

**Affaire C-348/24**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

9 mai 2024

**Jurisdiction de renvoi :**

Tribunal Supremo (Espagne) – chambre du contentieux administratif

**Date de la décision de renvoi :**

12 avril 2024

**Partie requérante :**

Compañía de Distribución Integral Logista S.A.

**Partie défenderesse :**

Administración General del Estado

---

[OMISSIS : identification et questions procédurales]

**TRIBUNAL SUPREMO (COUR SUPRÊME, ESPAGNE)**

**Chambre du contentieux administratif**

**Deuxième section**

[OMISSIS]

[OMISSIS : composition de la Cour]

Madrid, le 12 avril 2024

Conformément à l'article 19, paragraphe 3, sous b), du traité sur l'Union européenne (ci-après le « TUE »), à l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après le « TFUE ») et à l'article 4 bis de la Ley Orgánica del Poder Judicial (loi organique relative au pouvoir judiciaire (ci-après la « LOPJ »), il est nécessaire que la Cour de justice de l'Union européenne interprète les articles 29, 76, 108, l'article 112, paragraphe 3, et l'article 214 du règlement (CEE) n° 2913/92 [du Conseil], du 12 octobre 1992,

établissant le code des douanes communautaire (ci-après le « CDC ») ainsi que les articles 90 ter, 95, 97, 118 et 147 du règlement (CEE) n° 2454/93 [de la Commission], du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 1762/95 [de la Commission, du 19 juillet 1995] (ci-après les « DAC »), aux fins de quoi la juridiction de céans introduit la présente demande de décision préjudicielle.

[OMISSIS : identification du juge rapporteur]

## EN FAIT

### **PREMIÈREMENT.– L'objet du pourvoi en cassation dans le cadre duquel la demande de décision préjudicielle est introduite**

1.– Le présent renvoi préjudiciel s'inscrit dans le cadre d'un litige opposant COMPANÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA S.A. (ci-après « Logista ») à l'Agencia Estatal de la Administración Tributaria (agence d'État de l'administration fiscale, Espagne) à la suite d'avis d'imposition émis [par cette dernière] au titre du tarif [douanier] extérieur de la Communauté pour les exercices 2012 à 2015, concernant la valeur en douane des marchandises ainsi que la perte des préférences tarifaires appliquées lors de la mise en libre pratique des marchandises.

2.– Le Tribunal Supremo (Cour suprême) est chargée de statuer sur le pourvoi en cassation n° [OMISSIS] formé par Logista contre le jugement rendu par la chambre du contentieux administratif de l'Audiencia Nacional (Cour centrale, Espagne) le 9 juillet 2021, qui a rejeté le recours formé par Logista contre la décision du Tribunal Económico-Administrativo Central (tribunal économique-administratif central, Espagne), qui avait partiellement fait droit à la réclamation introduite contre les avis d'imposition émis au titre du tarif [douanier] extérieur de la Communauté pour les exercices 2012 à 2015 et au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « TVA ») pour les exercices 2012 à 2015. Les avis d'imposition au titre de la TVA ne soulevant aucun doute préjudiciel, ceux qui sont soumis à l'examen de la Cour se réfèrent exclusivement au tarif [douanier] extérieur de la Communauté.

### **DEUXIÈMEMENT.– Les antécédents administratifs**

3.– L'administration fiscale a pris, à l'encontre de [Logista], plusieurs décisions de non-conformité au titre du tarif [douanier] extérieur de la Communauté et de la TVA pour les exercices 2012 à 2015.

4.– La régularisation fiscale au titre du tarif [douanier] extérieur de la Communauté – seule pertinente aux fins de la présente demande de décision préjudicielle – a été motivée par deux raisons distinctes, que nous exposerons ci-après.

**5.**– L’une des raisons tient à la manière dont l’achat de cigares avait lieu, qui était, en substance, la suivante :

Corporación Habanos (ci-après « CH ») vendait des cigares à Altadis (première cession), CH se chargeant du transport du produit de Cuba à l’entrepôt douanier d’Agoncillo – La Rioja (Espagne), dans lequel Logista plaçait la marchandise en tant que consignataire.

Les cigares d’origine cubaine stockés dans l’entrepôt douanier d’Agoncillo – La Rioja et liés au régime de l’entrepôt douanier avaient différentes destinations. Ainsi, une partie de la marchandise était transférée dans d’autres entrepôts douaniers de Logista principalement à Madrid (Espagne) ; une autre était vendue à World Duty Free Group S.A et envoyée, sans être mise en libre pratique, vers l’entrepôt douanier de cette dernière en vue de sa vente ultérieure dans les magasins Duty Free des aéroports ; une autre était vendue par Altadis à des fournisseurs de navires aux fins de l’avitaillement de ces derniers et, enfin, une autre était vendue par Altadis à Logista.

Parmi les ventes effectuées par Altadis à Logista, une partie de la marchandise était vendue par Logista à Ceuta et Melilla, zones exclues du territoire douanier de l’Union, et une autre partie était vendue aux bureaux de tabac. La marchandise qui était finalement vendue aux bureaux de tabac et qui fait l’objet de la présente procédure était placée en entrepôt par Logista en qualité de consignataire de la marchandise, Altadis en gardant la propriété jusqu’au moment où Logista convenait de la vente de la marchandise avec les bureaux de tabac.

À ce moment, lors de la vente de la marchandise de Logista aux bureaux de tabac, Altadis transférait la propriété à Logista (seconde cession) au sein de l’entrepôt douanier et Logista procédait à la mise en libre pratique de la marchandise en vue de sa vente et de sa fourniture ultérieure au bureau de tabac.

Dans ce contexte, la régularisation a été fondée sur le fait que la valeur en douane qui avait été déclarée et qui correspondait à la vente des cigares cubains de CH à Altadis ne remplissait pas les conditions prévues aux fins de l’application du système des ventes successives, sur le fondement de l’article 147 des DAC. L’administration fiscale a considéré que la première vente (de CH à Altadis), réalisée avant que les marchandises soient placées dans l’entrepôt douanier, n’avait pas été conclue en vue de l’exportation à destination du territoire douanier de la Communauté ; elle a donc estimé que la valeur devant être retenue en tant que valeur en douane était celle correspondant à la vente qui conduisait effectivement à l’importation des marchandises dans l’Union européenne et que cette vente était celle effectuée par Altadis à l’entreprise requérante Logista.

**6.**– L’autre raison de la régularisation a été la considération, par l’inspection [des marchandises], que les marchandises importées (tabacs), provenant de Cuba, de la République dominicaine, du Panama, du Honduras, du Mexique, du Pérou et de l’Égypte, ne pouvaient pas bénéficier des préférences tarifaires appliquées au

moment de leur mise en libre pratique, car deux ans s'étaient écoulés depuis la délivrance du certificat d'origine FORM-A ou EUR-1. Pour parvenir à cette conclusion, l'inspection [des marchandises] a interprété les articles 118 et 97 duodecimes des DAC ainsi que les lignes directrices du comité de la commission du code des douanes – section Origine et elle a exigé, en fin de compte, la différence entre le tarif préférentiel appliqué lors de la mise en libre pratique des marchandises et celui qui aurait dû être appliqué.

