

Affaire C-506/23

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

8 août 2023

Jurisdiction de renvoi :

Curtea de Apel București (Roumanie)

Date de la décision de renvoi :

16 décembre 2022

Partie requérante :

Network One Distribution SRL

Parties défenderesses :

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

Autoritatea Vamală Română – Direcția Regională Vamală București

Ministerul Finanțelor – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

[OMISSIS]

[OMISSIS]

[OMISSIS]

CURTEA DE APEL BUCUREȘTI (cour d'appel de Bucarest, Roumanie)

NEUVIÈME CHAMBRE DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF ET FISCAL

[OMISSIS]

ORDONNANCE

Audience publique du 16 décembre 2022

[OMISSIS]

À l'ordre du jour figure le pourvoi formé par la requérante, Network One Distribution SRL (ci-après la « requérante »), contre le jugement civil n° 2224 du 6 avril 2021 et l'ordonnance du 10 mars 2021 rendus par la neuvième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București, (tribunal de grande instance de Bucarest, Roumanie), dans l'affaire l'opposant aux défenderesses, l'Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Agence nationale de l'administration fiscale – direction générale régionale des finances publiques de Bucarest, Roumanie), l'Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agence nationale de l'administration fiscale – direction générale pour l'administration des grands contribuables, Roumanie), l'Autoritatea Vamală Română (Autorité douanière roumaine) par l'intermédiaire de la Direcția Regională Vamală București (direction régionale des douanes de Bucarest, Roumanie) et le Ministerul Finanțelor – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (ministère des Finances – direction générale du traitement des réclamations, Roumanie), ayant pour objet la réclamation introduite contre un acte administratif fiscal.

Les débats ont eu lieu lors de l'audience publique du 24 novembre 2022, date à laquelle la juridiction de céans, ayant besoin de temps pour délibérer, a sursis à statuer jusqu'au 8 décembre 2022. [À cette dernière date,] la juridiction de céans a sursis à statuer jusqu'au 16 décembre 2022, date à laquelle elle a statué comme suit :

LA JURIDICTION DE CÉANS

Après en avoir délibéré, retient ce qui suit :

I. Les faits

- 1 La requérante est une société commerciale identifiée à la [taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « TVA »)] en Roumanie. Entre le 18 mars 2016 et le 28 septembre 2017, la requérante a importé des marchandises (bicyclettes, bicyclettes électriques et des pièces y afférentes) en Roumanie et a déposé auprès des autorités douanières roumaines des déclarations douanières de mise en libre pratique de ces marchandises, enregistrées le 30 mars 2016, pour l'opération d'importation avec Extron Co. LTD en tant qu'expéditeur, les 3 mai 2017, 24 mai 2017, 22 juin 2017 et 28 juin 2017, pour les opérations d'importation avec AEC Growth Co. LTD en tant qu'expéditeur, et les 26 juillet 2017 et 28 septembre 2017, pour les opérations d'importation avec TP Thailand LTD en tant qu'expéditeur. La requérante a déclaré devant les autorités douanières roumaines que la Thaïlande était le pays d'origine des marchandises qu'elle a importées.
- 2 Le 30 juillet 2018, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Direcția Regională Vamală București (direction générale régionale

des finances publiques de Bucarest – direction régionale des douanes de Bucarest, ci-après la « direction régionale des douanes de Bucarest ») a effectué un contrôle douanier de l'origine réelle des marchandises importées par la requérante et a conclu qu'elles étaient originaires de Chine.

