

ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

14 janvier 2010*

Dans les affaires jointes C-430/08 et C-431/08,

ayant pour objet deux demandes de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduites par le VAT and Duties Tribunal, Edinburgh (Royaume-Uni), et le VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland (Royaume-Uni), par décisions du 23 septembre 2008, parvenues à la Cour le 29 septembre 2008, dans les procédures

Terex Equipment Ltd (C-430/08),

FG Wilson (Engineering) Ltd (C-431/08),

Caterpillar EPG Ltd (C-431/08)

contre

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

* Langue de procédure: l'anglais.

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de la troisième chambre, faisant fonction de président de la quatrième chambre, MM. E. Juhász, G. Arestis, J. Malenovský et T. von Danwitz (rapporteur), juges,

avocat général: M. M. Poiares Maduro,
greffier: M. C. Strömholm, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 24 septembre 2009,

considérant les observations présentées:

- pour Terex Equipment Ltd, par M. J. White, barrister,

- pour FG Wilson (Engineering) Ltd et Carterpillar EPG Ltd, par M. G. Salmond, solicitor, et M. R. Cordara, QC,

- pour le gouvernement du Royaume-Uni, par M^{me} H. Walker, en qualité d'agent, assistée de M^{me} S. Moore, barrister,

- pour le gouvernement tchèque, par M. M. Smolek, en qualité d'agent,

— pour la Commission des Communautés européennes, par M^{me} L. Bouyon et M. R. Lyal, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

- ¹ Les demandes de décision préjudicielle portent sur l'interprétation des articles 78, 203, 204 et 239 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»), ainsi que de l'article 865 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° 1677/98 de la Commission, du 29 juillet 1998 (JO L 212, p. 18, ci-après le «règlement d'application»).
- ² Ces demandes ont été présentées dans le cadre de litiges opposant Terex Equipment Ltd (ci-après «Terex») ainsi que FG Wilson (Engineering) Ltd (ci-après «Wilson») et Caterpillar EPG Ltd (ci-après «Caterpillar») aux Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs au sujet des conséquences de la mention, dans les déclarations de réexportation des marchandises en cause au principal, qui étaient soumises au régime de perfectionnement actif, d'un code de régime douanier incorrect, qui désigne l'exportation de marchandises communautaires.

Le cadre juridique

3 L'article 4, points 7, 8 et 13, du code des douanes prévoit:

«Aux fins du présent code on entend par:

7) marchandises communautaires: les marchandises:

— [...]

— importées de pays ou territoires ne faisant pas partie du territoire douanier de la Communauté et mises en libre pratique,

— [...]

8) marchandises non communautaires: les marchandises autres que celles visées au point 7.

Sans préjudice des articles 163 et 164, les marchandises communautaires perdent ce statut douanier lorsqu'elles sont effectivement sorties du territoire douanier de la Communauté;

[...]

13) surveillance des autorités douanières: l'action menée au plan général par ces autorités en vue d'assurer le respect de la réglementation douanière et, le cas échéant, des autres dispositions applicables aux marchandises sous surveillance douanière».

4 L'article 37 dudit code énonce:

«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 douaniers 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 communautaires 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 59, paragraphe 2, du code des douanes dispose:

«Les marchandises communautaires déclarées pour le régime de l'exportation, du perfectionnement passif, du transit ou de l'entrepôt douanier se trouvent sous surveillance douanière dès l'acceptation de la déclaration en douane et jusqu'au moment où elles sortent du territoire douanier de la Communauté ou sont détruites ou jusqu'au moment où la déclaration en douane est invalidée.»

6 Aux termes de l'article 78 dudit code:

«1. Les autorités douanières peuvent d'office ou à la demande du déclarant, après octroi de la mainlevée des marchandises, procéder à la révision de la déclaration.

2. Les autorités douanières peuvent, après avoir donné mainlevée des marchandises et afin de s'assurer de l'exactitude des énonciations de la déclaration, procéder au contrôle des documents et données commerciaux relatifs aux opérations d'importation ou d'exportation des marchandises dont il s'agit ainsi qu'aux opérations commerciales ultérieures relatives aux mêmes marchandises. [...]

