

ARRÊT DE LA COUR (troisième chambre)

15 juillet 2010*

Dans l'affaire C-234/09,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le Vestre Landsret (Danemark), par décision du 24 juin 2009, parvenue à la Cour le 26 juin 2009, dans la procédure

Skatteministeriet

contre

DSV Road A/S,

LA COUR (troisième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de chambre, M^{me} R. Silva de Lapuerta, MM. G. Arestis, J. Malenovský et T. von Danwitz (rapporteur), juges,

* Langue de procédure: le danois.

avocat général: M. N. Jääskinen,
greffier: M^{me} C. Strömholm, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 22 avril 2010,

considérant les observations présentées:

- pour DSV Road A/S, par M^{es} A. Hedetoft et L. Kjær, advokater,

- pour le gouvernement danois, par M. R. Holdgaard, en qualité d'agent, assisté de M^e P. Biering, advokat,

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

- pour la Commission européenne, par M^{me} C. Hornstrup Bengtsson ainsi que par MM. B.-R. Killmann et H. Støvlbæk, en qualité d'agents,

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

rend le présent

Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 204, paragraphe 1, sous a), du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 648/2005 du Parlement européen et du Conseil, du 13 avril 2005 (JO L 117, p. 13, ci-après le «code des douanes»).

- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant le Skatteministeriet (ministère des Contributions) à DSV Road A/S (ci-après «DSV») au sujet des conséquences résultant du fait que deux régimes de transit externe ont été initiés pour une seule et même marchandise.

Le cadre juridique

- 3 L'article 1^{er} du code des douanes dispose:

«La réglementation douanière est constituée par le présent code et par les dispositions prises pour son application au niveau communautaire ou national. Sans préjudice de dispositions particulières établies dans d'autres domaines, le présent code s'applique:

- aux échanges entre la Communauté et les pays tiers,

- aux marchandises relevant du traité instituant la Communauté européenne du charbon et de l'acier, du traité instituant la Communauté économique européenne ou du traité instituant la Communauté européenne de l'énergie atomique.»

4 L'article 4 du code des douanes dispose à ses points 9 et 10:

«Aux fins du présent code, on entend par:

[...]

9) dette douanière: l'obligation pour une personne de payer les droits à l'importation (dette douanière à l'importation) ou les droits à l'exportation (dette douanière à l'exportation) qui s'appliquent à des marchandises déterminées selon les dispositions communautaires en vigueur;

10) droits à l'importation:

- les droits de douane et les taxes d'effet équivalent prévus à l'importation des marchandises,

- les impositions à l'importation instituées dans le cadre de la politique agricole commune ou dans celui des régimes spécifiques applicables à certaines marchandises résultant de la transformation de produits agricoles.»

5 L'article 91, paragraphe 1, du code des douanes est libellé comme suit:

«1. Le régime du transit externe permet la circulation d'un point à un autre du territoire douanier de la Communauté:

a) de marchandises non communautaires sans que ces marchandises soient soumises aux droits à l'importation et aux autres impositions ni aux mesures de politique commerciale;

[...]»

6 L'article 92 du code des douanes prévoit:

«1. Le régime du transit externe prend fin et les obligations du titulaire du régime sont remplies lorsque les marchandises placées sous le régime et les documents requis sont présentés au bureau de douane de destination, conformément aux dispositions du régime concerné.

2. Les autorités douanières apurent le régime du transit externe lorsqu'elles sont en mesure d'établir, sur la base de la comparaison des données disponibles au bureau de départ et de celles disponibles au bureau de douane de destination, que le régime a pris fin correctement.»

7 Aux termes de l'article 96, paragraphe 1, du code des douanes:

«1. Le principal obligé est le titulaire du régime de transit communautaire externe. Il est tenu:

- a) de présenter en douane les marchandises intactes au bureau de douane de destination, dans le délai prescrit et en ayant respecté les mesures d'identification prises par les autorités douanières;

- b) de respecter les dispositions relatives au régime du transit communautaire.

[...]»

8 L'article 204, paragraphe 1, 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

[...]

