



## Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (cinquième chambre)

12 octobre 2017\*

« Renvoi préjudiciel – Union douanière – Code des douanes communautaire – Article 29 – Importation de véhicules – Détermination de la valeur en douane – Article 78 – Révision de la déclaration – Article 236, paragraphe 2 – Remboursement des droits à l'importation – Délai de trois ans – Règlement (CEE) n° 2454/93 – Article 145, paragraphes 2 et 3 – Risque de défectuosité – Délai de douze mois – Validité »

Dans l'affaire C-661/15,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Hoge Raad der Nederlanden (Cour suprême des Pays-Bas), par décision du 4 décembre 2015, parvenue à la Cour le 11 décembre 2015, dans la procédure

**X BV**

contre

**Staatssecretaris van Financiën,**

LA COUR (cinquième chambre),

composée de M. J. L. da Cruz Vilaça, président de chambre, MM. E. Levits, A. Borg Barthet (rapporteur), M<sup>me</sup> M. Berger et M. F. Biltgen, juges,

avocat général : M. H. Saugmandsgaard Øe,

greffier : M<sup>me</sup> M. Ferreira, administrateur principal,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 30 novembre 2016,

considérant les observations présentées :

- pour X BV, par MM. L.E.C. Kanters, E.H. Mennes et L.G.C.A. Pfennings,
- pour le gouvernement néerlandais, par M<sup>mes</sup> M. Bulterman et B. Koopman, en qualité d'agents,
- pour la Commission européenne, par M<sup>me</sup> L. Grønfeldt ainsi que par MM. M. Wasmeier et F. Wilman, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 30 mars 2017,

rend le présent

\* Langue de procédure : le néerlandais.

### Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte, d'une part, sur l'interprétation de l'article 29, paragraphes 1 et 3, et de l'article 78 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO 1992, L 302, p. 1, ci-après le « code des douanes »), ainsi que de l'article 145, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 444/2002 de la Commission, du 11 mars 2002 (JO 2002, L 68, p. 11) (ci-après le « règlement d'application »), et, d'autre part, sur la validité de l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application.
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant X BV au Staatssecretaris van Financiën (secrétaire d'État aux Finances, Pays-Bas) au sujet du rejet par ce dernier de ses demandes de remboursement des droits de douane concernant des véhicules.

### Le cadre juridique

- 3 L'article 29 du code des douanes prévoit, à ses paragraphes 1 et 3 :  
« 1. La valeur en douane des marchandises importées est leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de la Communauté, le cas échéant, après ajustement effectué conformément aux articles 32 et 33 pour autant :
  - a) qu'il n'existe pas de restrictions concernant la cession ou l'utilisation des marchandises par l'acheteur, autres que des restrictions qui :
    - sont imposées ou exigées par la loi ou par les autorités publiques dans la Communauté,
    - limitent la zone géographique dans laquelle les marchandises peuvent être revenduesou
    - n'affectent pas substantiellement la valeur des marchandises ;
  - b) que la vente ou le prix ne soit pas subordonné à des conditions ou à des prestations dont la valeur n'est pas déterminable pour ce qui se rapporte aux marchandises à évaluer ;
  - c) qu'aucune partie du produit de toute revente, cession ou utilisation ultérieure des marchandises par l'acheteur ne revienne directement ou indirectement au vendeur, sauf si un ajustement approprié peut être opéré en vertu de l'article 32  
et
  - d) que l'acheteur et le vendeur ne soient pas liés ou, s'ils le sont, que la valeur transactionnelle soit acceptable à des fins douanières, en vertu du paragraphe 2.

[...]

3.

- a) 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 et comprend tous les paiements effectués ou à effectuer, comme condition de la vente des marchandises importées, par l'acheteur au vendeur, ou par l'acheteur à une tierce personne pour satisfaire à une obligation du vendeur. Le paiement ne doit pas nécessairement être fait en espèces. Il peut être fait par lettres de crédit ou instruments négociables et peut s'effectuer directement ou indirectement.
- b) Les activités, y compris celles qui se rapportent à la commercialisation, entreprises par l'acheteur ou pour son propre compte, autres que celles pour lesquelles un ajustement est prévu à l'article 32, ne sont pas considérées comme un paiement indirect au vendeur, même si l'on peut considérer que le vendeur en bénéficie ou qu'elles ont été entreprises avec son accord, et leur coût n'est pas ajouté au prix effectivement payé ou à payer pour la détermination de la valeur en douane des marchandises importées. »

4 Aux termes de l'article 78 du même 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. Ces contrôles peuvent s'exercer auprès du déclarant, de toute personne directement ou indirectement intéressée de façon professionnelle auxdites opérations ainsi que de toute autre personne possédant en tant que professionnel lesdits documents et données. Ces autorités peuvent également procéder à l'examen des marchandises, lorsqu'elles peuvent encore être présentées.