3. Lorsqu'il résulte de la révision de la déclaration ou des contrôles a posteriori que les dispositions qui régissent le régime douanier concerné ont été appliquées sur la base d'éléments inexacts ou incomplets, les autorités douanières prennent dans le respect des dispositions éventuellement fixées, les mesures nécessaires pour rétablir la situation en tenant compte des nouveaux éléments dont elles disposent.»

7 Selon l'article 79, premier alinéa, du code des douanes, «[l]a mise en libre pratique confère le statut douanier de marchandise communautaire à une marchandise non communautaire».

8 L'article 161, paragraphe 5, du code des douanes dispose:

«La déclaration d'exportation doit être déposée au bureau de douane compétent pour la surveillance du lieu où l'exportateur est établi ou bien où les marchandises sont emballées ou chargées pour le transport d'exportation. Les dérogations sont déterminées selon la procédure du comité.»

9 L'article 182, paragraphe 3, dudit code prévoit:

«[...] Lorsque des marchandises, qui lors de leur séjour dans le territoire douanier de la Communauté étaient placées sous un régime douanier économique, sont destinées à être réexportées, une déclaration en douane au sens des articles 59 à 78 doit être déposée. Dans ce cas, l'article 161 paragraphes 4 et 5 s'applique.

[...]»

10 L'article 203, paragraphe 1, du code des douanes énonce:

«Fait naître une dette douanière à l'importation:

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

11 L'article 204 du code des douanes prévoit:

«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

[...]

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.

[...]»

12 L'article 236 du code des douanes dispose:

«1. [...]

Il est procédé à la remise des droits à l'importation ou des droits à l'exportation dans la mesure où il est établi qu'au moment de leur prise en compte leur montant n'était pas légalement dû ou que le montant a été pris en compte contrairement à l'article 220 paragraphe 2.

Aucun remboursement ni remise n'est accordé, lorsque les faits ayant conduit au paiement ou à la prise en compte d'un montant qui n'était pas légalement dû résultent d'une manœuvre de l'intéressé.

2. Le remboursement ou la remise des droits à l'importation ou des droits à l'exportation est accordé sur demande déposée auprès du bureau de douane concerné

avant l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la communication desdits droits au débiteur.

Ce délai est prorogé si l'intéressé apporte la preuve qu'il a été empêché de déposer sa demande dans ledit délai par suite d'un cas fortuit ou de force majeure.

Les autorités douanières procèdent d'office au remboursement ou à la remise lorsqu'elles constatent d'elles-mêmes, pendant ce délai, l'existence de l'une ou l'autre des situations décrites au paragraphe 1 premier et deuxième alinéa[s].»

13 L'article 865 du règlement d'application dispose:

«Sont considérées 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.

Toutefois, s'agissant de compagnies aériennes autorisées à utiliser une procédure de transit simplifiée par le biais d'un manifeste électronique, la marchandise n'est pas considérée comme soustraite à la surveillance douanière si, à l'initiative de l'intéressé ou pour son compte, elle est traitée conformément à son statut non communautaire avant que les autorités douanières n'aient constaté l'existence d'une situation irrégulière et si le comportement de l'intéressé n'implique aucune manœuvre frauduleuse.»

Les litiges au principal et les questions préjudicielles

L'affaire C-430/08

- 14 Terex est une entreprise qui fabrique des engins de terrassement. Elle importe divers éléments qui sont intégrés dans ces engins. Les éléments importés font l'objet d'une suspension de droits de douane au titre du régime de perfectionnement actif défini par les articles 114 à 129 du code des douanes. Ces engins sont vendus à des acheteurs situés à l'intérieur et à l'extérieur de la Communauté.
- 15 Lorsque ces marchandises sont réexportées dans le respect des conditions afférentes au régime de perfectionnement actif, aucun droit n'est dû.
- 16 Des mois de janvier 2000 à juillet 2002, des agents des douanes agissant pour le compte de Terex ou d'acheteurs ont introduit, dans les déclarations d'exportation, le code de régime douanier 10 00, qui désigne l'exportation de marchandises communautaires, au lieu du code 31 51, pertinent pour la réexportation de marchandises faisant l'objet d'une suspension de droits.
- 17 Les autorités douanières ont alors considéré que ces déclarations de réexportation sous un code erroné ont eu pour effet de conférer indûment aux marchandises en cause au principal le statut douanier de marchandises communautaires, ce qui entraînerait une dette douanière, conformément à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes et à l'article 865 du règlement d'application. En tout état de cause, une dette douanière serait née en vertu de l'article 204, paragraphe 1, point a), du code des douanes, puisqu'il n'y avait pas eu de notification préalable à la réexportation des engins, obligation dont serait assorti le régime de perfectionnement actif.

