



**HAL**  
open science

## Les dimensions européennes et françaises

Jean-Luc Albert

► **To cite this version:**

Jean-Luc Albert. Les dimensions européennes et françaises. Revue européenne et internationale de droit fiscal, 2018, 3, pp.422-425. hal-03201912

**HAL Id: hal-03201912**

**<https://amu.hal.science/hal-03201912v1>**

Submitted on 20 Apr 2021

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

# Les dimensions européennes et françaises



Jean-Luc ALBERT

*Professeur des Universités – Aix-Marseille Université  
Centre d'études fiscales et financières (CEFF-EA 891)*

## I. L'actualité douanière européenne

Si l'essentiel du cadre juridique douanier de l'Union est à présent établi, celui-ci ne reste pas figé et connaît à la fois quelques soubresauts, correctifs qui ne sont pas sans intérêt.

### 1. Code des douanes de l'Union et dématérialisation des procédures

Dans le prolongement du Code des douanes modernisé (CDM) qui fut finalement remplacé par le Code des douanes de l'Union, un élément majeur de développement des procédures douanières fréquemment mis en avant en terme d'objectif est le « 100 % démat », autrement dit le « zéro papier ».

Dans cette perspective, le CDU a fixé une date butoir pour attendre un tel objectif, à savoir le 31 décembre 2020. Comme indiqué dans les différentes chroniques assurées dans cette revue depuis l'origine, tant par Claude J. Berr que par l'auteur de ces lignes, un tel horizon paraissait difficilement atteignable, notwithstanding la question du départ britannique. Les communications afférentes de la Commission laissaient entrevoir la nécessité pour les États membres de l'informer dans les six mois précédant cette échéance de l'état d'avancement de la mise en place des systèmes électroniques fondant cette nouvelle organisation et la coopération entre eux et ce, sans oublier l'importance de la mise en place du mécanisme du Guichet unique et de l'Accord sur la facilitation des échanges.

Le 2 mars 2018, la Commission européenne a proposé aux autorités douanières et aux opérateurs économiques de continuer à utiliser jusqu'en 2025 (au plus tard!) les systèmes existants pour que soient assurés un certain nombre de formalités, même si la majorité des systèmes électroniques devrait être en place en 2020, permettant ainsi de recourir à la fois

auxdits systèmes électroniques mais aussi aux procédures « papier » jusqu'à ce que les nouveaux systèmes électroniques soient prêts.

L'aveu est clair : « *some electronic systems may not be fully completed until 2025* ».

Cela explique la proposition de modification du règlement n° 952/2013 relatif au CDU présentée par la Commission le 3 février 2018 au Parlement européen et au Conseil tendant à revoir l'article 278 du CDU (dispositions transitoires) pour introduire une nouvelle échéance, le 31 décembre 2025.

Ce texte vise les dispositions suivantes du CDU : les articles 89 à 98, 127 à 130, 153 à 155, et en particulier l'article 179 relatif au dédouanement centralisé, 226 à 230, 233 à 234, et divers autres articles.

### 2. Vers un nouveau rescrit douanier européen ? Le RCEV ?

Si les Renseignements tarifaires contraignants (RTC) et les Renseignements contraignants sur l'origine (RCO) sont bien identifiés et donnent lieu encore à ce jour à quelques critiques tenant aux conséquences délicates à appréhender concernant les divergences d'interprétation pouvant être formulées par les différentes administrations douanières, il n'existe pas à ce jour de « Renseignement contraignant » concernant l'évaluation de la valeur.

Pourrait ainsi être créé à terme un RCVD (Renseignement contraignant sur la valeur en douane).

Ce thème majeur a conduit la douane française à proposer aux entreprises l'établissement sans force juridique particulière d'un Avis de valeur en douane (AVD) ; mais on voit bien que le développement de contentieux liés aux valeurs elles-mêmes, tout en intégrant ici la question des prix de transfert en matière douanière et en relation avec le questionnement fiscal, peut amener à mettre en place un

instrument qui se rapproche du RTC ou du RCO au niveau européen.

TAXUD (Commission européenne) a ainsi initié une consultation publique exploratoire sur l'établissement dans l'Union européenne de décisions en matière de renseignements contraignants dans le domaine de l'évaluation en douane, cette consultation correspondant à la période du 1<sup>er</sup> mars 2018 – 1<sup>er</sup> juin 2018.

Si ce projet devait aboutir, l'Union européenne se serait ainsi dotée des trois formes de Renseignement contraignant nécessaires en matière douanière correspondant aux trois axes majeurs concernant le statut des marchandises, l'origine, l'espèce, la valeur.

Ce questionnaire s'adresse à toute personne y compris les citoyens mais intéresse bien entendu plus directement les entreprises, les déclarants en douane... voire les universitaires eux-mêmes.

Il est vrai que les interrogations de ce questionnaire portent pour près de la moitié de leur contenu sur celui qui veut répondre au questionnaire au travers d'éléments concernant des données à caractère personnel.