7.– Les 16 et 19 janvier 2015 (exercice 2012), 19 juin 2015 (exercice 2013), 30 novembre 2016 (exercice 2014) et 4 janvier 2018 (exercice 2015), des avis d'imposition ont été émis au titre du « tarif [douanier] extérieur de la Communauté » et de la « TVA – rapports d'inspection », avis qui confirmaient en tous points les propositions des inspecteurs.

8.– Les avis d'imposition ont fait l'objet de réclamations económico-administratives devant le Tribunal Económico-Administrativo Central (tribunal económico-administratif central) qui, par décision du 25 octobre 2018, a partiellement fait droit à ces réclamations, sur le seul point relatif au bien-fondé de la régularisation intégrale au titre de la TVA, rejetant les moyens soulevés contre la régularisation au titre du tarif [douanier] extérieur de la Communauté.

**TROISIÈMEMENT. – Le jugement de l'Audiencia Nacional (Cour centrale) faisant l'objet du pourvoi en cassation**

9.– Logista a formé un recours contentieux administratif contre la décision du Tribunal Económico-Administrativo Central (tribunal económico-administratif central) devant la chambre du contentieux administratif de l'Audiencia Nacional (Cour centrale), qui a été rejeté par le jugement précité du 9 [juillet] 2021 faisant l'objet du pourvoi en cassation [pendant devant la juridiction de céans].

10.– S'agissant de la première cause de régularisation énoncée, l'Audiencia Nacional (Cour centrale) a estimé que la valeur en douane des marchandises devait être celle correspondant à la vente entre Altadis et [Logista] (seconde cession), étant donné qu'il s'agissait d'une vente conclue en vue de l'exportation des marchandises à destination du territoire de l'Union douanière, la finalité de leur exportation vers le territoire de l'Union n'ayant pas, selon elle, été démontrée lors de la première cession (de CH à Altadis).

En ce qui concerne la valeur en douane déclarée, l'Audiencia Nacional (Cour centrale) a indiqué dans son jugement :

« La juridiction de céans estime que l'article 112, paragraphe 3, du CDC dont la requérante se prévaut n'exclut pas l'article 29, paragraphe 1, du CDC, qui dispose : “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 (...)”.

En l'espèce, toutes les marchandises vendues par [CH] à Altadis ne sont pas destinées à l'exportation à destination du territoire de l'Union ni ne sont envoyées sans exception vers le territoire de l'Union via l'entrepôt que Logista gère à Agoncillo-La Rioja, comme celle-ci le prétend, car une partie des marchandises est vendue à World Duty Free Group SA et est envoyée sans mise en libre pratique vers l'entrepôt douanier de cette dernière en vue de la vente ultérieure des marchandises dans les magasins Duty Free des aéroports. Il en va de même pour une partie des produits vendus à des fournisseurs de navires en vue de l'avitaillement de ceux-ci ainsi qu'aux territoires de Ceuta et Melilla, zones exclues du territoire douanier de l'Union ».

**11.**– Concernant l'autre cause de régularisation, la juridiction de première instance a considéré que les certificats d'origine à prendre en considération aux fins de l'application du régime préférentiel avaient été délivrés après le délai de deux ans fixé dans les lignes directrices communautaires, circonstance entraînant la perte du régime préférentiel.

S'agissant de l'exigence de la mise en libre pratique des marchandises dans un délai donné, le jugement de première instance a renvoyé à une décision antérieure de la même chambre de l'Audiencia Nacional (Cour centrale) (jugement du 25 septembre 2017, recours 520/2016, ES:AN:2017:3708) indiquant ce qui suit :

« (...) en cas de mise en libre pratique des marchandises après l'expiration des délais de validité prévus pour les preuves de l'origine – dix ou quatre mois, selon le cas –, l'acceptation des certificats d'origine correspondants est subordonnée au respect d'un ensemble de conditions prévues tant par les dispositions d'application du [CDC] que par les divers accords préférentiels conclus entre la Communauté et des pays tiers et précisées dans les lignes directrices communautaires d'application dans la Communauté des dispositions concernant la validité des preuves de l'origine, notamment celles relatives à l'article 90 ter des DAC. Il s'agit des conditions fixées au point 3, sous a) et b), des lignes directrices susmentionnées, qui figurent dans le dernier motif en droit de la décision du [Tribunal Económico-Administrativo Central (tribunal económico-administratif central)] et qui sont réputées reproduites ici.

(...) les éléments à prendre en considération pour déterminer la dette douanière sont ceux (que) la marchandise présentait à la date de mise en libre pratique, (...) impliquant l'exigence des droits à l'importation et autres mesures de politique commerciale éventuellement applicables, de sorte qu'il ne peut être tenu compte des conditions en vigueur au moment de l'entrée des marchandises dans l'entrepôt – article 79, lu en combinaison avec l'article 214, du [CDC].

Cela permet de conclure, à l'instar de la décision du [Tribunal Económico-Administrativo Central (tribunal económico-administratif central)], que, puisque le délai de deux ans fixé dans les lignes directrices communautaires relatives à l'admission des preuves de l'origine concerne la mise en libre pratique des marchandises, la date devant être prise en considération afin de déterminer si

le délai indiqué a été respecté est celle de la mise en libre pratique des marchandises. Par conséquent, plus de deux ans s'étant écoulés entre la délivrance du certificat d'origine préférentielle et la date de présentation des déclarations d'importation sur lesquelles portent les avis d'imposition initialement contestés, il n'est pas fondé d'alléguer le maintien du droit aux avantages tarifaires découlant de l'origine préférentielle des marchandises importées » [OMISSIS].

#### **QUATRIÈMEMENT.– Audition des parties aux fins du renvoi préjudiciel**

**12.–** Conformément à l'article 4 bis de la LOPJ, par décision du 7 novembre 2023, un délai commun de quinze jours a été donné aux parties afin qu'elles formulent des observations sur la soumission à la Cour d'une demande de décision préjudicielle en interprétation conformément à l'article 267 TFUE.

**13.–** Dans un mémoire du 12 décembre 2023, Logista a fait valoir, en substance, qu'elle ne s'opposait pas au renvoi préjudiciel et elle a formulé plusieurs considérations au regard de la décision du 7 novembre 2023 susmentionnée.