- 18 Terex a cherché à faire réviser, en vertu de l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes, ses déclarations d'exportation afin de rétablir la situation. Les autorités douanières ont refusé de modifier ces déclarations au motif, d'une part, que la demande de Terex viserait à changer le régime douanier applicable et, d'autre part, que la situation ne pourrait être rétablie puisqu'il était impossible de présenter rétroactivement une notification préalable à la réexportation des marchandises en cause au principal.
- 19 Terex a demandé, en outre, la remise de la dette douanière en vertu de l'article 239 du code des douanes. Les autorités douanières ont refusé d'accéder à sa demande au motif que Terex avait fait preuve d'une «négligence manifeste» excluant l'application de cette disposition.
- 20 La juridiction de renvoi estime que l'article 203 du code des douanes ne saurait faire naître une dette douanière dans l'affaire au principal. Les marchandises exportées par Terex n'auraient pas acquis le statut de marchandises communautaires au sens de l'article 4, paragraphe 7, du code des douanes au seul motif de l'indication, dans les déclarations d'exportation, d'un code de régime douanier incorrect, à savoir le code 10 00. En revanche, la juridiction de renvoi considère que l'article 204 du code des douanes peut faire naître, dans l'affaire au principal, une dette douanière et que celle-ci ne serait ni éliminée par l'application de l'article 859 du règlement d'application ni prescrite. Quant à l'application de l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes à ladite affaire, la juridiction de renvoi considère que cette disposition permet de rétablir la situation, nonobstant le fait que l'article 182, paragraphe 3, du code des douanes exige une notification préalable à la réexportation des marchandises.
- 21 Enfin, la juridiction de renvoi est d'avis qu'il ne saurait être reproché à Terex une négligence manifeste au sens de l'article 239 du code des douanes. À cet égard, elle estime que le comportement des autorités douanières aurait contribué, pendant la période concernée, à l'utilisation d'un code de régime douanier erroné.

22 Dans ces conditions, le VAT and Duties Tribunal, Edinburgh, a sursis à statuer et a posé à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

- «1) Le code des douanes, en particulier son article 78, permet-il de réviser la déclaration pour corriger le code de régime douanier et, dans l'affirmative, les autorités douanières du Royaume-Uni sont-elles tenues d'amender la déclaration et de régulariser la situation?

- 2) Dans les circonstances résumées aux points 3 à 21 de la décision de renvoi, les marchandises en cause au principal ont-elles été illégalement soustraites à la surveillance douanière au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes par l'effet de l'article 865 du règlement d'application?

- 3) Dans l'affirmative, cette soustraction a-t-elle donné naissance à une dette douanière conformément à l'article 203 du code des douanes?

- 4) Même si aucune dette n'avait pris naissance par l'effet de l'article 203 du code des douanes, une dette douanière a-t-elle pris naissance en application de l'article 204 du même code des douanes eu égard
 - a) aux constatations d'une 'négligence manifeste' aux points 34 à 43 de la décision de renvoi, et

 - b) à la question de savoir si les autorités douanières du Royaume-Uni ont manqué aux obligations qui leur incombent en vertu de l'article 221, paragraphe 3, du

code des douanes en ce qu'elles n'ont pas communiqué la dette douanière au titre dudit article 204 dans le délai?

5) Étant donné:

- a) qu'il ne peut pas y avoir de régularisation conformément à l'article 78 du code des douanes,
- b) qu'il existait une dette douanière, et
- c) qu'il existait une situation particulière visée à l'article 899 du règlement d'application,

la juridiction de céans pouvait-elle conclure, dans les circonstances exposées dans la décision de renvoi, qu'il n'y avait aucune négligence manifeste, de sorte que la dette douanière devrait être remise en application de l'article 239 du code des douanes?»

