventuel prélèvement d'échantillons en vue de leur analyse ou d'un contrôle approfondi.

38 De même, l'objectif de la mise en libre pratique étant, conformément à l'article 79, premier alinéa, du code des douanes, de conférer à une marchandise non communautaire le statut de marchandise communautaire, l'octroi de la mainlevée de la marchandise, définie à l'article 4, point 20, du code des douanes, doit être considéré comme constituant l'une des formalités requises pour la mise en libre pratique régulière d'une marchandise importée.

39 Or, il résulte de la lecture combinée des articles 73, paragraphe 1, et 75, sous a), premier tiret, du code des douanes que, dans une situation telle celle en cause au principal, où les autorités douanières n'ont pas pu procéder à l'examen d'une marchandise, la mainlevée de ladite marchandise n'a pas pu être accordée.

40 Il s'ensuit que cette marchandise n'a pas pu acquérir le statut de marchandise communautaire au terme d'une mise en libre pratique régulière.

41 S'il est vrai, ainsi que l'ont fait remarquer Wandel, le gouvernement français et la Commission, que l'article 201, paragraphe 2, du code des douanes dispose que la

dette douanière à l'importation liée à la mise en libre pratique d'une marchandise naît au moment de l'acceptation de la déclaration en douane en cause, il n'en reste pas moins que cette disposition n'a vocation à s'appliquer qu'au cas où le fait générateur visé au paragraphe 1, sous a), du même article se réalise. Or, il résulte de cette dernière disposition que le fait générateur de la dette est constitué par la mise en libre pratique régulière, et donc par un changement de statut régulier, de la marchandise visée.

42 Dès lors que, dans une situation telle celle à l'origine du litige au principal, aucune mise en libre pratique régulière de la marchandise visée n'a eu lieu, le fait générateur de la dette douanière prévu à l'article 201, paragraphe 1, du code des douanes fait défaut et aucune dette douanière n'a pu naître sur le fondement de cette disposition.

43 Faire correspondre, dans une situation telle celle à l'origine du litige au principal, la naissance de la dette douanière avec l'acceptation de la déclaration douanière reviendrait, d'une part, à considérer que le fait générateur de la dette est constitué par l'acceptation de la déclaration en douane, ce qui irait à l'encontre du libellé même de l'article 201, paragraphe 1, du code des douanes, et, d'autre part, à priver d'effet utile, notamment, le pouvoir de vérification des déclarations accordé aux autorités douanières par l'article 68 du code des douanes et l'octroi, par lesdites autorités douanières, de la mainlevée d'une marchandise.

44 De surcroît, cette interprétation aurait pour conséquence que toute naissance d'une dette douanière sur le fondement de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes serait exclue dans le cas où la soustraction à la surveillance douanière d'une marchandise passible de droits à l'importation est postérieure à l'acceptation de la déclaration en douane.

45 Or, il y a lieu de relever à cet égard que la surveillance douanière persiste au-delà du moment de l'acceptation de la déclaration en douane et ne prend fin, conformément à l'article 37, paragraphe 2, du code des douanes qu'au moment,

notamment, où les marchandises non communautaires changent de statut pour devenir des marchandises communautaires. Ce changement de statut ne découlant pas de l'acceptation de la déclaration en douane, force est de constater que la soustraction à la surveillance douanière d'une marchandise passible de droits à l'importation entre le moment de l'acceptation de la déclaration en douane et le moment de l'octroi de la mainlevée de ladite marchandise relève du champ d'application de l'article 203 du code des douanes.

46 Certes, la notion de soustraction n'est pas définie par la réglementation communautaire, l'article 865 du règlement d'application ne contenant, ainsi que l'a relevé M. l'avocat général au point 87 de ses conclusions, que des exemples de faits devant être considérés comme constituant une soustraction au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes.

47 Il résulte toutefois de la lecture combinée des articles 37, paragraphe 1, 50, 51, paragraphe 1, et 203, paragraphe 1, du code des douanes que le champ d'application de cette dernière disposition s'étend bien au-delà des actes visés à l'article 865 du règlement d'application et que la notion de soustraction doit donc être entendue comme comprenant tout acte ou omission qui a pour résultat d'empêcher, ne serait-ce que momentanément, l'autorité douanière compétente d'accéder à une marchandise sous surveillance douanière et d'effectuer les contrôles prévus à l'article 37, paragraphe 1, du code des douanes.

48 Il convient d'ajouter que la soustraction d'une marchandise à la surveillance douanière, au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, ne requiert pas l'existence d'un élément intentionnel, mais présuppose uniquement la réunion de conditions de nature objective, telles, en particulier, l'absence physique de la marchandise dans le lieu de dépôt agréé au moment où l'autorité douanière entend procéder à l'examen de ladite marchandise.