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.

[...]»

- 9 L'article 859 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° 2286/2003 de la Commission, du 18 décembre 2003 (JO L 343, p. 1, ci-après le «règlement d'application»), prévoit:

«Sont considérés comme restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire ou du régime douanier considéré au sens de l'article 204 paragraphe 1 du code [des douanes] les manquements suivants pour autant:

- qu'ils ne constituent pas de tentative de soustraction à la surveillance douanière de la marchandise,
- qu'ils n'impliquent pas de négligence manifeste de la part de l'intéressé,
- que toutes les formalités nécessaires pour régulariser la situation de la marchandise soient accomplies *a posteriori*:

[...]

- 2) s'agissant d'une marchandise placée sous un régime de transit, l'inexécution d'une des obligations qu'entraîne l'utilisation du régime lorsque les conditions suivantes sont remplies:
- a) la marchandise placée sous le régime a effectivement été présentée intacte au bureau de destination;
 - b) le bureau de destination a été en mesure de garantir que cette même marchandise a reçu une destination douanière ou a été placée en dépôt temporaire à l'issue de l'opération de transit, et
 - c) lorsque le délai fixé conformément à l'article 356 n'a pas été respecté et que le paragraphe 3 dudit article n'est pas applicable, la marchandise a néanmoins été présentée au bureau de destination dans un délai raisonnable;

[...]»

¹⁰ Aux termes de l'article 860 du règlement d'application, «[l]es autorités douanières considèrent une dette douanière comme née conformément à l'article 204 paragraphe 1 du code [des douanes], à moins que la personne susceptible d'être débiteur n'établisse que les conditions de l'article 859 soient remplies».

Le litige au principal et les questions préjudicielles

- 11 DSV est une entreprise danoise de transport et de logistique qui a le statut d'expéditeur agréé conformément à l'article 372, paragraphe 1, sous e), du règlement d'application.
- 12 Le statut d'expéditeur agréé permet à DSV d'appliquer une procédure simplifiée pour expédier des marchandises sous le régime du transit externe. L'expéditeur agréé peut ainsi s'abstenir de présenter physiquement les marchandises au bureau de douane de départ. Il doit uniquement enregistrer électroniquement, avant l'expédition de celles-ci, la demande de transit communautaire au centre des contributions via le nouveau système de transit informatisé (ci-après le «NSTI»), un système électronique de traitement des informations concernant les expéditions de marchandises entre États membres.
- 13 Selon les explications fournies par la Commission européenne, la procédure simplifiée pour les expéditeurs agréés se compose des étapes suivantes: une fois la déclaration électronique de l'expéditeur agréé acceptée, entraînant la mainlevée des marchandises, le NSTI lui attribue un numéro d'enregistrement unique, à savoir le numéro de référence du mouvement (NRM). Les marchandises sont ensuite placées sous le régime du transit. Le NSTI imprime le document d'accompagnement du transit, qui doit voyager avec les marchandises et être présenté à tous les bureaux de douane de passage ainsi qu'au bureau de destination. Lorsqu'il imprime ce document, le bureau de départ envoie simultanément au bureau de destination déclaré un avis anticipé d'arrivée, qui contient des informations tirées de la déclaration, ce qui permet à ce bureau de vérifier les marchandises à leur arrivée. À ce moment, celles-ci doivent être présentées au bureau de destination en même temps que le document d'accompagnement. Grâce à la saisie du numéro de référence du mouvement, le système fait automatiquement apparaître l'avis anticipé d'arrivée correspondant à l'opération, sur la base duquel une éventuelle action ou vérification sera décidée, et il envoie un «avis

d'arrivée» au bureau de départ. Après avoir procédé aux contrôles adéquats, le bureau de destination informe le bureau de départ des résultats de ceux-ci en indiquant les irrégularités éventuellement constatées. Ce message relatif aux résultats des contrôles est obligatoire pour l'apurement de l'opération de transit.