L'affaire C-431/08

²³ Wilson et Caterpillar fabriquent des groupes électrogènes. Elles importent des composants qui sont intégrés dans ces groupes, tout comme d'autres éléments d'origine

communautaire. Les éléments importés sont détenus en suspension de droits de douane au titre du régime de perfectionnement actif. Les groupes électrogènes sont vendus essentiellement à des acheteurs situés en dehors de la Communauté.

- 24 Des mois d'octobre 2002 à février 2005, les agents des douanes agissant pour le compte de Wilson et celui de Caterpillar ou pour le compte d'acheteurs ont utilisé, dans les déclarations d'exportation des marchandises en cause au principal, le code de régime douanier 10 00 s'appliquant à l'exportation de marchandises communautaires au lieu du code 31 51 indiquant la réexportation de marchandises faisant l'objet d'une suspension de droits.
- 25 Le 21 février 2005, Wilson et Caterpillar ont informé les autorités douanières du Royaume-Uni qu'elles avaient utilisé un code du régime douanier incorrect, ce qui a donné lieu aux décisions de ces autorités d'émettre des avis d'imposition a posteriori.
- 26 Comme dans le cas de Terex, les autorités douanières ont considéré que l'utilisation d'un code erroné donnait lieu à l'obligation d'acquitter des droits de douane sur les marchandises faisant l'objet de la suspension, que la situation ne pouvait être rétablie au titre de l'article 78 du code des douanes et qu'il n'existait pas non plus de motif permettant d'accorder une remise de droits en application de l'article 239 du code des douanes.
- 27 La juridiction de renvoi estime que les marchandises en cause au principal ont toujours été des «marchandises non communautaires», au sens de l'article 4, point 8, du code des douanes, et que l'indication d'un code de régime douanier incorrect ne pouvait les placer sous le régime de l'exportation, régime exclusivement réservé aux marchandises communautaires. Ainsi, la seule utilisation d'un code de régime douanier incorrect ne saurait conférer le statut de marchandises communautaires à celles en cause au principal, comme le présuppose l'article 865 du règlement d'application.

28 Selon la juridiction de renvoi, les marchandises en cause au principal restaient toujours sous la surveillance des autorités douanières au sens de l'article 4, point 13, du code des douanes, et ce même si l'utilisation d'un code de régime douanier erroné a pu entraver les procédures de contrôle desdites autorités. L'interprétation défendue par les autorités douanières attribuerait aux articles 203 du code des douanes et 865 du règlement d'application le caractère d'une sanction pour l'utilisation d'un code incorrect, ce qui serait, selon la juridiction de renvoi, contraire aux intentions du législateur communautaire.

29 Quant à l'application de l'article 78 du code des douanes à la situation en cause au principal, la juridiction de renvoi est d'avis que la situation peut être rétablie conformément au paragraphe 3 dudit article.

30 Enfin, la juridiction de renvoi ayant examiné les circonstances du litige pendant devant elle conclut qu'il ne saurait être reproché à Wilson et à Caterpillar une «négligence manifeste» au sens de l'article 239 du code de douane. À cet égard, elle se fonde notamment sur la complexité des règles applicables et sur le fait que les autorités douanières du Royaume-Uni n'ont pas observé l'obligation qui leur incombait de prévenir les opérateurs économiques des implications de l'utilisation d'un code de régime douanier incorrect.

31 Dans ces conditions, le VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland, a sursis à statuer et a posé à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) Dans les circonstances résumées dans la décision de renvoi, les marchandises en cause ont-elles été illégalement soustraites à la surveillance douanière au sens de

l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes par l'effet de l'article 865 du règlement d'application?

- 2) Dans l'affirmative, cette soustraction a-t-elle donné naissance à une dette douanière conformément à l'article 203 du code des douanes?