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. »

5 L'article 236 du code des douanes est libellé comme suit :

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

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. »

6 L'article 238, paragraphes 1 et 4, dudit code prévoit :

« 1. Il est procédé au remboursement ou à la remise des droits à l'importation dans la mesure où il est établi que le montant pris en compte de ces droits est relatif à des marchandises placées sous le régime douanier en cause et refusées par l'importateur parce que défectueuses ou non conformes aux stipulations du contrat à la suite duquel l'importation de ces marchandises a été effectuée, [...]

[...]

4. Le remboursement ou la remise des droits à l'importation pour les motifs indiqués au paragraphe 1 est accordé sur demande déposée auprès du bureau de douane concerné avant l'expiration d'un délai de douze mois à compter de la date de la communication desdits droits au débiteur.

[...] »

7 L'article 145 du règlement d'application prévoit :

« [...]

2. Après la mise en libre pratique des marchandises, la modification par le vendeur, en faveur de l'acheteur, du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises peut être prise en compte en vue de la détermination de leur valeur en douane en vertu de l'article 29 du code, lorsqu'il est démontré à la satisfaction des autorités douanières :

- a) que ces marchandises étaient défectueuses au moment visé à l'article 67 du code ;
- b) que le vendeur a effectué la modification en application d'une obligation contractuelle de garantie prévue par le contrat de vente conclu avant la mise en libre pratique desdites marchandises, et
- c) que le caractère défectueux desdites marchandises n'a pas déjà été pris en compte dans le contrat de vente y afférent.

3. Le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises, modifié conformément au paragraphe 2, ne peut être pris en compte que si cette modification a eu lieu dans un délai de douze mois à compter de la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique des marchandises. »

### **Le litige au principal et les questions préjudicielles**

- 8 X achète des véhicules automobiles auprès d'un fabricant établi au Japon et les met en libre pratique sur le territoire de l'Union européenne. Les véhicules automobiles sont vendus par X à des concessionnaires, qui les revendent par la suite à des utilisateurs finaux.
- 9 Au mois d'août 2007, X a déclaré pour la mise en libre pratique des voitures particulières de type A (ci-après les « voitures de type A ») et des voitures particulières de type D (ci-après les « voitures de type D »). Au mois de mars 2008, il a déclaré pour la mise en libre pratique des voitures particulières de type C (ci-après les « voitures de type C »). La valeur en douane de ces trois types de véhicules a été

établie conformément à l'article 29 du code des douanes, sur la base du prix d'achat payé par X au fabricant. X a acquitté les droits de douane fixés par l'Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (inspecteur du service des impôts/douanes, Pays-Bas) (ci-après l'« Inspecteur »).

