

**Affaire C-248/09**

**Pakora Pluss SIA**

**contre**

**Valsts ieņēmumu dienests**

(demande de décision préjudicielle, introduite par

l'Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments)

«Acte d'adhésion à l'Union européenne — Union douanière — Mesures transitoires — Mise en libre pratique en franchise de droits de douane — Marchandise étant, à la date de l'adhésion de la République de Lettonie, en cours de transport dans la Communauté élargie — Formalités d'exportation — Droits à l'importation — TVA»

Sommaire de l'arrêt

1. *Union douanière — Mise en libre pratique en franchise de droits de douane — Acte d'adhésion de 2003*

*(Acte d'adhésion de 2003, annexe IV, chapitre 5, point 1; règlement de la Commission n° 2454/93, art. 448)*

2. *Union douanière — Mise en libre pratique en franchise de droits de douane — Acte d'adhésion de 2003*

*(Acte d'adhésion de 2003, annexe IV, chapitre 5, point 1; règlement du Conseil n° 2913/92; règlement de la Commission n° 2454/93)*

3. *Union douanière — Droits à l'importation — Portée — Taxe sur la valeur ajoutée*

*(Règlement du Conseil n° 2913/92, art. 4, § 10; directive du Conseil n° 77/388, art. 2, § 2, 11, B, § 3, a), et 21, § 2)*

1. Dès lors que des marchandises sont en cours de transport dans la Communauté élargie à la date d'adhésion à l'Union européenne de la République tchèque, de la République d'Estonie, de la République de Chypre, de la République de Lettonie, de la République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Malte, de la République de Pologne, de la République de Slovénie et de la République slovaque, le régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV dudit acte d'adhésion s'applique, à l'exclusion des autres régimes douaniers. Il en résulte que, dans une telle situation, le régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de cet acte d'adhésion étant exhaustif, l'article 448 du règlement n° 2454/93, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement n° 2787/2000, qui concerne les procédures simplifiées propres au transport par la voie maritime entre les États membres, dans le cadre du régime du transit communautaire, n'est pas applicable. Par conséquent, y compris lorsqu'un manifeste de chargement a été établi, les actes prévus à l'article 448 du règlement d'application n° 2454/93 ne peuvent se substituer aux formalités d'exportation visées au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV dudit acte d'adhésion. Il s'ensuit que, afin de vérifier si les formalités d'exportation visées par le

chapitre 5, point 1, de l'annexe IV dudit acte d'adhésion ont été accomplies, il est sans pertinence de savoir si les actes prévus à l'article 448 du règlement n° 2454/93 ont été effectués, même lorsqu'un manifeste de chargement a été établi.

(cf. points 32-35, disp. 1)

2. Le règlement n° 2913/92, établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement n° 82/97, et le règlement n° 2454/93, tel que modifié par le règlement n° 2787/2000, sont applicables dans les nouveaux États membres à compter du 1er mai 2004, sans que puisse être invoqué le bénéfice du régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion à l'Union européenne de la République tchèque, de la République d'Estonie, de la République de Chypre, de la République de Lettonie, de la République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Malte, de la République de Pologne, de la République de Slovénie et de la République slovaque lorsque les formalités d'exportation qui y sont visées n'ont pas été accomplies pour des marchandises en cours de transport dans la Communauté élargie à la date d'adhésion de ces nouveaux États membres à l'Union européenne.

(cf. point 41, disp. 2)

3. L'article 4, paragraphe 10, du règlement n° 2913/92, établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement n° 82/97, doit être interprété en ce sens que les droits à l'importation n'incluent pas la taxe sur la valeur ajoutée à percevoir pour l'importation de biens. Par ailleurs, la taxe sur la valeur ajoutée étant due pour une marchandise importée, l'obligation de payer cette taxe incombe à la personne ou aux personnes désignées ou reconnues par l'État membre d'importation.

