

**Affaire C-7/20**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

9 janvier 2020

**Juridiction de renvoi :**

Finanzgericht Düsseldorf (Allemagne)

**Date de la décision de renvoi :**

11 décembre 2019

**Partie requérante :**

VS

**Partie défenderesse :**

Hauptzollamt Münster (Allemagne)

---

**FINANZGERICHT DÜSSELDORF (TRIBUNAL DES FINANCES DE  
DÜSSELDORF, ALLEMAGNE)**

ORDONNANCE

Dans le litige opposant

VS

- requérant -

[OMISSIS]

à Hauptzollamt Münster (bureau principal des douanes de Münster,  
Allemagne) [OMISSIS]

- défendeur -

concernant droits de douane et TVA à l'importation

le 11 décembre 2019, la 4<sup>e</sup> chambre du Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf) [OMISSIS]

[composition du tribunal]

a ordonné ce qui suit :

1. Il est sursis à statuer.
2. La Cour est saisie d'une demande de décision préjudicielle, au titre de l'article 267, deuxième alinéa, TFUE, portant sur la question suivante :  
**[Or. 2]**

L'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1) doit-il être interprété en ce sens qu'il convient d'appliquer l'article 87, paragraphe 4, du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil, du 9 octobre 2013, établissant le code des douanes de l'Union (JO 2013, L 269, p. 1), par analogie, à la naissance de la [dette de] TVA (TVA à l'importation) ?

La présente ordonnance n'est pas susceptible de recours. **[Or. 3]**

**Motifs :**

**I.**

1. Le requérant a sa résidence en Allemagne. En octobre 2017, il a introduit sa voiture particulière, depuis la Turquie, où elle était immatriculée, en Allemagne via la Bulgarie, la Serbie, la Hongrie et l'Autriche, en omettant de l'acheminer vers un bureau de douane d'importation et de la présenter en douane. L'importation du véhicule a été établie le 26 février 2018 en Allemagne, à l'occasion d'un contrôle de police. En mars 2018, le requérant a reconduit le véhicule en Turquie, où il l'a vendu.
2. Le défendeur a déterminé que le requérant était redevable de 1 589 euros à titre de droits à l'importation et de 3 321,01 euros à titre de TVA à l'importation. En effet, le défendeur a estimé que le requérant avait irrégulièrement importé le véhicule sur le territoire douanier de l'Union. Le recours administratif du requérant ayant été rejeté, celui-ci a saisi le Finanzgericht (tribunal des finances).
3. Le requérant considère que, parce qu'il a utilisé le véhicule pendant une courte période de temps exclusivement en tant que moyen de transport pour des trajets purement privés, son importation n'était pas soumise aux droits à l'importation. Il indique avoir implicitement placé ledit véhicule sous le régime douanier de l'admission temporaire.

4. Le défendeur, lui, considère que la dette douanière à l'importation est née au titre de l'article 79, paragraphe 1, sous a), du règlement n° 952/2013 et qu'il était compétent pour déterminer le montant des droits à l'importation conformément à l'article 87, paragraphe 4, de ce règlement. Pour lui, il convient, en vertu de l'article 21, paragraphe 2, de l'Umsatzsteuergesetz (loi sur la taxe sur la valeur ajoutée) telle que publiée le 21 février 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386, ci-après l'« UStG »), d'appliquer ces dispositions, par analogie, à la naissance de la [dette de] TVA (TVA à l'importation).