- 3 La requérante a ensuite été visée par le procès-verbal de contrôle [OMISSIS] [du] 25 septembre 2019 (ci-après le « procès-verbal de contrôle ») et la décision de régularisation de la situation concernant les obligations supplémentaires établies lors du contrôle douanier [OMISSIS] [du] 25 septembre 2019 (ci-après la « décision de régularisation ») de la direction régionale des douanes de Bucarest. Par ces actes, cette dernière a établi, entre autres, que la requérante était redevable d'un droit antidumping de 1 739 090 lei roumains (RON) (environ 366 896 euros) au titre du règlement (UE) n° 502/2013 du Conseil, du 29 mai 2013, modifiant le règlement d'exécution (UE) n° 990/2011 instituant un droit antidumping définitif sur les importations de bicyclettes originaires de la République populaire de Chine à l'issue d'un réexamen intermédiaire au titre de l'article 11, paragraphe 3, du règlement (CE) n° 1225/2009 (JO 2013, L 153, p. 17).
- 4 En outre, l'administration douanière a établi que la requérante était également redevable d'une dette fiscale accessoire, constituée d'intérêts de retard afférents au droit antidumping pour un montant total de 183 209 RON (environ 38 652 euros), fixés sur le fondement de l'article 114 du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil, du 9 octobre 2013, établissant le code des douanes de l'Union (JO 2013, L 269, p. 1, ci-après le « code des douanes de l'Union »), ainsi que de pénalités de retard pour un montant total de 158 312 RON (environ 33 399 euros), fixées sur le fondement de l'article 176 du Codul de procedură fiscală (code de procédure fiscale roumain), à hauteur de 0,01 % par jour de retard. Le montant total de cette dette fiscale accessoire a été fixé comme suit :
 - pour l'opération du 30 mars 2016, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 31 mars 2016 au 25 septembre 2019 (1 274 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 43 050 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 38 431 RON au titre du code de procédure fiscale ;
 - pour l'opération du 3 mai 2017, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 4 mai 2017 au 25 septembre 2019 (875 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 31 654 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 27 229 RON au titre du code de procédure fiscale ;
 - pour l'opération du 24 mai 2017, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 25 mai 2017 au 25 septembre 2019 (854 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 40 290 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 34 559 RON au titre du code de procédure fiscale ;

- pour l'opération du 22 juin 2017, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 23 juin 2017 au 25 septembre 2019 (825 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 18 166 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 15 517 RON au titre du code de procédure fiscale ;
 - pour l'opération d'importation du 28 juin 2017, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 29 juin 2017 au 25 septembre 2019 (819 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 32 693 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 27 901 RON au titre du code de procédure fiscale ;
 - pour l'opération du 26 juillet 2017, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 27 juillet 2017 au 25 septembre 2019 (791 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 9 563 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 8 126 RON au titre du code de procédure fiscale ;
 - pour l'opération du 28 septembre 2017, les autorités douanières ont fixé, relativement au droit antidumping, pour la période allant du 29 septembre 2017 au 25 septembre 2019 (727 jours de retard), d'une part, des intérêts de retard de 7 794 RON au titre du code des douanes de l'Union et, d'autre part, des pénalités de retard de 6 550 RON au titre du code de procédure fiscale.
- 5 Le 7 octobre 2019, la requérante a payé le droit antidumping et toutes les pénalités.
 - 6 La requérante a introduit une réclamation fiscale contre le procès-verbal de contrôle et la décision de régularisation. Par décision administrative n° 67 du 25 juin 2020 (ci-après la « décision administrative sur réclamation fiscale »), la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul soluționare contestații (direction générale pour l'administration des grands contribuables – direction générale du traitement des réclamations, ci-après la « direction générale pour l'administration des grands contribuables ») a rejeté la réclamation de la requérante en ce qui concerne le droit antidumping et la dette fiscale accessoire.
 - 7 Le 7 décembre 2020, la requérante a introduit un recours juridictionnel devant le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), visant, entre autres, l'annulation de la décision de régularisation et de la décision administrative sur réclamation fiscale.
 - 8 La requérante a fait valoir que l'article 114 du code des douanes de l'Union a fusionné les intérêts et les pénalités en un taux unique, à savoir le taux appliqué le premier jour du mois de l'échéance par la banque centrale nationale pour ses opérations principales de refinancement, majoré de deux points de pourcentage. Dans ce contexte, la requérante a contesté l'application supplémentaire des pénalités prévues par le code de procédure fiscale à une même dette fiscale principale et a fait valoir que cette pratique violait l'article 114 du code des

douanes de l'Union, en ce qu'elle constituait un doublement injustifié des pénalités.

- 9 Par jugement n° 2224 du 6 avril 2021, le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) a rejeté le recours de la requérante.
- 10 La requérante [OMISSIS] a formé un pourvoi contre le jugement rendu par le Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest). Ce pourvoi a été enregistré au rôle de la neuvième chambre du contentieux administratif et fiscal de la Curtea de Apel București (cour d'appel de Bucarest). En cours de procédure, deux défenderesses, à savoir la direction régionale des douanes de Bucarest et la direction générale pour l'administration des grands contribuables, ont fait l'objet d'une réorganisation, et la juridiction de céans a mis en cause, aux côtés de ces défenderesses, deux autres défenderesses, à savoir l'Autoritatea Vamală Română – Direcția Regională Vamală București (Autorité douanière roumaine – direction régionale des douanes de Bucarest) et le Ministerul Finanțelor – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (ministère des Finances – direction générale du traitement des réclamations). Ces deux dernières défenderesses n'ont émis aucun acte fiscal visant la requérante.

