

Version anonymisée

Traduction

C-73/24 – 1

Affaire C-73/24 [Keladis II] ⁱ

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt:

30 janvier 2024

Juridiction de renvoi:

Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis (Grèce)

Date de la décision de renvoi:

30 novembre 2023

Partie demanderesse:

WI

Partie défenderesse:

Anexartiti Archi Dimosion Esodon

[OMISSIS]

LE

DIOIKITIKO PROTODIKEIO

THESSALONIKIS

(tribunal administratif de première instance de Thessalonique, Grèce)

2^e CHAMBRE

EN FORMATION À JUGE UNIQUE

ⁱ Le nom de la présente affaire est un nom fictif. Il ne correspond au nom réel d'aucune partie à la procédure.

s'est réuni en audience publique le 11 mai 2023 [OMISSIS] [composition de la juridiction de renvoi]

afin de connaître du recours formé le 5 octobre 2020 [OMISSIS]

par M^{me} WI [OMISSIS], résidant à Thessalonique (Grèce) [OMISSIS]

contre l'État grec et, désormais, l'Anexartiti Archi Dimosion Esodon (Autorité indépendante chargée des recettes publiques, Grèce – ci-après l'« AADE ») [OMISSIS]. [OMISSIS]

- 1 Attendu que, par le recours en l'espèce [OMISSIS], la requérante conclut – de manière recevable – à l'annulation des deux mille cinq cent quatre (2 504) avis de recouvrement complémentaires émanant de la directrice du 1^{er} bureau des douanes de Thessalonique, qui sont désignés en détail dans la requête sous les numéros 333/2017/2019 à 218-11/2017/2020 et qui ont été signifiés à la requérante le 3 septembre 2020 ; par chacun de ces avis : a) la requérante a été considérée comme un coauteur des infractions de contrebande décrites dans ces actes ; b) des droits majorés ont été imposés à la requérante au titre de ces infractions, à hauteur de 10 % du montant total des droits majorés imposés, ce pourcentage correspondant, selon l'autorité douanière, au degré de participation de la requérante dans la contrebande supposées commises ; c) la requérante a été déclarée co-responsable de l'acquittement du montant total des charges financières multiples précitées ; et d) la requérante s'est vue imputer, conjointement et solidairement avec les autres coauteurs, le montant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) non perçue pour chaque déclaration d'importation.
- 2 [OMISSIS] [procédure devant la juridiction de renvoi]
- 3 Attendu que le 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 communautaire »), qui était en vigueur jusqu'au 30 avril 2016, disposait, à son article 29, paragraphe 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 [...] ». Son article 30 disposait : « 1. Lorsque la valeur en douane ne peut être déterminée par application de l'article 29, il y a lieu de passer successivement aux lettres a), b), c) et d) du paragraphe 2 jusqu'à la première de ces lettres qui permettra de la déterminer [...] ; c'est seulement lorsque cette valeur en douane ne peut être déterminée par application d'une lettre donnée qu'il est loisible d'appliquer la lettre qui vient immédiatement après celle-ci dans l'ordre établi en vertu du présent paragraphe. 2. Les valeurs en douane déterminées par application du présent article sont les suivantes : a) valeur transactionnelle de marchandises identiques, vendues pour l'exportation à destination de la Communauté et exportées au même moment ou à peu près au même moment que les marchandises

à évaluer ; b) valeur transactionnelle de marchandises similaires, vendues pour l'exportation à destination de la Communauté et exportées au même moment ou à peu près au même moment que les marchandises à évaluer ; c) valeur fondée sur le prix unitaire correspondant aux ventes dans la Communauté des marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires importées totalisant la quantité la plus élevée, ainsi faites à des personnes non liées aux vendeurs ; d) valeur calculée, égale à la somme : du coût ou de la valeur des matières et des opérations de fabrication ou autres, mises en œuvre pour produire les marchandises importées, d'un montant représentant les bénéfices et les frais généraux égal à celui qui entre généralement dans les ventes de marchandises de la même nature ou de la même espèce que les marchandises à évaluer, qui sont faites par des producteurs du pays d'exportation pour l'exportation à destination de la Communauté, du coût ou de la valeur des éléments visés à l'article 32, paragraphe 1, point e). 3. [...] ». Son article 31 disposait : « 1. Si la valeur en douane des marchandises importées ne peut être déterminée par application des articles 29 et 30, elle est déterminée, sur la base des données disponibles dans la Communauté, par des moyens raisonnables compatibles avec les principes et les dispositions générales : – de l'accord relatif à la mise en œuvre de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce de 1994, – de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce de 1994 – des dispositions du présent chapitre. 2. La valeur en douane déterminée par application du paragraphe 1 ne se fonde pas : a) [...] g) sur des valeurs tarifaires minimales, ou h) sur des valeurs arbitraires ou fictives ». Son article 78 disposait : « 1. Les autorités douanières peuvent d'office [...], 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 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. ». Et son article 81 disposait : « Lorsqu'un même envoi est composé de marchandises dont le classement tarifaire est différent et que le traitement de chacune de ces marchandises selon son classement tarifaire entraînerait, pour l'établissement de la déclaration, un travail et des frais hors de proportion avec le montant des droits à l'importation qui leur sont applicables, les autorités douanières peuvent, sur demande du déclarant, accepter que la totalité de l'envoi soit taxée en retenant le classement tarifaire de celle de ces marchandises qui est soumise au droit à l'importation le plus élevé. »

- 4 Attendu par ailleurs que le 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 (JO 1993, L 253, p. 1), qui était lui aussi en vigueur jusqu'au 30 avril 2016, disposait à son article 142, paragraphe 1 : « Au sens du présent titre on entend par : a) [...] c) “marchandises identiques” : des marchandises produites dans le même pays qui sont les mêmes à tous égards, y compris les caractéristiques physiques, la qualité et la réputation. Des différences d'aspect mineures n'empêchent pas des marchandises conformes par ailleurs à la définition d'être considérées comme identiques ; d) “marchandises similaires” : des marchandises produites dans le même pays qui, sans être pareilles à tous égards, présentent des caractéristiques semblables et sont composées de matières semblables, ce qui leur permet de remplir les mêmes fonctions et d'être commercialement interchangeables ; la qualité des marchandises, leur réputation et l'existence d'une marque de fabrique ou de commerce font partie des éléments à prendre en considération pour déterminer si des marchandises sont similaires ; e) [...] ». Son article 150, paragraphe 1, disposait : « Aux fins de l'application de l'article 30 paragraphe 2 point a) du code (valeur transactionnelle de marchandises identiques), la valeur en douane est déterminée en se référant à la valeur transactionnelle de marchandises identiques, vendues au même niveau commercial et sensiblement en même quantité que les marchandises à évaluer. [...] ». Son article 151, paragraphe 1, disposait : « Aux fins de l'application de l'article 30 paragraphe 2 point b) du code (valeur transactionnelle de marchandises similaires), la valeur en douane est déterminée par référence à la valeur transactionnelle de marchandises similaires, vendues au même niveau commercial et sensiblement en même quantité que les marchandises à évaluer. [...] ». Son article 152 disposait : « 1. a) Si les marchandises importées ou des marchandises identiques ou similaires importées sont vendues dans la Communauté en l'état, la valeur en douane des marchandises importées visée à l'article 30 paragraphe 2 point c) du code est fondée sur le prix unitaire correspondant aux ventes des marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires importées totalisant la quantité la plus élevée, faites à des personnes non liées aux vendeurs au moment ou à peu près au moment de l'importation des marchandises à évaluer, sous réserve de déductions se rapportant aux éléments suivants : [...] b) Au cas où les marchandises importées ou les marchandises identiques ou similaires importées ne sont pas vendues au moment ou à peu près au moment de l'importation des marchandises à évaluer, la valeur en douane des marchandises importées, déterminée en application du présent article, est fondée, sous réserve par ailleurs des dispositions du paragraphe 1, point a), sur le prix unitaire auquel les marchandises importées ou des marchandises identiques ou similaires importées sont vendues dans la Communauté en l'état à la date la plus proche suivant l'importation des marchandises à évaluer, mais en tout cas dans les quatre-vingt-dix jours à compter de cette importation. 2. [...] 3. Aux fins du présent article, le prix unitaire correspondant aux ventes de marchandises importées totalisant la quantité la plus élevée est le prix auquel le plus grand nombre d'unités est vendu, lors de ventes à des personnes qui ne sont pas liées aux personnes auxquelles elles achètent les marchandises en question, au premier

niveau commercial suivant l'importation auquel s'effectuent ces ventes. 4. [...] 5. Aux fins de l'application du paragraphe 1 point b), la "date la plus proche" est la date à laquelle les marchandises importées ou des marchandises identiques ou similaires importées sont vendues en quantité suffisante pour que le prix unitaire puisse être établi ». Son article 181bis disposait : « 1. Les autorités douanières ne doivent pas nécessairement déterminer la valeur en douane des marchandises importées sur la base de la méthode de la valeur transactionnelle si, conformément à la procédure décrite au paragraphe 2, elles ne sont pas convaincues, sur la base de doutes fondés, que la valeur déclarée représente le montant total payé ou à payer défini à l'article 29 du code. 2. Lorsque les autorités douanières ont des doutes tels que visés au paragraphe 1, elles peuvent demander des informations complémentaires conformément à l'article 178, paragraphe 4. Si ces doutes persistent, les autorités douanières doivent, avant de prendre une décision définitive, informer la personne concernée, par écrit si la demande leur en est faite, des motifs sur lesquels ces doutes sont fondés et lui donner une occasion raisonnable de répondre. La décision finale ainsi que les motifs y afférents sont communiqués à la personne concernée par écrit ».