- 14 DSV a expédié, au cours de l'année 2005, sous le régime du transit externe, deux lots de marchandises vers la Russie. Par erreur, elle a généré, au moyen du NSTI, deux régimes de transit pour chacun de ces deux lots. Pour le premier lot de marchandises, les deux régimes de transit ont été initialisés le même jour, à savoir le 12 août 2005, et, en ce qui concerne le second lot, le second régime de transit a été généré trois jours après le premier, à savoir le 10 octobre 2005.
- 15 Pour l'expédition des deux lots correspondant à des marchandises existantes, c'est à chaque fois le dernier document de transit généré par le NSTI qui a été utilisé. Les marchandises ont été présentées au bureau de destination conformément aux règles de la procédure du transit externe et, dès lors, ces deux régimes de transit ont été apurés de manière régulière.
- 16 En revanche, s'agissant des deux régimes de transit surnuméraires que DSV avait générés par erreur, ils n'ont pu être apurés de manière régulière en raison du fait qu'il n'existait aucune marchandise susceptible d'être présentée au bureau de douane de destination. Les autorités danoises, après avoir demandé à DSV de présenter une preuve alternative de la clôture du transit sans que cette société y ait donné suite, ont pris des décisions constatant que cette dernière était redevable des droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée afférents à cette opération de transit. Selon ces décisions, une dette douanière serait née en vertu de l'article 204 du code des douanes pour chacun de ces régimes.

- 17 DSV a contesté ces décisions devant le Landsskatteret (autorité des contributions). Ce dernier les a confirmées par décisions du 11 juin 2007, au motif qu'il n'existerait aucune base juridique dans la réglementation douanière permettant d'annuler un document de transit et que, partant, la dette douanière avait pris naissance en vertu de l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes.
- 18 DSV a introduit un recours contre lesdites décisions devant le Byret i Horsens (tribunal d'instance de Horsens). Ce dernier a, par jugement du 9 mai 2008, ordonné le remboursement des droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée. Selon ce jugement, aucune dette douanière n'est née en vertu de l'article 204 du code des douanes puisque, dans les conditions susmentionnées, aucun transit de marchandises n'a eu lieu au sens de ce code.
- 19 Le Skatteministeriet a porté le litige devant le Vestre Landsret (cour d'appel pour l'ouest du Danemark). Ce dernier a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:
- «1) L'article 204, paragraphe 1, sous a), du [code des douanes], lu en combinaison avec les articles 92 et 96 ainsi qu'avec les articles 1 et 4, [points] 9 et 10, de ce [code] doit-il être interprété en ce sens
- a) qu'une dette douanière prend naissance dans le cas où un régime de transit est généré par erreur dans le système NSTI, par un expéditeur agréé, pour des marchandises qui n'existent pas physiquement et qu'il ne peut donc pas être mis fin régulièrement à ce régime de transit, ou

- b) qu'aucune dette douanière ne prend naissance dans le cas décrit sous a), parce que l'application du régime de transit à des marchandises présuppose que ces marchandises existent physiquement et qu'un régime de transit généré par erreur dans le système NSTI pour des marchandises inexistantes ne peut pas donner lieu au recouvrement de droits de douane.
- 2) En cas de réponse affirmative à la première question, sous a), la notion d'importation des marchandises' figurant à l'article 4, [point] 10 [du code des douanes], et la notion de 'marchandises' figurant à l'article 204, paragraphe 1, sous a), du [même code] doivent-elles alors être interprétées en ce sens que ces notions recouvrent à la fois les marchandises physiques et les marchandises n'ayant qu'une existence virtuelle?»

Sur les questions préjudicielles

- ²⁰ Par ses deux questions, qu'il convient d'examiner conjointement, la juridiction de renvoi demande en substance si l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes doit être interprété en ce sens que le fait pour un expéditeur agréé d'avoir généré par erreur deux régimes de transit externe pour une seule et même marchandise entraîne, s'agissant du régime de transit surnuméraire se rapportant à une marchandise non existante, la naissance d'une dette douanière en application de ladite disposition.
- ²¹ Selon l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes, une dette douanière à l'importation naît de l'inexécution de l'une des obligations qu'entraîne pour une marchandise passible de droits à l'importation l'utilisation du régime douanier sous

lequel elle a été placée, à moins qu'il ne soit établi que ce manquement est resté sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du régime douanier considéré.