(cf. points 47, 49, 52, disp. 3-4)

ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

29 juillet 2010 (\*)

«Acte d'adhésion à l'Union européenne – Union douanière – Mesures transitoires – Mise en libre pratique en franchise de droits de douane – Marchandise étant, à la date de l'adhésion de la République de Lettonie, en cours de transport dans la Communauté élargie – Formalités d'exportation – Droits à l'importation – TVA»

Dans l'affaire C-248/09,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par l'Augsts tiesas Senats Administratīvo lietu departaments (Lettonie), par décision du 26 juin 2009, parvenue à la Cour le 7 juillet 2009, dans la procédure

**Pakora Pluss SIA**

contre

## **Valsts ieņēmumu dienests,**

LA COUR (première chambre),

composée de M. A. Tizzano, président de chambre, MM. E. Levits, M. Ilešič, M. Safjan (rapporteur) et Mme M. Berger, juges,

avocat général: M. P. Mengozzi,

greffier: M. R. Grass,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

- pour Pakora Pluss SIA, par Mme I. Petrova, membre du comité de direction,
- pour le Valsts ieņēmumu dienests, par M. D. Jakšins, en qualité d'agent,
- pour le gouvernement letton, par Mmes K. Drviņa et K. Krasovska, en qualité d'agents,
- pour la Commission des Communautés européennes, par MM. A. Sauka et B.-R. Killmann, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

### **Arrêt**

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 4, point 10, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 82/97 du Parlement européen et du Conseil, du 19 décembre 1996 (JO 1997, L 17, p. 1, ci-après le «code des douanes»), de l'article 448 du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO L 253, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 2787/2000 de la Commission, du 15 décembre 2000 (JO L 330, p. 1, ci-après le «règlement d'application»), ainsi que du chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte relatif aux conditions d'adhésion à l'Union européenne de la République tchèque, de la République d'Estonie, de la République de Chypre, de la République de Lettonie, de la République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Malte, de la République de Pologne, de la République de Slovénie et de la République slovaque, et aux adaptations des traités sur lesquels est fondée l'Union européenne (JO 2003, L 236, p. 33, ci-après l'«acte d'adhésion»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Pakora Pluss SIA (ci-après «Pakora Pluss») au Valsts ieņēmumu dienests (administration fiscale lettone, ci-après le «VID») au sujet du paiement des droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA»), auxquels cette société a été assujettie en raison de l'importation par voie maritime en Lettonie, le 3 mai 2004, d'un véhicule automobile en provenance d'Allemagne.

### **Le cadre juridique**

*La réglementation de l'Union*

## Le code des douanes

3 Aux termes de l'article 4, point 10, du code des douanes, il faut entendre par «droits à l'importation»:

- «– les droits de douane et les taxes d'effet équivalent prévus à l'importation des marchandises,
- les 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».

4 L'article 79 du code des douanes est libellé comme suit:

«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.»

5 L'article 161 du code des douanes prévoit:

«1. Le régime de l'exportation permet la sortie hors du territoire douanier de la Communauté d'une marchandise communautaire.

L'exportation comporte l'application des formalités prévues pour ladite sortie, y compris des mesures de politique commerciale et, le cas échéant, des droits à l'exportation.

2. À l'exclusion des marchandises placées sous le régime du perfectionnement passif ou sous un régime de transit, conformément à l'article 163 et sans préjudice de l'article 164, toute marchandise communautaire destinée à être exportée doit être placée sous le régime de l'exportation.

[...]

4. Sont déterminés selon la procédure du comité les cas et les conditions dans lesquels des marchandises sortant du territoire douanier de la Communauté ne sont pas soumises à une déclaration d'exportation.

5. La déclaration d'exportation doit être déposée au bureau de douane compétent pour la surveillance du lieu où l'exportateur est établi ou bien où les marchandises sont emballées ou chargées pour le transport d'exportation. Les dérogations sont déterminées selon la procédure du comité.»

6 L'article 162 du code des douanes dispose:

«La mainlevée pour l'exportation est donnée à condition que les marchandises en cause quittent le territoire douanier de la Communauté dans le même état que celui qu'elles avaient au moment de l'acceptation de la déclaration d'exportation.»

## Le règlement d'application

7 Aux termes de l'article 448 du règlement d'application:

«1. Une compagnie maritime peut être autorisée à utiliser comme déclaration de transit un manifeste unique si elle opère un nombre significatif de voyages réguliers entre les États membres (procédure simplifiée – niveau 2).