- 3) S'il est répondu par l'affirmative aux première et deuxième questions, le code des douanes, et en particulier son article 78, paragraphe 3, permet-il de réviser la déclaration pour corriger le code de régime douanier et, le cas échéant, les autorités douanières du Royaume-Uni sont-elles tenues de modifier la déclaration et de régulariser la situation?

- 4) S'il ne peut pas y avoir de régularisation conformément à l'article 78 du code des douanes, et puisqu'il existait une dette douanière au sens de l'article 203 du code des douanes et qu'il est constant qu'il existait une situation particulière visée à l'article 899 du règlement d'application, la juridiction de céans pouvait-elle conclure, d'après les circonstances et les constatations exposées dans la décision de renvoi, qu'il n'y avait aucune négligence manifeste, de sorte que la dette douanière devrait être remise en application de l'article 239 du code des douanes et la demande de paiement des droits de douane retirée? En particulier, pour déterminer s'il y a eu négligence manifeste de la part de l'opérateur économique concerné, les autorités compétentes peuvent-elles tenir compte du fait que le propre manquement de l'administration fiscale à son devoir de diligence et de gestion a contribué aux erreurs qui ont fait naître la dette douanière?»

³² Par ordonnance du président de la Cour du 13 novembre 2008, les affaires C-430/08 et C-431/08 ont été jointes aux fins des procédures écrite et orale ainsi que de l'arrêt.

Sur les questions préjudicielles

Sur les deuxième et troisième questions dans l'affaire C-430/08 ainsi que les première et deuxième questions dans l'affaire C-431/08

- 33 Par ces questions, qu'il convient d'examiner ensemble, les juridictions de renvoi cherchent, en substance, à savoir si l'utilisation, dans les déclarations d'exportation, du code de régime douanier 10 00 désignant l'exportation de marchandises communautaires au lieu du code 31 51 applicable à la réexportation de marchandises faisant l'objet du régime de perfectionnement actif est à considérer comme une soustraction à la surveillance douanière et fait naître, en vertu l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, une dette douanière.
- 34 Conformément à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, la soustraction d'une marchandise passible des droits de douane à l'importation à la surveillance douanière fait naître une dette douanière à l'importation.
- 35 La notion de soustraction à la surveillance douanière doit, conformément à la jurisprudence de la Cour, 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 par la réglementation douanière communautaire (voir 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, ainsi que du 29 avril 2004, British American Tobacco, C-222/01, Rec. p. I-4683, point 47).
- 36 Cette notion n'étant pas définie par la réglementation communautaire, l'article 865 du règlement d'application contient des exemples de faits devant être considérés comme constituant une soustraction à la surveillance douanière au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes (voir arrêt D. Wandel, précité, point 46).

37 En vertu du premier alinéa de l'article 865 du règlement d'application, sont à considérer comme soustraction d'une marchandise à la surveillance douanière, au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, la déclaration en douane de cette marchandise ou tout autre acte ayant les mêmes effets juridiques, dès lors que ces faits ont pour conséquence de conférer faussement à la marchandise concernée le statut douanier de marchandise communautaire.

38 À cet égard, les juridictions de renvoi, Terex ainsi que Wilson et Caterpillar estiment que l'indication du code de régime douanier 10 00 désignant l'exportation de marchandises communautaires au lieu du code 31 51 applicable à la réexportation des marchandises faisant l'objet du régime de perfectionnement actif n'a pas modifié le statut douanier des marchandises concernées, lesquelles devaient être ainsi toujours considérées comme des marchandises non communautaires. En effet, elles n'avaient pas été mises en libre pratique, ce qui leur aurait conféré, selon l'article 79 du code des douanes, le statut de marchandises communautaires. Or, il ne suffirait pas, pour l'application de l'article 865 du règlement d'application, que l'indication du code de régime douanier 10 00 ait seulement créé la fausse impression qu'il s'agissait de marchandises communautaires.

39 Cette interprétation ne peut pas être suivie.

40 En effet, l'article 865 du règlement d'application vise la situation où des déclarations attribuent aux marchandises le statut de marchandises communautaires qu'elles ne sont pas censées avoir, de sorte que des marchandises non communautaires échappent à la surveillance douanière à laquelle le code des douanes, et notamment l'article 37 de celui-ci, les soumet.

