

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL

M. DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

présentées le 26 avril 2005¹

1. La question préjudicielle a trait à l'interprétation de l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire².

neur de 901 cartons de cigarettes de la marque L & M, qui avait été transporté depuis la ville brésilienne de Paranagua à bord du navire Cap. Trafalgar, appartenant à la société Hamburg Süd³.

2. Le hof van beroep te Antwerpen (cour d'appel d'Anvers) (Belgique) s'interroge sur la personne tenue de répondre de la dette fiscale lorsque, une fois introduites dans la Communauté, des marchandises déclarées en douane, puis entreposées, disparaissent avant d'avoir reçu une destination.

4. Le 18 juin, Seaport Terminals NV (devenue Katoen Natie Terminals NV, ci-après «Seaport Terminals»), entreprise de stockage et de distribution, a déchargé le fret et l'a entreposé sur un terrain destiné à cet effet, dont elle est propriétaire sur le quai.

I — Les faits et le litige au principal

3. Le 9 juin 1996, United Antwerp Maritime Agencies NV (ci-après «Unamar») a présenté au bureau d'Anvers, accompagné de la déclaration sommaire appropriée, un conte-

5. Le matin du 19 juin, il s'est avéré que le chargement avait disparu et qu'il était donc impossible de le présenter aux autorités douanières.

1 — Langue originale: l'espagnol.

2 — JO L 302, p.1, ci-après le «code des douanes».

3 — Unamar dément catégoriquement avoir joint le document en question, élément qui résulte pourtant de l'ordonnance de renvoi. Dans ses observations, elle soutient que le document a été signé et apporté par le représentant de la société Hamburg Süd.

6. Par deux mises en demeure du 13 mars 1998, l'administration belge s'est adressée respectivement à Unamar et à Seaport Terminals et a exigé le paiement de 785 555,04 euros, plus les intérêts et les frais, en règlement des droits de douane, des droits d'accises et des taxes spécifiques.

7. Les deux sociétés se sont opposées à cette injonction de payer, mais le rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (tribunal de première instance d'Anvers) a rejeté leurs prétentions par jugement du 9 septembre 2002, dont elles ont fait appel devant le hof van beroep te Antwerpen.

II — Le cadre juridique

A — La norme à interpréter

8. L'imposition fondée sur les importations sur le territoire de la Communauté peut trouver son origine dans différents faits visés aux articles 201 à 205 du code des douanes, parmi lesquels figure, à l'article 203 la soustraction d'une marchandise à la surveil-

lance douanière⁴. Ainsi, aux termes du paragraphe 3 de cette dernière disposition, outre les auteurs de la soustraction, les personnes qui y ont participé et celles qui acquièrent ou détiennent les marchandises en connaissant leur provenance illicite, est considérée comme débitrice⁵ «la personne qui doit exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire de la marchandise ou l'utilisation du régime douanier sous lequel cette marchandise a été placée»⁶.

B — Sur la présentation en douane, la déclaration sommaire et le dépôt temporaire

9. L'importateur de biens dans la Communauté doit les transporter et les présenter en douane; cette deuxième obligation pèse également sur la personne chargée du transport après leur introduction [articles 38, paragraphe 1, sous a), et 40 du code des douanes].

4 — Conformément à la jurisprudence communautaire, la norme est applicable lorsque, par action ou omission, les autorités douanières sont empêchées, ne serait-ce que momentanément, d'accéder aux produits et d'effectuer les contrôles prévus à l'article 37, paragraphe 1, du code des douanes (arrêts du 1^{er} février 2001, D. Wandel, C-66/99, Rec. p. I-873, point 47; du 11 juillet 2002, Liberexim, C-371/99, Rec. p. I-6227, point 55; du 12 février 2004, Hamann International, C-337/01, Rec. p. I-1791, point 31; du 29 avril 2004, British American Tobacco, C-222/01, Rec. p. I-4683, point 47, et du 20 janvier 2005, Honeywell Aerospace, C-300/03, point 19, Rec. p. I-689).