- 5 Attendu que, par la suite, le code des douanes communautaire a été abrogé avec effet au 1^{er} mai 2016 (en vertu du règlement d'exécution (UE) 2016/481, JO 2016, L 87, p. 24) et qu'est entré en vigueur à sa place le 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) (ci-après le « code des douanes de l'Union »). L'article 70, paragraphe 1, dudit règlement dispose : « La base première pour la détermination de la valeur en douane des marchandises est la 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 l'Union, après ajustement, le cas échéant ». Son article 74 dispose : « 1. Lorsque la valeur en douane des marchandises ne peut être déterminée par application de l'article 70, il y a lieu de passer successivement du point a) au point d) du paragraphe 2 jusqu'au premier de ces points qui permettra de la déterminer. L'ordre d'application des points c) et d) du paragraphe 2 est inversé si le déclarant émet une demande en ce sens. 2. La valeur en douane déterminée par application du paragraphe 1 est : a) la valeur transactionnelle de marchandises identiques, vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union et exportées au même moment ou à peu près au même moment que les marchandises à évaluer ; b) la valeur transactionnelle de marchandises similaires, vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union et exportées au même moment ou à peu près au même moment que les marchandises à évaluer ; c) la valeur fondée sur le prix unitaire correspondant aux ventes sur le territoire douanier de l'Union des marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires importées totalisant la quantité la plus élevée, ainsi faites à des personnes non liées aux vendeurs ; ou d) la valeur calculée, égale à la somme : i) du coût ou de la valeur des matières et des opérations de fabrication ou autres, mises en œuvre pour produire les marchandises importées ; ii) d'un montant représentant les bénéfices et les frais généraux égal à celui qui entre généralement dans les ventes de marchandises de

la même nature ou de la même espèce que les marchandises à évaluer, qui sont faites par des producteurs du pays d'exportation pour l'exportation à destination de l'Union ; iii) du coût ou de la valeur des éléments visés à l'article 71, paragraphe 1, point e). 3. Si la valeur en douane ne peut pas être déterminée par application du paragraphe 1, elle est déterminée, sur la base des données disponibles dans le territoire douanier de l'Union, par des moyens raisonnables compatibles avec tous les principes et toutes les dispositions générales suivantes : a) l'accord relatif à la mise en œuvre de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce ; b) l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce ; c) le présent chapitre ». Son article 48 dispose : « Aux fins des contrôles douaniers, les autorités douanières peuvent vérifier l'exactitude et le caractère complet des informations fournies dans une déclaration en douane, [...] ainsi que l'existence et l'authenticité, l'exactitude et la validité de tout document d'accompagnement, et peuvent examiner la comptabilité du déclarant et d'autres écritures se rapportant aux opérations relatives aux marchandises en question ou à d'autres opérations commerciales antérieures ou ultérieures portant sur ces marchandises, après octroi de la mainlevée. Ces autorités peuvent aussi examiner ces marchandises elles-mêmes et/ou prélever des échantillons lorsqu'il est encore possible de procéder à un tel examen ou prélèvement. [...] ». Enfin, dans son article 177, intitulé « Simplification de l'établissement des déclarations en douane relatives à des marchandises relevant de différentes sous-positions tarifaires », le paragraphe 1 disposait : « Lorsqu'un même envoi est composé de marchandises dont la sous-position tarifaire est différente et que le traitement de chacune de ces marchandises selon sa sous-position tarifaire entraînerait, pour l'établissement de la déclaration en douane, un travail et des frais hors de proportion avec le montant des droits à l'importation ou à l'exportation qui leur sont applicables, les autorités douanières peuvent, à la demande du déclarant, accepter que la totalité de l'envoi soit taxée en retenant la sous-position tarifaire de celle de ces marchandises qui est soumise au droit à l'importation ou à l'exportation le plus élevé. »

- 6 Attendu, de même, que ledit règlement d'application (règlement n° 2454/1993) a lui aussi été abrogé [voir son abrogation à compter du 1^{er} mai 2016 par le règlement d'exécution (UE) 2016/481 de la Commission (JO 2016, L 87, p. 24)] et qu'est entré en vigueur le 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). Ce règlement d'exécution dispose, à son article 1, paragraphe 2 : « Aux fins du présent règlement, on entend par : 1) [...] 4) “marchandises identiques”, dans le cadre de la détermination de la valeur en douane, des marchandises produites dans le même pays qui sont identiques en tous points, y compris les caractéristiques physiques, la qualité et la réputation. Des différences d'aspect mineures n'empêchent pas des marchandises conformes par ailleurs à la définition d'être considérées comme identiques ; 14) “marchandises similaires”, dans le cadre de la détermination de la valeur en douane, des marchandises produites dans le même pays qui, sans être pareilles à tous égards, présentent des caractéristiques

semblables et sont composées de matières semblables, ce qui leur permet de remplir les mêmes fonctions et d'être commercialement interchangeables ; la qualité des marchandises, leur réputation et l'existence d'une marque de fabrique ou de commerce font partie des éléments à prendre en considération pour déterminer si des marchandises sont similaires ». Son article 128, paragraphe 1, disposait : « La valeur transactionnelle des marchandises vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union est fixée au moment de l'acceptation de la déclaration en douane, sur la base de la vente intervenue immédiatement avant que les marchandises aient été introduites sur ce territoire douanier ». Son article 140 dispose : « 1. Lorsque les autorités douanières ne sont pas convaincues, sur la base de doutes fondés, que la valeur transactionnelle déclarée représente le montant total payé ou à payer défini à l'article 70, paragraphe 1, du code, elles peuvent demander au déclarant de fournir des informations supplémentaires. 2. Si leurs doutes ne sont pas dissipés, les autorités douanières peuvent décider que la valeur des marchandises ne peut pas être déterminée conformément à l'article 70, paragraphe 1, du code ». À l'article 141, intitulé « Valeur en douane de marchandises identiques ou similaires », le paragraphe 1 disposait : « Lors de la détermination de la valeur en douane des marchandises importées conformément à l'article 74, paragraphe 2, point a) ou b), du code, la valeur transactionnelle de marchandises identiques ou similaires, vendues au même niveau commercial et sensiblement en même quantité que les marchandises à évaluer, est utilisée. [...] ». L'article 142, intitulé « Méthode déductive », disposait : « 1. Le prix unitaire utilisé pour déterminer la valeur en douane conformément à l'article 74, paragraphe 2, point c), du code est le prix auquel les marchandises importées ou les marchandises identiques ou similaires importées sont vendues dans l'Union en l'état au moment ou à peu près au moment de l'importation des marchandises à évaluer. 2. Faute de prix unitaire tel que visé au paragraphe 1, le prix unitaire utilisé est le prix auquel les marchandises importées ou les marchandises identiques ou similaires importées sont vendues sur le territoire douanier de l'Union en l'état à la date la plus proche suivant l'importation des marchandises à évaluer, et en tout cas dans les quatre-vingt-dix jours à compter de cette importation. 3. [...] ». L'article 144, intitulé « Valeur déterminée sur la base des données disponibles (méthode "fall back") », disposait : « 1. Lors de la détermination de la valeur en douane en vertu de l'article 74, paragraphe 3, du code, il peut être fait preuve d'une souplesse raisonnable dans l'application des méthodes prévues aux articles 70 et 74, paragraphe 2, du code. La valeur ainsi déterminée se fonde, dans la plus grande mesure possible, sur des valeurs en douane déterminées antérieurement. 2. Lorsque la valeur en douane ne peut pas être déterminée par application du paragraphe 1, d'autres méthodes appropriées sont utilisées. Dans ce cas, la valeur en douane n'est déterminée sur la base d'aucun des éléments suivants : a) [...] f) des valeurs en douane minimales ; g) des valeurs arbitraires ou fictives ». Et son article 222 disposait : « 1. Lorsqu'une déclaration en douane comporte plusieurs articles de marchandises, les énonciations relatives à chaque article figurant dans ladite déclaration sont considérées comme constituant une déclaration en douane séparée. 2. Sauf si des marchandises spécifiques contenues dans un envoi font

l'objet de mesures différentes, les marchandises contenues dans un envoi sont considérées comme constituant un seul article aux fins du paragraphe 1 lorsque l'une des conditions suivantes est satisfaite : a) [...] b) elles font l'objet d'une demande de simplification conformément à l'article 177 du code ».

- 7 Attendu que, d'après les dispositions précitées, tant du code des douanes communautaire que du code des douanes de l'Union, ainsi que des règlements pris pour leur application, le droit de l'Union relatif 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. La valeur en douane doit donc refléter la valeur économique réelle d'une marchandise importée. Si le prix effectivement payé pour les marchandises forme, en règle générale, la base de calcul de la valeur en douane de celles-ci, 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 (voir arrêts de la Cour du 22 avril 2021, *Lifosa*, C-75/20, EU:C:2021:320, point 24 ; du 20 juin 2019, *Oribalt Rīga*, C-1/18, EU:C:2019:519, points 22 et 23 ; du 16 juin 2016, *EURO 2004. Hungary*, C-291/15, EU:C:2016:455, points 23 et 25 ; du 12 décembre 2013, *Christodoulou*, C-116/12, EU:C:2013:825, point 39, e.a.). Lorsque la valeur en douane ne peut pas être déterminée en vertu de l'article 29 du code des douanes communautaire – et désormais en vertu de l'article 70 du code des douanes de l'Union – par la valeur transactionnelle des marchandises importées, l'évaluation en douane est effectuée par application, successivement, des méthodes prévues aux points a) à d) de l'article 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire – et désormais de l'article 74, paragraphe 2, du code des douanes de l'Union. Ces dispositions présentent un lien de subsidiarité entre elles : en effet, ce n'est que lorsque la valeur en douane ne peut être déterminée par application d'une disposition donnée qu'il y a lieu de se référer à la disposition qui vient immédiatement après celle-ci dans l'ordre établi (voir arrêts du 9 novembre 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, point 43 ; du 16 juin 2016, *EURO 2004. Hungary*, C-291/15, EU:C:2016:455, points 28 et 29 ; et du 12 décembre 2013, *Christodoulou*, C-116/12, EU:C:2013:825, points 42 et 43). Dans l'hypothèse où il n'est pas non plus possible de déterminer la valeur en douane des marchandises importées sur la base de ce qui précède, l'évaluation en douane s'effectue conformément aux dispositions de l'article 31 du code des douanes communautaire et, désormais, conformément à l'article 74 du code des douanes de l'Union (la « méthode fall back »). Dans ce cadre, ainsi qu'il ressort également des notes interprétatives figurant à l'annexe 23 du règlement d'exécution (règlement n° 2454/93), les méthodes d'évaluation à employer pour déterminer les valeurs en douane devraient être celles énoncées aux articles 29 et 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire – et désormais à l'article 70, paragraphes 1 et 2, du code des douanes de l'Union – mais avec une souplesse raisonnable (voir arrêt du 9 mars 2017, *GE Healthcare*, C-173/15, EU:C:2017:195, point 80). En particulier, dans l'hypothèse où une entreprise ne fournirait pas des informations suffisamment précises ou fiables concernant la valeur en douane des marchandises importées qui, bien que relevant du même code TARIC (à savoir le code à dix chiffres du Tarif Intégré Communautaire), ne sont pas similaires, il ne