## II.

5. Sans préjudice de toutes autres questions d'ordre juridique qui, d'après la juridiction de renvoi, n'ont pas besoin d'être clarifiées, l'issue du litige dépend aussi de la question de savoir si l'article 87, paragraphe 4, du règlement n° 952/2013 est applicable, par analogie, à la TVA (TVA à l'importation). **[Or. 4]**
6. Le requérant a manqué à ses obligations douanières lors de l'importation du véhicule sur le territoire douanier de l'Union, notamment l'obligation d'acheminer les marchandises vers un bureau de douane (article 135, paragraphe 1, du règlement n° 952/2013) et de les présenter en douane (article 139, paragraphe 1, du règlement n° 952/2013). En conséquence, une dette douanière à l'importation est née conformément à l'article 79, paragraphe 1, sous a), du règlement n° 952/2013, dont le requérant est débiteur au titre de l'article 79, paragraphe 3, sous a), de ce règlement.
7. Le véhicule n'a pas fait l'objet d'une déclaration implicite pour son admission temporaire par un passage par le bureau de douane conformément à l'article 141, paragraphe 1, sous b), du règlement délégué (UE) 2015/2446 de la Commission, du 28 juillet 2015, complétant le règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil au sujet des modalités de certaines dispositions du code des douanes de l'Union (JO 2015, L 343, p. 1), acte par lequel, aux termes de l'article 218, sous a), du règlement d'exécution (UE) 2015/2447 de la Commission, du 24 novembre 2015, établissant les modalités d'application de certaines dispositions du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil établissant le code des douanes de l'Union (JO 2015, L 343, p. 558), les formalités d'acheminement et de présentation du véhicule seraient réputées effectuées. En effet, en vertu de l'article 219 du règlement d'exécution 2015/2447, la déclaration (déclaration en douane) est considérée comme n'ayant pas été déposée si les marchandises introduites ne remplissent pas les conditions prévues aux articles 138, 139 et 140 du règlement délégué 2015/2446. Aux termes de l'article 139, paragraphe 1, lu en combinaison avec l'article 136, paragraphe 1, sous a), de ce règlement, il est possible d'introduire des déclarations en douane d'admission temporaire pour (notamment) les moyens de transport, conformément aux articles 208 à 212 dudit règlement. Aux termes de l'article 250, paragraphe 2, sous d), du règlement n° 952/2013, lu en combinaison avec l'article 212, paragraphe 3, sous a), du règlement délégué 2015/2446, en cas d'admission temporaire de moyens de transport, l'exonération totale des droits à l'importation

n'est accordée que si lesdits moyens de transport sont immatriculés en dehors du territoire douanier de l'Union au nom d'une personne établie en dehors dudit territoire. Or, le requérant est établi sur le territoire douanier de l'Union, puisqu'il a sa résidence en Allemagne [voir article 5, point 31, sous a), du règlement n° 952/2013].

8. Les objections du requérant à la naissance de la dette douanière à l'importation ne sont pas pertinentes. La juridiction de renvoi estime que les questions juridiques qu'il soulève à cet égard ne méritent pas d'être clarifiées : il n'y a pas lieu d'envisager l'application des dispositions relatives à l'admission temporaire, par analogie, aux **[Or. 5]** personnes établies sur le territoire douanier de l'Union. Il ressort de l'article 250, paragraphe 2, sous c), du règlement n° 952/2013 que le régime de l'admission temporaire ne peut être utilisé que si le titulaire du régime est établi en dehors du territoire douanier de l'Union, à moins qu'une disposition dérogatoire ne s'applique. Les articles 214 et suivants du règlement délégué 2015/2446 prévoient de telles dérogations, dont les conditions ne sont pas réunies en l'espèce. Eu égard à ces dispositions précises et spécifiques, la réglementation ne souffre d'aucune lacune imprévue ; or, une telle lacune est la condition préalable à toute analogie.
9. La dette douanière devait être considérée comme ayant pris naissance en Allemagne au titre de l'article 87, paragraphe 4, du règlement n° 952/2013, car, d'une part, c'est en Allemagne que les autorités douanières allemandes ont établi que ladite dette avait pris naissance dans un autre État membre (la Bulgarie), conformément à l'article 79 de ce règlement, et, d'autre part, le montant des droits correspondant à cette dette était inférieur à 10 000 euros
10. Il convient de clarifier le point de savoir si, en application, par analogie, de l'article 87, paragraphe 4, dudit règlement, la [dette de] TVA devait, elle aussi, être considérée comme ayant pris naissance en Allemagne.
11. Les importations de biens sont soumises à la TVA au titre de l'article 2, paragraphe 1, sous d), de la directive 2006/112. Aux termes de l'article 30, premier alinéa, de cette directive, est considérée comme importation de biens l'introduction dans [l'Union] d'un bien qui n'est pas en libre pratique.
12. En vertu de l'article 60 de la directive 2006/112, l'importation est effectuée dans l'État membre sur le territoire duquel le bien se trouve au moment où il est introduit dans l'Union. Par dérogation à cette disposition, l'article 61, premier alinéa, de cette directive dispose que, lorsqu'un bien qui n'est pas en libre pratique relève depuis son introduction dans l'Union de l'un des régimes ou de l'une des situations visés à l'article 156 de ladite directive ou d'un régime d'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation ou de transit externe, l'importation de ce bien est effectuée dans l'État membre sur le territoire duquel le bien sort de ces régimes ou situations. **[Or. 6]**

