

Version anonymisée

Traduction

C-72/24 – 1

Affaire C-72/24 [Keladis I] 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 :

HF

Partie défenderesse :

Anexartiti Archi Dimosion Esodon

[OMISSIS]

LE

DIOIKITIKO PROTODIKEIO THESSALONIKIS
(tribunal administratif de première instance de Thessalonique, Grèce)

15^e CHAMBRE EN FORMATION À JUGE UNIQUE

s'est réuni en audience publique le 23 juin 2023 [OMISSIS] [composition de la juridiction de renvoi]

afin de connaître du recours formé le 9 avril 2020 [OMISSIS]

par HF [OMISSIS], résidant à Grevena (Grèce) [OMISSIS]

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

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

- 1 [OMISSIS] [procédure devant la juridiction de renvoi]
- 2 Attendu que, par le recours en l'espèce, tel que valablement complété [OMISSIS] par le mémoire ampliatif [OMISSIS], le requérant conclut – de manière recevable – à l'annulation des avis de recouvrement complémentaires suivants (au nombre neuf) émanant de la directrice du 1^{er} bureau des douanes de Thessalonique : a) l'avis 212-8/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 3212/3.4.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 389,68 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, d'un montant de 3 896,76 euros (calculés à hauteur du triple de la TVA éluée) – ainsi que la TVA éluée, d'un montant de 1 298,92 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; b) l'avis 208-21/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 2693/21.3.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 25,46 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, fixés au montant minimal de 750 euros en application de l'article 150, paragraphe 1, de la loi 2960/2001 – ainsi que la TVA éluée, d'un montant de 84,85 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; c) l'avis 213-9/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 3375/7.4.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 26,42 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, fixés au montant minimal de 750 euros en application de l'article 150, paragraphe 1, de la loi 2960/2001 – ainsi que la TVA éluée, d'un montant de 88,06 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; d) l'avis 222-7/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 4503/9.5.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 550,37 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, d'un montant de 5 503,68 euros (calculés à hauteur du triple de la TVA éluée) – ainsi que la TVA éluée, d'un montant de 1 834,56 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; e) l'avis 223-6/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 4736/15.5.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 7,93 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, fixés au montant minimal de 750 euros en application de l'article 150, paragraphe 1, de la loi 2960/2001 – ainsi que la TVA éluée, d'un montant de 26,43 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; f) l'avis 220-11/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 4561/12.5.2014

et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 20,61 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, fixés au montant minimal de 750 euros en application de l'article 150, paragraphe 1, de la loi 2960/2001 – ainsi que la TVA éludée, d'un montant de 68,70 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; g) l'avis 228-9/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 5485/5.6.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 172,96 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, d'un montant de 1 729,62 euros (calculés à hauteur du triple de la TVA éludée) – ainsi que la TVA éludée, d'un montant de 576,54 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; h) 229-10/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 5586/10.6.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 18,64 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, fixés au montant minimal de 750 euros en application de l'article 150, paragraphe 1, de la loi 2960/2001 – ainsi que la TVA éludée, d'un montant de 62,14 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs ; et j) l'avis 233-9/2017/7.2.2020, qui a déclaré le requérant coauteur de l'acte de contrebande en relation avec la déclaration d'importation 6264/27.6.2014 et qui lui a imputé un droit majoré d'un montant de 160,82 euros (après répartition) – tout en le tenant pour solidairement responsable du paiement de la totalité des droits majorés imputés, d'un montant de 1.608,21 euros (calculés à hauteur du triple de la TVA éludée) – ainsi que la TVA éludée, d'un montant de 536,07 euros, due conjointement et solidairement avec les autres coauteurs. L'infraction douanière de contrebande reprochée dans ces avis aurait été commise par les divers agissements consistant en l'importation depuis la Turquie de marchandises avec une sous-évaluation de la valeur (transactionnelle ou imposable) effectivement payée, moyennant la présentation dans chacune de ces déclarations de factures inexactes quant à la valeur (sous-évaluées) et de la détention de ces marchandises qui avaient été importées d'une manière constitutive de l'infraction de contrebande, conformément à l'article 142, paragraphe 2, et à l'article 155, paragraphe 1, sous b), et paragraphe 2, sous g) et j), de la loi 2960/2001. Par ailleurs, compte tenu de l'accord créant une association entre la Communauté économique européenne et la Turquie ([OMISSIS]), en vertu duquel aucun droit de douane n'est dû sur les importations de marchandises en provenance de Turquie, seule la TVA (à l'importation) a été imputée.

- 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) – qui était en vigueur à l'époque des déclarations litigieuses (2014), avant son abrogation à compter du 1^{er} mai 2016 par le règlement n° 952/2013 établissant le code des douanes de l'Union – disposait ce qui suit concernant la procédure d'importation de marchandises et les contrôles douaniers. D'abord, son considérant 6 énonçait : « considérant qu'il convient, eu égard à l'importance éminente que revêt pour la Communauté le commerce extérieur, de supprimer ou, à tout le moins, de limiter

autant que possible les formalités et contrôles douaniers ». Ensuite, son article 4, point 10, disposait qu'on entend par « droits [de douane] à l'importation » : « -les droits de douane et les taxes d'effet équivalent prévus à l'importation des marchandises,

-les prélèvements agricoles et autres impositions à l'importation instituées dans le cadre de la politique agricole commune ou dans celui des régimes spécifiques applicables à certaines marchandises résultant de la transformation de produits agricoles ; ». Son article 59 disposait : « 1. Toute marchandise destinée à être placée sous un régime douanier doit faire l'objet d'une déclaration pour ce régime douanier. » Son article 62 disposait : « 1. Les déclarations faites par écrit doivent être établies sur un formulaire conforme au modèle officiel prévu à cet effet. Elles doivent être signées et comporter toutes les énonciations nécessaires à l'application des dispositions régissant le régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées. 2. Doivent être joints à la déclaration tous les documents dont la production est nécessaire pour permettre l'application des dispositions régissant le régime douanier pour lequel les marchandises sont déclarées. » Son article 63 disposait : « Les déclarations qui répondent aux conditions fixées à l'article 62 sont immédiatement acceptées par les autorités douanières, si par ailleurs les marchandises auxquelles elles se rapportent sont présentées en douane. » Son article 68 disposait : « Pour la vérification des déclarations acceptées par elles, les autorités douanières peuvent procéder : a) à un contrôle documentaire portant sur la déclaration et les documents qui y sont joints. Les autorités douanières peuvent exiger du déclarant de leur présenter d'autres documents en vue de la vérification de l'exactitude des énonciations de la déclaration ; b) à l'examen des marchandises accompagné d'un éventuel prélèvement d'échantillons en vue de leur analyse ou d'un contrôle approfondi. » Son article 71 disposait : « 1. [...]. 2. Lorsqu'il n'est pas procédé à la vérification de la déclaration, l'application des dispositions visées au paragraphe 1 s'effectue d'après les énonciations de la déclaration. » Son article 74 dispose : « 1. Lorsque l'acceptation d'une déclaration en douane entraîne la naissance d'une dette douanière, il ne peut être donné mainlevée des marchandises faisant l'objet de cette déclaration que si le montant de la dette douanière a été payé ou garanti. [...] ». Enfin, son article 78 (relatif au contrôle a posteriori des déclarations) disposait : « 1. Les autorités douanières peuvent d'office ou à la demande du déclarant, après octroi de la mainlevée des marchandises, procéder à la révision de la déclaration. 2. Les autorités douanières peuvent, après avoir donné mainlevée des marchandises et afin de s'assurer de l'exactitude des énonciations de la déclaration, procéder au contrôle des documents et données commerciaux relatifs aux opérations d'importation ou d'exportation des marchandises dont il s'agit ainsi qu'aux opérations commerciales ultérieures relatives aux mêmes marchandises. Ces contrôles peuvent s'exercer auprès du déclarant, de toute personne directement ou indirectement intéressée de façon professionnelle auxdites opérations ainsi que de toute autre personne possédant en tant que professionnel lesdits documents et données. Ces autorités peuvent également procéder à l'examen des marchandises, lorsqu'elles peuvent encore être présentées. 3. Lorsqu'il résulte de la révision de la déclaration ou des contrôles a

posteriori que les dispositions qui régissent le régime douanier concerné ont été appliquées sur la base d'éléments inexacts ou incomplets, les autorités douanières prennent dans le respect des dispositions éventuellement fixées, les mesures nécessaires pour rétablir la situation en tenant compte des nouveaux éléments dont elles disposent. » L'article 199, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1) (ci-après le « règlement d'application »), tel que modifié par le règlement (CE) n° 214/2007 de la Commission, du 19 juillet 1995 (JO 2007, L 62, p. 6), dispose : « Sans préjudice de l'application éventuelle de dispositions répressives, le dépôt dans un bureau de douane d'une déclaration signée par le déclarant ou par son représentant vaut engagement conformément aux dispositions en vigueur en ce qui concerne : – l'exactitude des indications figurant dans la déclaration, – l'authenticité des documents présentés, et – le respect de l'ensemble des obligations inhérentes au placement des marchandises en cause sous le régime considéré. »

- 4 Attendu que le classement douanier des marchandises importées dans l'Union européenne est régi par la nomenclature combinée (ci-après la « NC »), figurant à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun (JO 1987, L 256, p. 1). La nomenclature combinée est fondée sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises, élaboré par le Conseil de coopération douanière, devenu l'Organisation mondiale des douanes (OMD), et institué par la convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises, conclue à Bruxelles le 14 juin 1983 Cette convention a été approuvée, avec son protocole d'amendement du 24 juin 1986, au nom de la Communauté économique européenne, par la décision 87/369/CEE du Conseil, du 7 avril 1987 (JO 1987, L 198, p. 1). Conformément à l'article 3, paragraphe 1, du règlement n° 2658/87, la nomenclature combinée reprend les positions et les sous-positions à six chiffres du SH, seuls les septième et huitième chiffres formant des subdivisions qui lui sont propres. En outre, selon la jurisprudence (arrêts du 19 décembre 2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, point 40, et du 18 juin 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, point 34 et jurisprudence citée), dans l'intérêt de la sécurité juridique et de la facilité des contrôles, le critère décisif pour la classification tarifaire de marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la NC et des notes de section ou de chapitre de celle-ci. Par ailleurs, le code des douanes communautaire prévoyait des simplifications de la procédure d'importation, dont notamment celle prévue à son article 81, en cas de mise en libre pratique des marchandises (une simplification équivalente est prévue à l'article 177 du code des douanes de l'Union) : « 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. »

5 Attendu, par ailleurs, que ce même code des douanes communautaire énonçait notamment ce qui suit en ce qui concerne la naissance de la dette douanière. Son article 79 disposait : « La mise en libre pratique confère le statut douanier de marchandise communautaire à une marchandise non communautaire. Elle comporte l'application des mesures de politique commerciale, l'accomplissement des autres formalités prévues pour l'importation d'une marchandise ainsi que l'application des droits légalement dus. » Son article 201 disposait : « 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) [...]. 2. La dette douanière naît au moment de l'acceptation de la déclaration en douane en cause. 3. Le déclarant est le débiteur. En cas de représentation indirecte, la personne pour le compte de laquelle la déclaration en douane est faite est également débiteur. Lorsqu'une déclaration en douane pour un des régimes visés au paragraphe 1 est établie sur la base de données qui conduisent à ce que les droits légalement dus ne soient pas perçus en totalité ou en partie, les personnes qui ont fourni ces données, nécessaires à l'établissement de la déclaration, en ayant ou en devant avoir raisonnablement connaissance que ces données étaient fausses, peuvent être également considérées débiteurs conformément aux dispositions nationales en vigueur. » Son article 213 disposait : « Lorsqu'il y a plusieurs débiteurs pour une même dette douanière, ils sont tenus au paiement de cette dette à titre solidaire. » En ce qui concerne la prise en compte et le recouvrement de la dette douanière, l'article 220, paragraphe 2, disposait : « 2. Hormis les cas visés à l'article 217 paragraphe 1 deuxième et troisième alinéas, il n'est pas procédé à une prise en compte a posteriori, lorsque : b) le montant des droits légalement dus n'avait pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières elles-mêmes, qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable, ce dernier ayant pour sa part agi de bonne foi et observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne la déclaration en douane. c) [...]. » Enfin, son article 221, paragraphes 3 et 4, disposait : « 3. La communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la naissance de la dette douanière. Ce délai est suspendu à partir du moment où est introduit un recours au sens de l'article 243 et pendant la durée de la procédure de recours. 4. Lorsque la dette douanière résulte d'un acte qui était, au moment où il a été commis, passible de poursuites judiciaires répressives, la communication au débiteur peut, dans les conditions prévues par les dispositions en vigueur, être effectuée après l'expiration du délai de trois ans prévu au paragraphe 3. »

6 Attendu en outre que, en ce qui concerne la détermination de la valeur en douane, qui est également la base pour la détermination de la TVA à l'importation due, conformément à l'article 85 de la directive 2006/112 [OMISSIS] et à l'article 20 de la loi 2859/2000 (A' 248) portant code de la taxe sur la valeur ajoutée, le code des douanes communautaire, qui était en vigueur au moment du dépôt des déclarations en question et qui [OMISSIS] est demeuré 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 énoncés 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) sur le prix de vente, dans la Communauté, de marchandises produites dans la Communauté ; b) sur un système prévoyant l'acceptation, à des fins douanières, de la plus élevée de deux valeurs possibles ; c) sur le prix de marchandises sur le marché intérieur du pays d'exportation ; d) sur le coût de production, autre que les valeurs calculées qui ont été déterminées pour des marchandises identiques ou similaires conformément à l'article 30 paragraphe 2 point d) ; e) sur des prix pour l'exportation à destination d'un pays non compris dans le territoire douanier de la Communauté ; f) sur des valeurs en douane minimales, ou g) sur des valeurs arbitraires ou fictives. »