**13.1.–** En ce qui concerne le moment où la marchandise est évaluée et le point de savoir si, dans le cas où elle se trouve dans un entrepôt douanier, la preuve que la vente a eu pour but l'exportation à destination du territoire de l'Union est requise ou non, Logista a défendu, en substance, ce qui suit :

i) la valeur en douane à prendre en considération lors de la mise en libre pratique doit être celle qui correspondait à la marchandise lors de son placement sous le régime de l'entrepôt douanier, c'est-à-dire la valeur indiquée lors de la première cession, à savoir celle de la vente effectuée entre CH et Altadis, seule transaction ayant eu lieu jusqu'à ce moment, car la seconde transaction (entre Altadis et Logista) est intervenue alors que les marchandises se trouvaient déjà dans l'entrepôt douanier. Pour parvenir à cette conclusion, Logista se fonde sur l'article 201 du CDC, qui dispose que la dette douanière à l'importation naît, à titre général, au moment de la mise en libre pratique, ainsi que sur l'exception visée à l'article 112 du CDC, applicable lorsque les marchandises se trouvent dans un entrepôt douanier ;

ii) l'article 29 et l'article 112, paragraphe 3, du CDC sont des dispositions complémentaires, la dernière étant la règle spéciale en cas de placement de marchandises dans des entrepôts douaniers situés sur le territoire douanier de l'Union selon un régime simplifié ;

iii) la destination des marchandises placées dans l'entrepôt douanier est dénuée de pertinence, car le seul fait que les marchandises entrent dans l'entrepôt douanier permet d'affirmer qu'elles ont été vendues en vue de leur exportation à destination du territoire douanier de l'Union. C'est ce qui découle, selon Logista, de l'article 147 [des DAC] et du point 3.1 du commentaire 7 du [recueil des textes relatifs à la valeur en douane établi par le] comité du code des douanes (section valeur en douane) (TAXUD/800/2002). Logista considère que le débat sur le point de savoir si la vente de CH à Altadis a été conclue ou non en vue de l'exportation

des marchandises à destination du territoire douanier de l'Union n'aurait d'importance que si, en cas de pluralité de ventes antérieures à la date de détermination de la valeur en douane, on entendait appliquer le régime des ventes successives prévu à l'article 147 des DAC ;

iv) l'application du régime des ventes successives prévu à l'article 147 règlement d'application du CDC n'est pas nécessaire, dans la mesure où, au moment de l'évaluation, seule la transaction entre CH et Altadis existait ;

v) Logista indique, à titre subsidiaire, que ledit article 147 des DAC serait applicable s'il était considéré que les éléments aux fins de la détermination de la valeur en douane ne sont pas ceux existant au moment du placement de la marchandise dans l'entrepôt douanier, mais ceux existant au moment de la mise en libre pratique ; dans un tel cas, deux transactions auraient alors eu lieu, la première entre CH et Altadis et la seconde entre Altadis et Logista. En d'autres termes, dans un tel scénario, la transaction à prendre en considération est celle existant entre CH et Altadis, étant donné que, puisque Logista est l'opérateur qui a l'exclusivité pour la distribution des cigares sur le marché européen, le prix est celui fixé lors de la première vente entre CH et Altadis, car il s'agit du prix en vue de l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union.

**13.2.**– S'agissant des preuves de l'origine des marchandises, Logista interprète les articles 90 ter, 95, 97 et 118 des DAC, faisant valoir que cette réglementation n'exige pas que toutes les marchandises d'un même contingent et provenant d'une même origine soient mises en libre pratique dans les deux ans suivant la délivrance des certificats d'origine qui les couvrent, mais que, dans ce délai, l'origine des produits soit démontrée aux autorités douanières afin de pouvoir bénéficier des avantages tarifaires liés à cette origine. Selon elle, pour autant qu'il y ait des mises en libre pratique partielles de la marchandise dans le délai de deux ans, l'obligation est remplie. La mise en libre pratique de l'intégralité de l'envoi ou du contingent n'est pas nécessaire.

**14.**– Par mémoire du 13 décembre 2023, l'administration de l'État a fait valoir, en substance, qu'il n'y avait pas lieu de soumettre une demande de décision préjudicielle, car les dispositions [du droit] de l'Union applicables ont déjà été interprétées par la Cour ou ne soulèvent pas de doutes insurmontables.

**14.1.**– En ce qui concerne la valeur en douane des marchandises d'importation et la question de savoir si la preuve que la vente a eu pour but l'exportation à destination le territoire de l'Union est requise ou non, l'[administration] de l'État a indiqué, en substance, ce qui suit :

i) l'article 29 du CDC établit uniquement la méthode de détermination de la valeur en douane – la valeur transactionnelle (le prix étant le point de départ de cette méthode d'évaluation, sans préjudice des ajustements à la hausse ou à la baisse devant être effectués) –, mais ne fixe pas le moment auquel cette évaluation doit être effectuée ;

ii) la méthode de détermination de la valeur en douane exige, aux fins de l'application de la méthode fondée sur la valeur transactionnelle, qu'il y ait une vente à l'exportation. L'administration de l'État renvoie à cet égard à l'article 147 des DAC ;

iii) le fait qu'une marchandise soit placée dans un entrepôt douanier situé sur le territoire communautaire n'implique pas que sa destination soit l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union. De fait, en l'espèce, la décision quant à la destination finale de la marchandise a été prise après que la marchandise a été placée dans l'entrepôt douanier et que les manipulations nécessaires pour l'ajuster au marché intérieur ou la renvoyer au Duty free ou à des pays tiers ont été effectuées.

**14.2.**– S'agissant des preuves de l'origine des marchandises, l'administration de l'État a précisé que l'on ne saurait confondre la non-soumission à un délai du temps passé par une marchandise sous le régime de l'entrepôt douanier avec la soumission à un délai des certificats d'origine. Elle ajoute également que chaque mise en libre pratique partielle de marchandises d'un contingent donné est autonome et requiert donc la présentation d'un propre certificat.

**15.**– [OMISSIS : questions procédurales internes]

## EN DROIT

### **PREMIÈREMENT.**– Les questions préjudicielles et leur pertinence

**16.**– Le litige au principal consiste, d'une part, à préciser les modalités de détermination de la valeur en douane des marchandises d'importation liées à l'entrepôt douanier puis mises en libre pratique selon la procédure simplifiée de domiciliation prévue à l'article 76 du CDC. La juridiction de céans nourrit notamment des doutes quant à l'interprétation, au regard de leur économie, de l'article 29, paragraphe 1, de l'article 76, paragraphe 1, sous c), de l'article 112, paragraphe 3, et de l'article 214 du CDC ainsi que de l'article 147 des DAC.

**17.**– D'autre part, il convient de préciser la validité ou l'efficacité des preuves de l'origine des marchandises soumises à des régimes particuliers spécifiques une fois écoulée la période de deux ans suivant la date de délivrance ou d'établissement de ces preuves, lorsque des mises en libre pratique partielles ont eu lieu dans ce laps de temps. À cet égard, les doutes de la juridiction de céans portent sur l'interprétation de l'article 90 ter, de l'article 97 duodécies, paragraphe 5, de l'article 97 quindecies, de l'article 97 unvicies, [paragraphe] 7, et de l'article 118 des DAC, lus en combinaison avec l'article 108, paragraphe 1, des DAC.

**18.**– L'[administration] de l'État s'oppose à l'introduction d'une demande de décision préjudicielle, au motif que les dispositions [du droit] de l'Union ont déjà été interprétées par la Cour ou ne soulèvent pas de doutes insurmontables, Logista étant quant à elle d'accord avec un tel renvoi.

**19.**– La juridiction de céans ne partage pas cette appréciation de l’[administration] de l’État, essentiellement pour les raisons suivantes :

**19.1.**– Tout d’abord, la demande de décision préjudicielle n’est pas hypothétique, puisque le Tribunal Supremo (Cour suprême) a besoin de connaître l’interprétation de certaines dispositions du CDC et des DAC pour statuer sur la conformité au droit des avis d’imposition émis au titre du tarif [douanier] extérieur.