13. Aux termes de l'article 70 de la directive 2006/112, le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où l'importation est effectuée. Conformément à l'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de cette directive, lorsque les biens importés sont soumis à des droits de douane, le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où interviennent le fait générateur et l'exigibilité de ces droits.
14. Les importations de biens sur le territoire national [OMISSIS] sont soumises à la TVA (TVA à l'importation) au titre de l'article 1<sup>er</sup>, [paragraphe 1,] point 4, UStG. Conformément à l'article 21, paragraphe 2, UStG, sous réserve de certaines exceptions spécifiques sans incidence en l'espèce, les dispositions relatives aux droits de douane sont applicables, par analogie, à la TVA à l'importation.
15. Lu en combinaison avec l'article 79, paragraphe 1, sous a), du règlement n° 952/2013, l'article 21, paragraphe 2, UStG pourrait être interprété en ce sens que, tout comme la dette douanière à l'importation, la dette de TVA à l'importation est considérée comme ayant pris naissance en Allemagne lorsque, comme en l'espèce, les conditions de l'article 87, paragraphe 4, du règlement n° 952/2013 sont également remplies au regard de la TVA à l'importation.
16. Les conditions de la naissance d'une dette de TVA sont en principe remplies. Il est vrai que, selon la jurisprudence de la Cour relative aux articles 30, 60 et 61 de la directive 2006/112, la moindre inobservation des obligations douanières, laquelle engendre la dette douanière, ne génère pas systématiquement une dette de TVA. En effet, il faut pour cela que le comportement illicite permette de présumer que le bien introduit dans l'Union est entré dans le circuit économique de celle-ci et a donc pu faire l'objet de consommation, déclenchant ainsi le fait générateur de la TVA (arrêts du 2 juin 2016, Eurogate Distribution et DHL Hub Leipzig, C-226/14 et C-228/14, EU:C:2016:405, point 65 ; du 1<sup>er</sup> juin 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, point 54, et du 10 juillet 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, point 44). En l'espèce, sans préjudice de sa réexportation ultérieure hors du territoire douanier de l'Union, le véhicule a d'abord été utilisé pendant plusieurs mois sur le territoire de l'Union et est donc entré dans le circuit économique de celle-ci sans être placé sous un quelconque régime douanier pendant ce temps.
17. Ainsi, la question déterminante pour l'issue du litige est de savoir si, du fait de l'application des dispositions douanières, par analogie, [Or. 7] à la TVA à l'importation, conformément à l'article 21, paragraphe 2, UStG, celle-ci devait, elle aussi, être considérée comme ayant pris naissance en Allemagne en vertu de l'article 87, paragraphe 4, du règlement n° 952/2013, bien que l'importation sur le territoire douanier de l'Union ait eu lieu en Bulgarie. Dans le cas où l'article 87, paragraphe 4, de ce règlement ne serait pas applicable, par analogie, à la TVA, les autorités douanières allemandes ne seraient pas compétentes pour déterminer celle-ci. À ce titre, il y aurait lieu de faire droit à la demande en ce qui concerne la TVA.

18. Selon une jurisprudence constante du Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances, Allemagne), il ressort de l'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive 2006/112 qu'il existe un lien étroit entre la réglementation en matière de TVA et le droit douanier en ce qui concerne les importations, dont l'article 21, paragraphe 2, UStG constitue la transposition dans le droit national. Le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) en conclut que l'article 215, paragraphe 4, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO 1992, L 302, p. 1), dont l'article 87, paragraphe 4, du règlement n° 952/2013 fait le pendant, est applicable, par analogie, dans le cadre de la détermination de la compétence pour le recouvrement de la TVA, garantissant ainsi le recouvrement simple et efficace, par une seule et même autorité, des droits perçus à l'importation [citation des arrêts pertinents du Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances)].
19. La juridiction de renvoi nourrit des doutes à l'endroit d'une telle interprétation de la directive 2006/112, car il convient d'analyser séparément la compétence pour le recouvrement des droits de douane, l'accise et la TVA (arrêt du 29 avril 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, point 102). Selon la juridiction de renvoi, le fait que, d'une part, les articles 70 et 71 de cette directive ne prévoient que le moment de la naissance de la taxe à l'importation et ne prévoient pas en même temps le lieu d'importation (articles 60 et 61 de la directive 2006/112) et que, d'autre part, en tant que disposition nationale, aucune règle dérogatoire au droit de l'Union relative au lieu d'importation ou à la compétence des autorités pour la détermination de la TVA ne saurait être déduite de l'article 21, paragraphe 2, UStG, va à l'encontre de l'application de l'article 87, paragraphe 4, du règlement n° 952/2013, par analogie, à la TVA.

[nom des magistrats ayant pris part au délibéré]