II. Le cadre juridique

A. Le droit national

a) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (loi n° 135/2010 portant code de procédure fiscale)¹

Article 1^{er}, points 20 et 33

20. intérêts – dette fiscale accessoire qui représente l'équivalent du préjudice causé au titulaire de la créance fiscale principale par le débiteur qui n'a pas payé la dette fiscale principale à l'échéance.

33. pénalité de retard – dette fiscale accessoire qui représente la sanction du débiteur qui n'a pas payé la dette fiscale principale à l'échéance.

Article 173, paragraphe 1

Les intérêts et les pénalités de retard sont dus après la date d'échéance du paiement par le débiteur de la dette fiscale principale.

¹ Publiée au *Monitorul Oficial al României* n° 547 du 23 juillet 2015.

Article 174, paragraphes 1 et 5

1. Les intérêts sont calculés pour chaque jour de retard, à compter du jour suivant immédiatement la date d'échéance et jusqu'à la date de règlement du montant dû comprise.

5. Le taux d'intérêt est de 0,02 % pour chaque jour de retard.

Article 176, paragraphes 1 à 3

1. Les pénalités de retard sont calculées pour chaque jour de retard, à compter du jour suivant immédiatement la date d'échéance et jusqu'à la date de règlement du montant dû comprise. L'article 174, paragraphes 2 à 4, et l'article 175 s'appliquent mutatis mutandis.

2. Le taux de la pénalité de retard est de 0,01 % pour chaque jour de retard

3. La pénalité de retard ne libère pas de l'obligation de payer des intérêts.

B. Le droit de l'Union

Règlement n° 502/2013 ²

Article 1^{er}, paragraphes 1 et 4

1. Il est institué un droit antidumping définitif sur les importations de bicyclettes et autres cycles (y compris les triporteurs, mais à l'exclusion des monocycles), sans moteur, relevant des codes NC 8712 00 30 et ex 8712 00 70 (codes TARIC 8712007091 et 8712007099), originaires de la République populaire de Chine.

4. Sauf indication contraire, les dispositions en vigueur en matière de droits de douane sont applicables.

Code des douanes de l'Union ³

Article 114, paragraphes 1 et 2

1. Un intérêt de retard est perçu en plus du montant des droits à l'importation ou à l'exportation pour la période comprise entre l'expiration du délai fixé et la date de paiement.

Pour un État membre dont la monnaie est l'euro, le taux de l'intérêt de retard est égal au taux, publié au *Journal officiel de l'Union européenne*, série C, que la Banque centrale européenne a appliqué à ses opérations principales de

² JO 2013, L 153, p. 17.

³ JO 2013, L 269, p. 1.

refinancement le premier jour du mois de l'échéance, majoré de deux points de pourcentage.

Pour un État membre dont la monnaie n'est pas l'euro, le taux de l'intérêt de retard est égal au taux appliqué le premier jour du mois en question par la banque centrale nationale pour ses opérations principales de refinancement, majoré de deux points de pourcentage, ou, pour les États membres pour lesquels le taux de la banque centrale nationale n'est pas disponible, le taux le plus équivalent appliqué le premier jour du mois en question sur le marché monétaire, majoré de deux points de pourcentage.

2. Lorsque la dette douanière a pris naissance sur la base des articles 79 ou 82, ou que la notification de la dette douanière résulte d'un contrôle a posteriori, un intérêt de retard est perçu en plus du montant des droits à l'importation ou à l'exportation, à partir de la date de naissance de la dette jusqu'à la date de sa notification.

Le taux de cet intérêt est fixé conformément au paragraphe 1.

III. Sur la nécessité du renvoi préjudiciel

- 11 L'article 267 TFUE a institué une coopération directe entre la Cour et les juridictions nationales (arrêts du 12 février 2008, *Kempter*, C-2/06, EU:C:2008:78, point 41, et du 18 juillet 2013, *Consiglio Nazionale dei Geologi*, C-136/12, EU:C:2013:489, point 28). Une juridiction nationale dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne doit déférer à son obligation de saisir la Cour d'une question relative à l'interprétation du droit de l'Union soulevée devant elle, à moins que celle-ci ne constate que cette question n'est pas pertinente ou que la disposition du droit de l'Union en cause a déjà fait l'objet d'une interprétation de la part de la Cour ou que l'interprétation correcte du droit de l'Union s'impose avec une telle évidence qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable. L'existence d'une telle éventualité doit être évaluée en fonction des caractéristiques propres au droit de l'Union, des difficultés particulières que présente son interprétation et du risque de divergences de jurisprudence au sein de l'Union (arrêt du 6 octobre 2021, *Consorzio Italian Management et Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, point 66).
- 12 La juridiction de céans statue en dernier ressort dans l'affaire [OMISSIS] concernant la requérante, sa décision étant définitive. Elle estime que l'article 114 du code des douanes de l'Union est pertinent, car c'est sur ce fondement de droit de l'Union que reposent les pénalités afférentes au droit antidumping mises à la charge de la requérante par l'administration douanière. Cette disposition n'a pas fait l'objet d'une interprétation de la part de la Cour et son interprétation correcte ne s'impose pas avec une telle évidence qu'elle ne laisse place à aucun doute raisonnable.