5 — Dans l'arrêt qu'elle a rendu le 23 septembre 2004 dans l'affaire Spedition Ulustrans (C-414/02, point 39, Rec. p. I-8633) la Cour a déclaré que le code des douanes énonce de façon exhaustive les conditions de détermination des personnes débitrices de la dette douanière. Pour sa part, la doctrine soutient que le législateur communautaire, dans un esprit pratique louable, a renoncé à définir le fait imposable et l'assujetti et s'est limité à indiquer de manière casuistique les éléments qui provoquent la naissance de la charge fiscale et ceux qui sont appelés à la régler (voir Palachá Zozaya, F., *El código aduanero comunitario y su aplicación en España*, éditions Marcial Pons, Madrid 1995, p. 49).

6 — C'est nous qui soulignons.

10. Ces personnes doivent également remplir une obligation de forme, à savoir celle de fournir une déclaration sommaire, tâche qui incombe, le cas échéant, aux personnes qui les représentent (articles 43 et 44, paragraphe 2, du code des douanes). Ce document, signé par le déclarant, a pour but de faciliter le contrôle portant sur le fait que les marchandises auxquelles il se rapporte reçoivent une destination dans les délais prévus à l'article 49 de ce code [article 183, paragraphes 1 et 2, du règlement (CEE) n° 2454/93⁷].

personne qui détient les marchandises pour en assurer le transport ou le stockage (article 184 du règlement d'application, lu en combinaison avec les articles 44, paragraphe 2, du code des douanes et 183 de ce règlement d'application).

III — Les questions préjudicielles

11. Une fois ces formalités accomplies, les biens acquièrent le statut de «marchandises en dépôt temporaire» et séjournent dans les lieux et aux conditions fixés par l'administration, qui est habilitée à exiger de la personne qui détient les marchandises une garantie en vue d'assurer le paiement de la dette si les biens venaient à être soustraits à la surveillance douanière (articles 50, 51 et 53, paragraphe 2, du code des douanes, lus en combinaison avec l'article 203 de ce même code).

12. Jusqu'à ce que les marchandises énumérées dans la déclaration atteignent leur destination douanière et tant qu'elles ne sont pas déchargées, celui qui les a importées ou transportées après leur introduction, ou la personne au nom de laquelle ils agissent, répond de leur présentation à toute réquisition des autorités douanières. Après leur déchargement, cette tâche incombe à toute

13. Dans le cadre de la situation décrite, le hof van beroep te Antwerpen a déféré à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

- «1) Peut-on considérer comme personne qui doit exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire de la marchandise [telle que visée à l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, du code des douanes communautaire, (...)] la personne qui doit présenter la marchandise en douane (article 40 du CDC), ce qui fait que lui ou son représentant doit déposer la déclaration sommaire (article 44, paragraphe 2, du CDC) et la signer [article 183, paragraphe 1, du règlement d'application (...)] et présenter les marchandises aux autorités douanières aussi longtemps qu'elles n'ont pas été déchargées du moyen de transport sur lequel elles se trouvaient au moment de leur introduction dans la Communauté jusqu'au moment où elles ont reçu une destination douanière?

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

- 2) Peut-on considérer comme personne qui doit exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire de la marchandise (telle que visée à l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, du code) la personne qui, après déchargement, détient la marchandise pour en assurer le déplacement ou le stockage, ce qui fait qu'elle peut être considérée, sur la base des articles 51, paragraphe 2, et 53, paragraphe 2, du code, comme le détenteur des marchandises, obligé de ce fait, sur la base de l'article 184, paragraphe 2, du règlement d'application, de les représenter dans leur intégralité à toute réquisition des autorités douanières?
- 3) En cas de réponse affirmative aux première et deuxième questions, les personnes visées dans ces questions peuvent-elles être considérées simultanément, et donc solidairement, comme des débiteurs de la dette douanière dans l'hypothèse où il ne s'agit pas des mêmes personnes (en l'espèce, respectivement, le représentant de la compagnie maritime qui a introduit les marchandises dans la Communauté et le manutentionnaire chargé du stockage et du déplacement des marchandises sur le lieu de déchargement/quai désigné par les autorités douanières)?
- 4) En cas de réponse affirmative à la troisième question, la personne visée dans la première question reste-t-elle débiteur jusqu'au moment où une destination douanière a été donnée aux marchandises, sans préjudice du fait que, après leur déchargement du moyen de transport avec lequel elles ont été introduites dans la Communauté, les marchandises ont été stockées ou déplacées par la personne visée dans la deuxième question?
- 5) En cas de réponse négative à la troisième question, faut-il considérer que la personne visée dans la première question reste débiteur de la dette douanière jusqu'au moment où les marchandises ont été reprises par la personne visée dans la deuxième question, et la personne visée dans la deuxième question ne devient-elle débiteur qu'à partir du moment où elle prend en charge le stockage et le déplacement des marchandises?
- 6) En cas de réponse affirmative à la première question et de réponse négative à la deuxième question, la personne visée dans la première question doit-elle être considérée comme restant débiteur jusqu'au moment où les marchandises sont reprises par la personne visée dans la deuxième question ou jusqu'au moment où les marchandises ont reçu une destination douanière?»

