

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL

M. MARCO DARMON

présentées le 17 mars 1992 *

*Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,*

Finanzgericht Hamburg, lequel vous a saisis de deux questions préjudicielles.

1. Les questions préjudicielles qui vous sont posées par le Finanzgericht Hamburg vous invitent à préciser, afin de déterminer la valeur en douane, les modalités de la prise en compte d'un accord de financement concernant le paiement des marchandises importées.

2. La société Wünsche Handelsgesellschaft International GmbH & Co. (ci-après « Wünsche ») a importé du royaume d'Espagne, durant les années 1983 à 1985, y compris après le 1^{er} mars 1985, des marchandises pour l'achat desquelles un délai de paiement de 180 jours à compter de leur chargement à bord du navire était stipulé. Certains contrats indiquaient un prix fob (free on board, « franco de bord ») ainsi que, de façon séparée, une majoration de 4 % au titre des intérêts bancaires supportés par le vendeur, eu égard au délai de paiement. D'autres contrats mentionnaient un prix global, augmenté des mêmes intérêts. Les factures pour ces contrats précisaient cependant de façon distincte le prix des marchandises et le montant dû au titre des intérêts. Wünsche n'a pas intégré ces derniers dans la déclaration de la valeur en douane. Le Hauptzollamt Hamburg-Jonas a décidé, en revanche, d'appliquer les droits de douane exigibles, y compris au montant des intérêts stipulés aux contrats. C'est cette décision que Wünsche a contestée devant le

3. Celles-ci visent l'interprétation de la notion d'« accord de financement relatif à l'achat des marchandises importées » qui figure à l'article 3 du règlement (CEE) n° 1495/80 de la Commission¹, compte tenu de la modification apportée à cette disposition par le règlement (CEE) n° 220/85².

4. L'article 3 du règlement n° 1495/80 prévoyait que

« à la condition qu'ils soient distincts du prix effectivement payé ou à payer, les éléments ci-après ne sont pas à inclure dans la valeur en douane...:

c) le montant des intérêts payés au titre d'un accord de financement relatif à l'achat des marchandises importées ».

5. Depuis la modification apportée par l'article 1^{er} du règlement n° 220/85, l'article 3 nouveau du règlement

1 — Règlement du 11 juin 1980 arrêtant les dispositions d'exécution de certaines dispositions des articles 1^{er}, 3 et 8 du règlement (CEE) n° 1224/80 du Conseil relatif à la valeur en douane des marchandises (JO L 154, p. 14).

2 — Règlement du 29 janvier 1985 modifiant le règlement (CEE) n° 1495/80 arrêtant les dispositions d'exécution de certaines dispositions des articles 1^{er}, 3 et 8 du règlement (CEE) n° 1224/80 du Conseil relatif à la valeur en douane des marchandises (JO L 25, p. 7).

* Langue originale: le français.

n° 1495/80 comprend notamment trois paragraphes ainsi rédigés:

« 2. Les montants des intérêts au titre d'un accord de financement conclu par l'acheteur et relatif à l'achat de marchandises importées ne sont pas à inclure dans la valeur en douane déterminée par application du règlement n° 1224/80 pour autant:

- a) que les montants des intérêts sont distincts du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises;
- b) que l'accord de financement considéré a été établi par écrit;
- c) que l'acheteur peut démontrer, si demande lui en est faite,

— que de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré comme prix effectivement payé ou à payer,

et

— que le taux d'intérêt revendiqué n'excède pas le niveau couramment pratiqué pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré.

3. Les dispositions du paragraphe 2 s'appliquent, mutatis mutandis, lorsque la valeur en douane est déterminée par application

d'une méthode autre que la valeur transactionnelle.

4. Les dispositions des paragraphes 2 et 3 s'appliquent, que le financement soit assuré par le vendeur, une banque ou une autre personne physique ou morale. »

6. Le règlement n° 220/85 est entré en vigueur le 1^{er} mars 1985 (article 2, paragraphe 1). Les dispositions originaires de l'article 3, sous c), du règlement n° 1495/80 restent applicables aux marchandises pour lesquelles la date à retenir pour la détermination de la valeur en douane se situe avant le 1^{er} mars 1985 (article 2, paragraphe 2). Les deux règlements précités sont donc applicables simultanément aux importations réalisées par Wünsche.

7. La première constatation qui s'impose, selon nous, est que la réforme apportée par le règlement n° 220/85 n'a pas eu pour effet de modifier la notion — d'ailleurs non définie — d'« accord de financement ». Les paragraphes ajoutés par le règlement précité se bornent à exiger de *nouvelles modalités de preuve*: établissement de l'accord par écrit, preuve à la charge de l'acheteur que de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré et que le taux d'intérêt stipulé n'excède pas le taux habituellement consenti pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré. On ne saurait donc retenir deux notions différentes de l'« accord de financement » selon qu'est applicable le règlement n° 1495/80 dans sa version initiale ou dans celle qui résulte du règlement n° 220/85. Telle est d'ailleurs l'opinion du juge a quo, de Wünsche et de la Commission.