- 22 Les autorités douanières danoises estiment qu'une dette douanière est, en l'occurrence, née en vertu dudit article 204.
- 23 Selon elles, d'une part, la condition déclenchant la naissance d'une dette douanière, à savoir l'inexécution d'une obligation liée au régime du transit externe, est remplie dès lors que DSV n'avait pas présenté les marchandises visées par ce régime de transit au bureau des douanes de destination et avait, dès lors, manqué aux obligations qui lui incombait en vertu de l'article 96, paragraphe 1, sous a), du code des douanes.
- 24 D'autre part, la condition négative, telle qu'elle est énoncée à l'article 859 du règlement d'application, excluant la naissance d'une dette douanière lorsque le manquement est resté sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du régime du transit externe, ne serait pas satisfaite dans l'affaire au principal.
- 25 S'il convient de constater, à titre liminaire, qu'une situation telle que celle en cause dans l'affaire au principal relève des règles du code des douanes, il y a lieu de rappeler, quant à l'interprétation de ces dispositions par les autorités douanières danoises, que, en effet, l'article 859 du règlement d'application, lu en combinaison avec son article 860, met en place un régime régissant de manière exhaustive dix manquements, au sens de l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes, qui «sont restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire ou du régime douanier considéré» (voir arrêt du 11 novembre 1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, Rec. p. I-7877, point 43).

- 26 Or, il est constant que les circonstances de l'affaire au principal ne relèvent pas de l'un de ces dix manquements énumérés à l'article 859 du règlement d'application. En effet, le point 2, sous a), de cet article, régissant les manquements liés à l'utilisation d'un régime de transit, prévoit que la marchandise placée sous le régime du transit doit effectivement être présentée au bureau de douane de destination. Cette disposition impose ainsi une condition qui équivaut à l'obligation découlant de l'article 96, paragraphe 1, sous a), du code des douanes et à laquelle DSV ne pouvait pas satisfaire. En effet, il découle nécessairement de l'erreur commise par DSV que, pour l'un des deux régimes de transit générés pour une seule et même marchandise, il n'existe aucune marchandise susceptible d'être présentée au bureau de douane de destination.
- 27 Cependant, l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes subordonne la naissance d'une dette douanière à un manquement relatif à une «marchandise passible de droits à l'importation». Il y a donc lieu d'examiner si cette disposition permet de tenir compte des éléments qui caractérisent la situation particulière de l'affaire au principal, à savoir que deux régimes de transit ont été générés par erreur pour une seule et même marchandise.
- 28 À cet égard, il y a lieu de souligner, d'une part, qu'il ressort du libellé même de l'article 204 du code des douanes que cette disposition envisage une situation dans laquelle une «marchandise» a été placée sous un régime douanier et qu'une obligation liée à ce régime n'a pas été exécutée.
- 29 Or, dans l'affaire au principal, dans laquelle il est constant que deux régimes de transit ont été générés par erreur pour une seule et même marchandise, il n'existait pas, pour l'un des deux régimes initiés par DSV, de «marchandise» pour laquelle les obligations liées au régime de transit externe auraient pu être exécutées.