Par dérogation à l'article 373, paragraphe 1, point a), les compagnies maritimes peuvent ne pas être établies dans la Communauté si elles y disposent d'un bureau régional.

2. Dès réception de la demande d'autorisation, les autorités douanières notifient cette demande aux autres États membres sur le territoire respectif desquels sont situés les ports de départ et de destination prévus.

Si aucune objection n'est reçue dans les soixante jours de la date de la notification, les autorités douanières délivrent l'autorisation.

Cette autorisation est valable dans tous les États membres concernés et ne s'applique qu'aux opérations de transit communautaire effectuées entre les ports visés par ladite autorisation.

3. Aux fins de la simplification la compagnie maritime peut utiliser un seul manifeste pour l'ensemble des marchandises transportées; dans ce cas, elle indique, en regard des articles concernés du manifeste:

a) le sigle 'T1', si les marchandises sont placées sous le régime du transit communautaire externe;

b) le sigle 'TF' si les marchandises sont placées sous le régime du transit communautaire interne conformément à l'article 340 *quater*, paragraphe 1;

c) le sigle 'TD', pour les marchandises qui sont déjà placées sous un régime de transit ou qui sont transportées dans le cadre du régime du perfectionnement actif, de l'entrepôt douanier ou de l'admission temporaire; dans de tels cas, la compagnie maritime appose aussi le sigle 'TD' sur le connaissement ou tout autre document commercial approprié, ainsi qu'une référence à la procédure suivie, le numéro de référence, la date et le bureau d'émission du document de transit ou de transfert;

d) le sigle 'C' (équivalent à 'T2L') pour les marchandises dont le statut communautaire peut être justifié;

e) le sigle 'X' pour les marchandises communautaires à exporter qui ne sont pas placées sous un régime de transit.

Le manifeste doit également reprendre les mentions prévues à l'article 447, paragraphe 4.

4. Le régime du transit communautaire est considéré comme ayant pris fin sur présentation du manifeste et des marchandises aux autorités douanières du port de destination.

Les écritures tenues par la compagnie maritime conformément à l'article 373, paragraphe 2, point b), doivent au moins faire apparaître les informations visées au paragraphe 3, premier alinéa.

Les autorités douanières du port de destination transmettent, si nécessaire, des détails des manifestes aux autorités douanières du port de départ, aux fins de vérification.

5. Sans préjudice des dispositions des articles 365 et 366, 450 *bis* à 450 *quinquies* ainsi que du titre VII du code, il est procédé aux notifications suivantes:

- a) la compagnie maritime notifie aux autorités douanières toute infraction ou irrégularité;
- b) les autorités douanières du port de destination notifient dès que possible toute infraction ou irrégularité aux autorités douanières du port de départ, ainsi qu'à l'autorité de délivrance de l'autorisation.»

L'acte d'adhésion

8 L'article 2 de l'acte d'adhésion énonce:

«Dès l'adhésion, les dispositions des traités originaires et les actes pris, avant l'adhésion, par les institutions et la Banque centrale européenne lient les nouveaux États membres et sont applicables dans ces États dans les conditions prévues par ces traités et par le présent acte.»

9 Aux termes de l'article 22 de l'acte d'adhésion:

«Les mesures énumérées dans la liste figurant à l'annexe IV du présent acte sont appliquées dans les conditions définies par ladite annexe.»

10 L'annexe IV de l'acte d'adhésion est intitulée «Liste visée à l'article 22 de l'acte d'adhésion». Le chapitre 5 de ladite annexe, intitulé «Union douanière», dispose:

«[...] [Le code des douanes et le règlement d'application] s'appliquent aux nouveaux États membres sous réserve des dispositions spécifiques suivantes:

1. Nonobstant l'article 20 du règlement (CEE) n° 2913/92, les marchandises qui, à la date d'adhésion sont en dépôt provisoire ou relèvent de l'un des traitements ou procédures douaniers visés à l'article 4, paragraphe 15, point b), et paragraphe 16, points b) à g), de ce règlement dans la Communauté élargie, ou qui sont en cours de transport dans la Communauté élargie après avoir fait l'objet des formalités d'exportation, sont mises en libre pratique en franchise de droits de douane et d'autres mesures douanières, à condition que l'une des preuves suivantes soit produite:

- a) la preuve d'origine préférentielle dûment délivrée avant la date d'adhésion en vertu des accords européens (énumérés ci-après) ou des accords préférentiels équivalents conclus entre les nouveaux États membres eux-mêmes, et qui contiennent une interdiction de ristourne, ou d'exonération, des droits de douane sur les matériaux non originaires utilisés dans la fabrication de produits pour lesquels une preuve d'origine est délivrée ou établie ('no drawback' rule);
- b) l'une quelconque des preuves du caractère communautaire visées à l'article 314 [quater] et à l'article 315 du règlement (CEE) n° 2454/93.

[...]»

La sixième directive

11 La directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1) a abrogé et remplacé, à compter du 1er janvier 2007, la législation de l'Union existante en matière de TVA, notamment la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée:

assiette uniforme (JO L 145, p. 1). Néanmoins, la directive 2006/112, entrée en vigueur postérieurement aux faits de l'affaire au principal, n'est pas applicable.

12 L'article 2, paragraphe 2, de la sixième directive 77/388, telle que modifiée par la directive 91/680/CEE du Conseil, du 16 décembre 1991 (JO L 376, p. 1, ci-après la «sixième directive»), prévoit que les importations de biens sont soumises à la TVA.

13 L'article 7 de la sixième directive, intitulé «Importations», énonce, à son paragraphe 1, sous a):

«Est considérée comme 'importation d'un bien':

a) l'entrée à l'intérieur de la Communauté d'un bien qui ne satisfait pas aux conditions prévues aux articles 9 et 10 du traité instituant la Communauté économique européenne [...]

14 L'article 11, B, de la sixième directive, relatif à l'importation de biens, dispose, à son paragraphe 3, sous a):

«Sont à comprendre dans la base d'imposition, dans la mesure où ils n'y sont pas déjà compris:

a) 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;

[...]»

15 L'article 21 de la sixième directive, intitulé «Redevables de la taxe envers le Trésor», énonce, à son paragraphe 2, que la TVA est due, à l'importation, par la ou les personnes désignées ou reconnues par l'État membre d'importation.

#### *La réglementation nationale*

16 Aux termes de l'article 2, paragraphe 2, point 3, de la loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (likums par pievienot? s v?rt?bas nodok?i, *Latvijas V?stnesis*, 1995, n° 49), dans sa version applicable à la date des faits au principal (ci-après la «loi relative à la TVA»), les importations de marchandises sont des opérations assujetties à la TVA dans le cadre des activités économiques.

17 L'article 2, paragraphe 8, de la loi relative à la TVA énonce:

«Lors des opérations d'importation de marchandises, la valeur imposable est la valeur en douane des marchandises, la valeur des services de transport depuis les frontières de l'Union européenne jusqu'à leur destinataire (ou jusqu'au premier lieu de transbordement sur le territoire de la République de Lettonie indiqué dans les documents d'accompagnement), les droits de douane, accises et autres impôts et taxes dus, lorsque cela est prévu par des actes normatifs spécifiques, à l'exclusion de la [TVA], et elle inclut aussi la valeur des services visés à l'article 7, première partie, paragraphe 2, de la présente loi, si cette valeur n'est pas incluse dans la valeur en douane.

[...]»

18 L'article 12, paragraphe 2, de la loi relative à la TVA, consacré aux conditions de recouvrement de la taxe, dispose:

«Lors de l'importation de marchandises, la taxe est due par toute personne qui met les

marchandises en libre pratique. La taxe sur les marchandises importées est exigible dès lors que les droits de douane le sont.»

### **Le litige au principal et les questions préjudicielles**

19 Il ressort de la décision de renvoi que, le 30 avril 2004, un manifeste de chargement a été établi en Allemagne en vue du transport par voie maritime d'un véhicule automobile à destination de la Lettonie. Une TVA au taux de 0 % a été appliquée à cette opération en Allemagne.