8. Cette unanimité ne se retrouve pas en ce qui concerne cette notion d'« accord de financement ».

9. Le juge a quo estime que toute stipulation d'intérêts lors de l'octroi d'un délai de paiement ne saurait être considérée comme un « accord de financement ». Selon lui, une telle interprétation aurait pour conséquence, d'une part, de déterminer la valeur transactionnelle à un montant différent de celui des sommes versées intégralement par l'acheteur, contrairement à l'article 3, paragraphe 3, sous a), du règlement (CEE) n° 1224/80 du Conseil³, d'autre part, de favoriser les possibilités de fraude. Il propose de subordonner le bénéfice de la déduction des intérêts de la valeur en douane à la preuve, à la charge de l'acheteur, que la marchandise lui aurait été vendue à un prix moindre s'il avait procédé au paiement dès la livraison.

10. La Commission semble partager ces préoccupations. Selon elle, l'accord sur un délai de paiement ne saurait être considéré en lui-même comme un « accord de financement », au risque de faire bénéficier de la déduction d'intérêts tous les contrats de vente internationaux sans paiement au comptant. Cela irait à l'encontre du principe fondamental du droit relatif à la valeur en douane, rappelé par l'article 2, paragraphe 4, sous f), du règlement n° 1224/80, qui interdit de recourir à des valeurs arbitraires ou fictives. Enfin, un accord de financement supposerait, d'une part, la stipulation d'un délai de paiement exceptionnellement long, d'autre part, la preuve que les intérêts ont été prévus *de façon séparée* et que l'acheteur

aurait pu acquitter un prix moindre s'il avait payé au comptant.

11. Wünsche soutient au contraire que toute stipulation d'intérêt lors du consentement d'un délai de paiement est un accord de financement au sens de l'article 3 du règlement n° 1495/80.

12. Comme l'indique le troisième considérant du règlement n° 220/85, le nouvel article 3 est l'exécution par la Communauté d'une décision du conseil de coopération douanière du GATT. Il s'agit plus précisément, en l'occurrence, d'une décision du 26 avril 1984 du comité technique d'évaluation en douane relative « au traitement des montants des intérêts lors de la détermination de la valeur en douane des marchandises importées »⁴.

13. Disons-le immédiatement, la thèse soutenue par Wünsche nous semble la seule correcte. Rien dans les dispositions des règlements nos 220/85 et 1495/80 ne permet de restreindre ainsi la notion d'« accord de financement ». La décision précitée du comité technique de l'évaluation en douane, à tout le moins dans son intitulé, vise les « intérêts » sans se référer à un accord de financement d'un type particulier. Elle précise, par ailleurs, qu'elle s'appliquera « que le financement soit assuré par le vendeur, une banque ou une autre personne physique ou morale », ce qui démontre la grande généralité avec laquelle on a entendu prévoir la déduction des intérêts. C'est cette terminologie que l'on retrouve d'ailleurs au paragraphe 4 du nouvel article 3 du règlement n° 1495/80.

3 — Règlement du 28 mai 1980 relatif à la valeur en douane des marchandises (JO L 134, p. 1).

4 — *Basic Instruments and Selected Documents*, vol. 31, p. 299.

14. La proposition du juge a quo, reprise par la Commission, de subordonner l'application du droit à déduction à la preuve, requise de l'acheteur, que la marchandise lui aurait été vendue à un prix moindre s'il avait payé au comptant ne nous paraît pas pouvoir être retenue. On ne saurait, en effet, faire intervenir des conditions tenant au régime de la preuve afin de déterminer la nature juridique d'une convention conclue entre des opérateurs économiques. Vous aurez d'ailleurs relevé que cette exigence de preuve est déjà contenue dans les dispositions du nouvel article 3, paragraphe 2, sous c), du règlement n° 1495/80, qui exige de l'acheteur, « si demande lui en est faite », de démontrer que « de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré », c'est-à-dire, en clair, que le prix indiqué n'est pas artificiellement bas.

15. L'autre critère, proposé par la Commission, d'un délai anormalement long nous paraît dépourvu de toute pertinence. Outre les difficultés d'appréciation auxquelles il conduit nécessairement, il n'est pas certain qu'il prenne suffisamment en compte les réalités de la vie économique. Les entreprises ont parfois besoin d'un crédit à très court terme, notamment pour la période où elles doivent payer leurs fournisseurs et leurs salariés et n'ont pas encore perçu les paiements émanant de leurs clients⁵. On discerne mal, dès lors, en quoi l'octroi d'un délai de paiement, même court, assorti de la stipulation d'intérêts, ne saurait être considéré comme un accord de financement. Il s'agit, quel que soit le délai consenti, de sommes payées par l'acheteur au vendeur pour la rémunération d'un service *distinct* de la vente des marchandises.