C'est à partir du point 3 du questionnaire que commence réellement celui-ci portant sur la connaissance par l'auteur de la réponse des règles en matière d'évaluation et les difficultés qu'il a pu rencontrer en ce domaine, les recours à des conseillers, experts en matière de valeur en douane, l'intérêt de la création d'un tel renseignement contraignant (notamment en terme de sécurité juridique), sur leur contenu, leur publication, durée, ..., autant d'éléments méthodologiques qui pourraient permettre de construire *in fine* ce nouveau Renseignement contraignant.

On notera toutefois le caractère parfois limité de l'exercice : d'abord, sur le système actuel de RC et les difficultés rencontrées par les opérateurs, ensuite sur le rendu de ces renseignements et leur organisation en particulier administrative.

### 3. Le système SPG et son impact

En publiant en janvier 2018 un rapport sur les régimes commerciaux de l'UE et l'impact des systèmes de préférences généralisées (SPG), la Commission européenne et le Service européen pour l'action extérieure ont mis en avant à la fois l'impact tarifaire de ce système et essayé de mesurer l'impact de cette politique européenne sur les partenaires de l'Union en matière économique, certes, mais aussi de façon plus particulière en matière de droits de l'Homme.

Ce rapport relatif au système de préférences généralisées pour la période 2016-2017 (Rapport de la Commission au Parlement européen et au Conseil, COM(2018) 36 final, 18 p.) révèle ainsi, selon le communiqué de presse afférent, que le dispositif type du SPG a permis de réduire les droits d'importation dans l'UE de près de 66 % pour « l'ensemble des catégories de produits dans 23 pays ». Le système SPG + a eu le même impact pour une dizaine de pays et le mécanisme « Tout sauf les armes » a conduit à supprimer les droits en question « pour presque la totalité des produits originaires de 49 pays parmi les moins avancés ».

Il est intéressant de noter que la Commission se réfère à l'adhésion par les États bénéficiaires du SPG + à 27 conventions internationales avec un suivi de ces adhésions.

### 4. La CJUE et les questionnements douaniers

Si l'on pouvait s'attendre à des décisions relativement classiques centrées notamment sur la classification des marchandises et la nomenclature douanière, la CJUE a cependant apporté certains éléments novateurs au fil des décisions (nombreuses) rendues entre 2017 et début 2018.

#### — Sur les taxes d'effet équivalent et leur remboursement

Le droit de l'Union doit être interprété en ce sens que le contribuable qui a effectivement supporté la charge d'une taxe d'effet équivalent contraire à l'article 30 TFUE doit pouvoir obtenir le remboursement des sommes qu'il a versées à ce titre, même dans une situation où le mécanisme de paiement de la taxe a été conçu, dans la législation nationale, de telle manière que cette taxe soit répercutée sur le consommateur (CJUE, 30 juin 2017, *Commission européenne c. Royaume-Uni*, aff. C-391/17 et CJUE, 1<sup>er</sup> mars 2018, *SC Petrotel-Lukoil SA...*, aff. C-76/17).

#### — Les droits à l'importation et leur recouvrement

Dans le cas (situation CDC) d'un recouvrement *a posteriori*, le montant des droits dus constatés par les autorités est réputé pris en compte lorsque les autorités douanières inscrivent ce montant dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu, indépendamment du fait que la décision des autorités relative à la prise en compte ou à la détermination de l'obligation de payer les droits fait l'objet d'un recours administratif ou judiciaire ; l'im-

portateur peut invoquer une confiance légitime afin de s'opposer à cette prise en compte, indépendamment du fait de savoir si l'importateur a présenté une demande de remise ou de remboursement de ces droits (CJUE, 26 octobre 2017, « *Aqua Pro* » *SIA c. Valsts ienemumu dienests*, aff. C-407/16).

Le principe général du droit de l'Union du respect des droits de la défense ne constitue pas une prérogative absolue et peut comporter des restrictions à la condition que celles-ci répondent effectivement à des objectifs d'intérêt général poursuivis par la mesure en cause et ne constituent pas, au regard du but poursuivi, une intervention démesurée et intolérable qui porterait atteinte à la substance même des droits ainsi garantis. Il importe que la procédure nationale de réclamation administrative contre les actes émis par les autorités douanières garantisse le plein effet du droit de l'Union... cette obligation n'a pas toujours pour conséquence l'annulation d'une décision attaquée, lorsque celle-ci a été adoptée en violation des droits de la défense. Les droits de la défense du destinataire d'un avis d'imposition rectificatif adopté par les autorités douanières en l'absence d'une audition préalable de l'intéressé, ne sont pas violés si la réglementation nationale qui permet à l'intéressé de contester cet acte dans le cadre d'un recours administratif se limite à prévoir la possibilité de demander la suspension de l'exécution de cet acte jusqu'à son éventuelle réformation... sans que l'introduction d'un recours administratif suspende automatiquement l'exécution de l'acte attaqué... (CJUE, 20 décembre 2017, *Prequ'Italia Srl c. Agenzia delle Dogane e dei Monopoli*, aff. C-276/16).