49 Cette interprétation est corroborée par le libellé de l'article 203, paragraphe 3, du code des douanes, dont il ressort que l'existence d'un élément intentionnel

n'importe que lorsqu'il s'agit de déterminer les débiteurs de la dette née de la soustraction d'une marchandise. En effet, alors que la personne qui a soustrait la marchandise à la surveillance douanière est inconditionnellement débitrice de cette dette, les personnes qui ont participé à la soustraction et celles qui ont acquis ou détenu la marchandise en cause ne deviennent débitrices qu'au cas où elles savaient, ou devaient raisonnablement savoir, qu'il y avait soustraction au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes.

50 Il s'ensuit que tout retrait, non autorisé par l'autorité douanière compétente, d'une marchandise soumise à la surveillance douanière du lieu de dépôt agréé constitue une soustraction au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes et fait donc naître, conformément à cette même disposition, une dette douanière à l'importation.

51 Au vu de l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre aux première et troisième questions que, lorsque l'examen d'une marchandise ordonné par l'autorité douanière en vue de la vérification d'une déclaration acceptée n'a pas pu être effectué en raison du fait que cette marchandise a été retirée, sans l'autorisation de l'autorité douanière compétente, du lieu de dépôt temporaire, la dette douanière à l'importation naît sur le fondement de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes.

Sur les deuxième et quatrième questions

52 Eu égard à la réponse donnée aux première et troisième questions, il n'y a pas lieu de répondre aux deuxième et quatrième questions.

Sur la cinquième question

53 Eu égard à la réponse donnée aux première et troisième questions, il y a lieu de répondre à la cinquième question en examinant seulement l'hypothèse où la dette douanière à l'importation naît sur le fondement de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes.

54 À cet égard, il y a lieu de constater qu'il résulte de la lecture combinée des articles 62, paragraphe 2, et 201 du code des douanes, ainsi que de l'article 218, paragraphe 1, sous c), du règlement d'application, que la présentation, avec la déclaration en douane, des documents nécessaires à l'application d'un régime tarifaire préférentiel n'a aucune incidence sur la naissance de la dette douanière, mais sert uniquement à déterminer le régime tarifaire applicable et le montant des droits légalement dus. Ainsi, la présentation de documents permettant l'application d'un taux préférentiel nul a certes pour conséquence qu'une marchandise peut, sous certaines conditions, être exonérée de droits à l'importation, mais elle ne remet pas en cause l'existence même de la dette douanière à l'importation.

55 Or, la même conclusion s'impose à plus forte raison dans un cas, tel celui à l'origine du litige au principal, où l'article 203 du code des douanes trouve à s'appliquer, à savoir dans une situation où la dette douanière à l'importation naît, indépendamment de la remise d'une déclaration de mise en libre pratique, du fait de la soustraction à la surveillance douanière d'une marchandise passible de droits à l'importation et donc d'une infraction à la réglementation communautaire.

56 Il s'ensuit que la naissance ou l'existence d'une dette douanière à l'importation n'est pas influencée par l'existence ou la présentation, à quelque stade que ce soit, d'un document permettant, sous certaines conditions, l'application d'un traitement tarifaire préférentiel.

57 Il y a dès lors lieu de répondre à la cinquième question que la naissance d'une dette douanière à l'importation conformément à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes n'est pas exclue lorsque la déclaration en douane reçue par le bureau de douane était accompagnée de certificats d'origine établis sous la forme du formulaire A, non contestables du point de vue formel, et que le taux de douane préférentiel nul s'appliquait aux marchandises visées par la déclaration.

Sur les dépens

58 Les frais exposés par les gouvernements français et finlandais, ainsi que par la Commission, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (sixième chambre),

statuant sur les questions à elle soumises par le Finanzgericht Bremen, par ordonnance du 2 février 1999, dit pour droit:

1) **Lorsque l'examen d'une marchandise ordonné par l'autorité douanière en vue de la vérification d'une déclaration acceptée n'a pas pu être effectué en**

raison du fait que cette marchandise a été retirée, sans l'autorisation de l'autorité douanière compétente, du lieu de dépôt temporaire, la dette douanière à l'importation naît sur le fondement de l'article 203, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire.

2) La naissance d'une dette douanière à l'importation conformément à l'article 203, paragraphe 1, du règlement n° 2913/92 n'est pas exclue lorsque la déclaration en douane reçue par le bureau de douane était accompagnée de certificats d'origine établis sous la forme du formulaire A, non contestables du point de vue formel, et que le taux de douane préférentiel nul s'appliquait aux marchandises visées par la déclaration.

Gulmann Skouris

Puissochet Schintgen Macken

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 1er février 2001.

Le greffier

R. Grass

Le président de la sixième chambre

C. Gulmann