20 Le 3 mai 2004, Pakora Pluss a soumis ledit véhicule au régime du transit communautaire, en qualité de principal obligé. La procédure douanière n'a pas été menée à son terme.

21 Le 1er mars 2006, par décision du Valsts ieņēmumu dienests galvenā muitas pārvalde (direction générale des douanes du VID), Pakora Pluss a été condamnée à verser au Trésor public une somme au titre des droits de douane et autres taxes au motif qu'elle n'avait pas présenté de documents attestant de l'achèvement de la procédure douanière. Cette décision a été confirmée par le VID le 21 avril 2006.

22 Par jugement du 9 août 2007, l'Administratīvā rajona tiesa (cour administrative de district) a accueilli le recours introduit par Pakora Pluss à l'encontre de ladite décision.

23 Par arrêt du 22 juillet 2008, l'Administratīvā apgabaltiesa (cour administrative régionale) a infirmé ledit jugement.

24 Pakora Pluss s'est pourvue en cassation devant l'Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (section des affaires administratives du Sénat de la Cour suprême). Elle a notamment fait valoir que la juridiction d'appel avait appliqué les articles 447 et 448 du règlement d'application, relatifs au transit entre les États membres, alors que le manifeste de chargement en cause avait été établi avant l'adhésion de la République de Lettonie à l'Union. En outre, la juridiction d'appel aurait fait une application incorrecte de l'article 96 du code des douanes en la désignant comme le principal obligé pour le paiement de la TVA.

25 C'est dans ces circonstances que l'Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) Lorsqu'un manifeste de chargement a été établi mais que les actes visés à l'article 448 du règlement n° 2454/93 n'ont pas été effectués (les services de douane allemands n'ont pas dûment notifié la demande de la compagnie maritime aux services de douane lettons), peut-on considérer que les formalités d'exportation ont été accomplies aux fins du point 1 [du chapitre 5 de l'annexe IV] de l'acte d'adhésion?

2) En cas de réponse négative à la première question, peut-on, dans des circonstances telles que celles de la présente affaire, considérer que les règles afférentes aux procédures douanières (les règlements nos 2913/92 et 2454/93) ne sont absolument pas applicables?

3) En cas de réponse affirmative à la première question, faut-il interpréter le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion [...] en ce sens que, si une marchandise transportée dans la Communauté élargie après avoir fait l'objet des formalités d'exportation n'est pas mise en libre pratique, elle ne bénéficie pas de la franchise de droits de douane et d'autres mesures douanières bien qu'il n'y ait pas de doute sur le caractère communautaire de cette marchandise? En d'autres termes, la question de savoir si la procédure de mise en libre pratique a été ou non achevée est-elle décisive dans les circonstances de l'espèce?

4) Y a-t-il lieu d'inclure la [TVA] parmi les droits à l'importation au sens de l'article 4, paragraphe 10, du règlement n° 2913/92?

5) En cas de réponse affirmative à la quatrième question, l'obligation de payer la [TVA] qui est due, à titre de droits de douane à l'importation de la marchandise, incombe-t-elle à l'obligé principal ou au destinataire final de la marchandise? Cette obligation peut-elle être partagée, et dans quelles circonstances?»

### **Sur les questions préjudicielles**

#### *Sur la première question*

26 Par cette question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion doit être interprété en ce sens que les formalités d'exportation qui y sont visées ont été accomplies lorsqu'un manifeste de chargement a été établi mais que les actes prévus à l'article 448 du règlement d'application n'ont pas été effectués.

27 À cet égard, il convient de relever que le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion prévoit notamment que les marchandises qui, à la date d'adhésion, sont en cours de transport dans la Communauté élargie après avoir fait l'objet des formalités d'exportation sont mises en libre pratique en franchise de droits de douane et d'autres mesures douanières, à condition que soient produites la preuve d'origine préférentielle dûment délivrée avant la date d'adhésion ou l'une quelconque des preuves du caractère communautaire visées aux articles 314 [quater] et 315 du règlement d'application.