- 7 Attendu 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) (ci-après le « règlement d'application »), 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) “marchandises de la même nature ou de la même espèce” : des marchandises classées dans un groupe ou une gamme de marchandises produites par une branche de production particulière ou un secteur particulier d'une branche de production, et comprenant les marchandises identiques ou similaires. » Son article 150 disposait : « 1. 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. En l'absence de telles ventes, il y a lieu de se référer à la valeur transactionnelle de marchandises identiques, vendues à un niveau commercial différent et/ou en quantité différente, ajustées pour tenir compte des différences que le niveau commercial et/ou la quantité auraient pu entraîner, à la condition que de tels ajustements, qu'ils conduisent à une augmentation ou une diminution de la valeur, puissent se fonder sur des éléments de preuve produits établissant clairement qu'ils sont raisonnables et exacts. 2. [...] 3. Si, pour l'application du présent article, il est constaté deux ou plusieurs valeurs transactionnelles de marchandises identiques, on doit prendre en considération la valeur transactionnelle la plus basse pour déterminer la valeur en douane des marchandises importées. 4. Aux fins de l'application du présent article, une valeur transactionnelle de marchandises produites par une personne différente n'est prise en considération que si aucune valeur transactionnelle de marchandises identiques, produites par la même personne que les marchandises à évaluer, ne peut être constatée en application du paragraphe 1. 5. Aux fins de l'application du présent article, on entend par « valeur transactionnelle de marchandises importées identiques » la valeur en douane préalablement déterminée selon l'article 29 du code, ajustée conformément au paragraphe 1 et au paragraphe 2 du présent article ». Son article 151 disposait : « 1. 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. En l'absence de telles ventes, il y a lieu de se référer à la valeur transactionnelle de marchandises identiques, vendues à un niveau commercial différent et/ou en quantité différente, ajustées pour tenir compte des différences que le niveau commercial et/ou la quantité auraient pu entraîner, à la condition que de tels ajustements, qu'ils conduisent à une augmentation ou une diminution de la valeur, puissent se fonder sur des éléments de preuve produits établissant clairement qu'ils sont raisonnables et exacts. 2. Lorsque les frais visés à l'article 32 paragraphe 1 point e) du code sont compris dans la valeur transactionnelle, cette valeur est ajustée pour tenir compte des différences notables qui peuvent exister entre les frais afférents, d'une part, aux marchandises importées et, d'autre part, aux marchandises similaires considérées, par suite de différences dans les distances et les modes de transport. 3. Si, pour l'application du présent article, il est constaté deux ou plusieurs valeurs transactionnelles de marchandises similaires, on doit prendre en considération la valeur transactionnelle la plus basse pour déterminer la valeur en douane des marchandises importées. 4. Aux fins de l'application du présent article, une valeur transactionnelle de marchandises produites par une personne différente n'est prise en considération que si aucune valeur transactionnelle de marchandises similaires, produites par la même personne que les marchandises à évaluer, ne peut être constatée en application du paragraphe 1. 5. Aux fins de l'application du présent article, on entend par « valeur transactionnelle de marchandises importées similaires » une valeur en douane, préalablement déterminée selon l'article 29 du code, ajustée conformément au paragraphe 1 point b) et au paragraphe 2 du présent article ». 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 181 bis 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. »

- 8 Attendu que la valeur en douane revêt une importance considérable pour le commerce mondial, dans la mesure où la plupart des droits de douane dans l'Union européenne sont calculés en fonction de leur valeur (ad valorem) et, en ce qui concerne tout particulièrement l'Union européenne, les recettes des droits de douane sont la principale source de ses ressources propres traditionnelles. En outre, les taxes intérieures nationales (telles que la TVA et les droits d'accise) sont également calculées sur la valeur en douane. C'est la raison pour laquelle la méthode de détermination de la valeur en douane a fait l'objet d'accords internationaux au fil des ans. Occupe une place importante, parmi eux, l'accord international de l'Organisation mondiale du commerce (OMC) sur l'évaluation en douane, également connu sous le nom d'accord sur la mise en œuvre de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce (GATT) de 1994, qui est en vigueur (depuis le 1^{er} janvier 1995) et auquel l'Union européenne est partie – voir décision 94/800/CE du Conseil du 22 décembre 1994 relative à la conclusion au nom de la Communauté européenne, pour ce qui concerne les matières relevant de ses compétences, des accords des négociations multilatérales du cycle de l'Uruguay (1986-1994) (JO 1994, L 336 p. 1). En vertu de cet accord, ont été adoptés, à la suite de négociations entre les États membres de l'OMC (de 1986 à 1994), des principes généraux et des règles communes d'un système international d'évaluation en douane, fondé sur la « valeur transactionnelle », c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer par l'acheteur pour les marchandises importées, et c'est seulement lorsque ce prix ne peut pas être pris en compte que la valeur en douane est déterminée sur la base de cinq méthodes alternatives, avec une stricte application en cascade. Or, cela vient contredire ce qui était prévu dans la Convention sur la Valeur en Douane des Marchandise, signée le 15 décembre 1950 (et entrée en vigueur le 28 juillet 1953), au 28.7.1953, connue sous l'appellation « définition de Bruxelles », qui avait été ratifiée par de nombreux États membres de ce qui était alors la Communauté économique européenne (CEE) et qui avait pris pour base le « prix normal » ou « prix sur le marché libre », laissant une large marge d'appréciation aux autorités douanières pour déterminer la valeur en douane. Les règles de l'accord international de
- 10

l'OMC sur l'évaluation en douane précité sont équivalentes aux dispositions susmentionnées du code des douanes communautaire et du règlement d'application n° 2454/1993 relatives à la question de la détermination de la valeur en douane ; leur application à compter du 1^{er} janvier 1994 a abrogé la réglementation précédente, le règlement (CEE) n° 1224/80 du Conseil, du 28 mai 1980, relatif à la valeur en douane des marchandises (JO 1980, L 134, p. 218), même si ce dernier règlement prévoyait déjà comme base de calcul de la valeur en douane la « valeur transactionnelle » et interdisait l'utilisation de valeurs en douane arbitraires ou fictives. Parmi les questions que l'accord international précité entendait régler figurait l'interdiction pour certains pays d'utiliser de recourir à des « prix minimaux » pour certains produits (principalement des textiles) afin de lutter contre la sous-évaluation et les fortes fluctuations des prix. Par ailleurs, ainsi que l'énonce expressément le préambule de l'accord, les procédures d'évaluation en douane ne doivent pas être utilisées combattre le dumping.

- 9 Attendu que le droit de l'Union relatif à l'évaluation en douane des marchandises importées dans l'Union vise à établir un système équitable, uniforme et neutre qui exclut l'utilisation de valeurs en douane arbitraires ou fictives (voir, entre autres, arrêt du 28 février 2008, *Carboni e derivati*, C-263/06, EU:C:2008:128, point [60]). La valeur en douane doit donc refléter la valeur économique réelle d'une marchandise importée et, dès lors, tenir compte de l'ensemble des éléments de cette marchandise qui présentent une valeur économique (voir arrêt du 9 juillet 2020, *Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya « Mitnitsi »*, C-76/19, EU:C:2020:543, point 34 et jurisprudence citée). Selon une jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne, en vertu de l'article 29 du code des douanes communautaire [désormais l'article 70 du code des douanes de l'Union], la valeur en douane des marchandises importées est, en principe, constituée par leur valeur transactionnelle, à savoir par le prix effectivement payé ou à payer, lequel doit néanmoins faire l'objet d'ajustements lorsque cette opération est nécessaire pour éviter de déterminer une valeur en douane arbitraire ou fictive, conformément aux articles 32 et 33 de ce même code [désormais les articles 71 et 72 du code des douanes de l'Union] (voir, à titre indicatif, arrêts du 22 avril 2021, *Lifosa*, C-75/20, EU:C:2021:320, point 24, du 19 novembre 2020, *5th AVENUE Products Trading*, C-775/19, EU:C:2020:948, point 24 et jurisprudence citée, du 20 juin 2019, *Oribalt Rīga*, C-1/18, EU:C:2019:519, point 23, du 20 décembre 2017, *Hamamatsu Photonics Deutschland*, C-529/16, EU:C:2017:984, point 25, du 16 juin 2016, *EURO 2004 Hungary*, C-291/15, EU:C:2016:455, point 24, et du 12 décembre 2013, *Christodoulou e.a.*, C-116/12, EU:C:2013:825, point 38) ; lorsque la valeur transactionnelle ne peut pas être prise en compte, soit en raison de doutes fondés, soit parce que l'une des conditions prévues à l'article 29 y relatif du code des douanes communautaire n'est pas remplie, les autorités douanières s'appliquent successivement les méthodes alternatives visées aux articles 30 et 31 dudit code [désormais l'article 74 du code des douanes de l'Union], après avoir au préalable 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, à cet égard, 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). Plus précisément, l

Lorsque la valeur en douane ne peut toutefois pas être déterminée, en vertu de l'article 29 du code des douanes, par la valeur transactionnelle des marchandises importées, l'évaluation en douane est effectuée conformément aux dispositions de l'article 30 de ce code, par application, successivement, des méthodes prévues aux points a) à d) du paragraphe 2 de ce dernier article (arrêt du 16 juin 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, point 27 et jurisprudence citée).

Dans l'hypothèse où il n'est pas non plus possible de déterminer la valeur en douane des marchandises importées sur la base de l'article 30 du code des douanes, l'évaluation en douane s'effectue conformément aux dispositions de l'article 31 de ce code [désormais l'article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union] selon la méthode « fall back » (arrêt du 16 juin 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, point 28 et jurisprudence citée). Par conséquent, il résulte tant du libellé des articles 29 à 31 dudit code que de l'ordre selon lequel les critères de détermination de la valeur en douane doivent être appliqués en vertu de ces articles que ces dispositions présentent un lien de subsidiarité entre elles. 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 (arrêt du 16 juin 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, point 29 et jurisprudence citée), même si, aux termes du point 2 des notes interprétatives en matière de valeur en douane de l'annexe 23 du règlement d'application relatives à l'article 31, paragraphe 1, du code des douanes communautaire, une « souplesse raisonnable » dans l'application de ces méthodes serait conforme aux objectifs et aux dispositions de l'article 31, paragraphe 1, dudit code (arrêts du 9 mars 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, point 80, et du 28 février 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, point 60). Compte tenu par ailleurs du lien de subsidiarité qui existe entre les différentes méthodes de détermination de la valeur en douane, les autorités douanières doivent faire preuve de diligence dans la mise en œuvre de chacune des méthodes successives prévues à cette disposition avant de pouvoir conclure à son inapplicabilité. Ainsi, lorsque l'autorité douanière entreprend de déterminer la valeur en douane en application de l'article 30, paragraphe 2, sous a), du code des douanes [désormais l'article 74, paragraphe 2, sous a), du code des douanes de l'Union], elle doit fonder son appréciation sur des éléments concernant des marchandises identiques, exportées au même moment ou à peu près au même moment que les marchandises à évaluer. De manière analogue, lorsque l'autorité douanière, après avoir constaté que la méthode prévue à l'article 74, paragraphe 2, sous a), du code des douanes [de l'Union] n'est pas applicable, entreprend de déterminer la valeur en douane conformément à l'article 30, paragraphe 2, sous b), du code des douanes communautaire [désormais l'article 74, paragraphe 2, sous b), du code des

douanes de l'Union], elle doit fonder son appréciation sur des éléments concernant des marchandises similaires, exportées à destination de l'Union au même moment ou à peu près au même moment que les marchandises à évaluer. Eu égard à l'obligation de diligence qui s'impose à elles dans la mise en œuvre de l'article 30, paragraphe 2, sous a) et b), du code des douanes communautaire [l'article 74, sous a) et sous b), du code des douanes de l'Union], les autorités douanières sont tenues de consulter toutes les sources d'information et les bases de données dont elles disposent afin de définir la valeur en douane de la manière la plus précise et la plus proche possible de la réalité (voir arrêts du 9 novembre 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, point 56, et du 20 juin 2019, *Oribalt Rīga*, C-1/18, EU:C:2019:519, point 27). En tout état de cause, 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 (voir arrêt du 9 novembre 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, point 44) ; 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 arrêt du 9 novembre 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, point 45).