41 À cet égard, il convient de souligner les particularités caractérisant le régime de perfectionnement actif et le rôle que joue plus particulièrement, dans ce contexte, l'indication du code de régime douanier correct, afin d'évaluer si l'indication d'un code

désignant l'exportation de marchandises communautaires porte ou non atteinte aux capacités de contrôle des autorités douanières.

- 42 Il convient d'observer tout d'abord, comme le relève la Commission des Communautés européennes, que le régime de perfectionnement actif, régime entraînant la suspension des droits de douane, est une mesure exceptionnelle destinée à faciliter le déroulement de certaines activités économiques. Ce régime comportant des risques évidents pour l'application correcte de la réglementation douanière et la perception des droits, les bénéficiaires de celui-ci sont tenus au strict respect des obligations qui en découlent. De la même façon, il y a lieu de procéder à une interprétation stricte des conséquences à leur égard en cas de non-respect de leurs obligations.
- 43 L'obligation découlant de l'article 182, paragraphe 3, du code des douanes de déposer une déclaration en douane mentionnant le code de régime douanier correct indiquant qu'il s'agit de la réexportation d'une marchandise qui était placée sous le régime de perfectionnement actif revêt une importance particulière pour la surveillance douanière dans le cadre de ce régime douanier.
- 44 En effet, l'indication du code de régime douanier désignant la réexportation de marchandises faisant l'objet du régime de perfectionnement actif a pour objet d'assurer une surveillance effective des autorités douanières en les habilitant à identifier, sur la seule base de la déclaration en douane, le statut des marchandises concernées sans qu'il y ait besoin de recourir à des examens ou à des constatations ultérieures. Cet objectif est d'autant plus important que les marchandises qui sont introduites dans le territoire douanier de la Communauté ne restent sous surveillance douanière, conformément à l'article 37, paragraphe 2, du code des douanes, que jusqu'au moment où elles sont réexportées.
- 45 Ainsi, l'indication du code de régime douanier désignant la réexportation des marchandises faisant l'objet du régime de perfectionnement actif vise à permettre aux autorités douanières de décider, au dernier moment, de procéder à un contrôle douanier en vertu de l'article 37, paragraphe 1, du code des douanes, c'est-à-dire de

vérifier si les marchandises réexportées correspondent effectivement aux marchandises placées sous le régime de perfectionnement actif.

46 Par conséquent, l'indication du code de régime douanier 10 00 dans les déclarations d'exportation qui font l'objet des litiges au principal a conféré fausement aux marchandises concernées le statut de marchandises communautaires et a ainsi directement affecté la faculté des autorités douanières d'effectuer des contrôles au titre de l'article 37, paragraphe 1, du code des douanes.

47 Dans ces conditions, l'utilisation, dans les déclarations d'exportation, du code de régime douanier 10 00 désignant l'exportation de marchandises communautaires au lieu du code 31 51 applicable à la réexportation de marchandises faisant l'objet du régime de perfectionnement actif doit être qualifiée de «soustraction» desdites marchandises à la surveillance douanière (voir, par analogie, arrêt *British American Tobacco*, précité, point 53).

48 En ce qui concerne, par ailleurs, l'éventuelle absence, pendant la période concernée, de contrôle des autorités douanières, une telle circonstance ne saurait constituer un facteur excluant l'application de cette notion de soustraction à la surveillance douanière. En effet, conformément à la jurisprudence, il suffit, pour qu'il y ait soustraction à la surveillance douanière, que la marchandise ait été effectivement soustraite à des contrôles éventuels, indépendamment du fait que ceux-ci aient été effectivement réalisés par l'autorité compétente (voir arrêt *British American Tobacco*, précité, point 55).

49 Enfin, la thèse selon laquelle cette interprétation de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes attribuerait à tort à cet article le caractère d'une sanction disproportionnée ne saurait être retenue.

50 En effet, d'une part, comme il a été rappelé au point 42 du présent arrêt, les bénéficiaires du régime de perfectionnement actif sont tenus au strict respect des obligations qui leur incombent en vertu de ce régime. D'autre part, les marchandises en cause au principal étant exportées en tant que marchandises communautaires, elles pourraient éventuellement être réimportées dans la Communauté, en tant que marchandises en retour au sens de l'article 185 du code des douanes, sans que des droits à l'importation soient dus.