saurait être considéré comme étant déraisonnable que, après avoir écarté, conformément aux dispositions pertinentes, la valeur transactionnelle de marchandises importées aux fins de la détermination de leur valeur en douane, des autorités douanières s'appuient, à l'occasion d'un contrôle a posteriori, sur des éléments transmis par la déclarante, à savoir le poids de ces marchandises et le code TARIC auxquelles celles-ci appartiennent. Il convient d'admettre que des données contenues dans une base de données nationale, portant sur des marchandises relevant du même code TARIC et provenant du même vendeur que les marchandises concernées, constituent une « donnée disponible dans l'Union », au sens de l'article 31, paragraphe 1, du code des douanes communautaire et au sens de l'article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union, pouvant être retenue comme base aux fins de la détermination de la valeur en douane des marchandises concernées (voir arrêt du 9 juin 2022, *Baltic Master*, C-599/20, EU:C:2022:457, points 52 à 54). S'agissant, d'une part, de la question de savoir de quels pouvoirs disposent les autorités douanières lorsqu'une déclaration qui leur a été présentée suscite des doutes, l'article 181 bis du règlement d'application (n° 2454/93) – et, désormais, l'article 140 du règlement d'exécution (2015/2447) – prévoit que, lorsque les autorités douanières sont fondées à douter que la valeur déclarée des marchandises importées représente le montant total payé ou à payer pour celles-ci, elles ne doivent pas nécessairement déterminer la valeur en douane de ces marchandises sur la base de la méthode de la valeur transactionnelle. Elles peuvent, dès lors, rejeter le prix déclaré si ces doutes persistent après avoir éventuellement demandé la fourniture de toute information ou de tout document complémentaire et après avoir donné à la personne concernée une occasion raisonnable de faire valoir son point de vue à l'égard des motifs sur lesquels lesdits doutes sont fondés (voir arrêts du 16 juin 2016, *EURO 2004. Hungary*, C-291/15, EU:C:2016:455, point 31, et du 28 février 2008, *Carboni e derivati*, C-263/06, EU:C:2008:128, point 52). Dans ce contexte, l'obligation de motivation qui pèse sur les autorités douanières dans le cadre de la mise en œuvre desdites dispositions doit, d'une part, permettre de faire apparaître d'une façon claire et non équivoque les raisons qui ont conduit celles-ci à écarter une ou plusieurs méthodes de détermination de la valeur en douane. D'autre part, cette obligation implique que lesdites autorités sont tenues d'exposer dans leur décision fixant le montant des droits à l'importation des données sur la base desquelles la valeur en douane des marchandises a été calculée, tant pour permettre au destinataire de celle-ci de défendre ses droits dans les meilleures conditions possibles et de décider en pleine connaissance de cause s'il est utile d'introduire un recours contre celle-ci, que pour permettre aux juridictions d'exercer le contrôle de la légalité de ladite décision (voir arrêts du 9 novembre 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, points 44 et 45, et arrêt du 9 juin 2022, *FAWKES*, C-187/21, EU:C:2022:458, points 53 et 54). Cependant, il appartient aux États membres de régler, dans le cadre de l'exercice de leur autonomie procédurale, les conséquences d'une violation de l'obligation de motivation par les autorités douanières et de prévoir si et dans quelle mesure une régularisation est possible dans le cadre d'une procédure juridictionnelle, sous réserve du respect des principes d'équivalence et d'effectivité (voir arrêt du 9 novembre 2017,

LS Customs Services, C-46/16, EU:C:2017:839, points 44 à 46) ; pour ce qui est du droit grec, selon une jurisprudence constante, lorsque les juridictions administratives tranchent des litiges administratifs quant au fond, elle sont tenues, même si elles constatent que l'acte administratif attaqué n'est pas dûment motivé, de ne pas se limiter à l'annuler pour défaut de motivation mais d'aller plus loin et de trancher le fond du litige en comblant les lacunes dans la motivation de l'acte et, en fin de compte, en dessinant – dans les limites des conclusions de la requête – le rapport juridique litigieux (arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État, Grèce – nos 1818/2015, 4518/2013, 620/2012, 3365, 4262/2011, 2170/2003, 62/1999 e.a.). Par ailleurs, l'obligation de diligence qui s'impose aux autorités douanières dans la mise en œuvre des dispositions précitées relatives à la détermination de la valeur en douane implique que ces autorités sont tenues de consulter toutes les sources d'information et les bases de données dont elles disposent et qu'il est approprié qu'elles permettent à la personne concernée de leur communiquer toute information dont celle-ci pourrait disposer et susceptible de contribuer à la détermination de la valeur en douane des marchandises, sans pour autant que ces autorités ne soient tenues de demander au producteur des marchandises de leur fournir les informations nécessaires pour l'application de la méthode de détermination fondée sur des marchandises identiques (voir arrêt du 9 novembre 2017, LS Customs Services, C-46/16, EU:C:2017:839, point 57).

- 8 Attendu par ailleurs que, comme il ressort de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, dans le cadre de la lutte contre la fraude à la sous-évaluation des marchandises importées, l'Office européen de lutte antifraude (OLAF) a mis au point, sur la base d'études scientifiques entreprises par le Centre commun de recherche (JRC) de la Commission, un outil d'évaluation des risques reposant sur des données à l'échelle de l'Union (ci-après la « méthode OLAF-JRC »). Cette méthode consiste, tout d'abord, à calculer un « prix moyen corrigé » (« cleaned average price » ou « CAP ») (ci-après le « PMC »), également appelé le « juste prix » (« fair price » ou « fair value »), pour chaque code produit à huit chiffres de la nomenclature combinée [code qui constitue une partie du code à dix chiffres du Tarif Intégré Communautaire). Les PMC sont calculés sur la base des prix mensuels à l'importation des produits concernés en provenance de Chine extraits de Comext, la base de données de référence pour les statistiques détaillées du commerce international des biens gérée par Eurostat, pour une période de 48 mois. Ces prix expriment une valeur par kilogramme pour chacun des 495 codes produit à huit chiffres de la NC concernés, précisant le pays d'origine et le pays de destination dans l'Union. Ensuite, une moyenne est calculée pour toute l'Union sur la base de la moyenne arithmétique, c'est-à-dire une moyenne non pondérée, des PMC de l'ensemble des États membres. Pour le calcul de cette moyenne arithmétique, les valeurs extrêmes (« outliers »), c'est-à-dire les valeurs anormalement élevées ou faibles, sont exclues, raison pour laquelle le prix moyen est dit « corrigé » ou « nettoyé » (« cleaned »). Enfin, une valeur correspondant à 50 % des PMC est calculée, laquelle constitue le « prix minimal acceptable » (« lowest acceptable price » ou « LAP ») (ci-après le « PMA »). Le PMA, également exprimé en prix au kilogramme, est utilisé comme profil ou seuil de risque permettant aux autorités douanières des États membres de

détecter les valeurs particulièrement faibles déclarées à l'importation et, par conséquent, les importations présentant un risque important de sous-évaluation (arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167, points 53 à 57). La méthode OLAF-JRC a été développée en tant qu'outil d'analyse de risque pouvant être utilisé par les autorités douanières des États membres pour identifier les importations présentant un risque important de sous-évaluation et devant dès lors faire l'objet de contrôles en ce qui concerne les valeurs en douane déclarées [arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167, point 427]. Toutefois, cette méthode essentiellement statistique ne procède pas de l'une des méthodes séquentielles prescrites aux articles 70 et 74 du code des douanes de l'Union pour déterminer, pour chaque déclaration en douane concernée, la valeur en douane des marchandises concernées [voir arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167, points 417 et 443].

- 9 Attendu, en outre, que le code des douanes national (loi 2960/2001, A'265 – ci-après le code des douanes national) dispose à son article 28 : « 1. Les marchandises sont dédouanées dans l'état et sous la forme dans lesquels elles sont présentées à l'autorité douanière compétente, à laquelle est adressée la déclaration de placement de ces marchandises sous tout régime douanier et sous le contrôle de laquelle toute destination est désignée. 2. Le classement des marchandises à dédouaner dans la position correspondante de la nomenclature combinée (NC) du tarif douanier est effectué par l'autorité douanière compétente. 3. Lorsque le destinataire conteste le classement effectué par l'autorité douanière, la valeur en douane ou fiscale, l'assujettissement ou non des marchandises à un taux différent de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ou d'un autre droit d'accise (accise) ou d'un autre impôt ou droit, il est dressé sur le formulaire de déclaration procès-verbal de cette contestation, qui est signé par l'agent ayant procédé au dédouanement, par le chef du service de dédouanement et par le déclarant ou son représentant. 4. [...] ». Dans sa version en vigueur à l'époque considérée en l'espèce, l'article 29 disposait : « 1. Une dette douanière est l'obligation de toute personne physique ou morale envers une autorité douanière d'acquitter tous les droits de douane, taxes, y compris la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), et autres droits et taxes imposés par l'État, qui sont dus pour des marchandises et qui sont appliqués à celles-ci conformément aux dispositions pertinentes. 2. Sous réserve des dispositions du code des douanes communautaire, la dette douanière prend naissance : a) au moment de l'acceptation de la déclaration concernée de mise à la consommation ou d'exportation d'une marchandise soumise à des droits de douane, taxes et autres charges ; b) [...] ; c) [...] ; d) du fait de l'inexécution des obligations résultant du placement des marchandises sous un régime douanier ou de leur affectation à une destination, ou du fait du non-respect d'une des conditions posées pour le placement de ces marchandises sous ledit régime douanier ; e) ainsi que dans tout autre cas de figure spécifiquement visé. 3. [...] ». Enfin, aux termes de son article 31 : « 1. L'État conserve, sans réduction, ses créances contre le propriétaire des marchandises au titre de droits, taxes et autres charges financières