- 10 Attendu que, dès 1997, année où a été ratifiée la première décision (n° 210/97/CE) du Parlement européen et du Conseil du 19 décembre 1996 portant adoption d'un programme d'action pour la douane dans la Communauté, sous le titre « Douane 2000 », [le législateur de l'Union] a souligné la nécessité de soutenir la coopération entre les administrations douanières nationales dans les domaines où il pouvait y avoir des divergences dans l'application du droit [de l'Union]. Depuis lors, trois décisions ont été adoptées – la décision n° 105/2000/CE du Parlement européen et du Conseil, du 17 décembre 1999 (décision « Douane 2002 »), la décision n° 253/2003/CE du Parlement européen et du Conseil du 11 février 2003 portant adoption d'un programme d'action pour la douane dans la Communauté (Douane 2007), et « Bureau de douane 2013 » : Décision n° 62[4]/2007/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 mai 2007 établissant un programme d'action pour la douane dans la Communauté (Douane 2013) – avant l'adoption du plus récent règlement [OMISSIS] du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2013 établissant un programme d'action pour les douanes dans l'Union européenne pour la période 2014-2020 (Douane 2020), qui permet aux administrations douanières de créer et d'échanger des informations et du savoir-faire, tout en cherchant à développer et à exploiter en commun des systèmes transeuropéens à grande échelle dans le domaine des technologies de l'information (TI). Ce programme donne aux administrations douanières la possibilité de créer et d'échanger des informations et du savoir-faire et il doit permettre d'élaborer et de gérer en partenariat de grands systèmes informatisés

transeuropéens et de créer des réseaux mettant en relation des experts de toute l'Europe. Dans ce contexte, la Commission européenne a progressivement développé le programme « Cadre commun de gestion des risques en matière douanière » (Customs Risk Management Framework, abrégé « CRMF »), qui est intégré à tous les systèmes locaux d'analyse du risque dans les États membres. En particulier, pour faire face au risque de déclaration d'une valeur en douane inférieure à la valeur réelle, la Commission a mis au point une méthodologie permettant d'estimer les « justes prix de marché » (connus comme des prix moyens, expurgés de valeurs extrêmes) en appliquant une procédure statistique aux données de COMEXT (base de données d'Eurostat contenant des statistiques détaillées sur le commerce international) afin de réaliser des estimations fiables des prix des marchandises importées, que l'OLAF envoie ensuite aux autorités douanières des États membres [OMISSIS]. Ces justes prix de marché expriment une valeur par kilogramme pour chaque position de la nomenclature combinée (code TARIC) et sont calculés sur la base des prix mensuels à l'importation des produits concernés. Cela permet, d'une part, d'identifier les cas de sous-facturation et, d'autre part, d'estimer le déficit du budget de l'Union européenne résultant de la perte de recettes douanières, dont la majeure partie constitue des « ressources propres » de l'Union européenne. L'application de cette méthode est conçue, compte tenu notamment des intentions de la Commission européenne, comme un soutien aidant les autorités douanières à déterminer la valeur en douane (rapport spécial de la Commission européenne intitulé « The estimation of fair prices of traded goods from outlier free trade data », 2015). Par ailleurs, des statistiques sur les importations et les exportations sont collectées par chaque État membre. Le règlement (CE) n° 515/97 du Conseil du 13 mars 1997 relatif à l'assistance mutuelle entre les autorités administratives des États membres et à la collaboration entre celles-ci et la Commission en vue d'assurer la bonne application des réglementations douanière et agricole (JO 1997, L 82, p. 1) dispose à son article 23 : « 1. Il est créé un système d'information automatisé, dit « système d'information douanier », ci-après dénommé « SID », qui répond aux besoins des autorités administratives chargées de l'application des réglementations douanière et agricole, ainsi qu'à ceux de la Commission. 2. L'objectif du SID, conformément aux dispositions du présent règlement, est d'aider à prévenir, à rechercher et à poursuivre les opérations qui sont contraires aux réglementations douanière ou agricole, en rendant les données plus rapidement disponibles et en renforçant ainsi l'efficacité des procédures de coopération et de contrôle des autorités compétentes visées par le présent règlement. 3. Les autorités douanières des États membres peuvent utiliser l'infrastructure matérielle du SID dans le cadre de la coopération douanière visée aux articles 29 et 30 du traité sur l'Union européenne. Dans ce cas, la Commission assure la gestion technique de cette infrastructure. [...] ». Son article 24 disposait : « Le SID se compose d'une base de données centrale accessible à partir de terminaux placés dans chacun des États membres et à la Commission. Il comprend exclusivement les données, y compris les données à caractère personnel, nécessaires à l'accomplissement de son objectif, tel que visé à l'article 23 paragraphe 2, regroupées dans les catégories suivantes : a) marchandises [...] [g) les marchandises saisies, confisquées ou

saisies [...] ». Le règlement (CE) n° 471/2009 du Parlement européen et du Conseil du 6 mai 2009 concernant les statistiques communautaires relatives au commerce extérieur avec les pays tiers et abrogeant le règlement (CE) n° 1172/95 du Conseil (JO 2009, L 152, p. 23) [tel qu'en vigueur jusqu'à son abrogation par le règlement (UE) 2019/2152 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 relatif aux statistiques européennes d'entreprises (JO 2019, L 327, p. 1), qui est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2022] disposait, à son article 3, paragraphe 1 : « Les statistiques du commerce extérieur enregistrent les importations et les exportations de biens. [...] ». Son article 4, paragraphe 1, disposait : « La source des données pour l'enregistrement des importations et des exportations de biens visées à l'article 3, paragraphe 1, est la déclaration en douane, y compris les modifications ou changements éventuellement apportés aux données statistiques à la suite de décisions y relatives, prises par les douanes. » Son article 5, paragraphe 1, disposait : « Les États membres obtiennent la série de données suivantes des enregistrements relatifs aux importations et exportations visées à l'article 3, paragraphe 1 : [...] c) la valeur statistique des marchandises à la frontière nationale de l'État membre importateur ou exportateur [...] ». Son article 6 disposait : « 1. Les États membres établissent, pour chaque période de référence mensuelle, des statistiques sur les importations et les exportations de biens, exprimées en valeur et en quantité, par : a) code biens ; b) États membres importateur/exportateur ; c) pays partenaires ; d) procédure statistique ; e) nature de la transaction ; f) traitement préférentiel à l'importation ; g) mode de transport. [...] ». Son article 8 disposait : « 1. Les États membres transmettent à la Commission (Eurostat) les statistiques visées à l'article 6, paragraphe 1, au plus tard quarante jours après la fin de chaque période de référence mensuelle. Les États membres veillent à ce que les statistiques contiennent des informations sur l'ensemble des importations et des exportations effectuées au cours de la période de référence en question et procèdent à des ajustements lorsque des enregistrements ne sont pas disponibles. [...] ». En outre, le règlement (UE) n° 113/2010 de la Commission du 9 février 2010 mettant en œuvre le règlement n° 471/2009 concernant les statistiques communautaires relatives au commerce extérieur avec les pays tiers, pour ce qui est des échanges visés, de la définition des données, de l'établissement de statistiques du commerce par caractéristiques des entreprises et par monnaie de facturation, et des biens ou mouvements particuliers (JO 2010, L 37, p. 1) [tel qu'en vigueur jusqu'à son abrogation par le règlement d'exécution (UE) 2020/1197 de la Commission du 30 juillet 2020 établissant des spécifications techniques et des modalités d'exécution en application du règlement (UE) 2019/2152 du Parlement européen et du Conseil relatif aux statistiques européennes d'entreprises, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022] Disposait, à son article 4, paragraphes 1 et 2 : « 1. La valeur statistique se fonde sur la valeur des biens au moment et au lieu où ceux-ci franchissent la frontière de l'État membre de destination à l'importation et de l'État membre d'exportation réel à l'exportation. La valeur statistique est calculée sur la base de la valeur des biens visés au paragraphe 2 et, le cas échéant, ajustée pour tenir compte des frais de transport et d'assurance, conformément au paragraphe 4. 2. En ce qui concerne les principes d'évaluation énoncés dans l'accord sur la mise en

œuvre de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce (accord de l'OMC sur l'évaluation en douane), la valeur des biens à l'importation ou à l'exportation est : a) dans le cas d'une vente ou d'un achat, le prix effectivement payé ou à payer pour les biens importés ou exportés, à l'exclusion de valeurs arbitraires ou fictives ; b) dans les autres cas, le prix qui aurait été payé en cas de vente ou d'achat. La valeur en douane est utilisée si elle est déterminée d'après le code des douanes pour la mise en libre pratique des biens. »

- 11 Attendu que, pour ce qui est de l'utilisation de valeurs statistiques pour la détermination de la valeur en douane, dans sa jurisprudence, la Cour de justice de l'Union européenne a jusqu'à présent dit pour droit ce qui suit. Dans le cadre d'un recours en manquement au titre de l'article 258 TFUE introduit par la Commission contre un État membre, il a été dit pour droit que des « valeurs statistiques » de juste prix (prix seuils) pouvaient être utilisées pour établir et quantifier la responsabilité de cet État membre du fait que des montants importants de droits de douane avaient échappé à la prise en compte et n'avaient pas été acquittés comme le prévoyaient les règlements 1150/2000 et n° 609/2014 relatifs au système des ressources propres, parce que les prix des marchandises importées avaient été sous-évalués, en l'absence notamment de la réalisation de contrôles adéquats et efficaces par les autorités douanières (nationales) (ce qui constituait une violation de l'article 13 du code des douanes communautaires, de la dispositions correspondante qu'est l'article 46 du code des douanes de l'Union, ainsi que du principe général de coopération loyale entre États membres), attendu que les droits de douane constituent une part importante des ressources propres de l'Union. Il en va ainsi malgré le caractère non-contraignant du critère d'analyse de risque (à savoir de la valeur en douane déclarée, inférieure de plus de 50 % à la valeur statistique moyenne), même si ce dernier aurait dû être vu comme une indication de la sous-évaluation de la valeur en douane, qui sert de base pour le calcul des droits de douane selon les méthodes successives visées par le code des douanes de l'Union (ou communautaire) – arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167, points 263, 265, 266, 281-284, 289, 298, 341, 342, 345-346, 357, 363-364, 403-404, 406, 412, 416-417, 462-463, 478, 506, 598 et 600. Il a également été jugé que des « valeurs statistiques » moyennes peuvent servir de fondement à l'existence de doutes fondés, sinon raisonnables, de la part des autorités douanières compétentes d'un État membre pour écarter la valeur transactionnelle déclarée et appliquer de manière hiérarchique les méthodes alternatives de détermination de la valeur en douane prévues, quelle que soit l'authenticité des factures et des autres documents, attestant la valeur transactionnelle des marchandises importées, lorsque n'ont pas été produits, sur demande, des éléments permettant d'établir l'exactitude de la valeur transactionnelle déclarée (arrêt du 16 juin 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, points 38 à 41 et 44). Toutefois, outre le fait qu'elles ne fournissent pas d'informations précises permettant de déterminer la valeur en douane conformément à l'article 30, paragraphe 2, points sous a) et b), du code des douanes communautaire, l'utilisation des statistiques relatives au commerce extérieur de l'Union (importations et exportations) régies par les règlements CE

471/2009, 1172/1995 et 113/2010 peut ne pas être appropriée pour déterminer la valeur de produits identiques ou similaires dans le cadre de l'application des deux premières méthodes alternatives de détermination de la valeur en douane, visées à l'article 30, paragraphe 1, points sous a) et b), du code des douanes communautaire et ce, en raison de leur caractère confidentiel et agrégé, ce qui implique que leurs données ne peuvent pas être invoquées par les autorités douanières compétentes pour motiver le rejet d'une méthode d'évaluation, contrairement à ce qui est le cas contrairement pour les bases de données statistiques nationales accessibles. Cela ne n'exclut cependant pas la possibilité, pour les autorités douanières nationales, d'adresser une demande aux autorités douanières des autres États membres ou aux institutions et organes de l'Union européenne afin d'obtenir, outre les données statistiques nationales, des informations complémentaires pour la détermination de la valeur en douane (arrêt du 9 juin 2022, FAWKES, C-187/21, EU:C:2022:458, points 46 à 50 et 55 à 57). Enfin, il a été jugé que, dans le cadre de l'application de la dernière méthode alternative de détermination de la valeur en douane, dite méthode « fall back », visée à l'article 31, paragraphe 1, du code des douanes communautaire, après qu'aient été successivement exclues les autres méthodes de détermination de la valeur en douane, il est même possible de considérer comme une option raisonnable pour déterminer la valeur en douane sur la base de « données disponibles dans l'Union », celle qui se base sur une transaction isolée provenant d'une base de données statistique nationale, pour autant qu'il s'agisse de produits originaires du même vendeur, du même classement tarifaire (TARIC) que celui déclaré par l'importateur dans la déclaration, sans qu'il importe s'il s'agit ou non de marchandises similaires, dès lors que l'importateur ne fournit pas d'informations suffisantes pour les décrire précisément (arrêt du 9 juin 2022, Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, points 51 et 53 à 56).