**19.2.**– En effet, l’issue du litige dépend de cette interprétation, car il est nécessaire de savoir, d’une part, quelle valeur en douane doit être prise en considération dans les cas où une marchandise est placée en entrepôt douanier et, d’autre part, si le seul placement de la marchandise en entrepôt permet de présumer qu’il est satisfait à l’exigence qu’elle soit destinée à l’exportation.

**19.3.**– En outre, en fonction de la réponse à ce qui précède, la question de l’incidence éventuelle du régime des ventes successives sur la détermination de la valeur en douane peut également se poser.

**19.4.**– Enfin, une interprétation de la réglementation de l’Union est nécessaire aux fins de déterminer la validité ou l’efficacité des certificats d’origine à l’issue d’une période de deux ans après leur délivrance ou leur émission si des mises en libre pratique partielles de cette marchandise, faisant partie du même contingent, ont eu lieu au cours de cette période.

**19.5.**– Selon la juridiction de céans, la jurisprudence de la Cour ne permet pas de comprendre clairement comment déterminer la valeur en douane des marchandises d’importation liées à l’entrepôt douanier et mises en libre pratique en vertu de l’interprétation résultant de l’article 29, de l’article 112, paragraphe 3, et de l’article 76 du CDC ainsi que de l’article 147 des DAC.

**19.6.**– La juridiction de céans estime que n’apparaît pas non plus clairement l’interprétation qu’il convient de donner à l’article 90 ter, à l’article 97 duodecies, paragraphe 5, à l’article 97 quindecies, à l’article 97 unvicies, [paragraphe] 7, et à l’article 118 des DAC aux fins de trancher la question de la validité des preuves de l’origine des marchandises présentées après l’expiration du délai de validité de deux ans en cas de mises en libre pratique partielles de marchandises faisant partie d’un même contingent.

**19.7.**– En définitive, dans ce contexte, le Tribunal Supremo (Cour suprême) a besoin de connaître l’interprétation de la réglementation de l’Union afin de résoudre les « questions et prétentions soulevées dans le cadre de la procédure » [article 93 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (loi relative au contentieux administratif)], interprétation que cette juridiction de cassation ne peut fixer elle-même eu égard aux doutes qu’elle nourrit et qui, en ce qu’ils ont une incidence sur les avis d’imposition émis au titre du tarif [douanier] extérieur, constituent l’élément central de la question présentant un intérêt à la cassation justifiant la procédure.

## **DEUXIÈMEMENT.– Le droit de l'Union**

**20.**– En ce qui concerne la valeur en douane, il convient de citer les dispositions suivantes.

Article 29 du CDC

« 1. La valeur en douane des marchandises importées est leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de la Communauté, le cas échéant, après ajustement effectué conformément aux articles 32 et 33 pour autant :

(...) »

Bien que le CDC soit abrogé, l'actuel règlement (UE) n° 952/2013 [du Parlement européen et du Conseil], du 9 octobre 2013, établissant le code des douanes de l'Union (ci-après le « CDU »), contient, à son article 70, intitulé « Détermination de la valeur en douane sur la base de la valeur transactionnelle », une disposition analogue à celle reproduite ci-dessus : « 1. 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 ».

Article 112, paragraphe 3, du CDC :

« Lorsque la marchandise d'importation est mise en libre pratique conformément à l'article 76 paragraphe 1 point c), l'espèce, la valeur en douane et la quantité à prendre en considération conformément à l'article 214 sont celles afférentes à la marchandise lors de son placement sous le régime de l'entrepôt douanier.

[...] »

Article 76, paragraphe 1, sous c), du CDC :

« 1. Afin d'alléger autant que possible, dans le respect de la régularité des opérations, l'accomplissement des formalités et des procédures, les autorités douanières permettent dans les conditions fixées par la procédure du comité :

(...)

c) que la déclaration des marchandises sous le régime en cause s'effectue par inscription des marchandises dans les écritures ; dans ce cas, les autorités douanières peuvent dispenser le déclarant de présenter les marchandises en douane. La déclaration simplifiée, le document commercial ou administratif ou l'inscription dans les écritures doivent au moins contenir les énonciations

nécessaires à l'identification des marchandises. L'inscription dans les écritures doit comporter l'indication de la date à laquelle elle a lieu.

[...] »

#### Article 214 du CDC

« 1. Sauf dispositions spécifiques contraires prévues par le présent code et sans préjudice du paragraphe 2, le montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation applicables à une marchandise est déterminé sur la base des éléments de taxation propres à cette marchandise au moment où prend naissance la dette douanière la concernant.

2. Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer avec exactitude le moment où prend naissance la dette douanière, le moment à prendre en considération pour la détermination des éléments de taxation propres à la marchandise considérée est celui où les autorités douanières constatent que cette marchandise se trouve dans une situation ayant fait naître une dette douanière.

Toutefois, lorsque les éléments d'information dont disposent les autorités douanières leur permettent d'établir que la dette douanière a pris naissance à un moment antérieur à celui auquel elles ont procédé à cette constatation, le montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation afférents à la marchandise en question est déterminé sur la base des éléments de taxation qui lui étaient propres au moment le plus éloigné dans le temps où l'existence de la dette douanière résultant de cette situation peut être établie à partir des informations disponibles.

[...] »

#### Article 98 du CDC

« 1. Le régime de l'entrepôt douanier permet le stockage dans un entrepôt douanier :

- a) de marchandises non communautaires sans que ces marchandises soient soumises aux droits à l'importation ni aux mesures de politique commerciale ;
- b) de marchandises communautaires pour lesquelles une réglementation communautaire spécifique prévoit, du fait de leur placement en entrepôt douanier, le bénéfice de mesures se rattachant, en principe, à l'exportation des marchandises.

2. On entend par entrepôt douanier tout lieu agréé par les autorités douanières et soumis à leur contrôle, dans lequel des marchandises peuvent être stockées dans les conditions fixées.

3. Les cas dans lesquels des marchandises visées au paragraphe 1 peuvent être placées sous le régime de l'entrepôt douanier sans être stockées dans un entrepôt douanier sont déterminés selon la procédure du comité. »

Article 201 du CDC (actuel article 77 du CDU) :

« 1. Fait naître une dette douanière à l'importation :

a) la mise en libre pratique d'une marchandise passible de droits à l'importation

ou

b) le placement d'une telle marchandise sous le régime de l'admission temporaire en exonération partielle des droits à l'importation.

[...] »

Article 147 [du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire], tel que modifié par le règlement (CE) n° 1762/95 de la Commission (ci-après les « DAC ») [devenu article 128 du règlement d'exécution (UE) 2015/2447 de la Commission, du 24 novembre 2015, établissant les modalités d'application de certaines dispositions du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil établissant le code des douanes de l'Union] :

« 1. Aux fins de l'article 29 du code, le fait que les marchandises faisant l'objet d'une vente sont déclarées pour la mise en libre pratique doit être considéré comme une indication suffisante qu'elles ont été vendues en vue de l'exportation à destination du territoire douanier de la Communauté. Cette indication ne subsiste en cas de ventes successives avant l'évaluation qu'à l'égard de la dernière vente sur la base de laquelle les marchandises ont été introduites dans le territoire douanier de la Communauté, ou à l'égard d'une vente dans le territoire douanier de la Communauté avant la mise en libre pratique des marchandises.