5 — Notons qu'à l'inverse un délai exceptionnellement long peut être consenti par le vendeur pour faciliter, pour des raisons de trésorerie, l'écoulement de marchandises depuis longtemps en stock.

16. Une telle conclusion, à la différence de ce que semble penser le juge a quo, n'est pas contraire à l'article 3, paragraphe 3, sous a), du règlement n° 1224/80. Cet article prévoit que « le prix effectivement payé ou à payer est le paiement total effectué ou à effectuer par l'acheteur au vendeur, ou au bénéfice de celui-ci, pour les marchandises importées ». Toutefois, le paragraphe 4 du même article permet déjà de déduire certains frais, et l'article 3 du règlement n° 1495/80 a encore ajouté à la liste des déductions possibles. On ne saurait donc considérer qu'il existe un principe absolu, ne souffrant aucune exception, selon lequel le prix effectivement payé ou à payer est le montant total des sommes versées par l'acheteur au vendeur.

17. Il en va de même des dispositions de l'article 2, paragraphe 4, sous f) et g), qui interdisent de fonder la valeur en douane sur des valeurs minimales, arbitraires ou fictives. Il est surprenant que ces dispositions soient invoquées par la Commission à l'encontre des règles — à notre sens dénuées d'ambiguïté — des règlements nos 220/85 et 1495/80 qu'elle a, elle-même, adoptés, en exécution du GATT.

18. Certes, les préoccupations exprimées par le juge a quo et la Commission quant au risque de fraude sont légitimes. Il convient d'éviter, en effet, que le prix des marchandises ne soit artificiellement minoré afin de réduire la valeur en douane, le vendeur recevant, par le biais d'intérêts exorbitants, le paiement de partie de la valeur normale des marchandises. C'est pour répondre à cette préoccupation que le nouvel article 3 du règlement n° 1495/80 exige que

l'accord de financement soit établi par écrit et que l'acheteur démontre, si les autorités douanières le lui demandent, que de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré et que le taux d'intérêt n'excède pas le « niveau couramment pratiqué » pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré. Dès lors que, par ailleurs, le montant des intérêts doit être indiqué de façon distincte, il n'est pas très difficile pour les autorités douanières de connaître le taux d'intérêt stipulé et de le comparer aux taux habituellement pratiqués dans le pays concerné.

19. Certes, pour la période antérieure au 1^{er} mars 1985, l'article 3 du règlement n° 1495/80 exigeait seulement l'indication de façon distincte du montant des intérêts.

Toutefois, l'article 10, paragraphe 1, du règlement n° 1224/80 dispose qu'« aux fins de la détermination de la valeur en douane et sans préjudice des dispositions nationales qui confèrent aux autorités douanières des États membres des compétences plus étendues, toute personne ou entreprise directement ou indirectement intéressée aux opérations d'importation concernées fournit à ces autorités, dans les délais fixés par celles-ci, tous les documents et *toutes les informations nécessaires* »⁶. Dès lors, rien n'interdit, à notre sens, aux autorités douanières, même pour la période antérieure au 1^{er} mars 1985, d'exiger, au titre des informations nécessaires visées à l'article 10, paragraphe 1, du règlement n° 1224/80, les preuves qui peuvent désormais être requises sur le fondement de l'article 3 du règlement n° 1495/80, tel qu'il résulte de la modification opérée par le règlement n° 220/85.

20. Nous concluons donc à ce que vous disiez pour droit:

« 1) L'article 3 du règlement (CEE) n° 1495/80 de la Commission, du 11 juin 1980, arrétant les dispositions d'exécution de certaines dispositions des articles 1^{er}, 3 et 8 du règlement (CEE) n° 1224/80 du Conseil relatif à la valeur en douane des marchandises⁷ doit être interprété en ce sens que les termes « intérêts payés au titre d'un accord de financement » visent les intérêts stipulés lors de l'octroi par le vendeur d'un délai de paiement, quelle que soit la durée de ce délai.

2) Cette interprétation n'est pas remise en cause par la nouvelle rédaction de l'article 3, précité, telle qu'elle résulte de l'article 1^{er} du règlement (CEE) n° 220/85 de la Commission, du 29 janvier 1985, modifiant le règlement (CEE) n° 1495/80, précité⁸. »

7 — JO L 154, p. 14.

8 — JO L 25, p. 7.

6 — Souligné par nous.