- 10 Après la mise en libre circulation des voitures de type A, le fabricant a demandé à X d'inviter tous les propriétaires d'une voiture de ce type à prendre rendez-vous avec un concessionnaire pour faire remplacer sans frais l'embrayage de direction. X a remboursé aux concessionnaires les coûts de ce remplacement. Par la suite, le fabricant a remboursé ces coûts à X, en vertu de l'obligation de garantie figurant dans le contrat de vente conclu avec celui-ci. Ce remboursement a eu lieu dans un délai de douze mois à compter de la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique des voitures de type A.
- 11 Après la mise en circulation des voitures de type D et de type C, ces véhicules ont présenté des défauts, respectivement, à la charnière de porte et au joint d'étanchéité. Les concessionnaires concernés ont réparé ces défauts au cours de l'année 2010, en vertu de la garantie qu'ils fournissent. X a, de nouveau, remboursé les coûts de ces réparations aux concessionnaires, sur la base de l'obligation de garantie figurant dans le contrat de vente conclu avec ceux-ci. Le fabricant a, par la suite, remboursé ces coûts à X en vertu d'une obligation de garantie issue du contrat de vente conclu avec celui-ci.
- 12 Par lettre du 10 mai 2010, X a demandé, au titre de l'article 236 du code des douanes, un remboursement partiel des droits de douane qu'il avait acquittés pour les voitures de types A, C et D. Cette demande était fondée sur le fait que la valeur en douane de chacune des voitures concernées s'avérait a posteriori inférieure à la valeur en douane initiale. La différence entre la valeur en douane initiale et la valeur en douane réelle correspondait, selon X, au montant du remboursement que lui a versé le fabricant pour chaque voiture.
- 13 L'Inspecteur a estimé que cette demande concernait une modification par le fabricant, en faveur de X, du prix effectivement payé pour les voitures concernées, au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application. Il l'a cependant rejetée concernant les voitures de type A, au motif que celles-ci n'étaient pas « défectueuses », au sens de ladite disposition. Concernant les voitures de types D et C, l'Inspecteur a également rejeté la demande de remboursement des droits de douane au motif que le délai de douze mois à compter de la date d'acceptation de la déclaration d'importation dans lequel le paiement par le vendeur à l'acheteur doit avoir lieu, délai prévu à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application, avait expiré.
- 14 Le Rechtbank Noord-Holland (tribunal de la province de Hollande septentrionale, Pays-Bas), saisi en première instance, a rejeté le recours introduit par X portant sur les décisions de rejet adoptées par l'Inspecteur. Il a notamment jugé que X n'avait pas prouvé que, à la date d'acceptation de la déclaration d'importation, les voitures de type A étaient « défectueuses », au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, dans la mesure où, selon ce tribunal, il ne suffit pas d'établir le « risque ou la possibilité qu'il existe un défaut » pour appliquer cette disposition.
- 15 Saisie sur pourvoi, la juridiction de renvoi s'interroge, en premier lieu, en ce qui concerne les voitures de type A, sur la portée précise de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application. Elle relève, à cet égard, que le remboursement par le fabricant des coûts de remplacement de l'embrayage de direction de ces voitures correspond à une réduction du prix d'achat, après l'importation de celles-ci, et que cette réduction résulte du constat que lesdites voitures avaient un défaut de fabrication de sorte qu'il existait un risque que l'embrayage devienne défectueux à l'usage. Dans ces conditions, le fabricant a remplacé celui-ci par précaution, pour tous les véhicules concernés.
- 16 La juridiction de renvoi indique, conformément à l'avis de l'Inspecteur et en se référant au recueil des textes relatifs à la valeur en douane, que l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application pourrait viser uniquement des cas où il est établi a posteriori que, à la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique, la marchandise était effectivement défectueuse. Cependant, cette juridiction

estime également que cette disposition pourrait être interprétée dans un sens plus large et viser le cas où il est établi que, à la date de l'acceptation de ladite déclaration, il existait un risque, lié à la fabrication, qu'une marchandise importée devienne effectivement défectueuse.