qui n'ont pas été perçus, ainsi que pour ceux qui ont été insuffisamment pris en compte ou perçus. Les montants sont réputés insuffisamment pris en compte ou perçus lorsque le défaut de prise en compte ou de perception de tout ou partie de ces montants est dû à un quelconque manquement commis au cours du dédouanement des marchandises, si cela ressort du libellé du document douanier déposé, des actes consignés sur ce document ainsi que des justificatifs qui y sont joints et par lesquels sont précisés les éléments pertinents pour une prise en compte correcte des droits de douane, taxes et autres charges financières dus. 2. [...]. 3. Les montants qui ont été insuffisamment perçus ou pris en compte et perçus font l'objet d'une prise en compte complémentaire par décision de l'autorité douanière et sont perçus par elle conformément aux dispositions relatives à la perception des créances publiques. 4. [...] ». Il résulte des dispositions précitées que, lorsqu'il n'y a pas eu de désaccord entre le destinataire et l'autorité douanière quant à l'évaluation en douane correcte des marchandises importées et que les droits de douane et autres taxes dus ont été déterminés par cette autorité et lorsque les marchandises ont quitté le bureau de douane avec l'autorisation de l'autorité douanière, celle-ci peut procéder à une prise en compte complémentaire des droits de douane et des autres redevances, prélèvements et taxes au profit de l'État qui y sont associés, indépendamment du fait qu'il y ait eu ou non contrebande (arrêt du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – n° 553/2010), s'il avait eu lors du dédouanement initial des omissions de quelque nature que ce soit, à condition toutefois que le caractère incomplet du certificat initial ou, le cas échéant, de l'exonération des droits de douane et autres taxes ressorte des documents pertinents qui figuraient dans le dossier du cas de figure spécifique et qui avaient été déposés lors du dédouanement des marchandises, et non de documents rédigés après la fin de la procédure de dédouanement (arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – n° 3412/2017 – chambre à sept juges – et nos 667/2007, 1204/2005, 2634/2003, 1344/2000, 3195/2001 e.a.), ni de documents qui avaient certes déjà été émis au moment du dédouanement mais n'avaient pas encore été versés au dossier à ce moment (arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – nos 667/2007 et 2169/2003). Cependant, dans la mesure où cette condition n'est pas prévue par les dispositions précitées tant du code des douanes communautaire que du code des douanes de l'Union, il n'est pas permis de l'appliquer au recouvrement a posteriori de droits de douane légalement dus, dans les cas de figure relevant du champ d'application des dispositions précitées du droit de l'Union (voir arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – nos 553/2010, 667/2007 et 374/2007 et du Dioikitiko Efeteio Athinon – Cour administrative d'appel d'Athènes, Grèce – n° 251/2016).

- 10 Attendu, par ailleurs, que ledit code des douanes national dispose, à son article 142, paragraphe 2 : « Constitue également une infraction douanière le fait d'éluder ou de tenter d'éluder, par un des moyens mentionnés à l'article 155 du présent Code, le paiement des droits de douane, taxes et autres charges, ainsi que l'inobservation des formalités visées à l'article 155 du présent Code et elle entraîne la mise à charge des responsables d'un droit majoré, conformément aux dispositions du présent Code, et ce même si l'instance compétente estime que les éléments d'une infraction de contrebande passible de poursuites ne sont pas

réunis ». Son article 150 dispose : « 1. Au prorata du degré de participation de chacune et indépendamment des poursuites pénales dont elles font l'objet, les personnes qui participent de quelque manière que ce soit à l'infraction douanière, au sens de l'article 142, paragraphe 2, du présent code, se voient imposer, conformément aux articles 152, 155 et suivants du présent code, individuellement et solidairement, un droit majoré qui, pour l'ensemble des coauteurs, est compris entre le triple et le quintuple du montant des droits de douane et taxes correspondant à l'objet de l'infraction. À cette fin, les droits de douane et taxes sont calculés conformément aux dispositions du code des douanes communautaire et aux dispositions nationales pertinentes relatives à la naissance de la dette douanière. En cas [...] de sous-évaluation, la base de l'imposition de la taxe multiple susmentionnée est la différence de droits de douane et taxes entre ceux qui résultent de la valeur retenue au moment du dédouanement et ceux qui résultent de la valeur transactionnelle actuelle. Si le triple des droits de douane et taxes correspondants à l'objet de la contrebande est inférieur à mille-cinq-cent (1 500) euros, l'amende est fixée au dit montant pour des marchandises soumises à accises et à la moitié de ce montant pour les autres marchandises [...]. Les droits de douane, taxes et autres charges qui ont été éludés en dépit de la naissance légale d'une dette douanière peuvent être recouvrés séparément par une décision motivée de mise en recouvrement [[OMISSIS].] 2. Le droit majoré prévu au paragraphe précédent est imposé, conformément à l'article 152 du présent code, sur décision des chefs des autorités douanières, selon les modalités visées audit article. [...] » Enfin, aux termes de son article 155 : « 1. Constitue de la contrebande : a) [...] b) toute action visant à priver l'État grec ou l'Union européenne des droits de douane, taxes et autres charges financières qui leur sont dus au titre des marchandises importées ou exportées, y compris lorsqu'ils ont été perçus à un moment et d'une manière différents de ceux prévus par la loi. [...] 2. Sont considérés comme constituant de la contrebande : a) [...] i) La sous-évaluation de la valeur de marchandises [...] exportées, si elle entraîne une perte de droits douane, taxes et autres charges financières ; j) [...] ». Au sens de ces dispositions, les éléments constitutifs de l'infraction douanière de contrebande sont constitués lorsque, lors de l'importation de biens en provenance de l'étranger ou lors de leur exportation du pays ou lors de la mise à la consommation par un autre moyen de biens soumis à des droits de douane, redevances et autres droits, l'État perd, du fait de leur évasion, les droits de douane, redevances et taxes légalement dus ou, dans le cas d'une tentative d'évasion, lorsque cette tentative aurait produit le même résultat si elle avait abouti. L'application de la sanction prévue aux articles 142 et 150, c'est-à-dire du droit majoré, requiert en outre, au sens de ces dispositions, que les actes ou omissions constitutifs de l'infraction douanière aient été commis frauduleusement : en d'autres termes, il faut que l'auteur d'une infraction douanière ou celui qui y participe sache que du fait de ces actes ou omissions et plus généralement de ces actions, l'État sera privé des droits de douane et des autres charges financières qui lui sont dus, sans qu'il ne soit nécessaire que l'auteur ou le complice de l'infraction douanière ait eu l'intention de porter préjudice au patrimoine de l'État. La commission de ces actes ou omissions et

plus généralement de ces actions doit être constatée de manière motivée par l'autorité douanière imposant le droit majoré puis, en cas de litige, par les juridictions administratives (voir arrêt du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – n° 409/2019 ; voir également ses arrêts nos 508/2017, 2805/2015, 4564, 4051, 2285, 11/2014, 4610, 4597, 3865, 2959, 1064, 662/2013, 4161-2/2012 prononcé par une chambre à sept juges, 1989/2010 prononcé par une chambre à sept juges, 990/2004 de la formation plénière, e.a.).

- 11 Attendu qu'en l'espèce, il ressort des éléments du dossier, notamment du rapport de contrôle du 10 juillet 2017 du service d'inspection des douanes de Thessalonique (ci-après, le « rapport de contrôle »), ainsi que du rapport de contrôle complémentaire du 5 décembre 2017, les éléments suivants : Le 14 mars 2014, [OMISSIS] [l'importateur] a constitué une entreprise individuelle de vente en gros – après importation – de vêtements de confection, dont le siège social est situé à [OMISSIS] Thessalonique (ci-après, « l'Entreprise »). Depuis sa constitution jusqu'au 14 décembre 2016, l'Entreprise a déposé 308 déclarations d'importation pour une valeur déclarée des marchandises d'environ 6 000 000 euros. À la suite d'une plainte anonyme alléguant des sous-évaluations des marchandises importées, la 4^e section, chargée de contrôles a posteriori, au sein du service d'inspection des douanes de la direction générale des douanes et des accises a procédé à un contrôle de l'Entreprise. Plus précisément, les actes de contrôle suivants ont été réalisés : [OMISSIS] [énumération des actes de contrôle] Ces actes de contrôle ont abouti aux constatations suivantes, en ce qui concerne le fonctionnement de la société et les importations que celle-ci effectuait : a) l'Entreprise ne disposait d'aucun entrepôt, alors même qu'elle paraissait avoir importé 4 000 tonnes de textiles au cours de la période couverte par le contrôle ; b) [OMISSIS] [l'importateur] a précédemment été employé par un autre commerçant de vêtements [OMISSIS] qui a par le passé attiré l'attention des autorités douanières au titre d'importations similaires de produits textiles depuis la Turquie ; c) la dernière importation effectuée par [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements susmentionné, ci-après le « commerçant de vêtements »] date du 18 mars 2014 et la première effectuée par l'Entreprise a eu lieu le 21 mars 2024 ; d) l'Entreprise avait les mêmes fournisseurs que [OMISSIS] [le commerçant de vêtements] ; e) [OMISSIS] [l'importateur] a été incapable de répondre à des questions concernant les opérations élémentaires et les caractéristiques de son entreprise, telles que le montant du loyer qu'elle versait, le siège de ses principaux clients et les soldes restant dus par ces clients ; f) les marchandises ayant fait l'objet d'un contrôle physique correspondaient certes, en nombre, à ce qui était consigné dans chaque déclaration d'importation, mais elles variaient quant à leur qualité, leur composition, leurs tailles et leurs modèles, ainsi que quant à leur valeur ; or, ces variations ne se reflétaient pas dans les factures jointes aux déclarations d'importation, où les marchandises étaient décrites sommairement sans aucune mention de la composition, de codes d'article, de qualité et de taille ; en outre, les valeurs déclarées étaient, selon les contrôleurs, manifestement inférieures aux valeurs réelles, à voir aux prix payés en Turquie. [g]) lors d'entretiens téléphoniques avec trois des destinataires (dont l'un était censé recevoir des pièces détachées pour automobiles, le deuxième des cartes