- 13 Bien que l'administration douanière se soit opposée à la saisine de la Cour, la juridiction de céans estime que cette saisine est recevable et nécessaire. La saisine est recevable, car la question préjudicielle qui sera posée porte sur l'interprétation du droit de l'Union. La saisine de la juridiction de l'Union est nécessaire pour les raisons exposées ci-après :
- 14 Il résulte du code de procédure fiscale que les contribuables sont redevables d'intérêts et de pénalités de retard lorsque la dette fiscale n'est pas payée à l'échéance. Le code de procédure fiscale s'applique également en matière douanière, en complément du [code des douanes de l'Union]. En vertu du code de procédure fiscale, les intérêts et les pénalités sont calculés selon le même algorithme, à savoir pour chaque jour de retard, à compter du jour suivant la date d'échéance et jusqu'à la date de règlement du montant dû. Les intérêts et les pénalités poursuivent des objectifs différents. Les intérêts fiscaux assurent la réparation du préjudice causé au budget par le débiteur qui n'a pas payé la dette fiscale principale à l'échéance. La pénalité de retard représente la sanction du débiteur qui n'a pas payé la dette fiscale principale à l'échéance. Le fait que les intérêts et les pénalités poursuivent des objectifs différents rend possible leur application cumulative.
- 15 Dans le litige au principal, l'administration douanière, en considérant, d'une part, que les pénalités prévues à l'article 114 du code des douanes de l'Union visent la réparation du préjudice et que les pénalités prévues par le code de procédure fiscale visent à sanctionner la requérante et, d'autre part, que ces pénalités peuvent être cumulées, a mis à la charge de la requérante, relativement au droit antidumping, les deux catégories de pénalités. Toutes les pénalités ont été appliquées pour la même période, prévue à l'article 114 du code des douanes de l'Union, à savoir entre la date de mise en libre pratique des marchandises passibles de droits à l'importation et la date du contrôle douanier. L'élément de différenciation est le montant des pénalités, qui est calculé séparément pour chaque catégorie de pénalités, soit en vertu du code des douanes de l'Union, soit en vertu du code de procédure fiscale.
- 16 Conformément à une jurisprudence constante, lorsqu'une réglementation de l'Union ne prévoit pas de sanction spécifique en cas de violation de ses dispositions ou renvoie, sur ce point, aux dispositions nationales, les États membres sont tenus de prendre toutes les mesures propres à garantir la portée et l'efficacité du droit de l'Union. À cet effet, tout en conservant un pouvoir discrétionnaire quant au choix desdites mesures, ils doivent veiller à ce que les violations de la réglementation de l'Union soient le cas échéant sanctionnées dans des conditions de fond et de procédure analogues à celles applicables aux violations du droit national d'une nature et d'une importance similaires, et qui, en tout état de cause, confèrent à la sanction un caractère effectif, proportionné et dissuasif (arrêts du 26 octobre 1995, Siesse, C-36/94, EU:C:1995:351, point 20, du 16 octobre 2003, Hannl-Hofstetter, C-91/02, EU:C:2003:556, point 17, du 7 décembre 2000, de Andrade, C-213/99, EU:C:2000:678, point 20, et du 7 octobre 2010, Stils Met, C-382/09, EU:C:2010:596, point 44).