- 17 Si la Cour juge que l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application n'est pas applicable au cas d'espèce, la juridiction de renvoi se demande alors si, eu égard à l'arrêt du 19 mars 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167), l'article 29, paragraphes 1 et 3, du code des douanes, lu en combinaison avec l'article 78 de ce code, n'impose pas de considérer la réduction du prix initialement convenu, accordée par le fabricant à X, comme une diminution de la valeur en douane des voitures de type A. En effet, s'il est constaté, après l'importation d'une marchandise, que, à la date de cette importation, il existait un risque que la marchandise en cause devienne défectueuse avant l'écoulement du délai de garantie, de sorte qu'elle ne serait pas utilisable, cela aurait des répercussions négatives sur la valeur économique de celle-ci, et, partant, sur sa valeur en douane.
- 18 En second lieu, s'agissant des voitures de types C et D, la juridiction de renvoi s'interroge sur la validité du délai de douze mois prévu à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application.
- 19 En l'espèce, elle relève que le fabricant a remboursé à X les coûts de la réparation des pièces défectueuses des voitures de ces deux types, en application d'une obligation contractuelle de garantie, ce qui doit être considéré comme une modification du prix payé pour les voitures en cause. Cependant, cette modification ne pourrait pas être prise en compte, en vue de la détermination de la valeur en douane, dès lors qu'elle n'a pas eu lieu dans le délai de douze mois, prévu audit article 145, paragraphe 3.
- 20 Elle souligne que les raisons ayant conduit à la détermination de ce délai ne ressortent pas clairement des considérants du règlement d'application. À cet égard, elle se réfère à l'arrêt du 19 mars 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167), selon lequel la Cour a jugé que l'article 29, paragraphes 1 et 3, du code des douanes forme la base du remboursement ou de la remise des droits de douane. La juridiction de renvoi se demande, dès lors, si le délai de douze mois prévu à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application est conforme à l'article 29 du code des douanes, lu en combinaison avec l'article 78 de ce code, dans la mesure où ces dispositions ne prévoient pas de délai pour les ajustements de la valeur en douane à la suite d'une modification du prix, et à l'article 236 du même code, dans la mesure où il prévoit un délai de trois ans pour le dépôt des demandes de remboursement des droits de douane.
- 21 Dans ces conditions, le Hoge Raad der Nederlanden (Cour suprême des Pays-Bas) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :
  - « 1) a) Convient-il d'interpréter l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, lu en combinaison avec l'article 29, paragraphes 1 et 3, du code des douanes, en ce sens que la règle qu'il prévoit couvre également le cas où il est établi que, à la date d'acceptation de la déclaration pour une marchandise, il existait un risque, lié à la fabrication, qu'un élément de la marchandise devienne défectueux à l'usage, et où le vendeur accorde à cet effet, en exécution d'une obligation contractuelle de garantie à l'égard de l'acheteur, une réduction du prix sous la forme du remboursement des coûts exposés par l'acheteur pour adapter la marchandise afin que ledit risque soit exclu ?
  - b) Si la règle de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application ne vaut pas dans le cas exposé sous a), l'article 29, paragraphes 1 et 3, du code des douanes, lu en combinaison avec l'article 78 du [même] code, permet-il à lui seul de réduire la valeur en douane déclarée après l'octroi de la réduction de prix mentionnée sous a) ?

- 2) La condition imposée à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application pour la modification de la valeur en douane qu'il prévoit, selon laquelle la modification du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises doit avoir lieu dans un délai de douze mois à compter de la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique des marchandises, est-elle contraire aux articles 78 et 236 du code des douanes, lus en combinaison avec l'article 29 du [même] code ? »

### Sur les questions préjudicielles

#### Sur la première question

- 22 Par sa première question, sous a), la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, lu en combinaison avec l'article 29, paragraphes 1 et 3, du code des douanes, doit être interprété en ce sens qu'il couvre une situation, telle que celle en cause au principal, où il est établi que, à la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique pour une marchandise, il existe un risque, lié à la fabrication, que celle-ci devienne défectueuse à l'usage, et où le vendeur accorde à cet effet, en exécution d'une obligation contractuelle de garantie à l'égard de l'acheteur, une réduction du prix sous la forme du remboursement des coûts exposés par l'acheteur pour adapter la marchandise afin que ledit risque soit exclu.
- 23 La juridiction de renvoi s'interroge, en particulier, sur la portée du caractère « défectueux » que les marchandises importées doivent revêtir, au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, afin que la modification par le vendeur en faveur de l'acheteur du prix effectivement payé pour celles-ci puisse être prise en compte en vue de la détermination de la valeur en douane en vertu de l'article 29 du code des douanes.
- 24 D'emblée, il convient de préciser qu'il est constant que les voitures de type A encouraient, du fait de leur fabrication, un risque de défaillance de leur embrayage de direction.
- 25 Il importe de relever que le règlement d'application ne définit pas la notion de « marchandise défectueuse » et que ce dernier ne contient aucun renvoi au droit des États membres pour déterminer le sens et la portée de cette notion.
- 26 Dans ces conditions, conformément à une jurisprudence constante de la Cour, il convient, aux fins d'assurer une application uniforme du droit de l'Union et de respecter le principe d'égalité, de donner à ladite notion une interprétation autonome et uniforme dans l'ensemble de l'Union (voir, en ce sens, arrêts du 12 décembre 2013, Christodoulou e.a., C-116/12, EU:C:2013:825, point 34 et jurisprudence citée, ainsi que du 3 septembre 2014, Deckmyn et Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, point 14).
- 27 Dès lors, la détermination de la signification et de la portée de la notion de « marchandise défectueuse » doit être établie, selon une jurisprudence constante de la Cour, conformément au sens habituel de celle-ci en langage courant, tout en tenant compte du contexte dans lequel elle est utilisée et des objectifs poursuivis par la réglementation dont elle fait partie (arrêts du 22 décembre 2008, Wallentin-Hermann, C-549/07, EU:C:2008:771, point 17, et du 22 novembre 2012, Probst, C-119/12, EU:C:2012:748, point 20).
- 28 Dans son sens habituel en langage courant, la notion de « marchandise défectueuse » désigne, ainsi que l'a observé la Commission européenne, toute marchandise qui ne présente pas les qualités auxquelles il est légitimement possible de s'attendre compte tenu de sa nature et de toutes les circonstances pertinentes. Ainsi, le terme « défectueux » qualifie une marchandise qui manque des qualités requises ou qui est imparfaite.