- 12 Attendu, par ailleurs, que le code des douanes national (loi 2960/2001, A'265 – ci-après le code des douanes national) dispose à son article 1, paragraphe 1 : « La législation douanière établie par le présent code est appliquée par les autorités douanières : a) aux échanges commerciaux du pays avec les pays tiers, en liaison avec la législation communautaire correspondante, [...] ». Son article 28 dispose : « 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. [...] 4. [...] 5. [...] ». L'article 31 du code des douanes national dispose : « 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. Sont également réputés insuffisamment pris en compte ou perçus, les montants qui n'ont pas été suffisamment pris en compte ou perçus, s'il s'avère lors d'un contrôle a posteriori que les conditions propres au régime douanier sous lequel étaient placées les marchandises n'ont pas été remplies, ou [...]. 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. [...] ». Son article 33 dispose : « 1. Après les avoir présentées à l'autorité douanière, le propriétaire des marchandises ou son représentant légal, au regard de la législation en vigueur, doit déposer une déclaration afin que ces marchandises soient placées sous un régime douanier ou qu'elles soient affectées à l'une des autres destinations douanières, conformément aux dispositions spécifiques de la législation communautaire. 2. [...] ». Son article 142 dispose : « 1. Le non-respect des formalités que le présent code prévoit en relation avec les activités douanières et l'administration douanière est considéré comme une infraction douanière et sanctionné comme telle. 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. 3. La sanction infligée au titre des infractions douanières ne dispense pas du paiement des droits de douane, taxes et autres charges financières qui sont dus. 4. Les infractions douanières sont constatées par un procès-verbal d'infraction douanière ([OMISSIS]), qui est dressé par les agents compétents de l'administration douanière, Dans les cas particuliers où les infractions douanières sont qualifiées de contrebande, elles sont constatées par procès-verbal des agents du bureau de douane compétent, sur la base des informations transmises à son chef par l'autorité publique qui a été la première saisie des poursuites en matière de contrebande [...] ». 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 surévaluation ou 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 [...]. Ces montants peuvent être augmentés ou réduits par des décrets présidentiels pris sur proposition du ministre de l'Économie et des Finances. Les droits de douane, taxes et autres charges qui ont été éludés en dépit de la naissance légale d'une dette douanière peuvent être recouverts séparément par une décision motivée de mise en recouvrement 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. [...] 3. Après avoir effectué une enquête administrative, le chef du bureau de douane compétent rédige et émet, dans les plus brefs délais, un acte motivé par lequel, selon les cas, il exonère ou détermine les auteurs, le degré de responsabilité de chacun, les droits de douane correspondant ainsi que les autres taxes applicables à l'objet de la contrebande. Le paiement du droit majoré est sans préjudice de l'obligation de verser les charges fiscales ainsi que les frais dus qui constituent une ressource propre de la Communauté et qui sont imposés parallèlement et séparément de la peine visée à l'article 160, paragraphes 2 et 4, du présent Code, à l'exception des cas où l'objet de la contrebande est saisi puis confisqué. [...] 5. L'acte de mise en recouvrement émis est sans préjudice des poursuites pénales exercées en parallèle conformément à la loi et de la décision pénale à intervenir. » Enfin, son article 155 dispose : « 1. Constitue de la contrebande : [...] 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. Les infractions visées dans ce paragraphe donneront lieu à la mise à charge de leurs auteurs de droits majorés conformément aux dispositions du présent code et ce, même s'il devait être considéré par les instances compétentes que les éléments constitutifs d'une contrebande passible de poursuites ne sont pas réunis. 2. Sont considérés comme constituant de la contrebande : [...] g) l'achat, la vente et la détention de marchandises importées ou mises à la consommation d'une manière qui constitue un délit de contrebande ; h) [...] ; i) La sous-évaluation ou la surévaluation de marchandises importées ou exportées, si elle entraîne une perte de droits douane, taxes et autres charges financières [point i) tel que remplacé par l'article 1, paragraphe 60, de la loi 3583/2007]. j) [...] ».

- 13 Attendu qu'il ressort de manière générale des dispositions précitées du code des douanes national que les éléments constitutifs de l'infraction douanière de contrebande sont réunis lorsque, lors de l'importation de marchandises en provenance de l'étranger ou de leur exportation hors du territoire douanier 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 grec ou l'Union européenne 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 (arrêts nos 1838/2020, 409/2019, 3175 et 3174/2017 du

Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État, Grèce). L’application de la sanction prévue par les dispositions précitées, 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 (arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État – nos 990/2004, prononcé en formation plénière ; 3051/2017 ; et 1989/2010, prononcé par une chambre à sept juges). 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 (arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État – nos 1838/2020, 409/2019, 3175/2017 et 3174/2017). Par ailleurs, pour que les éléments constitutifs de l’infraction soit établis, il suffit que la prise en compte et la mise en balance de l’ensemble des preuves permettent au juge une présomption en ce sens (voir arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État – nos 749/2015, 747/2015, 1351/2014, prononcé par une chambre à sept juges, et 3461/2012). L’intention frauduleuse requise pour établir le caractère subjectif de la contrebande s’entend direct et non du dol éventuel, attendu que le subterfuge constitutif de la nature objective de la contrebande requiert une intention frauduleuse directe de la part de l’auteur ou du complice (voir arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État – nos 3357/2006, prononcé par une chambre à sept juges, 2117/2015, 2125/2012, e.a.). Toutefois, il n’est pas nécessaire que le juge administratif motive spécifiquement son appréciation selon laquelle l’élément de l’intention frauduleuse est présent, lorsqu’il ressort, au-delà de tout doute raisonnable, des faits et autres circonstances de l’espèce que l’élément subjectif de la contrebande est également présent ; tel est notamment le cas lorsque l’intention frauduleuse est inhérente aux faits et aux circonstances générales, tels qu’ils ont été établis par la décision du juge administratif, qui existaient au moment de la commission de l’infraction douanière (arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État – nos 990/2004, prononcé en formation plénière ; 2928/2017, 2114/2015, 596/2015, 507/2015, e.a.) ; par ailleurs, la preuve de l’élément subjectif de la contrebande ne nécessite pas – au-delà de la démonstration par l’autorité douanière que l’auteur ou complice d’une infraction de contrebande avait connaissance du fait que sa participation conduisait à éluder le paiement à l’État des charges douanières et fiscales dues – également la preuve que l’intéressé recherchait en fin de compte et a retiré un quelconque avantage économique supplémentaire (voir arrêt du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d’État – n° 123/2016 ; voir également ses arrêts 2119/2012, 1140/2012, 1370/2009, 284/2009 et 2528/2006). En outre, il ressort des dispositions précitées que la sous-évaluation des marchandises importées constitue un cas particulier de contrebande au regard de la législation douanière grecque. De plus, il ressort d’une lecture combinée des points sous g) et i) de l’article 155, paragraphe 2, du code des douanes national que cette

contrebande est également constituée en cas d'achat ou de détention de produits sous-évalués qui ont été importés ou mis à la consommation. Ce cas particulier de contrebande est lié au fait que les droits et autres charges fiscales éventuelles, dus lors de l'importation des marchandises, sont en principe calculés sur la valeur en douane déclarée des marchandises, et lorsque celle-ci s'avère (a posteriori) inférieure à la valeur réelle, il en résulte une évasion de la différence des droits de douane et autres charges. Il ressort de la description de ce cas plus spécifique de contrebande qu'est l'achat et la détention de marchandises sous-évaluées qu'outre la personne désignée comme déclarant, peuvent également être considérés comme co-responsables de la contrebande et comme personnes co-redevables, le détenteur ou l'acheteur des marchandises en question qui, sans avoir eux-mêmes accompli des actes destinés à priver l'État des droits de douane, redevances, taxes et frais correspondants, savent néanmoins que ces marchandises ont été importées ou mises à la consommation d'une manière qui est constitutive de l'infraction douanière de contrebande (voir arrêt du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – n° 3512/2006, points 5 et 9). Par ailleurs, l'établissement de la sous-évaluation suppose que l'autorité douanière, puis le juge, prenne en compte tous les éléments et moyens de preuve pertinents pour constater, de manière motivée, que le prix effectivement convenu et payé, sur lequel sont calculés les droits et autres taxes, est supérieur à celui déclaré et indiqué sur les factures présentées au moment du dédouanement (lesquelles indiquent un prix réduit) (voir arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – nos 1205/2005, 4003/2005, prononcé par une chambre à sept juges, et 1880/2006 ; voir arrêt 151/2022 de l'Areios Pagos – Cour de cassation, Grèce).

- 14 Attendu que l'article 5, paragraphe 2, du code du contentieux administratif [OMISSIS] dispose : « Les juridictions [administratives] sont liées par les décisions des juridictions civiles qui, conformément aux dispositions en vigueur, sont valables à l'égard de tous. Elles sont également liées par les condamnations définitives prononcées par les juridictions pénales quant à la culpabilité de l'auteur de l'infraction, par les jugements d'acquiescement devenus définitifs, ainsi que par les ordonnances de non-lieu devenues définitives, à moins que la mise hors de cause ne soit fondée sur l'absence d'éléments objectifs ou subjectifs qui ne constituent pas une condition préalable à l'existence de l'infraction administrative ».
- 15 [OMISSIS] [citation du texte de l'arrêt n° 359/20 arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – concernant le principe ne bis in idem et les relations entre les procédures pénales et les contentieux administratifs dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale ; le contenu de cet arrêt est résumé au paragraphe suivant et n'a aucune incidence sur les questions préjudicielles posées].
- 16 Attendu [OMISSIS] que la disposition [OMISSIS] de l'article 5, paragraphe 2 (sous b) du code du contentieux administratif [OMISSIS] doit être interprétée en ce sens que le juge administratif n'est lié par un jugement définitif – de condamnation ou d'acquiescement – que si celui-ci concerne la même infraction, en tant que fait historique, que celle qui a été imputée au requérant par l'acte

administratif litigieux qui lui a infligé une sanction administrative. Dès lors, dans le cadre d'un contentieux administratif né de l'imposition au requérant de droits majorés pour cause de contrebande, ainsi que des droits de douane et taxes correspondant à l'objet du litige, jugement pénal qui acquitte définitivement pour cette même infraction de contrebande, est contraignante (uniquement) en ce qui concerne la légalité de l'imposition de droits majorés à la charge du requérant (ainsi qu'en ce qui concerne la légalité de toute appréciation déclarant l'intéressé solidairement responsable du paiement du montant total des droits majorés imposés), c'est-à-dire pour un résultat qui répond aux exigences de l'article 4, paragraphe 4, paragraphe 1, du protocole n° 7 à la CEDH, tel qu'interprété par la Cour européenne des droits de l'homme (Voir arrêts du Symvoulio tis Epikrateias – Conseil d'État – nos 68/2023 et 951/2018, prononcé par une chambre à sept juges ; voir également ses arrêts nos 2196/2022 et 2216/2021).

- 17 [OMISSIS] [Analyse plus approfondie de la jurisprudence nationale sur la présomption d'innocence et la question de savoir si les juridictions administratives sont liées par des jugements d'acquiescement des juridictions pénales prononcés dans des affaires de contrebande. Au point 28 du présent arrêt, la juridiction de renvoi accueille partiellement le moyen d'annulation soulevé par le requérant dans son mémoire ampliatif (voir point 26 de la présente) au motif que ce dernier a été définitivement acquitté du délit de contrebande ; la juridiction de renvoi ne se considère liée par cet acquiescement que pour autant que les avis de recouvrement litigieux ont imposé au requérant des droits majorés et elle annule partiellement ces actes. Cette jurisprudence nationale n'a aucune incidence sur les questions préjudicielles posées].
- 18 Attendu que les considérants 43 et 44 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée énoncent : « (43) Il convient que les États membres aient toute faculté pour désigner le redevable de la taxe à l'importation. (44) Il importe que les États membres puissent prendre des dispositions prévoyant qu'une autre personne que le redevable est solidairement responsable du paiement de la taxe. » En outre, l'article 2, paragraphe 1, sous d), de cette directive dispose que les importations de biens sont soumises à la TVA ; son article [86, paragraphe 1, sous a)] dispose sont à comprendre dans la base d'imposition dans la mesure où ils n'y sont pas déjà compris, notamment, les impôts, droits, prélèvements et autres taxes qui sont dus en dehors de l'État membre d'importation, ainsi que ceux qui sont dus en raison de l'importation, à l'exception de la TVA à percevoir. En outre, l'article 30, premier alinéa, de cette directive définit l'importation de biens comme l'entrée dans l'Union de biens qui n'ont pas été mis en libre pratique au sens de l'article 29 TFUE et, aux termes de l'article 70 de la directive, le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où l'importation de biens est effectuée. Par ailleurs, l'article 201 de cette directive dispose : « À l'importation, la TVA est due par la ou les personnes désignées ou reconnues comme redevables par l'État membre d'importation. » Aux termes de l'article 211 de la directive : « Les États membres arrêtent les modalités de paiement au titre d'importations de biens. Les États membres peuvent notamment prévoir que, pour les importations

de biens effectuées par les assujettis ou les redevables ou par certaines catégories d'entre eux, la TVA due en raison de l'importation n'est pas payée au moment de l'importation, à condition qu'elle soit mentionnée comme telle dans la déclaration de TVA établie conformément à l'article 250. » Enfin, l'article 85 de la directive TVA dispose que, pour les importations, la base d'imposition « est constituée par la valeur définie comme la valeur en douane par les dispositions communautaires en vigueur ».