professionnelles imprimés ainsi que des prospectus publicitaires et le troisième des accessoires de téléphonie mobile), ceux-ci ont admis avoir acquis les marchandises directement de leurs fournisseurs turcs, à des prix supérieurs, jusqu'à quinze fois (dans le cas des accessoires de téléphonie mobile) au prix indiqué sur la déclaration d'importation et que l'entreprise avait simplement été chargée du transport des marchandises contre une rémunération qui s'élevait (dans le cas des cartons publicitaires) à 1,5 euros par kilogramme ; [h]) la mise sur écoute des communications téléphoniques a révélé, selon les contrôleurs des douanes, le mode opératoire de l'entreprise, en ce compris des éléments tels que la manière dont elle était payée par les clients grecs des fournisseurs turcs, le paiement de la rémunération de [OMISSIS] [l'importateur], l'acquittement des factures émises par [OMISSIS] [l'importateur] au moyen de versements fictifs sur son compte bancaire, le rôle joué par [OMISSIS] [le commerçant de vêtements], ainsi que la valeur réelle des biens importés. Sur la base de ces mêmes communications téléphoniques, les contrôleurs ont pu effectuer le lien entre certains montants qui y avaient été évoqués par les participants et les déclarations correspondantes (pour un total de treize cas de livraisons de marchandises) et ont constaté que la valeur mentionnée était entre 3,5 et 37 fois supérieure à la valeur déclarée et de 10 à 15 fois supérieure dans la plupart des cas. À la lumière de ce qui précède, l'autorité douanière est parvenue à la conclusion suivante quant au mode opératoire de l'entreprise, qui n'était détenue que fictivement par [OMISSIS] [l'importateur], le véritable entrepreneur étant [OMISSIS] [le commerçant de vêtements], avec pour complices (et employés de l'Entreprise) la requérante et [OMISSIS] [deux autres employés] : un négociant intéressé par l'importation de vêtements, de chaussures ou de textiles en provenance de Turquie se rendait d'abord dans ce pays et y rencontrait des fournisseurs, qu'il payait en liquide avec des espèces qu'il avait transportées illégalement en Turquie. L'accord prévoyait que les marchandises ne seraient pas exportées directement par le vendeur, mais qu'elles seraient remises à Istanbul à la société de transport MELISSA KARGO, laquelle se chargerait du transport vers la Grèce. Une fois que les marchandises à importer étaient remises à la société susmentionnée, les employés de celle-ci les conditionnaient dans des ballots afin de tromper les autorités douanières grecques sur la qualité et la valeur des biens. Sur chaque ballot, le code du destinataire final en Grèce était inscrit, ainsi qu'un numéro de série propre à l'envoi spécifique. De la sorte, environ 400 à 500 ballots, d'un poids total de 16 à 20 tonnes, étaient réunis et chargés sur un camion puis expédiés en Grèce. Aux fins du dédouanement des marchandises, qui avaient des dizaines de destinataires dans toute la Grèce, une autre société turque, laquelle n'avait aucun rapport avec ces marchandises, émettait une facture inexacte quant aux valeurs des produits (sous-évalués) et qui incluait toutes les marchandises en désignant comme acheteur l'Entreprise. La facture en question mentionnait les marchandises en des termes généraux ([OMISSIS]), sans mentionner leur composition, le code article, la qualité ou les tailles. Les valeurs indiquées sur la facture étaient de plusieurs fois inférieures (11 à 20 fois inférieures) à ce que les négociants grecs avaient réellement payé aux vrais fournisseurs turcs. Après le dédouanement des marchandises, le camion était

conduit à la société de transport « DIAMANTIS NIKOLAIDIS S.A. », où les marchandises étaient immédiatement transbordées à destination des acheteurs réels dans toute la Grèce. La rémunération pour le transport depuis la Turquie s'élevait à environ 0,5 à 1 euro par kilogramme de tissu transporté ; elle était payée en liquide et sans facture par les destinataires finaux des marchandises, tandis que la TVA correspondant à la facture émise par la société était elle aussi versée en liquide. Les valeurs figurant sur les factures de vente à l'intérieur du pays étaient très légèrement supérieures (d'environ 10 %) à celles déclarées lors de l'importation, tandis que les quantités indiquées étaient inexactes dans la plupart des factures, dans la mesure où la plupart des destinataires ne souhaitaient pas que la quantité réelle reçue soit indiquée sur les factures. Or, parce que les participants à ce mécanisme savaient que les quantités importées devaient être identiques à celles vendues (puisqu'ils ne possèdent pas d'entrepôts), ils adressaient des factures (fictives) à des entreprises désireuses de présenter des achats élevés. Lorsqu'un destinataire final souhaitait que fût émise une facture de vente avec de vrais prix d'achat ou des prix proches de ceux effectivement payés, il devait l'avoir notifié à l'avance afin que MELISSA KARGO fasse parvenir à l'Entreprise une facture de vente indiquant des valeurs normales (des valeurs « élevées » selon les dires des personnes concernées). Dans de tels cas, une déclaration d'importation séparée était déposée en Grèce, indiquant les valeurs réelles (de 20 à 30 euros par kilogramme de marchandises) et l'Entreprise facturait ensuite au client les valeurs déclarées à l'importation, majorées de 10 %. En outre, une fois établie la confiance entre chaque négociant grec et le fournisseur turc, il n'était plus nécessaire que le négociant grec se rende en Turquie, mais le paiement était effectué par l'intermédiaire d'une personne liée au [OMISSIS] [commerçant de vêtements]. Ce dernier exploitait également de points de vente au détail et les preuves documentaires trouvées lors des contrôles ont révélé que seulement 42 % des ventes effectuées dans ces points de vente étaient accompagnées d'une délivrance de reçus de vente au détail, tandis que les autres ventes étaient effectuées sans reçu. Après l'interruption de l'activité de l'Entreprise, plusieurs commerçants (clients de l'Entreprise) ont eux-mêmes effectué des importations en provenance de Turquie au cours de l'année 2017, en payant des prix qui, comme l'a révélé le contrôle dans le système informatique intégré des douanes, étaient plusieurs fois supérieurs à ceux qu'ils avaient payés pour des produits correspondants d'après les factures que leur adressait l'Entreprise. En fin de compte, le montant total des taxes et autres charges éludées à l'occasion de 289 importations effectuées par l'Entreprise [OMISSIS] a été fixé à 6 211 300,19 euros par le 1^{er} bureau des douanes de Thessalonique, matériellement compétent. S'agissant spécifiquement de la participation de la requérante à ce réseau de contrebande, le rapport précité indique qu'elle était déclarée en tant qu'employée d'un bureau de l'Entreprise et qu'il s'agissait d'une collaboratrice directe du [OMISSIS] [marchand de vêtements], qui avait pleine connaissance de l'activité de celui-ci, et qu'elle recevait et exécutait ses instructions. Ses activités sont décrites comme suit : a) Elle recevait de Turquie, par courrier électronique ou par message via la plateforme Viber, avant chaque importation, une liste indiquant le nombre de colis, les codes respectifs des

destinataires finaux et les frais imputés à ces derniers pour le transport des marchandises. Elle transmettait cette liste à l'autre employé [OMISSIS], lequel supervisait le déchargement des colis chez la société Delta Transport. Une fois terminé le déchargement, [OMISSIS] [cet autre employé] informait la requérante des éventuelles divergences qu'il constatait entre les colis figurant sur la liste et ceux effectivement déchargés. b) [La requérante] informait les clients de la Grèce septentrionale de la date de livraison des marchandises et du coût du transport. c) Elle adressait des factures aux destinataires en veillant aux points suivants : i) à la fin de chaque année, il fallait que la totalité des quantités importées en apparence par l'Entreprise ait été facturée ; ii) les valeurs des factures devaient être très légèrement supérieures (de 10 %) à celles déclarées au moment de l'importation ; iii) les particularités de chaque destinataire (la fréquence des livraisons, la quantité et le type de marchandises) ; iv) le souhait de chaque destinataire de voir facturés des articles et des quantités spécifiques ; v) les instructions du complice à Athènes [OMISSIS] [un employé de la société] quant aux personnes à qui il fallait adresser des factures, quant aux articles à inclure sur la facture et quant aux valeurs. d) En concertation avec les clients, [la requérante] émettait des factures qui n'étaient utilisées que pendant les mouvements des marchandises et qui étaient ensuite annulées. [OMISSIS] e) [La requérante] recevait des clients des espèces qui étaient destinées à payer leurs fournisseurs en Turquie. Elle consignait en détail les montants et les noms puis remettait les espèces [OMISSIS] [au commerçant de vêtements], afin que celui-ci se charge de les envoyer en Turquie ([OMISSIS]). f) [La requérante] se chargeait d'effectuer sur le compte bancaire de [OMISSIS] [l'importateur] des dépôts qui, en apparence, provenaient de clients ayant reçu des factures de plus de 500 euros ; par la suite, elle remettait les bordereaux de dépôt aux clients qui avaient prétendument déposé des fonds sur ledit compte. Ces dépôts fictifs étaient effectués en raison de l'obligation de payer par virement bancaire ou par chèque bancaire les factures de plus de 500 euros ([OMISSIS]). Ces constatations ont été confirmées, selon le rapport de contrôle précité, par les preuves et documents trouvés en possession de la requérante lors du contrôle effectué le 15 décembre 2016 au siège de la société [OMISSIS] [liste détaillée des documents trouvés en possession de la requérante lors du contrôle]. Par convocation [OMISSIS] [du] 1^{er} novembre 2018, la directrice du 1^{er} bureau des douanes « importations et exportations » de Thessalonique a convoqué la requérante pour qu'elle s'explique au sujet de l'infraction décrite ci-dessus, consistant en ce qu'elle avait importé des marchandises de Turquie, au moyen d'un total de 289 déclarations, en sous-estimant la valeur effectivement payée. Dans son mémoire [OMISSIS] [du] 7 décembre 2018 adressé au 1^{er} bureau des douanes « importations et exportations » de Thessalonique, la requérante a nié la commission d'une quelconque infraction ou une quelconque implication de sa part dans une telle infraction. C'est à la suite de cela qu'ont été adoptés les avis de recouvrement désormais attaqués, dont le nombre total est de 2 504, qui portent sur des déclarations d'importation couvrant la période allant d'avril 2014 jusqu'à la cessation de l'activité de l'Entreprise ; chacun d'entre eux a déclaré responsables de l'infraction de contrebande, d'une part, le destinataire final des marchandises

pour chaque déclaration- en sa qualité d'importateur effectif – et, d'autre part, la requérante ainsi que les quatre autres personnes liées à l'activité de l'Entreprise ([OMISSIS] [l'importateur], [OMISSIS] [le commerçant de vêtements] et [OMISSIS] [les deux autres employés de l'Entreprise]), car ils ont été considérés comme avoir eu une intention commune et avoir agi de manière concertée, en employant des méthodes et astuces frauduleuses, dans le but de priver l'État grec des charges fiscales perçues sur les marchandises importées de l'étranger, et avaient ainsi éludé la TVA due au titre des marchandises reçues par le destinataire final et en avaient retiré l'avantage financier direct correspondant. En conséquence, les autorités douanières ont révisé la valeur des marchandises importées lors de chaque déclaration et ont calculé le montant de la TVA éludée pour chaque importateur et chaque déclaration, montant qui a été imputé solidairement à tous les coauteurs ; par ailleurs, des droits majorés à hauteur du triple de la TVA éludée ont également été appliqués et 10 % de ces droits majorés ont été mis à charge de la requérante, qui a toutefois été déclarée solidairement responsable du paiement de l'ensemble de ces montants.

