

ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

11 juillet 2013 (\*)

«Code des douanes communautaire – Règlement (CEE) n° 2913/92 – Article 206 – Naissance d'une dette douanière – Vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier – Notion de 'perte irrémédiable de marchandise par suite d'un cas de force majeure' – Directive 2006/112/CE – Article 71 – Taxe sur la valeur ajoutée – Fait générateur – Exigibilité de la taxe»

Dans l'affaire C-273/12,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par la Cour de cassation (France), par décision du 30 mai 2012, parvenue à la Cour le 4 juin 2012, dans la procédure

**Directeur général des douanes et droits indirects,**

**Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières**

contre

**Harry Winston SARL,**

LA COUR (deuxième chambre),

composée de Mme R. Silva de Lapuerta, président de chambre, MM. G. Arestis (rapporteur), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev et J. L. da Cruz Vilaça, juges,

avocat général: M. N. Wahl,

greffier: M. V. Tourrès, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 21 mars 2013,

considérant les observations présentées:

- pour Harry Winston SARL, par Me X. Jauze, avocat,
- pour le gouvernement français, par MM. G. de Bergues et D. Colas ainsi que par Mme C. Candat, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement tchèque, par MM. M. Smolek et J. Vlášil, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement estonien, par Mme M. Linntam, en qualité d'agent,
- pour le gouvernement grec, par Mmes K. Paraskevopoulou et Z. Chatzipavlou, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement italien, par Mme G. Palmieri, en qualité d'agent, assistée de M. G. Albenzio, avvocato dello Stato,

– pour la Commission européenne, par Mme C. Soulay et M. 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 206 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° 1791/2006 du Conseil, du 20 novembre 2006 (JO L 363, p. 1, ci-après le «code des douanes»), et de l'article 71 de 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, ci-après la «directive TVA»).

2 La demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant le directeur général des douanes et droits indirects ainsi que le chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (ci-après, ensemble, l'«administration douanière») à Harry Winston SARL (ci-après «Harry Winston») au sujet du paiement des droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») sur des marchandises qui ont été dérobées alors qu'elles étaient placées sous le régime de l'entrepôt douanier.

### **Le cadre juridique**

#### *Le droit de l'Union*

La directive 79/623/CEE

3 Le neuvième considérant de la directive 79/623/CEE du Conseil, du 25 juin 1979, relative à l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives en matière de dette douanière (JO L 179, p. 31), abrogé par le code des douanes, était ainsi libellé:

«[...] outre le paiement de la dette douanière ou sa prescription selon les dispositions en vigueur, les causes de [l']extinction [de la dette douanière] doivent se fonder sur la constatation que la marchandise n'a pas effectivement reçu la destination économique justifiant l'application de droits à l'importation ou de droits à l'exportation».

Le code des douanes

4 L'article 202, paragraphe 1, du code des douanes dispose:

«Fait naître une dette douanière à l'importation:

a) l'introduction irrégulière dans le territoire douanier de la Communauté d'une marchandise passible de droits à l'importation

ou

b) s'agissant d'une telle marchandise se trouvant dans une zone franche ou en entrepôt franc, son introduction irrégulière dans une autre partie de ce territoire.

Au sens du présent article, on entend par introduction irrégulière, toute introduction en violation des articles 38 à 41 et article 177 deuxième tiret.»

5 L'article 203 du code des douanes prévoit:

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

– la soustraction d'une marchandise passible de droits à l'importation à la surveillance douanière.

2. La dette douanière naît au moment de la soustraction de la marchandise à la surveillance douanière.

3. Les débiteurs sont:

– la personne qui a soustrait la marchandise à la surveillance douanière,

– les personnes qui ont participé à cette soustraction en sachant ou en devant raisonnablement savoir qu'il s'agissait d'une soustraction de la marchandise à la surveillance douanière,

– celles qui ont acquis ou détenu la marchandise en cause et qui savaient ou devaient raisonnablement savoir au moment où elles ont acquis ou reçu cette marchandise qu'il s'agissait d'une marchandise soustraite à la surveillance douanière

ainsi que

– le cas échéant, la personne qui doit exécuter les obligations qu'entraîne le séjour en dépôt temporaire de la marchandise ou l'utilisation du régime douanier sous lequel cette marchandise a été placée.»