- 17 La juridiction de céans relève que le règlement n° 502/2013 ne prévoit pas de sanctions en cas de violation de [ses] dispositions. Toutefois, l'article 1^{er}, paragraphe 4, de ce règlement dispose que, sauf indication contraire, les dispositions en vigueur en matière de droits de douane sont applicables.
- 18 Dans le litige au principal, les dispositions en matière de droits de douane, à savoir l'article 114 du code des douanes de l'Union, ont fondé le recouvrement du préjudice par les autorités douanières, la requérante s'étant vu imposer des pénalités de retard en vertu de ces dispositions, en sus du montant du droit antidumping, à compter de la date de naissance de la dette douanière et jusqu'à la date de notification de celle-ci. C'est en cela que le litige au principal semble se distinguer des affaires ayant donné lieu aux arrêts mentionnés au point 16 ci-dessus, qui traitaient de l'absence de toute sanction de droit de l'Union.
- 19 En ce qui concerne les pénalités prévues par le code des douanes de l'Union, selon la jurisprudence relative à l'article 232, paragraphe 1, sous b), de l'ancien règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO 1992, L 302, p. 1) :
- la perception de l'intérêt de retard est subordonnée à l'absence de paiement du montant des droits dans le délai fixé et vise à pallier les conséquences découlant du dépassement du délai de paiement et, notamment, à éviter que le débiteur de la dette douanière ne tire indûment avantage du fait que les montants dus au titre de cette dette demeurent à sa disposition au-delà du délai fixé pour l'acquittement de celle-ci. C'est dans cette perspective que l'article 232, paragraphe 1, sous b), du code des douanes prévoit que le taux de l'intérêt de retard ne peut être inférieur au taux de l'intérêt de crédit (arrêt du 31 mars 2011, *Aurubis Balgaria*, C-546/09, EU:C:2011:199, points 28 et 29) ;
 - les intérêts de retard relatifs au montant des droits de douane restant à recouvrer ne peuvent être perçus, en vertu de l'article 232, paragraphe 1, sous b), [du code des douanes,] que pour la période postérieure à l'expiration du délai de paiement de la dette douanière, ledit article n'ayant pour vocation ni de prévenir les pertes financières subies par les autorités douanières ni de compenser les avantages découlant, pour les opérateurs, des retards intervenus, en raison du comportement de ces derniers, dans la prise en compte, au sens dudit code, de la dette douanière ainsi que dans la détermination du montant ou du débiteur de celle-ci (arrêt du 31 mars 2011, *Aurubis Balgaria*, C-546/09, EU:C:2011:199, point 32).
- 20 La juridiction de céans estime que cette jurisprudence n'est pas suffisante pour clarifier la question de droit portant sur le point de savoir si l'article 114 du code des douanes de l'Union a fusionné les intérêts et les pénalités en un taux unique, à savoir le taux appliqué le premier jour du mois de l'échéance par la banque centrale nationale pour ses opérations principales de refinancement, majoré de deux points de pourcentage. En d'autres termes, la juridiction de céans ne peut pas déduire de la jurisprudence si l'article 114 du code des douanes de l'Union prévoit

l'application de pénalités de retard uniquement dans le but de réparer le préjudice ou également dans un but punitif.

- 21 La juridiction de céans doute qu'une pratique administrative, telle que celle décrite au point 15 ci-dessus, relative à l'application complémentaire des pénalités prévues par le code de procédure fiscale, vise à prévenir les pertes financières subies par les autorités douanières ou à compenser les avantages découlant, pour les opérateurs, des retards intervenus, en raison du comportement de ces derniers, dans la prise en compte, au sens du code des douanes, de la dette douanière ainsi que dans la détermination du montant ou du débiteur de celle-ci (voir, a contrario, arrêt du 31 mars 2011, Aurubis Bulgaria, C-546/09, EU:C:2011:199, point 32).
- 22 En outre, la juridiction de céans doute que, en l'absence d'application des pénalités prévues par le code de procédure fiscale, en sus de celles appliquées en vertu de l'article 114 du code des douanes de l'Union, le comportement fautif de la requérante n'entraîne finalement aucune conséquence pour elle (voir, a contrario, arrêt du 7 octobre 2010, Stils Met, C-382/09, EU:C:2010:596, point 46).
- 23 Par ces motifs, la juridiction de céans, en vertu de l'article 267, [premier alinéa,] sous a), TFUE, saisit la Cour de la question préjudicielle indiquée ci-après, dans le dispositif de la présente ordonnance :

PAR CES MOTIFS,

DÉCIDE

En vertu de l'article 267, [premier alinéa,] sous a), TFUE, saisit la Cour de justice de l'Union européenne de la question préjudicielle suivante : [OMISSIS] *Le droit de l'Union, en particulier l'article 114 du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil, du 9 octobre 2013, établissant le code des douanes de l'Union, doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une pratique administrative en vertu de laquelle, dans des circonstances telles que celles au principal, au regard du montant du droit antidumping, un contribuable se voit imposer, en sus de la pénalité de retard prévue à l'article 114 de ce règlement, une pénalité de retard distincte prévue par le droit national (le code de procédure fiscale)[?]*

[OMISSIS : procédure nationale]

[OMISSIS : signification aux parties]

[OMISSIS : signatures]

[OMISSIS]