51 Eu égard à ce qui précède, il y a lieu de répondre aux deuxième et troisième questions dans l'affaire C-430/08 ainsi qu'aux première et deuxième questions dans l'affaire C-431/08 que l'indication, dans les déclarations d'exportation en cause au principal, du code de régime douanier 10 00 désignant l'exportation de marchandises communautaires au lieu du code 31 51 pertinent pour les marchandises faisant l'objet d'une suspension de droits en vertu du régime de perfectionnement actif fait naître, conformément à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes et à l'article 865, premier alinéa, du règlement d'application, une dette douanière.

52 Eu égard à cette réponse, il n'y a pas lieu de répondre à la quatrième question dans l'affaire C-430/08.

Sur la première question dans l'affaire C-430/08 et la troisième question dans l'affaire C-431/08

53 Par ces questions, qu'il convient d'examiner ensemble, les juridictions de renvoi cherchent à savoir, en substance, si l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes permet de réviser les déclarations d'exportation pour corriger le code de régime douanier indiqué et si, le cas échéant, les autorités douanières sont tenues de modifier lesdites déclarations et de régulariser les situations.

- 54 Les juridictions de renvoi indiquent, à ce titre, que les autorités douanières ont refusé l'application de l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes au motif, d'une part, qu'il s'agissait, dans les affaires au principal, non pas d'une correction des déclarations d'exportation, mais d'un changement de la procédure douanière et que, d'autre part, à défaut de la notification préalable requise par l'article 182, paragraphe 3, du code des douanes, les situations ne seraient pas susceptibles d'être régularisées.
- 55 Tout d'abord, il y a lieu de constater, comme le font valoir les juridictions de renvoi ainsi que *Wilson et Caterpillar*, que le «régime douanier concerné» aux termes de l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes était le régime de perfectionnement actif, appliqué par les requérantes au principal du fait de l'utilisation, à tort, du code de régime douanier 10 00.
- 56 De même, il convient d'écarter la thèse selon laquelle l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes ne saurait remédier à l'absence de notification préalable requise par l'article 182, paragraphe 3, du code des douanes. En effet, une telle interprétation irait à l'encontre de la logique de cet article qui consiste à aligner la procédure douanière sur la situation réelle. Ainsi, ledit article 78, paragraphe 3, ne distingue pas entre des erreurs ou omissions qui seraient susceptibles de correction et d'autres qui ne le seraient pas. Les termes «éléments inexacts ou incomplets» doivent être interprétés comme couvrant à la fois des erreurs ou omissions matérielles et des erreurs d'interprétation du droit applicable (arrêt du 20 octobre 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, Rec. p. I-8937, point 63).
- 57 Ainsi, contrairement à la thèse soutenue par les autorités douanières et le gouvernement du Royaume-Uni dans ses observations, les situations en cause au principal relèvent du champ d'application de l'article 78 du code des douanes et peuvent, en principe, être rétablies en vertu de cette disposition.
- 58 L'article 78, paragraphe 1, du code des douanes dispose que les autorités douanières, d'office ou à la demande du déclarant, «peuvent» procéder à la révision de la déclaration, c'est-à-dire à son réexamen. Lorsque le déclarant sollicite une révision, sa

demande doit être examinée par les autorités douanières, à tout le moins quant à la question de savoir s'il y a lieu ou non de procéder à cette révision (arrêt *Overland Footwear*, précité, points 45 et 46). Cette disposition soumet la réalisation d'une révision demandée par le déclarant à l'appréciation des autorités douanières en ce qui concerne tant son principe que son résultat (voir arrêt *Overland Footwear*, précité, point 66).