- 19 Attendu qu'il résulte d'une lecture combinée des dispositions précitées de la directive TVA et de celles du code des douanes communautaire, en vigueur à l'époque des faits, déjà citées aux points 3 et 5, que, dès lors que les droits de douane à l'importation, au sens de l'article 4, point 10, du code des douanes, sont compris dans la base d'imposition de la TVA à percevoir pour l'importation de biens, les droits de douane à l'importation n'incluent pas la TVA à percevoir pour l'importation de biens (arrêt du 29 juillet 2010, *Pakora Pluss*, C-248/09, EU:C:2010:457, points 43 à 47). Toutefois, la TVA est elle aussi due en cas d'importation de biens, conformément à l'article 2, paragraphe 2, de la sixième directive. La TVA à l'importation et les droits de douane présentent, selon une jurisprudence constante, des traits essentiels comparables en ce qu'ils prennent naissance du fait de l'importation dans l'Union et de l'introduction consécutive des marchandises dans le circuit économique des États membres. Ce parallélisme est confirmé par le fait que l'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA autorise les États membres à lier le fait générateur et l'exigibilité de la TVA à l'importation à ceux des droits de douane [arrêts du 10 juillet 2019, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C-26/18, EU:C:2019:579, point 41, et du 3 mars 2021, *Hauptzollamt Münster* (Lieu de naissance de la TVA), C-7/579, EU:C:2021:161, point 29 et jurisprudence citée]. L'obligation de payer la TVA incombe à la personne ou aux personnes désignées ou reconnues par l'État membre d'importation (arrêt du 29 juillet 2010, *Pakora Pluss*, C-248/09, EU:C:2010:457, points 48 à 52). [L'article 201 de la directive TVA] laisse un pouvoir d'appréciation aux États membres pour désigner les personnes redevables de cette taxe, ce que confirme le considérant 43 de cette directive en énonçant que ces derniers doivent avoir toute faculté pour désigner le redevable de la taxe à l'importation. Ainsi, s'il découle dudit article que les États membres doivent désigner au moins une personne comme redevable de cette taxe, ils sont libres d'en désigner plusieurs, ce qui ressort également du considérant 44 de ladite directive, aux termes duquel il importe que les États membres puissent prendre des dispositions prévoyant qu'une autre personne que le redevable est solidairement responsable du paiement de la taxe ; en effet, selon l'article 288, troisième alinéa, TFUE, la directive lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens. Une exigence fondamentale est que les dispositions nationales soient suffisamment claires et précises, dans le respect du principe de sécurité juridique [arrêt du 12 mai 2022, *U.I. (Représentant en douane indirect)*, C-714/20, EU:C:2022:374, point 42].

20 Attendu que la loi 2859/2000 (A' 248, portant ratification du Code de la taxe sur la valeur ajoutée) dispose, à son article 1^{er} : « Une taxe sur le chiffre d'affaires, dénommée « taxe sur la valeur ajoutée », est imposée conformément aux dispositions de la présente loi. Cette taxe est répercutée par celui qui est assujéti au regard de la loi, à la charge du cocontractant ». Son article 2, paragraphe 1, dispose : « La taxe frappe : a) [...] ; b) l'importation de biens dans le pays ; c) [...] ». Et son article 20, paragraphe 1, dispose : « Lors de l'importation de biens, la valeur imposable est constituée : a) par la valeur en douane des marchandises importées, telle que déterminée par les dispositions en vigueur du droit communautaire ; b) [...] ». Son article 35 dispose : « 3. Pour l'importation de biens, l'assujéti à la TVA est la personne considérée comme propriétaire des biens importés, conformément aux dispositions de la législation douanière ». En vertu de l'article 38, paragraphe 7, du code de la TVA, aux fins de l'acquittement de la TVA à l'importation par l'assujéti, une déclaration d'importation doit être déposée à la douane. Par ailleurs, le code des douanes national (loi 2960/2001, A'265), dans sa version en vigueur à l'époque des faits, disposait à son article 29 : « 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) dès l'importation irrégulière d'une marchandise sur le territoire douanier [...] e) ainsi que dans tout autre cas de figure spécifiquement visé. 3. La dette douanière est calculée conformément aux dispositions de l'article 26 du présent code ; elle est prise en compte d'emblée ou à titre complémentaire sur les documents justificatifs pertinents, ou par l'émission d'un avis de mise en recouvrement si nécessaire, et elle est inscrite dans la comptabilité spécifique. 4. [...] 6. [...] 6. Sont redevables de la dette douanière, le déclarant, la personne au nom de laquelle une déclaration de droits d'accises et d'autres taxes est déposée, ainsi que toute autre personne à charge de laquelle la dette est née en vertu des dispositions de la législation douanière. [...] ».

21 Attendu qu'il ressort d'une lecture combinée des dispositions précitées de la législation nationale en matière de TVA et du code des douanes national, en premier lieu, que bien que – comme cela a été exposé – la TVA ne constitue pas un droit de douane et n'entre pas, d'un point de vue formel, dans la définition de la « dette douanière », elle fait bien partie de la dette douanière en vertu de la législation douanière grecque (article 29, paragraphe 1, du code des douanes national – loi 2960/2001) ; compte tenu par ailleurs de la faculté dont disposent les États membres pour désigner eux-mêmes le ou les redevables de la TVA à l'importation, le code grec de la TVA (loi 2859/200) considère comme redevable le propriétaire des biens importés au sens du droit douanier national et, faute d'une définition du « propriétaire des biens importés » dans ledit droit douanier, l'on applique la disposition précitée de l'article 29, paragraphe 6, du code des douanes

national, qui définit les personnes redevables de la « dette douanière ». Aux termes de cette disposition, outre les personnes expressément désignées du déclarant et de la personne au nom de laquelle la déclaration est déposée, sont désignées comme redevables, de manière vague, les personnes à charge desquelles des dettes douanières sont nées en vertu des dispositions de la législation douanière, selon les cas. Or, en vertu de l'article 201, paragraphe 3, du code des douanes communautaire (voir point 5), cette catégorie de personnes comprend aussi ceux qui savaient ou auraient dû savoir que les indications figurant sur la déclaration étaient inexactes.

- 22 Attendu qu'en l'espèce, il ressort des éléments du dossier, notamment du rapport de contrôle du 11 juillet 2017 du service d'inspection des douanes de Thessalonique, les éléments suivants : le requérant est propriétaire d'un commerce de vêtements à Grevena (Grèce) [OMISSIS]. Dans le cadre de son activité commerciale, il s'est procuré des articles d'habillement importés de Turquie [OMISSIS] [par un importateur spécifique, ci-après : « l'importateur »]. À la suite d'une plainte anonyme ([OMISSIS]) et après qu'il a été constaté que l'entreprise de l'intéressé (ci-après « l'Entreprise ») présentait le plus grand volume d'importations en provenance de Turquie (vers la Grèce), un contrôle de cette entreprise a été initié en 2016 par 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, pour rechercher des sous-évaluations de produits importés ; dans ce cadre, des contrôles physiques aléatoires ont été effectués dans un premier temps sur les déclarations d'importation que l'importateur concerné avait introduites au 1^{er} bureau de douane de Thessalonique. L'autorité douanière a considéré qu'il existait des indices fondés de ce que la valeur en douane déclarée des marchandises importées était inexacte (sous-évaluation) et que le destinataire des marchandises désigné dans les déclarations ([OMISSIS] [l'importateur]) n'était pas le propriétaire réel des marchandises. Aussi l'administration a-t-elle procédé à un contrôle a posteriori de la valeur en douane sur l'ensemble des déclarations d'importation que [l'Entreprise] avait déposées depuis sa constitution (le 14 mars 2014) jusqu'à la date de la décision ordonnant le contrôle (le 14 décembre 2016). [OMISSIS]. Le contrôle a permis d'établir : que [l'importateur] avait précédemment été employé par un autre commerçant de vêtements [OMISSIS] (ci-après, l'« autre commerçant de vêtements ») qui avait par le passé attiré l'attention des autorités douanières au titre d'importations similaires de produits textiles depuis la Turquie ; que la dernière importation de [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements] date du 18 mars 2014 et la première effectuée par l'Entreprise a eu lieu le 21 mars 2024 ; que [OMISSIS] [l'importateur] a les mêmes fournisseurs que [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements] ; et que [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. Enfin, il a été constaté que, au cours de la période contrôlée (2014-2016) : a) [OMISSIS] [l'importateur] a déposé 289 déclarations d'importation une valeur déclarée des marchandises d'environ 6 000 000 euros, qui avait été sous-évaluée, au moyen de la méthode consistant à présenter et à

joindre à ces déclarations en douane des factures inexactes en termes de valeur (sous-évaluées) ; et b) les destinataires finaux, c'est-à-dire les acheteurs des marchandises sous-évaluées susmentionnées importées de Turquie, étaient 600 entreprises dans toute la Grèce (ainsi qu'à Chypre et en Italie), actives dans le secteur de l'habillement et de la chaussure, qui avaient commandé ces marchandises en en payant la valeur. S'agissant du mécanisme employé aux fins de la contrebande, le rapport de contrôle précité du service d'inspection des douanes de Thessalonique relève, entre autres, ce qui suit : un négociant intéressé par l'importation de vêtements, de chaussures ou de textiles en provenance de Turquie se rend d'abord dans ce pays et y rencontre des fournisseurs, qu'il paye en liquide avec des espèces qu'il a transportées illégalement en Turquie. L'accord prévoit que les marchandises ne seront pas exportées directement par le vendeur, mais qu'elles seront remises à Istanbul à l'entreprise MELISSA KARGO, société de transport, laquelle se charge du transport vers la Grèce. Une fois que les marchandises à importer ont été remises à la société susmentionnée, les employés de celle-ci les conditionnent dans des ballots (ou des colis). Pour la quasi-totalité des 300 déclarations en douane, il existait pour chacune une liste de colisage (« packing list ») correspondante (liste détaillée des marchandises figurant sur la déclaration). Sur chaque ballot (ou colis), le code du destinataire final en Grèce était inscrit, ainsi qu'un numéro de série propre à l'envoi spécifique. Aucun d'entre eux ne comportait le nom de [OMISSIS] [l'importateur]. 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'a aucun rapport avec ces marchandises, émet une facture inexacte quant aux valeurs des produits (sous-évalués) et qui inclue toutes les marchandises en désignant comme acheteur l'Entreprise de [OMISSIS] [l'importateur]. La facture en question évoque les marchandises en des termes généraux ([OMISSIS]), sans mentionner leur composition, le code article, la qualité ou les tailles. Les valeurs indiquées dans la facture n'ont rien à voir avec ce que les négociants grecs avaient payé aux vrais fournisseurs turcs et sont de plusieurs fois inférieures à celles réellement payées. Ensuite, l'Entreprise de [OMISSIS] [l'importateur] se charge de la livraison des produits aux vrais acheteurs. Du reste, cette Entreprise ne dispose d'aucun entrepôt, alors même qu'elle paraît avoir importé 4 000 tonnes de textiles au cours de la période couverte par le contrôle. Après le dédouanement des marchandises, le camion est conduit à la société de transport « DIAMANTIS NIKOLAIDIS S.A. » [OMISSIS], où les marchandises sont immédiatement transbordées à destination des acheteurs réels dans toute la Grèce. La rémunération pour le transport depuis la Turquie s'élève à environ 0,5 à 1 euro par kilogramme de tissu transporté ; elle est payée en liquide et sans facture par les destinataires finaux des marchandises, tandis que la TVA correspondant à la facture émise par l'Entreprise de [OMISSIS] [l'importateur] est elle aussi versée en liquide. Les valeurs figurant sur les factures de vente à l'intérieur du pays sont très légèrement supérieures (d'environ 10 %) à celles déclarées lors de l'importation, tandis que les quantités indiquées sont inexactes dans la plupart des factures, dans la mesure où la plupart des

destinataires ne souhaitent pas que la quantité réelle reçue soit indiquée sur les factures. Or, parce que les participants à ce mécanisme savent que les quantités importées doivent être identiques à celles vendues (puisqu'ils ne possèdent pas d'entrepôts), ils adressent des factures (fictives) à des entreprises désireuses de présenter des achats élevés. Lorsqu'un destinataire final souhaite que soit émise une facture de vente avec de vrais prix d'achat ou des prix proches de ceux effectivement payés, il doit l'avoir notifié à l'avance afin que MELISSA KARGO fasse parvenir à l'Entreprise de [OMISSIS] [l'importateur] 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 est déposée en Grèce, indiquant les valeurs réelles (de 20 à 30 euros par kilogramme de marchandises) et [OMISSIS] [l'importateur] facture 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'est plus nécessaire que le négociant grec se rende en Turquie, mais le paiement est effectué par l'intermédiaire d'une personne liée à [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements], qui est le véritable entrepreneur [et qui utilisait [OMISSIS] [l'importateur] comme un homme de paille afin de poursuivre son activité malgré le fait qu'il subissait un contrôle des autorités douanières. Les autorités douanières ont identifié comme participants à ce réseau de contrebande, outre [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements] et [OMISSIS] [l'importateur], Eleni Soutlogianni [OMISSIS] [et deux autres complices]. Il ressort des données récoltées par les inspecteurs des douanes dans plusieurs déclarations que la valeur réelle des marchandises était 11 à 20 fois supérieure à la valeur déclarée, le résultat final étant la perte de recettes fiscales pour l'État grec en raison de la TVA éludée et de la possibilité qui en découle pour les opérateurs de vendre les marchandises sans émettre de factures conformes à la loi ou en émettant des factures à des prix particulièrement bas. Le montant total des taxes (TVA) et autres charges éludées – étant donné, en l'espèce, qu'en vertu d'un accord [de la Turquie] avec l'Union, les marchandises turques importées ne sont pas soumises à des droits de douane, mais uniquement à la TVA et à d'autres charges – a été chiffré par l'autorité douanière, pour l'ensemble des destinataires, 6 211 300,18 euros (dont 6 168 653,55 euros au titre de marchandises qui ont échappé à la saisie et seulement 42 646,63 euros au titre des marchandises qui ont été saisies), ainsi que l'indiquent en détail les procès-verbaux de détermination des droits de douane et des taxes établis ; par ailleurs, leur répartition par destinataire a été consignée dans un tableau spécifique [OMISSIS]. En ce qui concerne tout particulièrement le requérant ([OMISSIS]), il a été constaté qu'il avait sciemment commandé, acheté, importé et reçu, avec les autres principaux participants – à savoir cinq collaborateurs de l'Entreprise de [OMISSIS] [l'importateur] visée par le contrôle – au cours de l'année 2014 des marchandises sous-évaluées, qui avaient été importées sous [OMISSIS] neuf déclarations en douane [OMISSIS], tout en présentant et en joignant à celles-ci des factures inexactes quant à la valeur des marchandises, ce qui constituait une violation des dispositions des articles 29 et 32 du code des douanes communautaire (règlement n° 2913/1992) alors en vigueur, lues en combinaison avec les articles 26, 29 et 33 de la loi 2960/2001