Lors de la déclaration d'un prix relatif à une vente précédant la dernière vente sur la base de laquelle les marchandises ont été introduites dans le territoire douanier de la Communauté, il doit être démontré à la satisfaction des autorités douanières qu'une telle vente des marchandises a été conclue en vue de l'exportation à destination dudit territoire.

[...] »

**21.**– En ce qui concerne la question relative à la non-application des préférences tarifaires des certificats d'origine, il convient de souligner les dispositions suivantes :

Article 90 ter des DAC \* :

« 1. Une preuve ne peut être considérée comme “apportée” au sens du point 1 des dispositions que si elle a été présentée aux autorités douanières conformément aux dispositions communautaires en vigueur relativement à une déclaration de mise en libre pratique des marchandises sur la base de laquelle un traitement préférentiel est demandé ou peut être demandé.

Selon les dispositions communautaires en vigueur, il n'est pas nécessaire de présenter aux autorités douanières les preuves de l'origine des marchandises placées sous un régime suspensif ou en zone franche ou entrepôt franc ; dès lors, ces preuves ne peuvent pas être considérées comme “présentées dans le délai de validité”, au sens des dispositions, au moment où elles sont placées sous un tel régime ou en zone franche ou entrepôt franc.

2. Dans les conditions prévues au point 3, la possibilité offerte aux autorités douanières au point 3 des dispositions d'accepter les preuves de l'origine présentées tardivement si les marchandises sont présentées avant la date d'expiration de la période de validité s'applique également aux marchandises placées sous le régime suspensif ou dans une zone franche soumise aux modalités de contrôle du type II.

(...) 3. Les importateurs bénéficient de la possibilité indiquée au point 2 dans la mesure où les autorités douanières peuvent procéder au contrôle de l'origine préférentielle lorsque la preuve de l'origine correspondante est présentée relativement à la mise en libre pratique des marchandises.

À cette fin :

a) au moment où les marchandises sont placées sous un régime suspensif ou en zone franche ou entrepôt franc :

– excepté dans les cas où la délivrance a posteriori est justifiée, la preuve de l'origine des marchandises doit être valable, disponible et dûment enregistrée dans les documents de l'importateur ;

– les marchandises sont présentées aux autorités douanières conformément aux dispositions communautaires en vigueur et pendant la période de validité de la preuve de l'origine ;

b) lors de la mise en libre pratique des marchandises :

\* Ndt : cette disposition ne figure pas dans le règlement n° 2454/93. Il s'agit probablement d'une traduction en espagnol, modifiant légèrement l'original, d'un extrait de la version disponible uniquement en langue anglaise des lignes directrices communautaires d'application dans la Communauté des dispositions sur la validité des preuves de l'origine.

- la preuve de l'origine doit être clairement identifiée comme se référant aux marchandises placées sous le régime suspensif ou en zone franche ou entrepôt franc ;
- les autorités douanières n'acceptent pas la présentation tardive de preuves de l'origine si cela ne leur permet pas de vérifier l'authenticité des preuves et le caractère originaire des marchandises ou de garantir le versement du montant des droits correspondants sur les comptes. Elles tiennent notamment compte du délai de conservation des pièces justificatives dans le pays exportateur et du temps nécessaire à la procédure de vérification de l'origine. Dans ce contexte, les présentations tardives ne sont pas acceptées au-delà d'une période maximale de deux ans après la date de délivrance ou d'établissement de la preuve. En cas de certificat de remplacement, le délai de deux ans commence à courir à partir de la date de délivrance ou d'établissement de la preuve de l'origine initiale. Ce délai prolongé de deux ans ne doit pas être prorogé automatiquement, mais seulement dans des circonstances exceptionnelles dûment justifiées, par exemple en cas de force majeure. »

Article 95 des DAC :

« 1. L'exportateur établit une attestation d'origine lorsque les produits qui y sont mentionnés sont exportés et qu'ils peuvent être considérés comme originaires du pays bénéficiaire concerné ou d'un autre pays bénéficiaire, conformément à l'article 86, paragraphe 4, deuxième alinéa, ou à l'article 86, paragraphe 6, premier alinéa, point b).

2. Il est possible également d'établir une attestation d'origine après l'exportation des produits concernés ("attestation établie a posteriori"). Une attestation établie a posteriori est recevable si elle est présentée, au plus tard deux ans après l'importation, aux autorités douanières dans l'État membre où la déclaration en douane de mise en libre pratique a été déposée.

[...] »

Article 97 duodecies des DAC :

« 1. Tout pays bénéficiaire respecte ou fait respecter :

a) les règles relatives à l'origine des produits exportés, qui sont exposées à la section I ;

(...)

5. Les preuves de l'origine restent valables pendant dix mois à compter de la date de délivrance dans le pays d'exportation et sont à présenter dans ce même délai aux autorités douanières du pays d'importation.

[...] »

Article 97 quindecies des DAC :

« 1. Les certificats d'origine "formule A" ou les déclarations sur facture sont présentés aux autorités douanières des États membres d'importation conformément aux procédures relatives à la déclaration en douane.

2. Les preuves de l'origine qui sont présentées aux autorités douanières du pays importateur après l'expiration de la période de validité visée à l'article 97 duodecies, point 5), peuvent être acceptées aux fins de l'application des préférences tarifaires lorsque le non-respect de la date limite de présentation de ces documents est dû à des circonstances exceptionnelles. En dehors de ces cas de présentation tardive, les autorités douanières du pays d'importation peuvent accepter les preuves de l'origine lorsque les produits leur ont été présentés avant l'expiration de cette date limite. »

Article 118 des DAC :

« 1. Une preuve de l'origine est valable pendant quatre mois à compter de la date de délivrance dans le pays d'exportation et doit être produite dans ce même délai aux autorités douanières du pays d'importation.

2. Les preuves de l'origine qui sont produites aux autorités douanières du pays d'importation après expiration du délai de présentation prévu au paragraphe 1 peuvent être acceptées aux fins de l'application des préférences tarifaires visées à l'article 98 lorsque le non-respect du délai est dû à des circonstances exceptionnelles.

3. En dehors de ces cas de présentation tardive, les autorités douanières du pays d'importation peuvent accepter les preuves de l'origine lorsque les produits leur ont été présentés avant l'expiration dudit délai.

[...] »

**TROISIÈMEMENT. – Sur la détermination de la valeur en douane des marchandises d'importation liées à l'entrepôt douanier et mises en libre pratique conformément à la procédure simplifiée de domiciliation prévue à l'article 76 du CDC**

**22.**– En principe, la valeur transactionnelle doit refléter la valeur économique réelle d'une marchandise importée (arrêt du 12 décembre 2013, Christodoulou e.a., C-116/12, EU:C:2013:825, point 40) et, dès lors, tenir compte de l'ensemble des éléments de cette marchandise qui présentent une valeur économique [voir, en ce sens, arrêts du 16 novembre 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, point 30); du 20 décembre 2017, Hamamatsu Photonics Deutschland (C-529/16, EU:C:2017:984, point 24), ainsi que du 20 juin 2019, Oribalt Rīga (C-1/18, EU:C:2019:519, point 22)].