- 29 Cette définition correspond d'ailleurs à celle du produit défectueux prévue à l'article 6, paragraphe 1, de la directive 85/374/CEE du Conseil, du 25 juillet 1985, relative au rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres en matière de responsabilité du fait des produits défectueux (JO 1985, L 210, p. 29). Aux termes de cette disposition, un produit est défectueux lorsqu'il n'offre pas la sécurité à laquelle il est légitimement possible de s'attendre compte tenu de toutes les circonstances, et notamment de la présentation du produit, de l'usage qui peut en être raisonnablement attendu et du moment de la mise en circulation dudit produit.
- 30 Dans les circonstances propres de l'affaire au principal, eu égard à la nature des marchandises importées, à savoir des voitures, et de la pièce concernée, à savoir l'embrayage de direction, il est légitime et raisonnable d'en exiger un degré élevé de sécurité au regard des risques importants pour l'intégrité physique et la vie des conducteurs, des passagers et des tiers qui s'attachent à leur usage, ainsi que M. l'avocat général l'a indiqué au point 32 de ses conclusions. Cette exigence de sécurité n'est pas remplie lorsqu'il existe un risque, lié à la fabrication, de défaillance de l'embrayage de direction de sorte que lesdites marchandises ne présentent pas les qualités qui peuvent légitimement en être attendues et qu'elles doivent dès lors être considérées comme étant défectueuses.
- 31 Dans de telles conditions, le risque de défectuosité, lié à la fabrication des marchandises, telles que des voitures, implique que ces marchandises sont « défectueuses », au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, depuis leur fabrication et, donc, a fortiori au moment de leur importation sur le territoire de l'Union.
- 32 Cette interprétation du caractère « défectueux », au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, est corroborée par les objectifs ainsi que le contexte dans lequel s'insère cette disposition.
- 33 En effet, s'agissant de l'objectif poursuivi, il résulte d'une jurisprudence constante que la réglementation de l'Union relative à l'évaluation en douane vise à établir un système équitable, uniforme et neutre qui exclut l'utilisation de valeurs en douane arbitraires ou fictives (arrêt du 12 décembre 2013, *Christodoulou e.a.*, C-116/12, EU:C:2013:825, point 36 ainsi que jurisprudence citée).
- 34 En ce qui concerne le contexte dans lequel s'insère l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, il convient de rappeler que cette disposition précise la règle générale établie à l'article 29 du code des douanes (arrêt du 19 mars 2009, *Mitsui & Co. Deutschland*, C-256/07, EU:C:2009:167, point 27).
- 35 En vertu de cet article 29, la valeur en douane des marchandises importées est constituée par leur valeur transactionnelle, à savoir le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union, sous réserve toutefois des ajustements devant être effectués conformément aux articles 32 et 33 de ce même code.
- 36 À cet égard, la Cour a précisé que, si le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises forme, en règle générale, la base de calcul de la valeur en douane, ce prix est une donnée qui doit éventuellement faire l'objet d'ajustements lorsque cette opération est nécessaire pour éviter de déterminer une valeur en douane arbitraire ou fictive (arrêt du 12 décembre 2013, *Christodoulou e.a.*, C-116/12, EU:C:2013:825, point 39 ainsi que jurisprudence citée).
- 37 En effet, la valeur en douane doit refléter la valeur économique réelle d'une marchandise importée et tenir compte de l'ensemble des éléments de cette marchandise qui présentent une valeur économique (arrêt du 15 juillet 2010, *Gaston Schul*, C-354/09, EU:C:2010:439, point 29 et jurisprudence citée).