28 Ainsi, le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion ne permet l'importation dans un nouvel État membre, en franchise de droits de douane et d'autres mesures douanières, de marchandises en cours de transport dans la Communauté élargie à la date du 1er mai 2004 que si trois conditions cumulatives sont remplies.

29 Premièrement, les marchandises qui quittent le territoire douanier de l'Union à destination d'un État qui n'est pas encore membre de l'Union doivent être soumises au régime de l'exportation. Les formalités à remplir sont donc celles prévues aux articles 161 et 162 du code des douanes, relatifs à l'exportation.

30 Deuxièmement, le transport s'étant achevé après la date d'adhésion, les marchandises importées dans un État membre de l'Union doivent être mises en libre pratique afin d'obtenir le statut douanier de marchandise communautaire, dans les conditions prévues à l'article 79 du code des douanes.

31 Troisièmement, doit être produite la preuve de l'origine préférentielle des marchandises ou de leur caractère communautaire, telle que visée aux articles 314 [quater] et 315 du règlement d'application.

32 Dès lors que les marchandises sont en cours de transport dans la Communauté élargie à la

date d'adhésion, le régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion s'applique, à l'exclusion des autres régimes douaniers.

33 Il en résulte que, dans une telle situation, le régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion étant exhaustif, l'article 448 du règlement d'application, qui concerne les procédures simplifiées propres au transport par la voie maritime entre les États membres, dans le cadre du régime du transit communautaire, n'est pas applicable.

34 Par conséquent, y compris lorsqu'un manifeste de chargement a été établi dans les conditions qui ressortent de la décision de renvoi, les actes prévus à l'article 448 du règlement d'application ne peuvent se substituer aux formalités d'exportation visées au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion.

35 Au vu des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la première question que le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion doit être interprété en ce sens que, afin de vérifier si les formalités d'exportation qui y sont visées ont été accomplies, il est sans pertinence de savoir si les actes prévus à l'article 448 du règlement d'application ont été effectués, même lorsqu'un manifeste de chargement a été établi.

#### *Sur la deuxième question*

36 La première question ayant fait l'objet d'une réponse négative, il y a lieu d'examiner la deuxième question.

37 Il convient de comprendre cette question en ce sens qu'elle porte, en substance, sur le point de savoir dans quelle mesure le code des douanes et le règlement d'application sont applicables aux nouveaux États membres de l'Union dans le cas où les formalités d'exportation prévues au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion n'ont pas été effectuées pour des marchandises en cours de transport dans la Communauté élargie à la date d'adhésion de ces nouveaux États membres.

38 À cet égard, il convient de relever que le chapitre 5 de l'annexe IV de l'acte d'adhésion énonce que le code des douanes et le règlement d'application «s'appliquent aux nouveaux États membres sous réserve [de] dispositions spécifiques», parmi lesquelles figure le point 1 dudit chapitre.

39 Il résulte de cette disposition, lue en combinaison avec l'article 2 de l'acte d'adhésion, que, à compter du 1<sup>er</sup> mai 2004, le code des douanes et le règlement d'application étaient applicables dans les nouveaux États membres, sous réserve que, à la date d'adhésion de ces derniers à l'Union, les marchandises aient été en cours de transport dans la Communauté élargie. Dans ce cas, le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion trouve à s'appliquer.

40 A contrario, lorsque les formalités d'exportation n'ont pas été accomplies pour des marchandises en cours de transport dans la Communauté élargie, le bénéfice du régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte ne peut être invoqué.

41 Il convient dès lors de répondre à la deuxième question que le code des douanes et le règlement d'application sont applicables dans les nouveaux États membres à compter du 1<sup>er</sup> mai 2004, sans que puisse être invoqué le bénéfice du régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte d'adhésion lorsque les formalités d'exportation qui y sont visées n'ont pas été accomplies pour des marchandises en cours de transport dans la Communauté élargie à la date d'adhésion de ces nouveaux États membres à l'Union.

### *Sur la troisième question*

42 La troisième question ayant été posée uniquement pour le cas où la réponse à la première question serait affirmative, il n'y a pas lieu de répondre à cette question.