**23.**– De même, l’entrepôt douanier permet l’introduction de marchandises provenant de l’extérieur de l’Union et leur stockage sans que des droits de douane soient exigés, puisqu’il s’agit d’un régime suspensif (article 84 du CDC).

**24.**– L’article 29 du CDC indique que la valeur en douane est la valeur transactionnelle *lorsque les marchandises sont vendues pour l’exportation à destination du territoire douanier de la Communauté*. Les doutes qui surgissent dans la présente procédure, à la suite de la lecture de cette disposition, reposent, tout d’abord, sur le point de savoir si l’article 29 du CDC vise uniquement à établir la méthode de détermination de la valeur en douane – la valeur transactionnelle – sans fixer le moment auquel cette évaluation doit être effectuée ou si, au contraire, cette disposition vise non seulement à identifier la méthode d’évaluation, mais également le moment auquel cette évaluation doit être effectuée.

**25.**– Les parties s’interrogent également sur le point de savoir si la méthode de détermination de la valeur en douane sur la base de la valeur transactionnelle des marchandises ne s’applique que dans les cas où les marchandises ont été vendues en vue de leur exportation à destination de l’Union. Cette question est pertinente, compte tenu du fait que, dans la présente procédure, les marchandises ont été placées dans un entrepôt douanier.

**26.**– L’article 29 du CDC figure dans le titre II, intitulé « *Éléments sur la base desquels les droits à l’importation ou à l’exportation ainsi que les autres mesures prévues dans le cadre des échanges des marchandises sont appliqués* », chapitre 3, intitulé « *Valeur en douane des marchandises* », du CDC. Cette disposition décrit les méthodes d’évaluation de la valeur en douane, tandis que l’article 112 (figurant dans le titre IV, intitulé « *Destinations douanières* », chapitre 2, intitulé « *Régimes douaniers* », sous C, du CDC) et l’article 214 (figurant dans le titre VII, intitulé « *Dette douanière* », chapitre 2, intitulé « *Naissance de la dette douanière* », section 3, intitulée « *Les régimes suspensifs et les régimes douaniers économiques* », du CDC) concernent la naissance de la dette fiscale. Dans sa note [explicative] 1.1, le comité technique de l’évaluation en douane a affirmé que la référence « *lorsqu’elles sont vendues pour l’exportation* » faite à l’article 29 du CDC ne doit pas être comprise « *comme indiquant le moment à prendre en considération pour déterminer la validité du prix* ». En définitive, pour ce comité, cette expression se borne à indiquer que le prix pertinent aux fins de l’évaluation est celui qui est convenu lors d’une vente à l’exportation. Les critères interprétatifs de ce comité technique de l’évaluation en douane n’ont pas d’effet normatif, mais sont des éléments pertinents aux fins de l’interprétation des règles (conclusions de l’avocat général Mischo dans l’affaire Hepp, C-299/90, EU:C:1991:269).

**27.**– Sur le fondement de l’article 112, paragraphe 3, et de l’article 214 du CDC, la partie requérante soutient que la première disposition prévoit une méthode d’évaluation différente de [celle visée à] l’article 29 du CDC. Par conséquent, selon elle, l’article 112, paragraphe 3, du CDC écarte l’article 29 du CDC, car il

s'agit d'une règle spéciale. La requérante affirme que la valeur des marchandises doit être fixée lors de leur placement dans l'entrepôt douanier, même si la dette douanière naît à un moment ultérieur, celui de la mise en libre pratique. Cette interprétation l'amène à conclure que la destination ultérieure des marchandises est dénuée de pertinence, car, du seul fait du placement des marchandises dans un entrepôt douanier, il y a lieu de considérer qu'elles ont été vendues en vue de leur exportation à destination du territoire douanier de l'Union.

**28.**– En définitive, l'interprétation des articles précédents soulève des doutes en ce qui concerne la valeur en douane des marchandises qui ont été placées dans l'entrepôt douanier. Ce dernier étant un régime suspensif et la dette douanière prenant naissance au moment où les marchandises sont mises en libre pratique, la question se pose toutefois de savoir si la valeur de la marchandise doit être calculée au moment de son placement sous le régime de l'entrepôt douanier et non au moment de la mise en libre pratique.

**29.**– Si l'on défendait que la date à prendre en considération pour fixer la valeur en douane des marchandises est celle de leur placement dans l'entrepôt douanier, la vente réalisée entre CH et Altadis serait la seule transaction effectuée jusqu'à ce moment (c'est-à-dire avant leur placement dans l'entrepôt), alors que, si l'on considérait que la valeur de la marchandise doit être calculée au moment de sa mise en libre pratique, la transaction de référence serait la vente entre Altadis et Logista, réalisée alors que les marchandises se trouvaient en entrepôt douanier.

**30.**– Si l'on considère que, pour déterminer la valeur en douane, il convient de se fonder sur le moment de la mise en libre pratique, un doute surgit alors quant à l'application du régime des ventes successives visé à l'article 147 des DAC, notamment quant au point de savoir s'il est nécessaire que la vente antérieure – qui doit être prise en considération aux fins de la détermination de la valeur en douane – ait été réalisée en vue de l'exportation [à destination de l'Union] et, dans le cas où il serait nécessaire que la vente soit réalisée en vue de l'exportation [à destination de l'Union], la requérante soutient que cette condition serait remplie si les marchandises se trouvent en entrepôt.

**31.**– En l'espèce, Logista est l'opérateur chargé de la distribution sur le marché européen et, selon le jugement de première instance, il n'a pas été démontré que les marchandises vendues par CH à Altadis étaient destinées au territoire douanier de l'Union, circonstance qui, selon Logista (requérante en cassation), est dénuée de pertinence.

**32.**– Dans son arrêt du 9 novembre 2017, *LS Customs Services* (C-46/16, EU:C:2017:839), la Cour a interprété l'article 29 du CDC. La situation n'était pas analogue à celle de l'espèce, car la question litigieuse dans ladite affaire consistait à déterminer la méthode applicable pour établir la valeur en douane de marchandises illégalement soustraites à la surveillance douanière alors qu'elles se trouvaient en transit sur le territoire douanier de l'Union. Toutefois, la Cour a indiqué, au point 27 de cet arrêt, que la valeur transactionnelle doit correspondre à

un prix d'exportation à destination de l'Union. Il doit ainsi être établi, au moment de la vente, que les marchandises originaires d'un État tiers seront acheminées sur le territoire douanier de l'Union [arrêts du 6 juin 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237, point 11), et du 28 février 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, point 28)]. [La Cour a également indiqué dans l'arrêt C-46/16] que seul un prix relatif à une marchandise destinée au territoire de l'Union peut être utilisé pour l'évaluation en douane prévue à l'article 29 du CDC (point 28) et qu'il serait contraire à l'objectif des règles de l'Union en matière de valeur en douane d'accepter un prix de vente pour l'exportation à destination d'un État tiers en tant que valeur transactionnelle au sens de l'article 29 du CDC (point 29).