IV — Procédure devant la Cour

14. En application de l'article 20 du statut de la Cour de justice, la Commission des Communautés européennes, le gouvernement belge, et les deux sociétés requérantes au principal ont déposé des observations écrites.

15. Lors de l'audience, qui s'est tenue le 7 avril 2005, les représentants des parties qui ont participé à la phase écrite ont comparu pour formuler oralement leurs allégations.

V — Analyse des questions préjudicielles

A — Observations préliminaires

16. Deux précisions préalables doivent être apportées, l'une d'ordre factuel et l'autre d'ordre juridique.

17. La première de ces précisions a trait au fait que, Unamar refuse catégoriquement d'admettre qu'elle a remis et signé la liste de fret qui, en l'occurrence, fait office de déclaration sommaire. Il s'agit d'un élément figurant dans l'ordonnance de renvoi, dont la détermination incombe à la juridiction

nationale et sur lequel la Cour ne saurait se prononcer. Par conséquent, il convient de ne pas engager un quelconque débat sur ce sujet et de rechercher la solution sans s'attacher au point de savoir qui, en l'espèce, a accompli cette formalité.

18. La deuxième précision, que la Commission apporte, concerne le fait que l'administration belge a engagé la procédure et, sur le fondement de l'article 202 du code des douanes, a adressé une mise en demeure à Unamar et à Seaport Terminals, considérant que l'introduction irrégulière du tabac dans la Communauté a fait naître la dette fiscale, alors que le hof van beroep te Antwerpen estime que la disposition applicable est l'article 203 du même code, qui retient comme cause génératrice de l'imposition la soustraction des marchandises à la surveillance douanière. La Cour doit se maintenir dans ce cadre et fournir l'interprétation à la juridiction qui, afin de résoudre le litige, est compétente pour choisir la norme et l'appliquer⁸.

B — Les première et deuxième questions

19. Le litige au principal est clairement délimité et porte sur la détermination de la

8 — Du reste, cette option est valable dans la mesure où les marchandises litigieuses ne sont pas entrées sur le territoire communautaire de façon illégale, mais selon les règles énoncées aux articles 38 à 41 du code des douanes; ce n'est qu'après leur dépôt en attente d'une destination que le contrôle n'a pas été réalisé.

personne qui, une fois les biens soustraits, assume la charge de la dette fiscale avec les auteurs et les personnes qui ont participé à cette soustraction, au même titre que celles qui en tirent profit en connaissant leur provenance illicite. La disposition vise «la personne qui doit exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire de la marchandise» (article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, du code des douanes) et le hof van beroep te Antwerpen s'interroge sur la personne qui revêt cette qualité.

elles ont été déchargées et débarquées, elle est due par les personnes qui les ont en leur possession afin de procéder à leur transport et à leur stockage. Ce n'est pas en vain que l'article 101, sous a), du code des douanes dispose que l'entreposeur s'assure que les marchandises, pendant leur séjour dans l'entrepôt douanier, ne sont pas soustraites à la surveillance obligatoire.

20. Le cadre juridique exposé antérieurement de façon succincte se décompose en trois périodes. La première comprend la présentation des biens en douane et se concrétise par l'acte formel que constitue la déclaration sommaire. La deuxième, durant laquelle les marchandises sont consignées de façon transitoire afin de pouvoir être présentées sur toute demande des autorités, et qui est primordiale dans le cadre de cette question préjudicielle, s'étend de l'arrivée des marchandises sur le territoire communautaire jusqu'à l'attribution d'une destination douanière. La troisième se déroule à partir de ce dernier événement.