- ³⁰ D'autre part, il convient de relever que l'article 204 du code des douanes vise à assurer une application correcte de la réglementation douanière. En effet, en vertu des articles 96, paragraphe 1, et 204, paragraphe 1, de ce code, le principal obligé, en sa qualité de titulaire du régime du transit communautaire externe, est le débiteur de la dette douanière résultant de l'inobservation des dispositions de ce régime. La responsabilité ainsi imposée au principal obligé vise à assurer une application diligente et uniforme des dispositions de ce régime et le bon déroulement des opérations de transit dans l'intérêt de la protection des intérêts financiers de l'Union européenne et de ses États membres (voir, en ce sens, arrêt du 3 avril 2008, *Militzer & Münch*, C-230/06, Rec. p. I-1895, point 48).
- ³¹ En outre, la présence, sur le territoire douanier de l'Union, de marchandises non communautaires comporte le risque que ces marchandises finissent par être intégrées, sans être dédouanées, dans le circuit économique des États membres (voir, par analogie, arrêt du 2 avril 2009, *Elshani*, C-459/07, Rec. p. I-2759, point 32), risque que l'article 204 du code des douanes contribue à prévenir, ainsi que le relève la Commission.
- ³² Or, dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal, dans laquelle il est constant que deux régimes de transit externe ont été initialisés à deux reprises par erreur pour une seule et même marchandise, il est évident que ces deux objectifs sous-tendant l'article 204 du code des douanes et justifiant la naissance d'une dette douanière ne sont pas affectés.
- ³³ En premier lieu, s'agissant de l'objectif de prévenir le risque que des marchandises non communautaires soient introduites dans le circuit économique de l'Union, force est de constater que, dans le cas d'un régime douanier de transit externe généré pour une marchandise inexistante, il n'existe aucun risque que de telles marchandises soient intégrées dans ledit circuit économique, sans être dédouanées, pouvant entraîner une concurrence déloyale et le risque de pertes fiscales.

34 En second lieu, l'objectif d'assurer l'application diligente des règles du régime douanier concerné ne peut être atteint dans le cas d'un régime de transit externe ne correspondant pas à une marchandise existante. En effet, il n'est pas possible de mettre en œuvre de manière correcte un tel régime lorsqu'il s'applique à une marchandise inexistante. Il en va d'autant plus ainsi que l'obligation de présenter les marchandises au bureau de douane de destination, dans le cas où les marchandises visées par le régime de transit généré par erreur n'existent pas, reviendrait à imposer au principal obligé, contrairement au principe *ultra posse nemo obligatur*, un devoir dont il ne peut s'acquitter.

35 Dès lors, si une interprétation telle que celle préconisée par le gouvernement danois était retenue, l'application de l'article 204 du code des douanes aurait pour seul résultat de sanctionner le principal obligé pour l'erreur qu'il a commise en initialisant les régimes de transit externe et non pour l'inobservation de ses obligations liées à ce régime.

36 Il ressort dès lors des considérations précédentes que l'erreur consistant à initialiser deux régimes de transit externe pour une seule et même marchandise n'est pas susceptible, de par sa nature, de porter atteinte aux objectifs poursuivis par ledit article 204 et justifiant ainsi la naissance d'une dette douanière. En outre, il n'est pas non plus nécessaire de sanctionner une telle erreur par la détermination d'une dette douanière mise à la charge du principal obligé. Ainsi que l'a relevé la Commission,

une telle erreur peut certes constituer un élément pertinent pour l'éventuelle révocation du statut d'expéditeur agréé, mais elle ne saurait avoir pour conséquence de rendre ce dernier redevable de droits de douane.

37 Par conséquent, l'article 204 du code des douanes n'a pas vocation à être appliqué dans des circonstances telles que celles de l'affaire au principal.

38 Eu égard à ce qui précède, il y a lieu de répondre aux questions posées que l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes doit être interprété en ce sens qu'il ne s'applique pas à une situation telle que celle en cause au principal, dans laquelle un expéditeur agréé a généré par erreur deux régimes de transit externe pour une seule et même marchandise, le régime surnuméraire, se rapportant à une marchandise non existante, n'étant pas susceptible d'entraîner la naissance d'une dette douanière en application de ladite disposition.

Sur les dépens

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

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

L'article 204, paragraphe 1, sous a), du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 648/2005 du Parlement européen et du Conseil, du 13 avril 2005, doit être interprété en ce sens qu'il ne s'applique pas à une situation telle que celle en cause au principal, dans laquelle un expéditeur agréé a généré par erreur deux régimes de transit externe pour une seule et même marchandise, le régime surnuméraire, se rapportant à une marchandise non existante, n'étant pas susceptible d'entraîner la naissance d'une dette douanière en application de ladite disposition.

Signatures