- 38 Or, la présence d'un risque, lié à la fabrication, de défaillance d'une marchandise à l'usage diminue, en tant que telle et indépendamment de la réalisation de ce risque, la valeur économique de cette marchandise, ainsi que M. l'avocat général l'a indiqué au point 34 de ses conclusions.
- 39 Le commentaire n° 2 du recueil des textes relatifs à la valeur en douane, auquel la juridiction de renvoi se réfère, n'est pas de nature à remettre en cause la conclusion figurant au point 31 du présent arrêt, dès lors que, outre son caractère juridiquement non contraignant, la situation à laquelle se rapporte ce commentaire est différente de celle en cause dans l'affaire au principal où il existe un risque, lié à la fabrication, que tous les véhicules deviennent effectivement défectueux à l'usage nécessitant le remplacement de l'embrayage de direction pour tous les véhicules concernés.
- 40 Eu égard aux considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la première question, sous a), que l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, lu en combinaison avec l'article 29, paragraphes 1 et 3, du code des douanes, doit être interprété en ce sens qu'il couvre une situation, telle que celle en cause au principal, où il est établi que, à la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique pour une marchandise, il existe un risque, lié à la fabrication, que celle-ci devienne défectueuse à l'usage, et où le vendeur accorde à cet effet, en exécution d'une obligation contractuelle de garantie à l'égard de l'acheteur, une réduction du prix sous la forme du remboursement des coûts exposés par l'acheteur pour adapter la marchandise afin que ledit risque soit exclu.
- 41 Il s'ensuit qu'il n'y a pas lieu de répondre à la première question, sous b), posée par la juridiction de renvoi à titre subsidiaire.

### **Sur la seconde question**

- 42 Par sa seconde question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application, en ce qu'il prévoit un délai de douze mois à compter de l'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique des marchandises, dans lequel la modification du prix effectivement payé ou à payer doit avoir eu lieu, est invalide au regard de l'article 29 du code des douanes, lu en combinaison avec les articles 78 et 236 de ce code.
- 43 La juridiction de renvoi a des doutes quant à la conformité de l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application au code des douanes dans la mesure où, lorsque l'ajustement de la valeur en douane des marchandises importées résulte d'une modification du prix en application de l'article 145, paragraphe 2, de ce règlement, il aurait pour effet de réduire le délai de trois ans, prévu à l'article 236, paragraphe 2, du code des douanes, dans lequel une demande de remboursement de droits de douane peut être effectuée.
- 44 Il convient de relever que le règlement d'application a été adopté sur le fondement de l'article 247 du code des douanes, tel que modifié par le règlement (CE) n° 2700/2000 du Parlement européen et du Conseil, du 16 novembre 2000 (JO 2000, L 311, p. 17), qui reprend une disposition, en substance équivalente, à l'article 249 de ce code. Ledit article 247 constitue une base d'habilitation suffisante pour permettre à la Commission d'adopter les modalités d'application dudit code (voir, en ce sens, arrêts du 11 novembre 1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, point 35, ainsi que du 8 mars 2007, *Thomson et Vestel France*, C-447/05 et C-448/05, EU:C:2007:151, point 23).
- 45 Il résulte de la jurisprudence de la Cour que la Commission est autorisée à adopter toutes les mesures d'application nécessaires ou utiles pour la mise en œuvre de la réglementation de base, pour autant qu'elles ne sont pas contraires à celle-ci ou à la réglementation d'application du Conseil de l'Union européenne (voir, notamment, arrêt du 11 novembre 1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, point 36 ainsi que jurisprudence citée). À cet égard, la Commission dispose d'une certaine marge

d'appréciation (voir, en ce sens, arrêts du 8 mars 2007, Thomson et Vestel France, C-447/05 et C-448/05, EU:C:2007:151, point 25, ainsi que du 13 décembre 2007, Asda Stores, C-372/06, EU:C:2007:787, point 45).