**33.**– Toutefois, des critères visant à déterminer si les ventes ont été réalisées en vue de l'exportation à destination de l'Union ne sauraient être déduits, de manière générale, de l'arrêt du 6 juin 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237). En outre, sur le fondement de l'article 3 du règlement (CEE) n° 1224/80 du Conseil, du 28 mai 1980, relatif à la valeur en douane des marchandises (disposition abrogée), tel que modifié par le règlement (CEE) n° 1580/81, du 12 juin 1981 (JO 1981, L 154, p. 36), la Cour a souligné, dans l'arrêt Unifert [C-11/89], que le fait que les marchandises faisant l'objet d'une vente sont déclarées pour la mise en libre pratique dans la Communauté doit être considéré comme une indication suffisante qu'elles ont été vendues en vue de l'exportation à destination du territoire douanier de la Communauté (point 1[2]), circonstance également prévue à l'article 147, paragraphe 1, des DAC et qui serait susceptible de s'appliquer, le cas échéant, au cas d'espèce.

**34.**– L'arrêt de la Cour du 28 février 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128), concerne une situation dans laquelle la valeur en douane est prise pour base pour appliquer des dispositions antidumping et si, dans cet arrêt, la Cour a réitéré que, aux fins de l'article 29, paragraphe 1, du CDC, il doit être établi, au moment de la vente, que les marchandises originaires d'un État tiers seront acheminées vers le territoire douanier de la Communauté, elle n'y a abordé ni la question de la valeur en douane ni celle de l'entrepôt douanier.

**35.**– En outre, en vue de l'interprétation de l'article 147 des DAC, il convient de mentionner le règlement [d'exécution] (UE) 2015/244[7] de la Commission, du 2[4 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.

**36.**– À la différence de l'article 147 des DAC, dans sa rédaction issue du règlement (CE) n° 1762/1995 de la Commission, qui se référait explicitement à des « *ventes successives avant l'évaluation* » et distinguait, d'une part, la « *dernière vente sur la base de laquelle les marchandises ont été introduites dans le territoire douanier* » et, d'autre part, la « *vente dans le territoire douanier de la Communauté avant la mise en libre pratique des marchandises* », l'article 128 du règlement [d'exécution] 2015/244[7] ne fait plus référence à une éventuelle vente antérieure, indiquant :

*« 1. 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.*

*2. Lorsque les marchandises sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union non pas avant leur introduction sur ce territoire douanier mais alors qu'elles se trouvent en dépôt temporaire ou sont placées sous un régime particulier autre que le transit interne, la destination particulière ou le perfectionnement passif, la valeur transactionnelle sera déterminée sur la base de cette vente. »*

**37.**– Ainsi, à compter du 1<sup>er</sup> mai 2016, avec l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation et plus précisément conformément à l'article 70 du CDU et à l'article 128 du règlement [d'exécution] 2015/244[7], la valeur transactionnelle est déterminée sur la base du prix de la vente intervenue immédiatement avant que les marchandises aient été introduites sur le territoire douanier de l'Union, la possibilité de considérer une transaction antérieure ne semblant pas être reconnue.

**38.**– Toutefois, pour les opérateurs qui, aux fins de déterminer la valeur en douane, appliquaient une vente antérieure avant l'entrée en vigueur du CDU, du fait de contrats déjà signés, l'article 347 du règlement [d'exécution] 2015/244[7] contient une disposition transitoire permettant, jusqu'au 31 décembre 2017, de déterminer la valeur sur la base d'une vente antérieure lorsqu'il existe un contrat conclu antérieurement.

**39.**– Par conséquent, dans le contexte de l'application dans le temps de l'article 147 des DAC, on pourrait s'interroger sur le point de savoir si, eu égard à l'arrêt susmentionné rendu par la Cour dans l'affaire Unifert [C-11/89] (en particulier son point 21), en cas de ventes successives d'une marchandise, l'importateur (qui met les marchandises en libre pratique) peut choisir n'importe lequel des prix effectivement payés ou à payer aux fins de la détermination de la valeur transactionnelle, avec la limite que, « [s]i l'importateur s'est référé à l'un de ces prix dans la déclaration d'évaluation en douane, il ne peut rectifier ladite déclaration après que la mainlevée des marchandises a été donnée pour la libre pratique ».

**QUATRIÈMEMENT.**– **Sur la validité des preuves de l'origine des marchandises soumises à des régimes particuliers spécifiques, en vue de déterminer si les avantages tarifaires en raison de l'origine préférentielle sont conservés ou perdus du fait de la présentation hors du délai de deux ans de la preuve de la mise en libre pratique des marchandises dans les circonstances de l'espèce**

**40.**– Concernant cette question, les doutes de la juridiction de céans portent sur l'interprétation de l'article 90 ter, de l'article 97 duodecies, paragraphe 5, de

l'article 97 quindecies, de l'article 97 unvicies, [paragraphe] 7, et de l'article 118 des DAC, lus en combinaison avec l'article 108, paragraphe 1, du CDC.

**41.**– L'importation de certains produits, dont les tabacs manufacturés, est soumise à des droits de douane à acquitter lors de leur mise en libre pratique sur le territoire douanier de l'Union.

**42.**– Lorsque les produits proviennent de certains pays dont on souhaite favoriser les exportations, l'application de certains avantages tarifaires est prévue. Ces avantages résultent d'accords internationaux (multilatéraux ou bilatéraux) dans lesquels, pendant une période convenue par les parties, des droits de douane réduits s'appliquent aux importations de produits en provenance de ces pays.

**43.**– Étant donné la baisse des ressources douanières qu'entraîne l'application de ces avantages tarifaires, les autorités douanières exigent la preuve que les marchandises proviennent effectivement de ces origines préférentielles ; à cette fin, le certificat d'origine couvrant les produits importés doit leur être présenté.

**44.**– À cet égard, les articles 90 ter, 95, 97 et 118 des DAC prévoient un délai (de quatre ou dix mois) dans lequel les *certificats d'origine* doivent être présentés aux autorités douanières afin que le traitement tarifaire préférentiel en raison de de cette origine s'applique.

**45.**– Il est souligné à l'article 90 ter des DAC que les autorités douanières n'acceptent pas la présentation tardive de preuves de l'origine si cela ne leur permet pas de vérifier l'authenticité des preuves et l'origine des marchandises ou de garantir le versement du montant des droits correspondants sur les comptes et que, en tout état de cause, les présentations tardives ne sont pas acceptées au-delà d'une période maximale de deux ans après la date de délivrance ou d'établissement de la preuve.

**46.**– La requérante (Logista) soutient que les dispositions susmentionnées n'exigent pas que toutes les marchandises d'un même contingent et provenant d'une même origine soient mises en libre pratique dans les deux ans suivant la délivrance du certificat d'origine qui les couvrent, mais que, dans ce délai, l'origine des produits soit démontrée aux autorités douanières aux fins de l'application des avantages tarifaires liés à cette origine.