« portant code des douanes national ». Sur la base des procès-verbaux de détermination des droits de douane et des taxes, établis pour les déclarations précitées, les montants éludés correspondants ont été calculés et les participants présumés aux opérations précitées, dont le requérant, ont été convoqués pour s'expliquer ([OMISSIS]). En ce qui concerne spécifiquement le requérant, il ressort des procès-verbaux susmentionnés que la valeur déclarée des marchandises achetées par lui s'élevait à 24 389,65 euros, tandis que la valeur établie par les douanes s'élevait à 123 354,65 euros et que, par conséquent, selon l'évaluation de l'autorité douanière, le montant de l'impôt éludé s'élevait à 23 040,52 euros. Le requérant a déposé le mémoire 29510/13.6.2018, dans lequel il reconnaît l'existence de ces transactions avec l'Entreprise de [OMISSIS] [l'importateur], mais nie que les produits ayant fait l'objet de ses transactions avec ledit importateur aient été sous-évalués ; il invoque des achats de produits similaires qu'il a effectués auprès d'autres fournisseurs pendant la même période, à des prix similaires, tout comme le fait que les marchandises qu'il a fournies en provenance de Turquie étaient du stock. À cet égard, il a présenté les factures relatives à ces opérations ainsi que des photographies des marchandises se trouvant dans son magasin, qui étaient vendues à des prix compatibles avec leurs prix d'achat. Il a en outre relevé que le rapport de contrôle en cause ne fait aucune référence spécifique aux pièces justificatives qui concernent son entreprise, mais contient au contraire un constat général tiré d'un contrôle sélectif d'autres entreprises que la sienne, cette dernière n'ayant quant à elle fait l'objet d'aucun contrôle véritable. Enfin, il a déclaré avoir souhaité que les factures soient émises avec la valeur réelle des produits qu'il avait achetés, puisqu'il était dans son intérêt de justifier du montant réel de ses achats et de déduire la TVA en amont. À cet égard, il a produit des déclarations périodiques de TVA pour la période comprise entre le 23 avril 2015 et le 18 octobre 2017. Toutefois, l'autorité douanière a considéré que ces affirmations du requérant étaient vagues, non fondées, non prouvées et non pertinentes et elle les a rejetées. En ce qui concerne plus particulièrement le mode de calcul de la valeur transactionnelle des produits sous-évalués, l'autorité douanière a admis qu'il avait été effectué conformément à la législation applicable et a en rejeté les allégations contraires des autres personnes impliquées. En particulier, ainsi qu'il ressort du texte des actes de mise en recouvrement litigieux, l'autorité douanière a rejeté les affirmations de [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements], lequel soutenait que le fait d'utiliser pour le calcul de la valeur en douane des marchandises à l'importation, plusieurs années après les déclarations, une méthode basée sur des valeurs statistiques (appelées « seuils »), en vertu de laquelle le service d'inspection des douanes a été amené à constater une sous-évaluation, est arbitraire et viole les dispositions pertinentes du code des douanes de l'Union et du code des douanes national, dans la mesure où les marchandises ont été déclarées aux valeurs auxquelles elles ont été achetées. A également été rejetée [par l'administration] l'argument de la Personne impliquée précitée, selon lequel l'autorité douanière aurait dû déterminer la valeur en douane sur la base de la valeur de marchandises identiques et, subsidiairement, sur la base de la valeur de marchandises similaires, et selon lequel, dans les cas où la simplification du regroupement des positions tarifaires a été appliquée (afin de

réduire la durée de la procédure douanière au moment de la déclaration), il ne fallait pas prendre comme base la valeur des marchandises identiques à celles de la position douanière la plus élevée. Pour rejeter les allégations susmentionnées, lesquelles contestaient la manière dont la valeur des produits figurant dans les déclarations en cause a été déterminée, l'autorité douanière a tenu compte, entre autres, des éléments suivants : a) Le rapport spécial 19/2017 de la Cour des comptes européenne intitulé « Procédures d'importation : les intérêts financiers de l'UE pâtissent d'insuffisances au niveau du cadre juridique et d'une mise en œuvre inefficace ». b) Le fait qu'au moment de l'importation, tous les documents (factures, etc.) qui sont joints à la déclaration en douane ont été rendus cohérents, de sorte qu'il est difficile de détecter [alors] qu'une déclaration indique une valeur en douane inférieure à la valeur réelle. c) La faculté dont dispose l'autorité douanière, conformément aux dispositions du code des douanes communautaire (désormais code des douanes de l'Union), de procéder – non seulement lors du dédouanement, mais aussi a posteriori – à des contrôles visant à vérifier la valeur en douane (articles 48 du code des douanes communautaire, 78 du code des douanes de l'Union et 31 de la loi 2960/2001). d) La méthode dite du « juste prix », également connu comme prix moyen, que la Commission européenne a développée pour gérer le risque inhérent à la déclaration – cette méthode applique une procédure statistique aux informations de la base de données d'Eurostat contenant des statistiques détaillées sur le commerce international (COMEXT) afin de réaliser des estimations fiables des prix des marchandises importées. Les « justes prix » (prix moyens) sont des estimations statistiques des prix des produits commercialisés, calculées sur la base de données lesquelles excluent les prix extrêmes et sont transmises par l'Office européen de lutte antifraude (OLAF) aux autorités douanières de tous les États membres ; dans le même temps, les autorités douanières de tous les États membres ont à leur disposition un système de communication, le système d'information anti-fraude (AFIS), auquel l'OLAF participe également. Par l'intermédiaire de ce système et en utilisant plus spécifiquement l'instrument de suivi automatique (Automatic Monitoring Tool, AMT), disponible pour les autorités douanières grecques à travers l'application ICISnet, il est possible d'identifier les « justes prix » et de détecter les cas de sous-évaluation. e) La méthode, développée par l'OLAF spécifiquement pour les marchandises textiles dans le cadre d'une enquête à grande échelle de telles importations, selon laquelle une valeur nette moyenne a été calculée pour chaque type de marchandises textiles, sur la base des déclarations d'importation déposées dans l'Union européenne au cours de la période 2013-2016, dont 50 % a été retenu comme le prix minimal acceptable (seuil), en dessous duquel la marchandise importée est considérée comme sous-évaluée : [l'OLAF], admettant ainsi qu'une circulation de la marchandise à un prix inférieur à celui-ci ne pourrait en aucun cas être économiquement viable ([OMISSIS]), a mis en évidence le risque de fraude fiscale. f) Les articles 30 du code des douanes communautaire et 74 du code des douanes de l'Union, aux termes desquels la base principale de la valeur en douane 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 d'un territoire douanier de l'Union européenne et,

lorsque celle-ci ne peut être déterminée, il y a lieu d'appliquer successivement ses méthodes de calcul alternatives à partir de la recherche de la valeur de marchandises identiques, puis de la valeur de marchandises similaires, et si cela n'est pas possible, par l'application du « prix unitaire » (méthode déductive). Ce prix correspond aux ventes sur le territoire douanier de l'Union des marchandises importées (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. Pour l'application de cette méthode, il peut être tenu compte des à 50 % du juste prix par kilogramme de marchandises et qui sont contenus dans le système AMT par l'intermédiaire de l'AFIS-MAB. g) Le fait que l'utilisation des procédures douanières simplifiées à l'importation (articles 81 du code des douanes communautaire et 177 du code des douanes de l'Union) par les importateurs, – à leur demande et après autorisation- entraîne moins de contrôles au moment de la livraison afin d'accélérer les transactions commerciales, rend nécessaires des contrôles a posteriori afin d'éviter que les procédures douanières simplifiées ne soient utilisées à des fins de fraude et de sous-évaluation. h) La demande d'application d'une procédure douanière simplifiée, au nombre desquelles figure le « regroupement des classes tarifaires », lie tant l'importateur que l'autorité douanière, de sorte que, dans ce cas particulier, les contrôles (préalables à l'autorisation ou effectués a posteriori) ne peuvent être effectués que sur la base de la position tarifaire unique retenue, les marchandises d'un même envoi étant considérées comme constituant un seul article (celui de la classe supérieure), conformément à l'article 222 du règlement d'exécution n° 2447/2015 ; en l'espèce, ainsi que la commissionnaire en douane [OMISSIS] l'a confirmé dans sa déclaration sous serment faite le 15 avril 2019 devant les agents des douanes, pour toutes les importations effectuées par [OMISSIS] [l'importateur] après autant de demandes de celui-ci, l'application de cette procédure simplifiée a été demandée au moment du dépôt de chacune d'entre elles, en raison du grand nombre de marchandises différentes figurant sur chaque facture et pour des raisons d'économie de temps, ce qui a eu pour conséquence que les taxes sur l'ensemble des marchandises d'un envoi ont été calculées sur la base du classement tarifaire de la marchandise donnant lieu aux droits les plus élevés. Enfin, i) l'étendue des pouvoirs des autorités douanières dans le cadre de contrôles a posteriori, lorsqu'il est constaté que des informations inexactes ou incomplètes ont été utilisées aux fins des dispositions du régime douanier considéré. En particulier, l'autorité douanière indique que, sur la base des hypothèses susmentionnées, pour déterminer la valeur en douane des marchandises importées sous les déclarations en cause, elle a utilisé la méthode visée à l'article 30, paragraphe 2, sous c), du code des douanes communautaire (désormais l'article 74, paragraphe 2, du code des douanes de l'Union), à savoir la méthode du « prix unitaire ». Ce choix a été motivé comme étant le seul possible pour les autorités douanières, au vu de l'impossibilité de se fonder, d'une part, sur la valeur transactionnelle fictive des produits en cause, délibérément sous-évalués, et, d'autre part, sur la valeur transactionnelle de produits identiques ou similaires, compte tenu de la description incomplète des produits dans les factures jointes aux déclarations, laquelle ne

précisait pas leurs caractéristiques plus spécifiques, ainsi que de l'impossibilité de contrôler physiquement ces marchandises lors de leur contrôle a posteriori. De plus, l'autorité douanière indique que [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements], en tant que chef du réseau (et importateur caché) – pas plus qu'aucun autre des participants (dont les destinataires finaux des produits) – n'a fourni, dans le cadre de ses explications, un quelconque élément à l'appui de son allégation selon laquelle les valeurs retenues par l'autorité douanière étaient beaucoup plus élevées que celles effectivement payées ; étaient insuffisantes à cet égard les affirmations générales relatives à un « achat massif » en Turquie et à des prix qui seraient bas en raison de la crise économique. Par ailleurs, l'autorité douanière, décrivant la manière dont elle a appliqué ladite méthode, indique tout d'abord qu'elle a obtenu des éléments de la base de données électronique et du système communautaire AFIS-AMT, auquel elle avait accès, et qu'elle a ensuite [OMISSIS] tenu compte, lors de son appréciation finale relative à la détermination de la valeur en douane, des « prix seuils » – fixés à 50 % du « juste prix » par kilogramme de marchandise – qui figurent dans le système AMT, via l'AFIS-MAB, et elle a considéré que tout prix déclaré qui est inférieur à ces « prix seuils » fait naître une présomption de sous-évaluation : en effet, ces « prix seuils » ne peuvent constituer qu'un « prix minimum », puisqu'il s'agit des prix minimaux acceptables des produits pouvant faire l'objet d'une transaction commerciale sur le territoire de l'Union européenne de manière licite. En outre, l'autorité douanière fait valoir qu'aucune autre méthode de calcul ne pourrait être appliquée en l'espèce et que même si elle l'était, elle aboutirait à la détermination de prix encore plus élevés, compte tenu par ailleurs du fait que, selon une jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne, l'invocation de l'application du droit de l'Union ne saurait être étendue jusqu'à couvrir des pratiques abusives d'opérateurs économiques. Sur cette base, l'autorité douanière a considéré que les personnes impliquées susmentionnées [à savoir] [OMISSIS] [l'autre commerçant de vêtements], [OMISSIS] [l'importateur], [M^{me}] Eleni Soutlogianni, [OMISSIS] [les deux autres employés] ainsi que le requérant, en tant que destinataire final et acheteur des marchandises, avaient, avec une intention frauduleuse commune, constitué l'élément objectif de l'infraction de contrebande – consistant (pour les cinq principaux membres du réseau) en une sous-évaluation à l'importation des marchandises décrites dans les déclarations en douane litigieuses et (pour chaque destinataire, dont en l'espèce le requérant) en une possession de ces marchandises, qui ont été mises à la consommation, par l'utilisation de méthodes frauduleuses (telles que la présentation de factures inexactes avec des valeurs très inférieures aux valeurs réelles) – dans le but de priver l'État grec des charges fiscales à percevoir (en l'occurrence, uniquement de la TVA à l'importation). Le pourcentage de leur participation à l'infraction de contrebande a été déterminé en fonction du degré d'implication de chaque coauteur et en tenant compte de leurs allégations. Les destinataires finaux des produits, tels que le requérant, se sont vu attribuer une participation de 10 %. En conséquence et conformément au procès-verbal de détermination des droits de douane et des taxes du 4 avril 2017, il a été procédé, pour chacune des déclarations en douane litigieuses (au nombre de neuf), au calcul des taxes éludées

(en l'occurrence uniquement la TVA) du fait de la sous-estimation constatée, dont les montants sont cités au point 2 ci-dessus, et par les avis complémentaires de mise en recouvrement correspondants, le 1^{er} bureau des douanes « importations et exportations », a mis à charge coauteurs, en plus de la TVA éludée, des droits majorés d'un montant égal au triple de la TVA éludée, qui sont dus solidairement (indépendamment de la répartition des droits majorés sur la base du taux de responsabilité de chacun). [OMISSIS].