#### — Valeur en douane et prix de transfert

La Mise en libre pratique constitue l'un des faits générateurs de la dette douanière à l'importation. Rien n'indique que le législateur de l'Union ait entendu exclure du champ d'application du Code des douanes les actes passibles de poursuites judiciaires répressives qui ont fait obstacle à la perception, en tout ou partie, des droits de douane dans le cadre de la mise en libre pratique. Les dispositions liées à certains délais comme le délai de communication peuvent être écartées si les marchandises concernées ont été mises en libre pratique de façon illicite consécutivement à l'établissement d'une déclaration en douane fondée sur de fausses données et que cette circonstance est passible de poursuites judiciaires répressives (en l'espèce montage artificiel d'une structure de transactions commerciales ayant eu pour effet de minorer le montant des droits à l'importation légalement dus, ... la personne en cause ayant ou

devant raisonnablement avoir connaissance du fait que les opérations concernées par cette structure avaient été réalisées non pas dans le cadre de transactions commerciales normales, mais uniquement dans le but de bénéficier abusivement des avantages prévus par le droit de l'Union. La circonstance que ladite personne n'a procédé à la conception et au montage artificiel de cette structure qu'après avoir obtenu, de la part d'experts du droit des douanes, l'assurance de la légalité de celle-ci est sans incidence à cet égard (CJUE, 19 octobre 2017, *A. c. Staatssecretaris van Financiën*, aff. C-522/16).

Les dispositions du CDC ne permettent pas de retenir, comme valeur en douane, une valeur transactionnelle convenue qui se compose, pour partie, d'un montant initialement facturé et déclaré et, pour partie, d'un ajustement forfaitaire opéré après la fin de la période de facturation, sans qu'il soit possible de savoir si, en fin de période de facturation, cet ajustement sera opéré à la hausse ou à la baisse (CJUE, 20 décembre 2017, *Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH c. Hauptzollamt München*, aff. C-529/16).

#### — Importation et TVA

L'article 144 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de TVA... doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation nationale... qui prévoit pour l'application de l'exonération de la TVA aux prestations accessoires, y compris aux services de transport, non seulement que leur valeur soit incluse dans la base d'imposition, mais aussi que ces prestations aient été effectivement soumises à la TVA en douane lors de l'importation (CJUE, 4 octobre 2017, *Agenzia delle Entrate c. Federal Express Europe Inc.*, aff. C-273/16).

## II. L'actualité douanière française

À l'évidence, presque chaque année voit le législateur français renforcer la panoplie des dispositifs répressifs en matière financière, fiscale et en particulier douanière.

### 1. Un nouveau texte répressif

Claude J. Berr a depuis longtemps dénoncé les excès répressifs du Code des douanes français.

Jouant un effet répulsif à l'égard des opérateurs, ce Code se voit régulièrement nanti de dispositions qui sans nul doute vont accentuer ce rôle au sein d'une concurrence européenne répressive dont la Commission européenne avait souligné, il y a quelques an-

nées, les effets concurrentiels entre États membres, proposant un projet de directive d'harmonisation.

Les autorités françaises poursuivant dans cette voie ont élaboré un projet de loi relatif à la lutte contre la fraude (rappelons qu'en 2013, avait déjà été adoptée une loi du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière).

Ce nouveau texte comporte une modification du Code des douanes dans un sens clairement d'harmonisation avec les dispositions fiscales relatives au système de caisse, à la conservation de la documentation, à la mise à disposition de logiciels ou systèmes de caisse conçus pour permettre certaines infractions; il tend à sanctionner les refus de communication ou tout comportement faisant obstacle à la communication aux agents des douanes des documents demandés; l'astreinte afférente par jour de retard passerait de 1,50 euro minimum par jour à 150 euros.

## 2. Déclaration en douane, prix de transfert et principe d'estoppel

Un rappel : la cour de cassation, chambre criminelle, a énoncé, dans un arrêt du 29 juin 2016 (*Soc. Schaf-*

*fner*, n° 15-80274, *Bull. crim.*, 2016, n° 205) que le principe de l'estoppel n'est pas applicable à l'administration des douanes qui recouvre une dette douanière, quelle que soit sa position avant la procédure contentieuse.

## 3. Les réformes apparues dans les lois financières de la fin 2017

Les différents textes financiers adoptés à la fin de l'année 2017 ont essentiellement concerné la « fiscalité nationale » sur les produits énergétiques, le tabac, la TGAP, la TICPE et différentes contributions indirectes.

On notera une nouveauté importante sur le plan des procédures avec la création de la saisie administrative à tiers détenteur qui remplace en 2018 différentes procédures comme l'Avis à tiers détenteur...