### *Sur la quatrième question*

43 Par cette question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 4, paragraphe 10, du code des douanes doit être interprété en ce sens que les droits à l'importation incluent la TVA à percevoir pour l'importation de biens.

44 Selon l'article 4, point 10, du code des douanes, les droits à l'importation comprennent notamment les droits de douane et les taxes d'effet équivalent prévus à l'importation des marchandises.

45 Par ailleurs, l'article 2, paragraphe 2, de la sixième directive prévoit que les importations de biens sont soumises à la TVA. L'article 11, B, paragraphe 3, sous a), de ladite directive précise notamment que les impôts, droits, prélèvements et autres taxes qui sont dus en raison de l'importation, à l'exception de la TVA à percevoir, sont à comprendre dans la base d'imposition, dans la mesure où ils n'y sont pas déjà compris.

46 Il résulte de ces dispositions que les droits 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.

47 Dès lors, il convient de répondre à la quatrième question que l'article 4, paragraphe 10, du code des douanes doit être interprété en ce sens que les droits à l'importation n'incluent pas la TVA à percevoir pour l'importation de biens.

### *Sur la cinquième question*

48 Par cette question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si, dans le cas où une marchandise est importée, l'obligation de payer la TVA incombe à l'obligé principal ou au destinataire final de la marchandise et si cette obligation peut être partagée.

49 À titre liminaire, il convient de souligner que, même si la TVA n'est pas comprise dans les droits à l'importation, au sens de l'article 4, point 10, du code des douanes, elle est due en cas d'importation de biens, conformément à l'article 2, paragraphe 2, de la sixième directive.

50 Dès lors, bien que la cinquième question ait été posée uniquement pour le cas où la réponse à la quatrième question serait affirmative, la Cour estime opportun d'y répondre.

51 À cet égard, il importe de relever que, selon l'article 21, paragraphe 2, de la sixième directive, la TVA est due, à l'importation, par la ou les personnes désignées ou reconnues par l'État membre d'importation.

52 En conséquence, il y a lieu de répondre à la cinquième question que, dans le cas où une marchandise est importée, l'obligation de payer la TVA incombe à la personne ou aux personnes désignées ou reconnues par l'État membre d'importation.

### **Sur les dépens**

53 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé

devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (première chambre) dit pour droit:

1) **Le chapitre 5, point 1, de l'annexe IV de l'acte relatif aux conditions d'adhésion à l'Union européenne de la République tchèque, de la République d'Estonie, de la République de Chypre, de la République de Lettonie, de la République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Malte, de la République de Pologne, de la République de Slovénie et de la République slovaque, et aux adaptations des traités sur lesquels est fondée l'Union européenne doit être interprété en ce sens que, afin de vérifier si les formalités d'exportation qui y sont visées ont été accomplies, il est sans pertinence de savoir si les actes prévus à l'article 448 du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 2787/2000 de la Commission, du 15 décembre 2000, ont été effectués, même lorsqu'un manifeste de chargement a été établi.**

2) **Le règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 82/97 du Parlement européen et du Conseil, du 19 décembre 1996, et le règlement n° 2454/93, tel que modifié par le règlement n° 2787/2000, sont applicables dans les nouveaux États membres à compter du 1er mai 2004, sans que puisse être invoqué le bénéfice du régime prévu au chapitre 5, point 1, de l'annexe IV dudit acte d'adhésion lorsque les formalités d'exportation qui y sont visées n'ont pas été accomplies pour des marchandises en cours de transport dans la Communauté élargie à la date d'adhésion de ces nouveaux États membres à l'Union européenne.**

3) **L'article 4, paragraphe 10, du règlement n° 2913/92, tel que modifié par le règlement n° 82/97, doit être interprété en ce sens que les droits à l'importation n'incluent pas la taxe sur la valeur ajoutée à percevoir pour l'importation de biens.**

4) **Dans le cas où une marchandise est importée, l'obligation de payer la taxe sur la valeur ajoutée incombe à la personne ou aux personnes désignées ou reconnues par l'État membre d'importation.**

Signatures

\* Langue de procédure: le letton.