- 46 En l'occurrence, en ce qui concerne le caractère nécessaire ou utile du délai de douze mois prévu à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application, il convient de relever que les arguments avancés par la Commission à cet égard ne sauraient toutefois être retenus.
- 47 En effet, en premier lieu, la Commission estime que ledit délai est utile, voire nécessaire, à la mise en œuvre de l'article 29 du code des douanes dans la mesure où il permet de lutter contre le risque d'erreur ou de fraude dans le cadre de l'application de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, eu égard à la difficulté de déterminer à quel moment le défaut est établi.
- 48 Or, il y a lieu de constater, à cet égard, que la première des conditions matérielles énoncées à ladite disposition prévoit qu'il doit être démontré à la satisfaction des autorités douanières que les marchandises étaient défectueuses au moment de l'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique de celles-ci.
- 49 Dans ces conditions, ainsi que l'a relevé M. l'avocat général au point 45 de ses conclusions, il n'apparaît pas utile ni nécessaire de subordonner l'ajustement de la valeur en douane à l'exigence supplémentaire selon laquelle la modification du prix doit survenir dans un délai de douze mois à partir de la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique.
- 50 En deuxième lieu, la Commission invoque la nécessité de garantir la sécurité juridique et l'application uniforme de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application.
- 51 Il convient de relever à cet égard que, en vertu de l'article 236, paragraphe 2, du code des douanes, toute demande de remboursement ou de remise des droits à l'importation doit être 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. Autrement dit, si un débiteur a droit à un remboursement à la suite d'un ajustement de la valeur en douane des marchandises qu'il a importées en application de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, ce remboursement des droits de douane ne s'effectuera que pour autant que la demande a été introduite dans le délai de trois ans prévu à l'article 236, paragraphe 2, du code des douanes, et ce au même titre que tout autre demande introduite en application dudit article 236.
- 52 Partant, il est difficile de concevoir pour quelle raison ce délai n'assurerait pas, dans l'hypothèse d'une demande de remboursement fondée sur le caractère défectueux d'une marchandise au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, un degré adéquat de sécurité juridique et d'uniformité au bénéfice des administrations douanières des États membres, à l'instar des demandes de remboursement fondées sur un autre motif et effectuées en vertu de l'article 236 du code des douanes.
- 53 En troisième lieu, l'argument tiré de l'alignement du délai fixé à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application sur le délai de même durée prévu à l'article 238, paragraphe 4, du code des douanes ne saurait davantage prospérer.
- 54 En effet, l'article 238, paragraphe 4, du code des douanes a trait à une situation distincte de celle visée à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application dans la mesure où elle concerne le remboursement ou la remise des droits à l'importation lorsque l'importateur refuse les marchandises au motif qu'elles sont défectueuses ou non conformes aux stipulations contractuelles. En revanche, l'acheteur visé à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application ignore par hypothèse l'existence d'un défaut affectant les marchandises au moment de l'importation.