- 23 Attendu que, désormais, le recours considéré en l'espèce ainsi que le mémoire ampliatif concluent à l'annulation des avis complémentaires de mise en recouvrement litigieux [OMISSIS]. Par son premier moyen, le requérant nie toute participation à la contrebande alléguée [OMISSIS] [affirmations factuelles du requérant relatives à son absence de participation à l'affaire de contrebande et à l'absence de l'élément de sous-évaluation. Il convient de relever que, au point 28 de la présente, la juridiction de renvoi considère qu'il y a lieu d'examiner en premier le troisième moyen du recours, dans le cadre duquel elle pose les questions préjudicielles, et décide de ne pas examiner à ce stade les affirmations factuelles susmentionnées]. En revanche, la partie défenderesse conclut au rejet de l'ensemble de ces allégations comme étant non fondées et non démontrées. [OMISSIS] [affirmations contraires de la partie défenderesse].
- 24 Attendu que, selon le deuxième moyen, les actes attaqués auraient été adoptés en violation des formes substantielles [OMISSIS] [la juridiction de renvoi rejette par la suite ce moyen comme étant juridiquement non fondé (voir point 28 de la présente)].
- 25 Attendu par ailleurs que, par le troisième moyen du recours en l'espèce, le requérant soutient que c'est à tort que l'autorité douanière a déterminé a posteriori la valeur en douane des marchandises litigieuses. Tout d'abord, étant donné que, dans chaque déclaration, les produits étaient différents (et relevaient d'un code TARIC différent), le requérant soutient que l'autorité douanière a illégalement pris en compte la valeur des marchandises sous le code TARIC de la position tarifaire la plus élevée, telle que déclarée par [OMISSIS] [l'importateur] dans le cadre de la simplification opérée par « regroupement de positions tarifaires » (article 81 du code des douanes communautaire et désormais article 177 du code des douanes de l'Union), cette procédure n'ayant d'ailleurs été suivie que dans de rares cas. Est en outre fautive, selon le requérant, l'allégation dans laquelle l'autorité douanière prétend avoir pris en compte le prix des produits représentant la plus grande quantité dans la déclaration, ou encore les prix auxquels les produits en question ont été vendus, en vérifiant les importations non suspectes de produits similaires au cours de la même période, alors même qu'avaient également été effectués des contrôles physiques, au cours desquels la nature des produits avait été constatée ([OMISSIS]). Selon le requérant, il a au contraire été tenu compte de la valeur de marchandises sans rapport avec celles qui avaient été importées sous les déclarations litigieuses et dont elle ne fait même pas le commerce. En outre, le requérant soutient que la méthode des « justes prix » ou des « prix seuils » (threshold values), basés sur des données extraites de la base de

données informatisée et du système communautaire AFIS et AMT, méthode qui retient une valeur de 50 % du juste prix (fair price) par kilogramme de marchandise, ne figure pas au nombre des méthodes de calcul de la valeur en douane limitativement visées aux articles 29 et 30 du code des douanes communautaire (désormais aux articles 69 et 70 du code des douanes de l'Union), que cette méthode est arbitraire, ainsi que l'a également admis l'Areios Pagos (Cour de cassation) dans son arrêt 151/2022 et que son utilisation était donc illégale. Les « prix équitables » ou « prix seuils » ne peuvent être utilisés que pour contester la valeur déclarée et non pour déterminer la valeur en douane. Du reste, selon le requérant, les prix équitables » et « prix seuils », dont il a été fait usage, n'étaient même pas applicables à l'époque de la présentation des déclarations en douane contestées (2014). En outre, le tableau des justes prix utilisés n'a pas été communiqué. En tout état de cause, même si l'utilisation de ces prix pour la détermination de la valeur en douane devait être considérée comme licite, le requérant fait valoir qu'était illégale en l'espèce l'utilisation, pour tous les produits importés sous les déclarations litigieuses, des prix des produits ayant la position tarifaire la plus élevée (par exemple, l'application du prix seuil aux chaussures et à des produits ayant une valeur beaucoup plus faible [OMISSIS]). Cela a d'ailleurs entraîné une forte variation du prix d'un même produit, d'une déclaration en douane à l'autre (par exemple, la valeur unitaire d'une chemise oscille entre 0,75 et 7,26 euros). Ainsi, selon le requérant, d'une part, c'est illégalement que la valeur en douane a, en l'espèce, été déterminée sur la base des codes TARIC, qui plus est pour des marchandises sans aucun rapport, puisque cette méthode n'est pas prévue par le code des douanes communautaire et, d'autre part, en tout état de cause, la non-utilisation de la valeur transactionnelle et des autres méthodes alternatives n'a pas été motivée à suffisance de droit, pas plus que le mode de calcul de la valeur en douane des marchandises lors de l'importation. Selon la partie défenderesse, au contraire, la simplification par « regroupement de positions » a été appliquée de manière générale à toutes les déclarations litigieuses à la demande de la commissionnaire en douane [OMISSIS], ainsi que celle-ci l'a elle-même déclaré sous serment devant les autorités douanières, à savoir dans deux positions tarifaires portant les nos 62042280090 et 6006900000 (respectivement, vêtements et autres étoffes). En conséquence, la partie défenderesse conclut à ce que soit rejeté comme non fondé le moyen du requérant, tiré de ce que l'administration aurait illégalement considéré que les marchandises importées étaient d'un type différent de celles effectivement importées et de ce que les agents des douanes auraient établi a posteriori des valeurs fondées sur un code TARIC de produits non apparentés. Par ailleurs, selon la partie défenderesse, la détermination de la valeur en douane n'a pas été effectuée de manière arbitraire mais s'est basée sur la méthode du prix unitaire visée à l'article 30, paragraphe 2, point c), du code des douanes communautaire (désormais l'article 74, paragraphe 2, sous c), du code des douanes de l'Union), qui a été appliquée [OMISSIS] sur la base d'un minimum tarifaire fixé à 50 % du juste prix par kilogramme de marchandises (et non par pièce), tiré du système électronique AMT, via l'AFIS-MAB. En outre, la partie défenderesse fait valoir que l'application de la simplification par « regroupement des positions » ne remet pas

en cause la possibilité d'utiliser la méthode antérieure de détermination de la valeur en douane. Et si cette méthode a été appliquée, c'est – selon la partie défenderesse – au motif que, en l'espèce, la méthode de la valeur transactionnelle de produits identiques ou similaires ne pouvait pas être appliquée, d'une part, en raison de la description incomplète de chaque produit dans les factures concernées et, d'autre part, en raison de l'impossibilité de les vérifier physiquement compte tenu du fait qu'ils avaient échappé à la saisie. Or, même `supposer qu'elle fût applicable, elle aurait abouti à la détermination d'une valeur supérieure. Pour ce qui est des écarts importants du prix d'un même produit entre les différentes déclarations, selon la partie défenderesse, cela est dû, d'une part, au fait que la valeur en douane est calculée par pièce (et non par kilogramme, comme dans la méthode des prix seuils) et, d'autre part, à la position tarifaire dans laquelle ces produits ont été regroupés en étant considérés comme un seul produit.

26 Attendu que, dans son mémoire ampliatif, le requérant fait valoir qu'il a finalement été définitivement acquitté pour l'infraction de contrebande par le jugement 133/2021 du Trimeles Plimmeleiodikeio Grevenon (tribunal correctionnel en formation à trois membres de Grevena, Grèce). Le requérant invoque l'application de l'article 5, paragraphe 2, du code du contentieux administratif, tel que modifié par l'article 17 de la loi 4446/2016, aux termes duquel le tribunal de céans est lié par ledit jugement définitif. Le requérant invoque également l'application du principe ne bis in idem, conformément à l'article 4, paragraphe 1, du protocole n° 7 à la Convention européenne des droits de l'homme (CEDH) et à l'article 50 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. [OMISSIS] [Arguments développés par le requérant dans le cadre du moyen d'annulation additionnel. Il invoque le jugement d'acquiescement définitif le concernant, ainsi que d'autres décisions de juridictions pénales concernant d'autres personnes qui ont effectué des transactions avec l'importateur postérieurement à l'acquiescement définitif du chef de contrebande et notamment postérieurement à l'arrêt 151/2022 de l'Areios Pagos (Cour de cassation)]. En revanche, la partie défenderesse considère que le tribunal de céans n'est lié par le jugement d'acquiescement définitif susmentionné que pour ce qui concerne la contrebande et les droits majorés imposés au titre de celle-ci, mais non pour ce qui est de la mise en recouvrement de la TVA due au titre des marchandises figurant sur les déclarations en douane litigieuses. En outre, selon la partie défenderesse, au vu de l'ensemble des éléments appréciés lors du contrôle litigieux ([OMISSIS]), l'autorité douanière a légalement considéré que le requérant savait que les marchandises en cause, qu'il détenait, étaient sous-évaluées, et il n'est pas fondé à contester, à ce stade, les quantités de marchandises reçues de la part de l'importateur concerné.

27 Attendu, enfin, qu'il est soutenu dans le mémoire ampliatif que la fixation du montant minimal de droits majorés à 750 euros, en application de l'application de l'article 150, paragraphe 1, de la loi 2960/2001 [OMISSIS] est contraire au principe de proportionnalité, tout comme l'est également la responsabilité solidaire du requérant pour le paiement de la totalité des droits majorés [OMISSIS][au point 28 ci-dessous, la juridiction de renvoi considère que, compte

tenu de l'acquittement définitif de la personne pénalement poursuivie pour l'infraction de contrebande, il n'y a plus lieu d'examiner ce moyen].

- 28 Attendu que le tribunal de céans décide d'examiner d'abord du deuxième moyen soulevé, précité, qui est tiré d'une prétendue violation des formes substantielles de la procédure d'adoption des avis de mise en recouvrement litigieux, au motif que les autorités douanières n'auraient en l'espèce pas été en mesure d'effectuer des contrôles a posteriori ; le tribunal de céans considère qu'il y a lieu de rejeter ledit moyen comme non fondé en droit [OMISSIS] [motifs du rejet du deuxième moyen comme non fondé en droit]. En outre, compte tenu de ce qu'il a considéré aux points 14 à 17 ci-dessus, ainsi que de la teneur du jugement d'acquittement définitif prononcé par le Trimeles Plimmeleiodikeio Grevenon (tribunal correctionnel en formation à trois membres de Grevena), dont il ressort que c'est en raison de doutes que le requérant a été acquitté de l'accusation de contrebande répétée, commise par la possession de biens importés de Turquie à un prix sous-évalué, le tribunal de céans est d'avis que, en vertu de l'article 5, paragraphe 2, du code du contentieux administratif, interprété dans le respect des exigences de l'article 4, paragraphe 1, du 7^e protocole à la CEDH, conformément à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme (voir arrêts du Symvoulío tis Epikrateias – Conseil d'État – nos 68/2023 et 951/2018, prononcé par une chambre à sept juges ; voir également ses arrêts nos 2196/2022 et 2216/2021), l'acquittement précité du requérant ne lie le tribunal de céans que dans la mesure où les avis de recouvrement contestés lui ont mis à charge du requérant des droits majorés, qu'il conviendra d'annuler, en faisant ainsi partiellement droit au moyen en ce sens soulevé dans le mémoire ampliatif (voir point 26). En conséquence, il n'y a plus lieu d'examiner la recevabilité et le bien-fondé du moyen additionnel tiré, d'une part, d'une violation du principe de proportionnalité par la fixation à 750 euros du montant minimal des droits majorés et, d'autre part, de ce que le requérant a été déclaré solidairement responsable de l'acquittement de la totalité des droits majorés, indépendamment du pourcentage de sa responsabilité. Pour le reste, le tribunal n'est certes pas lié par le jugement d'acquittement précité, en ce qui concerne la mise à charge du requérant de la TVA à l'importation éludée ; il est néanmoins tenu de tenir compte dudit acquittement en vertu de la présomption d'innocence (arrêts du Symvoulío tis Epikrateias – Conseil d'État – nos 951/2018, prononcé par une chambre à sept juges et 896/2021, avec des citations de la jurisprudence de la CEDH), au regard des moyens soulevés, tirés de ce que le requérant nie avoir eu connaissance de la sous-évaluation des marchandises importées litigieuses (voir arrêt du Symvoulío tis Epikrateias – Conseil d'État – n° 3512/2006, points 5 et 9). À ce stade, le tribunal de céans relève que l'appréciation de la connaissance ou de l'absence de connaissance par le requérant de la sous-évaluation des marchandises en cause doit logiquement être précédée d'une appréciation du caractère licite ou non de la constatation par les autorités douanières de la sous-évaluation, puisque cette question touche l'existence de l'élément objectif de l'infraction en cause (voir arrêt du Symvoulío tis Epikrateias – Conseil d'État – n° 263/2000, point 5) : elle consiste à déterminer si le prix effectivement convenu et payé, sur lequel sont calculés les droits de douane et autres taxes, était, en l'espèce, supérieur à celui

déclaré et indiqué sur les factures (à prix réduit), présentées au moment du dédouanement (voir arrêts du Symvoulitis Epikrateias – Conseil d’État – nos 1205/4003, 2005/2012, 2005/2006, 1880/2009 et arrêt de l’Areios Pagos – Cour de cassation – n° 151/2022). En outre, s’il devait être considéré que l’autorité douanière a légalement déterminé la valeur en douane des marchandises en cause sur la base de la méthodologie suivie en l’espèce, la question se pose de savoir si les dispositions nationales en matière de douane et de TVA relatives au statut du redevable sont suffisamment claires pour que le requérant, en sa qualité de détenteur des marchandises, soit tenu solidairement responsable du paiement de la TVA à l’importation éludée. Dans ces conditions, le tribunal de céans estime qu’il y a lieu d’examiner d’abord le bien-fondé du troisième des moyens soulevés dans le cadre du présent recours, tiré d’une détermination erronée de la valeur en douane par l’autorité douanière (voir point 25).