- 12 Attendu que, par le recours en l'espèce, la requérante conteste en premier lieu le rapport du contrôle, pour autant qu'il concerne l'implication de celle-ci dans ce qui est décrit comme un réseau de sous-évaluation de marchandises importées. En particulier, la requérante affirme qu'elle n'était pas impliquée dans les importations des marchandises en cause et qu'elle ne savait pas comment celles-ci étaient effectuées [OMISSIS]. Toutefois, ce moyen doit être rejeté comme non fondé [OMISSIS] [motifs pour lesquels le moyen est rejeté comme non fondé en droit].
- 13 Attendu, ensuite, que la requérante fait valoir que les actes attaqués doivent être annulés pour violation des « formes substantielles » [OMISSIS]. Or, ce moyen doit être rejeté comme non fondé en droit]. Toutefois, ce moyen doit être rejeté comme non fondé, principalement en tant que non fondé en droit [OMISSIS] [motifs pour lesquels le moyen est rejeté comme non fondé].
- 14 Attendu par ailleurs que, en ce qui concerne la détermination de la valeur des marchandises importées, l'autorité douanière indique dans les avis de recouvrement attaqués- en réponse à des objections soulevées à ce titre par [OMISSIS] [le commerçant de vêtements] quant à la méthode de détermination de la valeur des marchandises – que, dans toutes les déclarations litigieuses, il a été demandé à celui qui apparaissait comme étant l'importateur d'appliquer la procédure simplifiée de « regroupement en une seule classe [tarifaire] », conformément à l'article 81 du code des douanes communautaire et à l'article 177 du code des douanes de l'Union. Cela est confirmé, selon l'autorité douanière, par le témoignage de la commissionnaire en douane impliquée. Ces demandes ont été acceptées dans leur intégralité, de sorte que les marchandises sont désormais traitées comme un seul genre d'articles, appartenant à la classe tarifaire la plus élevée. En conséquence, et dans la mesure où la sous-évaluation des marchandises avait été constatée par le Service d'inspection des douanes, c'est la position tarifaire déclarée dans la déclaration, dans le cadre de la procédure simplifiée, qui

a été prise comme base de calcul pour déterminer les charges fiscales éludées ([OMISSIS]). S'agissant spécifiquement de la méthode utilisée pour recalculer, au stade du contrôle a posteriori, la valeur en douane des marchandises importées, l'autorité douanière soutient : « [cette méthode] était fondée sur l'article 30, paragraphe 2, point c), du règlement (CEE) n° 2913/1992 et l'article 74 du règlement (UE) n° 952/2013, à savoir une valeur fondée sur le prix unitaire correspondant aux ventes dans la Communauté des marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires importées totalisant la quantité la plus élevée, [ventes] ainsi faites à des personnes non liées aux vendeurs. Notre service en est nécessairement arrivé à appliquer cette méthode, car le calcul ne pouvait pas se baser sur la valeur transactionnelle fictive des marchandises importées qui avaient été délibérément sous-évaluées, ni sur les valeurs visées aux points sous a) et sous b), c'est-à-dire la valeur transactionnelle de produits identiques ou similaires, car, d'une part, les produits étaient décrits – dans les factures jointes aux déclarations- en des termes généraux, sans description de la qualité, des caractéristiques physiques, de la marque ou de la notoriété, ce qui aurait permis de déterminer quelles marchandises correspondantes étaient considérées comme identiques ou similaires ; d'autre part, la quasi-totalité des marchandises en question avaient échappé à la saisie au moment du contrôle a posteriori et il était donc impossible de procéder à un contrôle physique, c'est-à-dire de les examiner, y compris en y effectuant des mesures détaillées et en prélevant des échantillons, afin d'établir leurs caractéristiques individuelles ainsi que leur conformité et leur correspondance avec la déclaration en douane et avec la facture qui les accompagnait. Il s'ensuit que la méthode du prix unitaire prévue au point sous c) [...] constituait [...] la seule méthode de calcul de la valeur en douane qui puisse être appliquée. Dans le cadre de l'application de cette méthode et – toujours conformément à ce que prévoient l'article 30, paragraphe 2, point c), du règlement (CEE) n° 2913/1992 et l'article 74 du règlement (UE) n° 952/2013- en vue d'obtenir des informations supplémentaires, notre service, qui a accès à la base de données du système d'information antifraude de l'Union européenne (AFIS) et à l'instrument de suivi automatique (AMT), [...] a interrogé cette base de données. Suivant à cet égard les instructions de la direction générale des douanes et accises de l'AADE, notre service a également pris en compte en l'espèce, aux fins de son appréciation définitive, les “valeurs seuils” (en anglais : threshold values), définies comme 50 % du “juste prix” (en anglais : fair price) d'un kilogramme de marchandises, valeurs seuils qui figurent dans le système AMT par l'intermédiaire d'AFIS-MAB. Dès lors que ces valeurs – à savoir la moitié des prix raisonnables moyens des marchandises importées, déterminés par traitement des données statistiques dont dispose l'Union pour les importations sur son territoire – constituent l'élément déterminant pour établir une valeur minimale en dessous de laquelle aucune transaction commerciale légale pour les marchandises concernées ne peut être viable [...] et que, en conséquence, lorsque le prix indiqué sur la facture “tombe” en dessous de ce seuil, il y a une présomption de sous-évaluation de ce produit, l'utilisation de ces valeurs seuils pour déterminer la valeur en douane et, partant, les droits de douane éludés du fait de la sous-évaluation de l'importation en question ne peuvent que constituer un “minimum tarifaire”,

puisque'il s'agit des prix minimaux acceptables pour les produits qui peuvent légalement faire l'objet d'une transaction commerciale sur le territoire de l'Union européenne ».

- 15 Attendu que la requérante conteste le fait qu'il ait eu sous-évaluation des prix des marchandises en cause. En particulier, le recours attaqué fait valoir, d'une part, que serait illégale la détermination de la valeur des marchandises par utilisation des « justes prix » ou des « prix seuils », car ces derniers, en tant que données statistiques des prix à l'importation, ne pourraient constituer qu'un fondement pour remettre en cause la valeur déclarée mais non une méthode de détermination de la valeur en douane, une telle détermination ne pouvant être effectuée que sur la base des méthodes prévues dans le code des douanes communautaire puis, par la suite, dans le code des douanes de l'Union. Il est en outre soutenu [par la requérante] qu'il était en tout état de cause illégal de déterminer le prix sur la base du code TARIC déclaré sur chaque déclaration dans le cadre de la procédure de simplification (article 81 du code des douanes communautaire et article 177 du code des douanes de l'Union), car ce code avait été déclaré par l'importateur sur incitation des fonctionnaires des douanes, en vue d'un traitement rapide des marchandises déclarées, et ne correspondait pas aux marchandises effectivement importées, ce qui a eu pour résultat que les contrôleurs du Service d'inspection des douanes – qui, face à l'impossibilité d'effectuer un contrôle physique des marchandises concernées, se sont fondés exclusivement sur les codes déclarés pour parvenir à une conclusion quant au type de marchandises importées – ont commis une erreur. En outre, la requérante souligne que ce n'est que pour certaines déclarations [OMISSIS] qu'un regroupement en une seule classe tarifaire avait été demandé et que, par conséquent, pour les autres, il n'y a même pas de base réelle pour déterminer la valeur sur la base d'un seul code TARIC (celui qui est inscrit dans la déclaration). Et dans le cadre de cette argumentation, la requérante fait valoir que, dans de nombreux cas, lors de l'importation des marchandises visées dans les déclarations en cause, un contrôle physique en avait été effectué sans qu'aucune divergence n'ait été constatée par rapport à la nature et la qualité des marchandises importées ainsi qu'à leurs prix déclarés, alors même que les autorités douanières ont par la suite procédé à la détermination de leur valeur sur la base non pas des marchandises effectivement importées, mais d'autres produits ayant un code TARIC différent et donc un « prix seuil » plus élevé. De cette manière, selon la requérante, un prix faussement élevé est établi pour chaque produit, de sorte que la constatation par l'autorité douanière de la sous-évaluation ne peut être étayée, puisque, en l'espèce, les importations concernaient des produits de stock qui étaient vendus à des prix particulièrement bas. A l'appui de ce moyen, la requérante produit, entre autres : a) certaines des déclarations d'importation en cause, sur lesquelles il apparaît qu'un contrôle physique a été effectué ; et (b) l'arrêt 151/2022 de la chambre criminelle de l'Areios pagos (Cour de cassation, Grèce), qui a cassé un arrêt d'une juridiction pénale d'appel par lequel une destinataire de marchandises provenant de la société de [OMISSIS] [l'importateur] avait été condamné pour contrebande en raison d'une sous-évaluation ; d'après l'Areios pagos (Cour de cassation), la motivation de l'arrêt de la juridiction d'appel (qui se fondait sur le fait que les prix à

l'importation déclarés étaient même très inférieurs au « prix seuil » correspondant à 50 % du « juste prix » par kilogramme de marchandises) était vague, car elle n'indiquait pas quel était le « prix seuil » de chaque marchandise, ni si ces prix dépassent la valeur d'achat de chaque type de marchandise, ni encore comment ces prix avaient été déterminés. De son côté, l'État grec conclut, par les observations de la responsable de la région douanière de Thessalonique en date du 24 février 2023, au rejet de ce moyen, en faisant valoir que la méthode de détermination suivie, telle que décrite au paragraphe précédent, était légale et appropriée.