**47.**– Par ailleurs, la juridiction de première instance, renvoyant au jugement qu'elle a rendu le 25 septembre 2017 dans le cadre du recours 520/2016 (ES:AN:2017:3708), fait observer que l'administration douanière a accepté ce critère dans une affaire antérieure (décision du bureau régional des douanes et accises de Madrid du 16 octobre 2013), en admettant que « la mise en libre pratique (avec l'octroi d'une préférence tarifaire) d'une partie de la marchandise couverte par un certificat d'origine implique nécessairement que le certificat d'origine a été présenté à l'autorité douanière, cette circonstance s'étendant à toutes les mises en libre pratique des autres marchandises couvertes par ce même certificat d'origine ». Toutefois, sur le fondement de l'argumentation du Tribunal

Económico-Administrativo Central (tribunal administratif économique central), elle rejette cette possibilité en faisant valoir que « l'interprétation de la réglementation applicable par le bureau régional des douanes de Madrid, dans une affaire donnée, pour une seule déclaration de mise en libre pratique et dans des circonstances données, ne saurait figer la tâche de contrôle des autorités douanières pour les autres opérations de l'intéressée ».

En définitive, la requérante soutient que, dès lors qu'il y a eu des mises en libre pratique partielles de la marchandise dans le délai de deux ans, il est satisfait à l'obligation prévue par la réglementation douanière de présenter le certificat d'origine aux autorités douanières et de prouver l'origine des marchandises et que, l'origine étant un fait physique immuable qui ne peut changer au fil du temps, une fois que l'origine du contingent a été démontrée pour certains des produits qui en font partie, cela doit servir aux fins de prouver l'origine de tous les produits faisant partie de ce contingent.

**48.**– L[’administration de l’État] soutient que la présentation hors du délai de deux ans de la preuve de la mise en libre pratique des marchandises qui ont été placées en entrepôt douanier entraîne la perte de l’application des avantages tarifaires en raison de l’origine préférentielle et que l’on ne saurait confondre la non-soumission à un délai du temps passé par une marchandise sous le régime de l’entrepôt douanier avec la soumission à un délai des certificats d’origine.

**49.**– Or, dans la mesure où la mise en libre pratique (avec l’octroi d’une préférence tarifaire) d’une partie de la marchandise, couverte par un certificat d’origine, impliquerait que ce certificat d’origine a été présenté aux autorités douanières, on pourrait se demander si cette circonstance est susceptible d’être étendue à toutes les mises en libre pratique des autres marchandises couvertes par ce même certificat d’origine. En d’autres termes, en cas de mises en libre pratique couvertes par un même certificat d’origine – faisant, le cas échéant, l’objet de différents [documents administratifs uniques] en fonction de la sortie effective des marchandises de l’entrepôt –, la question se pose de savoir s’il serait justifié de réserver un traitement différent- en raison de l’origine – si ce certificat couvrait davantage de marchandises, voire si, dans de telles circonstances, ledit certificat pourrait être considéré comme caduc.

**50.**– Dès lors, sans préjudice du fait que chaque opération de mise en libre pratique et de liquidation est autonome, de sorte que les documents et preuves appropriés (qui produiront des effets à l’égard des marchandises mises en libre pratique) doivent être fournis dans le cadre de chacune d’entre elles, l’interprétation différente retenue par les parties et l’existence même du précédent admis par l’administration douanière permettent de nourrir un doute raisonnable quant à la perte du régime préférentiel du fait de la présentation au-delà de la limite de deux ans des certificats d’origine concernés, alors même que ces certificats ont couvert, pendant cette période [de deux ans], des mises en libre pratique partielles de marchandises faisant partie du même contingent.

## **CINQUIÈMEMENT – La formulation des questions préjudicielles et la suspension de la procédure nationale**

**51.**– Eu égard à l'ensemble du raisonnement juridique exposé, conformément à l'article 19, paragraphe 3, sous b), TUE, à l'article 267 TFUE et à l'article 4 bis de la LOPJ, il est sursis à statuer dans le présent pourvoi en cassation et la Cour est saisie des questions préjudicielles figurant dans le dispositif de la présente décision.

### **LA JURIDICTION DE CÉANS DÉCIDE :**

**Premièrement.**– Il est sursis à statuer jusqu'à ce que la Cour de justice de l'Union européenne se prononce dans la présente procédure préjudicielle.

**Deuxièmement.**– La Cour de justice de l'Union européenne est saisie des questions préjudicielles suivantes :

**1.** En ce qui concerne la valeur en douane, l'article 29 du [règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire] peut-il être interprété en ce sens qu'il établit uniquement la méthode de détermination de la valeur en douane – la valeur transactionnelle, sans préjudice des ajustements à la hausse ou à la baisse devant être effectués –, mais qu'il ne fixe pas le moment auquel cette évaluation doit être effectuée ?

**2.** Considérant que, conformément à la jurisprudence de la Cour, aux fins de l'article 29 du règlement n° 2913/92, la méthode de détermination de la valeur en douane sur la base de la valeur transactionnelle des marchandises s'applique lorsque celles-ci ont été vendues pour l'exportation à destination de l'Union européenne, l'article 29 du règlement n° 2913/92, lu en combinaison avec l'article 112, paragraphe 3, et avec l'article 214 de ce règlement, doit-il être interprété en ce sens que le placement des marchandises dans un entrepôt douanier conformément à la procédure simplifiée visée à l'article 76, paragraphe 1, sous c), du règlement n° 2913/92 implique ou permet de présumer que la vente des marchandises a été réalisée en vue de leur exportation à destination de l'Union ? Le fait que les marchandises aient été mises en libre pratique après la cession effectuée alors qu'elles se trouvaient dans l'entrepôt douanier a-t-il une incidence sur la réponse à la question précédente ?

**3.** En cas de réponses négatives aux questions posées au point précédent, compte tenu du fait que le *régime de l'entrepôt douanier*, en tant que régime suspensif, ne détermine pas la naissance de la dette douanière, celle-ci ayant lieu au moment de la mise en libre pratique des marchandises, l'article 29, l'article 112, paragraphe 3, et l'article 214 du règlement n° 2913/92 peuvent-ils néanmoins être interprétés en ce sens que le moment à prendre en considération afin de quantifier la valeur en douane est celui auquel la marchandise a été placée sous le régime de l'entrepôt douanier, ou les dispositions susmentionnées doivent-elles nécessairement être interprétées en ce sens que la valeur en douane doit être calculée au moment où les marchandises sont mises en libre pratique,

c'est-à-dire lorsque la dette douanière prend naissance, même si ces marchandises ont été antérieurement placées dans un entrepôt douanier ?

4. En cas de régime de ventes successives, l'article 147 du [règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire] peut-il être interprété en ce sens que le seul fait de placer les marchandises dans un entrepôt douanier permet de présumer que la vente qui précède la dernière vente sur la base de laquelle les marchandises ont été introduites dans le territoire douanier a été réalisée en vue de l'exportation à destination de l'Union ?

5. Relativement aux certificats d'origine, les articles 118 et 97 duodecimes du règlement n° 2454/93 doivent-ils être interprétés en ce sens que la présentation de la preuve de la mise en libre pratique des marchandises hors du délai de deux ans entraîne la perte de l'application des avantages tarifaires en raison de l'origine préférentielle, bien que le certificat d'origine sur le fondement duquel la préférence tarifaire est demandée ait été utilisé lors de mises en libre pratique partielles [de marchandises] d'importation précédentes effectuées dans le délai de deux ans susmentionné ?

[OMISSIS : formules procédurales finales]

DOCUMENTO DE TRABAJO