21. Dans la phase initiale, la taxe est due par l'importateur, par celui qui conduit les biens après le passage de la frontière ou par la personne au nom de laquelle ils agissent. Dans la deuxième phase, il convient de distinguer deux hypothèses: si les marchandises se trouvent toujours dans le moyen de transport, la dette pèse sur les mêmes personnes que lors de la première phase, si

22. Ainsi, lorsque, avant de recevoir une destination douanière, les marchandises sont soustraites au contrôle de l'administration, la dette fiscale est supportée non seulement par les auteurs, les personnes qui ont participé à cette soustraction et les destinataires, mais également par l'importateur, le transporteur ou ceux qui les représentent, si elles n'ont pas encore été déchargées; dans les autres cas, elle pèse sur ceux qui les ont en leur possession afin de les transporter ou de les entreposer.

23. Cette interprétation, qui repose sur la lettre des dispositions en cause, respecte également, comme le rappelle la Commission, la finalité de celles-ci: s'agissant d'éviter les importations illégales, le détenteur d'objets importés doit, jusqu'à ce que ces derniers reçoivent un statut fiscal déterminé et qu'ils soient soumis au paiement de la taxe ou qu'ils en soient exemptés, temporairement

ou définitivement⁹, les présenter à toute réquisition et il est responsable de leur perte¹⁰. Pour les mêmes raisons, en cas de dépôt temporaire, l'article 51, paragraphe 2, du code des douanes autorise l'administration à exiger de la personne qui détient les marchandises la constitution d'une garantie en vue d'assurer le paiement de la dette fiscale, pour le cas où les marchandises échapperaient au contrôle approprié.

- si les marchandises ont été déchargées, la personne qui les garde en son pouvoir en vue de les déplacer ou de les stocker.

C — Les troisième, quatrième, cinquième et sixième questions

24. Les considérations antérieures m'amènent à suggérer à la Cour de répondre aux deux premières questions préjudicielles en indiquant que l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, du code des douanes, qui évoque la personne soumise aux obligations qu'entraîne le dépôt temporaire, se réfère:

- si les marchandises restent dans le moyen de transport a) soit à la personne qui les a introduites dans le territoire douanier de la Communauté, b) soit à celle qui, après leur introduction et avant leur présentation, est en charge de leur transport, c) soit à toute personne au nom de laquelle elles agissent.

25. Par ces quatre questions, le hof van beroep te Antwerpen entend déterminer si, dans le cadre des deux situations précitées, la responsabilité est simultanée et solidaire ou s'il y a une succession dans le temps, et, si tel est le cas, de préciser, le moment où le changement intervient. La solution se dégage implicitement des raisonnements antérieurs et de la proposition faite dans le cadre des deux premières questions.

26. Pour les cas visés à l'article 203 du code des douanes, la personne tenue des obligations inhérentes au séjour en dépôt temporaire de la marchandise est également débitrice des droits de douane. De telles exigences, qui visent fondamentalement à conserver les biens à disposition des autorités, lient le détenteur, que l'article 184 du règlement d'application détermine au moyen d'un critère objectif: celui du déchargement de la marchandise. Par conséquent, il n'y a pas d'obligation simultanée et solidaire, mais successive, de sorte que la personne tenue de présenter les marchandises en douane ainsi que de fournir et de signer une déclaration sommaire est responsable de celles-ci jusqu'à l'instant où elles sont déchargées, moment à

9 — Les biens importés depuis des pays ou des territoires situés en dehors de l'Union européenne acquièrent le statut de biens communautaires par la mise en libre pratique, opération qui suppose l'application des droits de douane légalement exigibles (articles 79 et 201, paragraphe 1, du code des douanes). Cependant, il se peut que ces marchandises restent en régime de transit externe, en stockage, en perfectionnement actif ou en importation temporaire, situations dans lesquelles, en principe, la dette fiscale n'est pas due (articles 91, 98, 114 et 137 du même code).

10 — Conformément à l'article 37 du code des douanes, les marchandises qui sont introduites dans la Communauté restent soumises à surveillance et sont susceptibles d'être contrôlées par les autorités douanières. Cette situation se prolonge le temps nécessaire à la détermination de leur statut douanier.

partir duquel la personne en charge de leur transport et de leur garde devient débiteur.