- 29 Attendu que – eu égard aux dispositions du droit douanier européen (points 6 et 7) qui régissent la question de la méthode de détermination de la valeur en douane, à la jurisprudence existante de la Cour de justice de l’Union européenne relative au calcul de la valeur en douane des marchandises importées (point 9), avec une attention particulière accordée à la possibilité d’utiliser des « valeurs statistiques » (point 11, lu en combinaison avec le point 10), ainsi qu’au fait que les dispositions pertinentes du code des douanes communautaire (désormais, du code des douanes de l’Union) s’inscrivent dans un contexte plus large de règles de droit internationales et d’obligations correspondantes de l’Union (point 8) – le tribunal de céans constate tout d’abord que l’utilisation de « valeurs statistiques » dans la formation de justes prix (fair prices) et de prix seuils (threshold values), dans le cadre de l’assistance aux autorités douanières nationales compétentes pour la détection des cas de fraude à l’importation par sous-estimation et d’évasion des droits et taxes correspondants, et donc dans le domaine de la détermination de la valeur en douane des marchandises importées, n’est pas inédite. Outre les bases de données statistiques nationales, il existe également des bases de données européennes équivalentes, telles que le système d’information douanier (SID) du règlement (CE) n° 515/97 ainsi que le COMEXT (géré par Eurostat), qui alimente en données le système informatique anti-fraude (AFIS-Anti Fraud Information System) de l’OLAF et dont l’outil de surveillance automatisé (Automated Monitoring Tool-AMT) constitue une application. Les autorités douanières nationales ont accès aux données susmentionnées par le biais de leurs propres systèmes d’information (en Grèce, par le biais d’ICISNET), mais il n’est pas clair s’il en va de même pour tous les opérateurs économiques. En outre, les bases de données statistiques, régies par les règlements (CE) n° 471/2009, n° 1172/1995 et n° 113/2010, contiennent en principe des données agrégées, sans tenir compte des caractéristiques particulières des produits, ni du niveau commercial des ventes, alors même que, pour la détermination de la valeur statistique, une réserve expresse a été émise en faveur de l’application des principes généraux, énoncés dans l’accord sur la mise en œuvre de l’article VII de l’accord général sur les tarifs douaniers et le commerce (accord de l’OMC sur l’évaluation en douane), les valeurs arbitraires ou fictives étant exclues. Au vu de ces éléments, il ne fait aucun doute, selon le tribunal de céans, que les « valeurs statistiques », sous la forme de

« justes prix », peuvent être utilisées par les autorités douanières pour établir des « doutes raisonnables » quant à la véracité de la valeur transactionnelle déclarée, comme c'est le cas en l'espèce, en combinaison avec les autres vérifications effectuées par les organes de contrôle des douanes et intégrées au rapport de contrôle de l'inspection des douanes de Thessalonique. De même, il ne fait aucun doute que ces « valeurs statistiques » peuvent être utilisées par l'Union européenne pour déterminer les pertes de ressources propres causées par des États membres qui ne procèdent pas à des contrôles efficaces de détection des fraudes [arrêt du 8 mars 2022, Commission/Royaume-Uni (Lutte contre la fraude à la sous-évaluation), C-213/19, EU:C:2022:167]. Toutefois, dans la mesure où même l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne cité en dernier lieu (voir, à titre indicatif, son point 412) fait référence à la compétence et la responsabilité exclusive des États membres d'assurer que les valeurs déclarées en douane qui servent de base de calcul des droits de douane sont établies conformément à l'une des méthodes séquentielles de détermination prévues par le code des douanes de l'Union (ou le code des douanes communautaire), ainsi qu'au caractère non contraignant du critère de risque disponible (à savoir une valeur en douane déclarée qui serait inférieure de plus de 50 % à la moyenne statistique des valeurs), le tribunal de céans éprouve des doutes raisonnables quant à la possibilité d'utiliser en l'état ces valeurs moyennes statistiques (valeurs seuils) pour déterminer la valeur en douane de marchandises ayant fait l'objet d'importations spécifiques, et quant à la possibilité d'inclure spécifiquement leur utilisation dans la méthode alternative visée à l'article 30, paragraphe 2, sous c), du code des douanes communautaire – méthode qui, conformément à la pratique des autorités douanières grecques, a été appliquée en l'espèce bien qu'elle fasse également référence à des marchandises « identiques » et « similaires » et bien qu'il n'apparaisse pas que le délai auquel [ces valeurs moyennes statistiques] se rapportent soit compris dans la période visée à l'article 152, paragraphe 1, sous b), du règlement d'application. Les doutes du tribunal de céans sont amplifiés par le fait qu'une utilisation exclusive de ces valeurs revient en substance à déterminer la valeur en douane sur la base de prix minimaux (minima tarifaires), qui sont par définition fictifs, ce qui est en contradiction avec la philosophie de détermination de la valeur en douane qui prévaut dans le commerce international. Les doutes du tribunal de céans quant à l'interprétation et à l'application correctes des règles de droit européen applicables sont encore davantage accentués par la nature spécifique des importations litigieuses qui, ainsi que l'autorité douanière l'a établi d'après la déclaration sous serment de la commissionnaire en douane, ont été effectuées en recourant à la procédure simplifiée prévue à l'article 81 du code des douanes communautaire (désormais l'article 177 du code des douanes de l'Union), laquelle consiste à déclarer, pour toutes les marchandises d'une même déclaration classées sous des codes différents, un seul code TARIC commun et concrètement celui pour lequel le taux de droit le plus élevé est prévu. Au vu des doutes susmentionnés du tribunal de céans quant à l'interprétation et à l'application des dispositions des articles 29 à 31 et 81 du code des douanes communautaire (règlement 2193/1992) et des dispositions connexes des articles 142, 150, 151, 152 et 181 bis du règlement (CEE) n° 2454/93 (règlement

d'application), ainsi que de l'importance plus générale que revêt la résolution de ces questions d'interprétation, dès lors que celles-ci se posent dans un grand nombre d'affaires similaires- en raison du grand nombre de personnes présumées impliquées dans le « réseau de contrebande » en cause et de la pratique suivie par les autorités douanières – qui sont déjà pendantes devant les juridictions grecques, le tribunal de céans parvient à la conclusion qu'il y a lieu de surseoir à statuer et de poser à la Cour de justice de l'Union européenne des questions préjudicielles à ce titre. Enfin, étant donné que cette affaire concerne le recouvrement, à l'encontre d'un détenteur et destinataire final des marchandises, de la (seule) TVA (dès lors qu'aucun droit de douane n'est prévu pour l'importation des produits depuis la Turquie vers la Grèce), le tribunal de céans, tenant compte du fait que chaque État membre détermine la ou les personnes désignées ou reconnues comme redevables (arrêt du 29 juillet 2010, *Pakora Pluss*, C-248/09, EU:C:2010:457, points 48 à 52), à condition que les dispositions nationales soient suffisamment claires et précises, dans le respect du principe de sécurité juridique [arrêt du 12 mai 2022, U.I. (Représentant en douane indirect), C-714/20, EU:C:2022:374, point 42], continue d'éprouver des doutes quant au point de savoir si les dispositions de la loi 2859/2000 et du code des douanes national (point 20) remplissent cette condition ; partant, le tribunal de céans parvient à la conclusion qu'il y a lieu de poser, sur ce point également, une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne.

- 30 Attendu que, à la lumière de ce qui précède, le tribunal de céans considère qu'il y a lieu d'annuler les avis de mise en recouvrement litigieux, pour autant qu'ils mettent à charge du requérant des droits majorés, en faisant ainsi partiellement droit au recours. Pour le reste, en ce que [ces avis litigieux] ont mis à charge du requérant des montants de la TVA à l'importation éludée, le tribunal considère que, compte tenu des doutes qui sont nés quant à l'interprétation des règles applicables du droit européen douanier et de la TVA, il y a lieu de [OMISSIS] renvoyer à la Cour de justice de l'Union européenne [OMISSIS]

[OMISSIS] les questions suivantes :

- (1) Les valeurs statistiques dénommées « valeurs seuils » (threshold values) ou « justes prix » (fair prices) – qui sont fondées sur la base de données statistique COMEXT d'Eurostat et tirées du système informatique anti-fraude (AFIS-Anti Fraud Information System) de l'OLAF, dont l'outil de surveillance automatisé (Automated Monitoring Tool-AMT) constitue une application, et qui sont mises à la disposition des autorités douanières nationales par l'intermédiaire du système électronique propre à ces dernières – répondent-elles à la condition d'accessibilité pour tous les opérateurs économiques posée dans l'arrêt de la Cour de justice du 9 juin 2022, *FAWKES* (C-187/21, EU:C:2022:458) ? Les données qu'elles contiennent sont-elles des données purement agrégées, au sens des règlements n° 471/2009 et n° 113/2010 concernant les statistiques communautaires relatives au commerce extérieur avec les pays tiers, lesquels étaient en vigueur au moment des faits litigieux ?

(2) Dans le cadre d'un contrôle a posteriori, au cours duquel un contrôle physique des marchandises importées n'est pas possible, les autorités douanières nationales ne peuvent-elles exploiter ces valeurs statistiques de la base de données COMEXT – dans l'hypothèse où celles-ci sont accessibles à tous et ne contiennent pas de données purement agrégées – que dans le seul but de fonder leurs doutes raisonnables quant au point de savoir si la valeur indiquée dans les déclarations en douane représente la valeur transactionnelle, c'est-à-dire le montant effectivement payé ou à payer pour ces marchandises, ou bien peuvent-elles également exploiter ces valeurs statistiques pour déterminer, sur leur base, la valeur en douane des marchandises par application de la méthode alternative visée à l'article 30, paragraphe 2, sous c), du code des douanes communautaire (règlement n° 2913/1992) – ou à l'article 7[4], paragraphe 2, sous c), du code des douanes de l'Union (règlement n° 952/2013) – dénommée « méthode déductive », ou, le cas échéant, d'une autre méthode alternative ? Quelle incidence l'impossibilité de vérifier que ces valeurs statistiques concernent des marchandises identiques ou similaires et ayant fait l'objet de transactions proches dans le temps, conformément à l'article 152, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 2454/93 (règlement d'application) a-t-elle sur la réponse à cette question ?

(3) En tout état de cause, l'utilisation de ces valeurs statistiques pour déterminer la valeur en douane de certaines marchandises importées, utilisation qui revient à appliquer des prix minimaux, est-elle conforme aux obligations découlant de l'accord international de l'Organisation mondiale du commerce (OMC) sur l'évaluation en douane (également appelé accord sur la mise en œuvre de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce de 1994), auquel l'Union européenne est partie, compte tenu du fait que cet accord interdit expressément l'utilisation de prix minimaux ?

(4) Dans le prolongement de la question précédente, la réserve en faveur des principes et dispositions générales de l'accord international précité sur la mise en œuvre de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce de 1994, émise à l'article 31, paragraphe 1, du code des douanes communautaire (règlement n° 2913/1992) pour le cas où serait appliquée la méthode « fall back » (méthode de repli) de détermination de la valeur en douane et, de manière correspondante, l'exclusion de l'application de valeurs minimales, prévue à l'article 31, paragraphe 2, du code des douanes communautaire [mais qui n'est pas présente dans la disposition correspondante qu'est l'article 74, paragraphe 3, du code des douanes de l'Union (règlement n° 952/2013)], s'appliquent-elles uniquement lorsque cette méthode est appliquée, ou régissent-elles toutes les méthodes alternatives de détermination de la valeur en douane ?

(5) S'il s'avère que l'on a eu recours, lors de l'importation, à la simplification par regroupement de positions tarifaires, visée à l'article 81 du code des douanes communautaire (désormais à l'article 177 du code des douanes de l'Union), est-il envisageable d'appliquer la méthode alternative visée à l'article 30, paragraphe 2, sous c), du code des douanes communautaire [ou à l'article 70, paragraphe 2, sous c), du code des douanes de l'Union], nonobstant l'hétérogénéité des

marchandises déclarées sous un même code TARIC dans la même déclaration en douane et la valeur fictive ainsi établie pour les marchandises ne relevant pas de ce code ?

(6) Enfin, indépendamment des questions qui précèdent, les dispositions de la législation grecque désignant les personnes redevables de la TVA à l'importation sont-elles suffisamment précises au regard des exigences du droit européen, lorsqu'elles désignent comme redevable le « propriétaire présumé des biens importés » ?

[OMISSIS]

Prononcé en ce même lieu, le 30 novembre 2023 [OMISSIS]

DOCUMENT DE TRAVAIL