- 55 Il s'ensuit que le délai de douze mois prévu à l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application n'apparaît pas nécessaire, ni utile, à la mise en œuvre du code des douanes.
- 56 En tout état de cause, s'agissant de la conformité de l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application au code des douanes, il y a lieu de constater que cette disposition est contraire à l'article 29 de ce code, lu en combinaison avec l'article 78 et l'article 236, paragraphe 2, dudit code.
- 57 En effet, il y a lieu de rappeler, ainsi qu'il ressort des points 34 et 35 du présent arrêt, que l'article 29 du code des douanes établit la règle générale selon laquelle la valeur en douane des marchandises importées doit correspondre à leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises, et que cette règle générale a fait l'objet d'une précision à l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application.
- 58 Il ressort de l'arrêt du 19 mars 2009, *Mitsui & Co. Deutschland* (C-256/07, EU:C:2009:167, point 36), que l'article 145, paragraphes 2 et 3, du règlement d'application, tel qu'introduit par le règlement n° 444/2002, ne s'applique pas à des situations nées antérieurement à l'entrée en vigueur de ce dernier règlement au motif que cette disposition remettrait en cause la confiance légitime des opérateurs économiques concernés. La Cour a considéré qu'il en était ainsi dans la mesure où les autorités douanières compétentes appliquaient le délai général de trois ans prévu à l'article 236, paragraphe 2, du code des douanes en cas de modification, après l'importation, de la valeur transactionnelle des marchandises du fait de la nature défectueuse de celles-ci, en vue de la détermination de leur valeur en douane.
- 59 Or, l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application prévoit que la modification du prix conformément au paragraphe 2 de cet article ne peut être prise en compte, en vue de la détermination de la valeur en douane, que si celle-ci a eu lieu dans un délai de douze mois à compter de la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique. Par conséquent, si une telle modification du prix intervient après le délai de douze mois prévu audit article 145, paragraphe 3, la valeur en douane des marchandises importées ne correspondra pas à la valeur transactionnelle de celles-ci au sens de l'article 29 du code des douanes et elle ne pourra plus être ajustée.
- 60 Il s'ensuit, ainsi que M. l'avocat général l'a indiqué au point 60 de ses conclusions, que l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application conduit, en violation de l'article 29 du code des douanes, à une détermination de la valeur en douane qui ne correspond pas à la valeur transactionnelle de la marchandise telle que modifiée après l'importation de celle-ci.
- 61 Il y a encore lieu de rappeler que l'article 78 du code des douanes permet aux autorités douanières de procéder à la révision de la déclaration en douane sur demande du déclarant présentée après l'octroi de la mainlevée des marchandises et, le cas échéant, de rembourser le trop-perçu lorsque les droits à l'importation acquittés par le déclarant excèdent ceux qui étaient légalement dus au moment de leur paiement. Ce remboursement peut être effectué en application de l'article 236 du code des douanes, si les conditions énoncées par cette disposition sont respectées, à savoir, notamment, le respect du délai, en principe de trois ans, prévu pour la présentation de la demande de remboursement (voir, en ce sens, arrêt du 20 octobre 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, points 53 et 54).
- 62 La Cour a jugé, à cet égard, que l'article 78 du code des douanes est applicable aux modifications susceptibles d'être apportées aux éléments pris en compte pour la détermination de la valeur en douane et, par voie de conséquence, des droits à l'importation. Par conséquent, une modification de la valeur en douane résultant du caractère « défectueux » des marchandises importées, au sens de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, peut être actée au moyen d'une révision de la déclaration en douane au titre de l'article 78 du code des douanes.

- 63 Il s'ensuit, ainsi que l'a relevé M. l'avocat général au point 62 de ses conclusions, que, sur le fondement de l'article 29 du code des douanes, lu en combinaison avec l'article 78 et l'article 236, paragraphe 2, de ce code, le débiteur pourrait obtenir le remboursement des droits à l'importation, proportionnellement à la réduction de la valeur en douane résultant de l'application de l'article 145, paragraphe 2, du règlement d'application, jusqu'à l'expiration d'un délai de trois ans à partir de la communication de ces droits au débiteur.
- 64 Or, l'article 145, paragraphe 3, de ce règlement réduit cette possibilité à un délai de douze mois dès lors que la modification de la valeur en douane résultant d'une application de l'article 145, paragraphe 2, dudit règlement ne peut être prise en compte que si la modification de prix a lieu dans ce délai de douze mois.
- 65 Par conséquent, l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application est contraire à l'article 29 du code des douanes, lu en combinaison avec l'article 78 et l'article 236, paragraphe 2, de ce code.
- 66 Eu égard aux considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la seconde question que l'article 145, paragraphe 3, du règlement d'application, en ce qu'il prévoit un délai de douze mois à compter de l'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique des marchandises, dans lequel la modification du prix effectivement payé ou à payer doit avoir eu lieu, est invalide.

### Sur les dépens

- 67 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 desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

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

- 1) **L'article 145, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 444/2002 de la Commission, du 11 mars 2002, lu en combinaison avec l'article 29, paragraphes 1 et 3, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, doit être interprété en ce sens qu'il couvre une situation, telle que celle en cause au principal, où il est établi que, à la date d'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique pour une marchandise, il existe un risque, lié à la fabrication, que celle-ci devienne défectueuse à l'usage, et où le vendeur accorde à cet effet, en exécution d'une obligation contractuelle de garantie à l'égard de l'acheteur, une réduction du prix sous la forme du remboursement des coûts exposés par l'acheteur pour adapter la marchandise afin que ledit risque soit exclu.**
- 2) **L'article 145, paragraphe 3, du règlement n° 2454/93, tel que modifié par le règlement n° 444/2002, en ce qu'il prévoit un délai de douze mois à compter de l'acceptation de la déclaration de mise en libre pratique des marchandises, dans lequel la modification du prix effectivement payé ou à payer doit avoir eu lieu, est invalide.**

Signatures