27. Eu égard à l'objet de la norme, que j'ai déjà traité, l'élément décisif réside dans la détention des marchandises et, par conséquent, dans sa maîtrise de fait: celui qui conserve ces dernières en son pouvoir, et qui est donc garant de leur intégrité, assume le paiement des dettes fiscales si, pendant qu'elles sont sous son emprise, elles sont soustraites à la surveillance douanière. C'est pourquoi l'article 51, paragraphe 2, du code des douanes permet, pendant la détention temporaire, de demander des garanties en vue du paiement des droits de douane dans l'hypothèse où les marchandises échapperaient à ce contrôle.

28. Selon l'article 213 du code des douanes, lorsque plusieurs débiteurs sont tenus d'une même dette douanière, ils doivent procéder à son paiement de façon solidaire; cependant, l'application de cette disposition suppose une concomitance de l'obligation¹¹, ce qui n'est pas le cas en l'espèce au principal, dès lors que, comme je l'ai laissé entrevoir, l'article 184 du règlement d'application élimine la possibilité de superposition en ce qu'il impose, par une référence au déchargement, une succession de la responsabilité dans le temps.

11 — Ainsi, dans le cadre de la phrase à interpréter dans cette affaire, sont responsables solidairement l'importateur, le transporteur et la personne qu'ils représentent, d'un côté, ou les détenteurs, de l'autre, selon que les produits ont été ou non déchargés de l'embarcation.

29. Comme le souligne le gouvernement belge, le déclarant ou les personnes visées à l'article 44, paragraphe 2, s'engagent à fournir aux marchandises une destination douanière et sont responsables des frais engendrés par les mesures que les autorités ont prises pour régulariser leur situation (article 187 du règlement d'application, lu en combinaison avec l'article 53 du code des douanes), mais ces dispositions sont indépendantes de celles de l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, dudit code, qui se réfère aux obligations propres au dépôt, en particulier, celle de placer les marchandises sous la surveillance de l'office des douanes. En d'autres termes, le dernier alinéa constitue une règle de détermination du débiteur de la taxe lorsque ces marchandises ont échappé aux contrôles et il désigne, entre autres, ceux sur qui pèsent les obligations liées au séjour de la marchandise en dépôt temporaire, alors que l'article 187 du règlement d'application vise une situation différente, dans laquelle il convient de conduire la marchandise vers sa destination afin qu'elle sorte du circuit fiscal après que les formalités nécessaires ont été accomplies.

30. Ainsi, les personnes visées dans les première et deuxième questions ne répondent pas solidairement des obligations, mais consécutivement, de sorte que les personnes mentionnées dans la première question ne répondent de cette dette que jusqu'au moment où, après le déchargement, les marchandises sont remises à celles visées dans la seconde question qui, à partir de ce moment, deviennent les seules à assumer les obligations prévues à l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, du code des douanes.

VI — Conclusion

31. Eu égard aux observations qui précèdent, j'invite la Cour à répondre aux questions préjudicielles déferées par le hof van beroep te Antwerpen, de la façon suivante:

- «1) L'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire se réfère, lorsqu'il évoque «la personne soumise aux obligations qu'entraîne le dépôt temporaire»:
- si les marchandises restent dans le moyen de transport par lequel elles sont entrées dans le territoire douanier de la Communauté, a) à la personne qui les a introduites dans ce territoire, b) à celle qui, après leur introduction et avant leur présentation, est en charge de leur transport ou c) à celle au nom de laquelle ces deux personnes agissent,
 - si les marchandises ont été déchargées, la personne qui les garde en son pouvoir en vue de les déplacer ou de les stocker.
- 2) Les deux groupes antérieurs ne répondent pas de façon simultanée et solidaire ..., mais successivement, de sorte que seules les personnes relevant du premier assument les obligations jusqu'au moment où, après le déchargement, les marchandises sont remises aux personnes qui composent le second groupe qui, à partir de ce moment, sont les seules personnes sur qui pèsent les obligations prévues à l'article 203, paragraphe 3, dernier tiret, premier alinéa, du règlement n° 2913/92.»