- 16 Attendu que, conformément à ce qui a été relevé au point 7, lorsque les autorités douanières ont des doutes fondés quant au fait que ce qui a été déclaré comme valeur transactionnelle correspond au prix effectivement payé et, partant, à la valeur en douane des produits importés, ces autorités peuvent rejeter la valeur déclarée et déterminer la valeur sur la base d'une des méthodes successivement visées par les articles 30 du code des douanes communautaire et 74 du code des douanes de l'Union. En l'espèce, au vu des éléments exposés dans le rapport de contrôle du Service d'inspection des douanes ([OMISSIS]), le tribunal de céans constate qu'étaient raisonnables les doutes des autorités douanières quant au fait que les valeurs avancées dans les déclarations douanières pour les marchandises importées par l'entreprise de [OMISSIS] [l'importateur] étaient leurs véritables valeurs transactionnelles.
- 17 Attendu cependant que se pose ensuite la question de savoir comment il convenait de déterminer la valeur en douane des marchandises afin, d'une part, de vérifier s'il y a effectivement eu sous-évaluation dans chaque cas individuel d'importation de marchandises et, d'autre part, de mettre en recouvrement les taxes éludées (la TVA à l'importation) ainsi que les droits majorés qui y sont associées. En particulier, l'autorité douanière indique dans les actes attaqués qu'elle n'a pas appliqué les méthodes de détermination basées sur la valeur transactionnelle de marchandises identiques et similaires [méthodes visées aux points sous a) et sous b) de l'article 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphe 2, du codes des douanes de l'Union], parce que cela était impossible dès lors que les marchandises avaient échappé à la saisie et que leur description sur les factures accompagnant les déclarations d'importation était générale et vague. Elle affirme qu'elle a au contraire appliqué la méthode du point sous c) (la « méthode déductive ») et notamment qu'elle a déterminé la valeur unitaire correspondant aux ventes sur le territoire douanier de l'Union des marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires, totalisant la quantité la plus élevée, ainsi faites à des personnes non liées aux vendeurs au sein de l'Union, au moment ou à peu près au moment de l'importation des marchandises à évaluer. Lorsqu'elle appliquait cette méthode, [l'autorité douanière] a tenu compte des « prix seuils », qui sont fixés à 50 % du juste prix par kilogramme de marchandises et qui sont contenus dans le système AMT (« Automated Monitoring Tool » ou instrument de suivi automatique) du programme AFIS (système d'information antifraude de l'Union européenne) et elle a finalement retenu une valeur en douane égale au « prix seuil ». Toutefois,

ainsi qu'il a été relevé au point 8, il ressort de la jurisprudence pertinente de la Cour de justice de l'Union européenne que la méthode statistique de détermination des prix moyens corrigés (PMC) et des prix minimaux acceptables (PMA) a été élaborée en premier lieu en tant qu'outil d'analyse de risque pour identifier les importations présentant un risque important de déclaration d'une valeur en douane inférieure à la valeur réelle, et non comme une méthode de détermination de la valeur en douane de marchandises spécifiques dans le cadre d'un contrôle a posteriori. En outre, le tribunal de céans constate que cette méthode de détermination des prix minima à l'importation peut, en tant que méthode purement statistique, générer un pourcentage de faux positifs, c'est-à-dire de déclarations d'importation de marchandises qui sont en réalité importées (pour des raisons liées à leur qualité ou aux accords commerciaux de l'importateur) à un prix inférieur au prix minimum déterminé, sans qu'il s'agisse d'un cas de sous-évaluation (voir arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167, point 477). Au vu de ce qui précède, le tribunal de céans considère que les « prix seuils » fixés dans le système AMT ne peuvent pas être utilisés pour déterminer a posteriori la valeur en douane selon la méthode décrite au point sous c) de l'article 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphe 2, du code des douanes de l'Union, a fortiori si l'on tient compte du fait que le libellé de ces dispositions exige la détermination du prix de vente unitaire des marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires, de sorte que le problème de l'impossibilité de vérifier physiquement les marchandises importées afin d'en déterminer l'identité ou la similarité – impossibilité qui, ainsi que l'admet l'autorité douanière, excluait l'application des méthodes visées aux points sous a) et sous b) de l'article 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphe 2, du code des douanes de l'Union – se pose également dans le cadre de l'application de cette méthode. Dans le même ordre d'idées, le tribunal de céans est d'avis que les « prix seuils » précités ne peuvent être utilisés dans le cadre d'aucune des autres méthodes de détermination de la valeur transactionnelle visées aux articles 30 et 31 du code des douanes communautaire et à l'article 74 du code des douanes de l'Union. En particulier, d'une part, la méthode de la valeur calculée [point sous d) de l'article 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphe 2, du code des douanes de l'Union] présuppose la connaissance des caractéristiques exactes des marchandises spécifiques et ne peut donc pas être appliquée lorsqu'il est impossible de soumettre les marchandises à un contrôle physique ; d'autre part, dans le cadre de l'application de la méthode dite « fall back » (en français : méthode de repli) (article 31 du code des douanes communautaire et article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union), il est expressément interdit de déterminer la valeur en douane sur la base de valeurs en douane minimales [article 31, paragraphe 2, sous f), du code des douanes communautaire et article 144, paragraphe 2, sous f) du règlement d'exécution 2015/2447]. Du reste, il découle clairement des dispositions précitées tant du code des douanes communautaire, que du code des douanes de l'Union, que pour le calcul de la

valeur en douane des marchandises dans le cadre d'un contrôle a posteriori, les autorités douanières se bornent à appliquer les méthodes expressément visées aux articles 30 et 31 du code des douanes communautaire et 74 du code des douanes de l'Union. Il s'ensuit que ni le « prix seuil », ni aucun autre prix « juste » ou prix « minimal acceptable », déterminé statistiquement et développé comme un indice exprimant le risque d'une sous-évaluation lors de l'importation, ne peut être utilisé pour le recouvrement a posteriori, à charge d'un importateur spécifique, du montant de la différence entre la valeur déclarée et ledit « prix seuil ». En vertu de ces prémisses, il conviendrait que les actes attaqués soient annulés, puisque, de l'aveu même de l'autorité douanière, la détermination de la valeur en douane des marchandises importées dans le cadre des 289 déclarations d'importation s'est fondée en définitive – et malgré l'existence d'autres données pour au moins certaines de ces déclarations – sur les « prix seuils » inclus dans le système AMT.

- 18 Attendu cependant que ce raisonnement du tribunal de céans – lequel repose sur une interprétation des dispositions pertinentes du droit douanier de l'Union européenne sans qu'il n'existe de jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne sur un cas de figure présentant les mêmes caractéristiques que le cas d'espèce – n'est pas exempt de tout doute. En particulier, la prémisse interprétative susmentionnée – selon laquelle les « prix seuils » ne peuvent pas être utilisés – aboutit au résultat que les droits de douane et taxes éludés ne seront pas imputés à un importateur dont il s'avèrera a posteriori qu'il a importé (et ce, de manière systématique) des marchandises à des prix inférieurs à ceux déterminés comme étant les prix minimaux commercialement viables. En effet, en l'espèce, malgré l'existence de preuves substantielles qui démontrent la sous-évaluation des marchandises importées au moyen de deux déclarations d'importation spécifiques et qui font naître des doutes raisonnables en ce qui concerne les autres marchandises importées, l'impossibilité de contrôler physiquement toutes les marchandises importées – impossibilité qui est due à l'écoulement d'un laps de temps considérable et au fait que ces marchandises ont été immédiatement mises sur le marché – rend impossible tout calcul de leur valeur transactionnelle réelle et, partant, donc toute preuve de leur sous-évaluation. Il pourrait dès lors être également soutenu (comme le fait l'autorité douanière grecque) que, en tant que solution de dernier refuge, il serait possible dans un cas d'imputation d'importateurs individuels – tout comme cela fut possible dans le cas où un État membre a engagé sa responsabilité vis-à-vis de la Commission, voir arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167 – de déterminer la valeur des marchandises importées sur la base des « prix seuils » tels que déterminés statistiquement par les services compétents de l'Union européenne. Cela vaut d'autant plus compte tenu du fait que si les méthodes de détermination de la valeur en douane à employer, dans le cadre de l'application de la « méthode fall back » visée à l'article 31 du code des douanes communautaire et à l'article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union, sont celles que définissent les articles 29 et 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire et l'article 74, paragraphes 1 et 2, du code des douanes de l'Union, ces méthodes doivent être appliquées avec une souplesse raisonnable

(voir arrêt du 9 juin 2022, *Baltic Master*, C-599/20, EU:C:2022:457, point 52), cette souplesse pouvant notamment inclure l'utilisation des « prix seuils » en tant que solution ultime pour déterminer les valeurs en douane des marchandises.

- 19 Attendu néanmoins que, dans l'hypothèse où cette solution interprétative serait retenue, le tribunal de céans relève que, comme le fait valoir la requérante, il ne ressort pas des actes attaqués quel était exactement le « prix seuil » utilisé pour chaque déclaration en douane ni si ce dernier a été obtenu à partir d'un traitement statistique des importations ayant eu lieu au même moment ou à peu près au même moment que celles des marchandises en cause. L'exigence d'un lien temporel entre le prix unitaire et l'importation des marchandises concernées – exigence qui, du reste, peut également être déduite logiquement de la nécessité que la détermination de la valeur en douane des marchandises soit la plus précise et la plus proche de la réalité (voir arrêt du 20 juin 2019, *Oribalt Rīga*, C-1/18, EU:C:2019:519, point 33) – est certes expressément formulée en ce qui concerne la méthode visée point sous c) de l'article 30, paragraphe 2, du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphe 2, du code des douanes de l'Union, où elle est fixée à une distance maximale de quatre-vingt-dix jours [voir article 152, paragraphe 1, sous b), du règlement n° 2454/93 et article 142, paragraphe 2, du règlement 2015/2447]; mais la législation n'indique pas expressément quelle doit être la distance temporelle maximale entre l'importation des marchandises et les prix formant la base de l'établissement statistique des « prix seuils » lorsque l'on utilise une autre méthode de détermination de la valeur en douane et, notamment, en cas d'application de la « méthode fall back » visée à l'article 31 du code des douanes communautaire et à l'article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union. Il en est ainsi tout particulièrement au vu du fait qu'il n'apparaît pas clairement que les « prix seuils » pris en compte par l'autorité douanière puissent faire l'objet d'une exploitation statistique pour un instant spécifique, en fonction de la date de dépôt de chacune des déclarations en douane litigieuses.
- 20 Attendu, en outre, que même à supposer que, sur la base de ce qui précède, la détermination des valeurs transactionnelles des marchandises par l'autorité douanière était légale par ailleurs, la requérante fait valoir que c'est illégalement que l'autorité douanière s'est fondée, pour déterminer la valeur transactionnelle de toutes les marchandises importées sous chaque déclaration d'importation, sur la base du « prix seuil », retenu pour la position tarifaire indiquée sur la déclaration d'importation après que les marchandises ont été regroupées dans une seule position tarifaire en vertu de la procédure simplifiée prévue à l'article 81 du code des douanes communautaire et à l'article 177 du code des douanes de l'Union. Plus précisément, selon l'autorité douanière, une demande de regroupement du classement tarifaire avait été présentée, à des fins de simplification, dans toutes les déclarations d'importation, ce qui la contraint elle-même (l'autorité douanière) tout comme l'importateur à traiter désormais les marchandises importées sous chaque déclaration d'importation comme un seul et même article. Or, selon le tribunal de céans, cette pratique peut, dans le cadre du contrôle a posteriori aux fins du calcul de la valeur transactionnelle, conduire à la détermination d'une