- 59 Dans le cadre de cette première appréciation, les autorités douanières prennent en compte, notamment, la possibilité de contrôler les énonciations contenues dans la déclaration à réviser et dans la demande de révision (arrêt *Overland Footwear*, précité, point 47).
- 60 Si une révision s'avère en principe possible, les autorités douanières doivent, au terme de leur appréciation et sous réserve d'un recours juridictionnel, soit rejeter la demande du déclarant par décision motivée, soit procéder à la révision sollicitée (voir arrêt *Overland Footwear*, précité, point 50).
- 61 Dans ce dernier cas, les autorités douanières réexaminent la déclaration et apprécient le bien-fondé des allégations du déclarant, à la lumière des éléments communiqués (arrêt *Overland Footwear*, précité, point 51).
- 62 Si la révision révèle que les dispositions régissant le régime douanier concerné ont été appliquées sur la base d'éléments inexacts ou incomplets et que les objectifs du régime de perfectionnement actif n'ont pas été menacés, notamment en ce que les marchandises qui font l'objet dudit régime douanier ont effectivement été réexportées, les autorités douanières doivent, conformément à l'article 78, paragraphe 3, du code des douanes, prendre les mesures nécessaires pour rétablir la situation en tenant compte

des nouveaux éléments dont elles disposent (voir, en ce sens, arrêt *Overland Footwear*, précité, point 52).

63 Lorsqu'il apparaît que, en définitive, les droits à l'importation n'étaient pas légalement dus au moment de leur prise en compte, la mesure nécessaire au rétablissement de la situation ne peut consister que dans la remise desdits droits (voir, en ce sens, arrêt *Overland Footwear*, précité, point 53).

64 Il sera procédé, le cas échéant, à cette remise en application de l'article 236 du code des douanes, si les conditions énoncées par cette disposition sont remplies, à savoir, en particulier, une absence de manœuvre du déclarant et le respect du délai, en principe de trois ans, prévu pour la présentation de la demande de remise (voir, en ce sens, arrêt *Overland Footwear*, précité, point 54).

65 Eu égard à ce qui précède, il y a lieu de répondre à la première question dans l'affaire C-430/08 et à la troisième question dans l'affaire C-431/08 que l'article 78 du code des douanes permet de réviser la déclaration d'exportation des marchandises pour corriger le code de régime douanier qui leur a été attribué par le déclarant et que les autorités douanières sont tenues, d'une part, d'examiner si les dispositions régissant le régime douanier concerné ont été appliquées sur la base d'éléments inexacts ou incomplets et si les objectifs du régime de perfectionnement actif n'ont pas été menacés, notamment en ce que les marchandises qui font l'objet dudit régime douanier ont effectivement été réexportées ainsi que, d'autre part, de prendre, le cas échéant, les mesures nécessaires pour rétablir la situation en tenant compte des nouveaux éléments dont elles disposent.

66 Eu égard à la réponse apportée à ces questions, il n'y a pas lieu de répondre à la cinquième question dans l'affaire C-430/08 et à la quatrième question dans l'affaire C-431/08.

Sur les dépens

- ⁶⁷ La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant les juridictions de renvoi, il appartient à celles-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (quatrième chambre) dit pour droit:

- 1) **L'indication, dans les déclarations d'exportation en cause au principal, du code de régime douanier 10 00 désignant l'exportation des marchandises communautaires au lieu du code 31 51 pertinent pour les marchandises faisant l'objet d'une suspension de droits en vertu du régime de perfectionnement actif fait naître, conformément à l'article 203, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, et à l'article 865, premier alinéa, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92, tel que modifié par le règlement (CE) n° 1677/98 de la Commission, du 29 juillet 1998, une dette douanière.**

- 2) **L'article 78 du règlement n° 2913/92 permet de réviser la déclaration d'exportation des marchandises pour corriger le code de régime douanier qui leur a été attribué par le déclarant et les autorités douanières sont tenues, d'une part, d'examiner si les dispositions régissant le régime douanier concerné ont été appliquées sur la base d'éléments inexacts ou incomplets et si les objectifs du régime de perfectionnement actif n'ont pas été menacés, notamment en ce que les marchandises qui font l'objet dudit régime douanier ont effectivement été réexportées ainsi que, d'autre part, de prendre, le cas**

échéant, les mesures nécessaires pour rétablir la situation en tenant compte des nouveaux éléments dont elles disposent.

Signatures