valeur fictive des marchandises regroupées sous un code TARIC, puisqu'il n'est pas exclu que le « prix seuil », correspondant aux marchandises relevant du code TARIC indiqué dans la déclaration d'importation, soit de plusieurs fois supérieur au « prix seuil » d'une autre marchandise importée sous la même déclaration d'importation. De la sorte, le déclenchement de la procédure de simplification peut faire naître, à tort, l'impression d'une sous-évaluation de certaines marchandises pour lesquelles c'est en réalité la valeur réelle qui est indiquée dans la déclaration d'importation. Du reste, le même problème se poserait même si la valeur transactionnelle des marchandises importées par regroupement sous une position tarifaire était déterminée sans que l'on ait recours aux « prix seuils » mais en appliquant n'importe laquelle des méthodes de détermination de la valeur transactionnelle visées aux articles 30 et 31 du code des douanes communautaire et à l'article 74 du code des douanes de l'Union, puisque la valeur transactionnelle de marchandises identiques ou similaires serait alors recherchée non pas pour chaque produit effectivement importé, mais pour le produit correspondant au code TARIC inscrit dans la déclaration d'importation afin de simplifier la procédure. Par conséquent, le tribunal de céans est d'avis que, dans la mesure où la valeur transactionnelle des marchandises visées dans les déclarations en cause a été déterminée sur la base non pas de la valeur du produit lui-même, mais de la valeur du produit correspondant au code TARIC inscrit dans la déclaration d'importation, les actes attaqués doivent être annulés pour ce motif également. Toutefois, comme le relève l'autorité douanière dans ses observations, en vertu de l'article 222, paragraphe 2, sous b), du règlement 2015/2447, les marchandises faisant l'objet d'une demande de simplification sont considérées comme constituant désormais un seul article, la Cour de justice de l'Union européenne ayant par ailleurs déjà jugé (voir point 7 ci-dessus) qu'il ne saurait être considéré comme déraisonnable que les autorités douanières choisissent de se fonder pour déterminer la valeur transactionnelle des marchandises sur les informations que le déclarant lui-même a fournies, même si un prix unique est ainsi fixé pour des marchandises qui, bien que classées sous le même code TARIC, sont dissemblables. Il pourrait donc être soutenu que la pratique susmentionnée des autorités douanières est effectivement fondée sur les dispositions du droit douanier de l'Union européenne.

- 21 Attendu qu'il ressort des considérations précédentes que la réponse aux moyens soulevés par le recours en l'espèce suppose une interprétation de dispositions du droit de l'Union – plus précisément (dans la mesure où les déclarations d'importation litigieuses s'étendent sur une période courant du mois d'avril 2014 au mois de décembre 2016), tant des articles 29, 30 paragraphes 1 et 2, 31 et 81 du code des douanes communautaire et des articles 150, 151, 152 et 181 bis du règlement n° 2454/93 que des dispositions correspondantes que sont les articles 70, paragraphe 1, 74, paragraphes 1 à 3, et 177 du règlement n° 952/2013 et les articles 141, 142 et 143 du règlement d'exécution 2015/2447 ; cette interprétation n'est ni manifeste, ni exempte de doutes, dans la mesure où la Cour de justice de l'Union européenne ne s'est pas encore prononcée sur la question de savoir s'il est permis (et si oui, sous quelles conditions) d'utiliser les prix minimaux acceptables ou « prix seuils » pour déterminer, dans le cadre de

l'imputation d'un importateur spécifique, la valeur de marchandises importées, ni sur la question de savoir si le regroupement dans une seule position tarifaire, effectué conformément aux articles 81 du code des douanes communautaire et 177 du code des douanes de l'Union, lie les autorités douanières lors d'un contrôle a posteriori. Au vu de ce qui précède et du fait que le tribunal de céans est saisi de centaines d'affaires – visant des employés de l'entreprise de [OMISSIS] l'importateur ainsi que des destinataires des marchandises de cette entreprise – dans lesquelles se pose exactement la même question juridique et attendu que cette question peut à nouveau se poser dans de nouveaux cas de recouvrement, puisque la méthode de détermination appliquée en l'espèce est fondée sur des instructions données par circulaires de l'AADE (Autorité indépendante chargée des recettes publiques) et attendu que cette question présente donc un intérêt plus général, le tribunal de céans juge qu'il y a lieu [OMISSIS] de saisir [OMISSIS] la Cour de justice de l'Union européenne des questions préjudicielles énoncées dans le dispositif de la présente ordonnance. [OMISSIS]

22 [OMISSIS]

Soumet à la Cour de justice de l'Union européenne les questions préjudicielles suivantes :

« 1. Lorsque naissent des doutes fondés sur le point de savoir si la valeur déclarée en douane de marchandises importées est leur valeur transactionnelle réelle mais que, lors du contrôle a posteriori, il est impossible – au motif, d'une part, que les marchandises ont échappé à la saisie et ne peuvent donc pas faire l'objet d'un contrôle physique et d'autre part, que leur description dans les documents accompagnant la déclaration d'importation est faite en des termes généraux et imprécis – de déterminer la valeur transactionnelle sur la base des méthodes (valeur transactionnelle de produits identiques et similaires) visées à l'article 30, paragraphe 2, sous a) et sous b), du code des douanes communautaire (règlement n° 2913/92) et à l'article 74, paragraphe 2, sous a) et sous b), du code des douanes de l'Union (règlement n° 952/2013), une pratique administrative consistant à prendre pour base de la détermination de la valeur transactionnelle des marchandises, dans le cadre de la "méthode déductive" visée par les dispositions précitées, les "prix seuils" – qui figurent dans l'instrument de suivi automatique (Automated Monitoring Tool, en abrégé "AMT") du système d'information antifraude de l'Union européenne (Union Anti-Fraud Information System, en abrégé "AFIS") et qui sont déterminés au moyen de méthodes statistiques – est-elle compatible avec les dispositions de l'article 30, paragraphe 2, sous c), du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphe 2, sous c), du code des douanes de l'Union ?

2. En cas de réponse négative à la première question, l'utilisation de ces "prix seuils" est-elle autorisée dans le cadre de toute autre méthode visée par les dispositions des articles 30 et 31 du code des douanes communautaire et de l'article 74, paragraphes 1 à 3, du code des douanes de l'Union ? Quelle sera plus particulièrement la réponse, si l'on tient compte, d'une part, de la souplesse

raisonnable dont doit être empreinte l'application de la "méthode fall back" (méthode "de repli") visée à l'article 31 du code des douanes communautaire et à l'article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union et, d'autre part, de l'interdiction expresse – prévue, pour cette même "méthode fall back", à l'article 31, paragraphe 2, sous f), du code des douanes communautaire et à l'article 144, paragraphe 2, sous f), du règlement d'exécution 2015/2447 – de déterminer la valeur en douane sur la base de valeurs en douane minimales ?

3. En cas de réponse négative aux deux questions précédentes, le droit de l'Union permet-il de ne pas imputer la TVA éludée à un importateur dont il s'avère ultérieurement qu'il a importé (qui plus est, de manière systématique) des marchandises à des prix inférieurs à ceux déterminés comme étant les prix minimaux commercialement viables lorsque, lors du contrôle a posteriori, les autorités douanières ne sont pas en mesure de déterminer, par l'une des méthodes visées aux articles 30 et 31 du code des douanes communautaire et à l'article 74, paragraphes 1 à 3, du code des douanes de l'Union, la valeur en douane des marchandises importées, ou bien est-il permis dans un tel cas, en dernier recours, d'effectuer cette imputation en se basant sur les prix minimaux acceptables déterminés au moyen de méthodes statistiques, comme cela a déjà été admis dans le cas de l'imputation par la Commission de la perte de ressources propres à l'encontre d'un État membre qui n'avait pas effectué les contrôles douaniers appropriés [voir arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167] ?

4. En cas de réponse affirmative à la deuxième ou à la troisième question précédente, les valeurs minimales déterminées au moyen de méthodes statistiques doivent-elles être représentatives d'importations qui ont eu lieu au même moment ou à peu près au même moment que les importations faisant l'objet du contrôle ? Dans l'affirmative, quel est l'intervalle de temps maximal tolérable entre les importations utilisées pour obtenir le résultat statistique et les importations faisant l'objet du contrôle [par exemple, une application par analogie de la période de quatre-vingt-dix jours visée à l'article 152, paragraphe 1, sous b), du règlement n° 2454/93 et à l'article 142, paragraphe 2, du règlement 2015/2447] ?

5. En cas de réponse positive à l'une des trois premières questions, pour ce qui est de l'utilisation des "prix seuils" pour la détermination des valeurs transactionnelles des marchandises importées : dans l'hypothèse où c'est la procédure de simplification des déclarations en douane par le regroupement des marchandises en une seule classe tarifaire – procédure prévue à l'article 81 du code des douanes communautaire et à l'article 177 du code des douanes de l'Union – qui a été suivie lors de l'importation, le principe de l'interdiction de retenir des valeurs en douane arbitraires ou fictives autorise-t-il une pratique administrative en vertu de laquelle la valeur en douane de toutes les marchandises importées sous chaque déclaration d'importation est calculée sur la base du "prix seuil" fixé pour le produit en question, dont la classe tarifaire a été inscrite dans la déclaration d'importation, au motif que l'autorité douanière considère qu'elle est liée – notamment en vertu de l'article 222, paragraphe 2, sous b), du

règlement 2015/2447 –par le regroupement opéré par l’importateur ? Ou bien le prix de chaque produit doit-il au contraire être déterminé sur la base de sa propre position tarifaire, alors même que le code n’est pas indiqué sur la déclaration d’importation, afin d’éviter le risque d’une imputation de droits de douane et taxes arbitraires ? »

[OMISSIS] [P]rononcé à Thessalonique le 30 novembre 2023 [OMISSIS]

DOCUMENT DE TRAVAIL