6 Aux termes de l'article 204 du code des douanes:

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

a) l'inexécution d'une des obligations qu'entraîne pour une marchandise passible de droits à l'importation son séjour en dépôt temporaire ou l'utilisation du régime douanier sous lequel elle a été placée

[...]

dans des cas autres que ceux visés à l'article 203, à moins qu'il ne soit établi que ces manquements sont restés sans conséquence réelle sur le fonctionnement correct du dépôt temporaire ou du régime douanier considéré.

[...]»

7 L'article 206, paragraphe 1, du code des douanes prévoit:

«Aucune dette douanière à l'importation n'est réputée prendre naissance à l'égard d'une marchandise déterminée, par dérogation aux articles 202 et 204 paragraphe 1 point a) lorsque l'intéressé apporte la preuve que l'inexécution des obligations qui découlent:

- soit des dispositions des articles 38 à 41 et 177 deuxième tiret,
- soit du séjour de la marchandise en question en dépôt temporaire,
- soit de l'utilisation du régime douanier sous lequel cette marchandise a été placée,

résulte de la destruction totale ou de la perte irrémédiable de ladite marchandise pour une cause dépendant de la nature même de la marchandise ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure ou encore à la suite de l'autorisation des autorités douanières.

Au sens du présent paragraphe, une marchandise est irrémédiablement perdue lorsqu'elle est rendue inutilisable par quiconque.»

8 L'article 233 du code des douanes se lit comme suit:

«Sans préjudice des dispositions en vigueur relatives à la prescription de la dette douanière, ainsi qu'au non-recouvrement du montant de la dette douanière dans le cas d'insolvabilité du débiteur constatée par voie judiciaire, la dette douanière s'éteint:

[...]

c) lorsque à l'égard de marchandises déclarées pour un régime douanier comportant l'obligation de payer des droits:

- la déclaration en douane est invalidée,
- lorsque les marchandises, avant qu'il en ait été donné mainlevée, sont, soit saisies et simultanément ou ultérieurement confisquées, soit détruites sur l'ordre des autorités douanières, soit détruites ou abandonnées, conformément à l'article 182, soit détruites ou irrémédiablement perdues pour une cause dépendant de la nature même de ces marchandises ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure;

[...]»

La directive TVA

9 L'article 2, paragraphe 1, sous a) et d), de la directive TVA énonce:

«Sont soumises à la TVA les opérations suivantes:

a) les livraisons de biens effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel;

[...]

d) les importations de biens.»

10 L'article 70 de la directive TVA prévoit:

«Le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où l'importation de biens est effectuée.»

11 L'article 71 de la directive TVA est ainsi libellé:

«1. Lorsque des biens relèvent depuis leur introduction dans la Communauté de l'un des régimes ou de l'une des situations visés aux articles 156, 276 et 277, ou d'un régime d'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation ou de transit externe, le fait générateur et l'exigibilité de la taxe n'interviennent qu'au moment où les biens sortent de ces régimes ou situations.

Toutefois, lorsque les biens importés sont soumis à des droits de douane, à des prélèvements agricoles ou à des taxes d'effet équivalent établies dans le cadre d'une politique commune, le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où interviennent le fait générateur et l'exigibilité de ces droits.

2. Dans les cas où les biens importés ne sont soumis à aucun des droits visés au paragraphe 1, deuxième alinéa, les États membres appliquent les dispositions en vigueur en matière de droits de douane pour ce qui concerne le fait générateur et l'exigibilité de la taxe.»

12 L'article 156, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA indique que «[l]es États membres peuvent exonérer les [...] livraisons de biens destinés à être placés sous un régime d'entrepôt douanier».

### *Le droit français*

13 Le *Bulletin officiel des douanes* n° 6551, du 29 mai 2002, énonce à son chapitre 9, titre III:

«A) Déficients de marchandises constatés par la douane ou par l'utilisateur

Articles 203 et 206 du [code des douanes], article 520-2 des [dispositions d'application du code des douanes]

12. Lorsque des marchandises sont détruites ou perdues irrémédiablement (vol, incendie, inondation...) l'opérateur doit apporter les éléments établissant la quantité détruite ou perdue.

[...]

14. Les droits et taxes sont exigibles sur la quantité de marchandises disparues sauf si l'opérateur apporte la preuve qu'il s'agit d'un cas fortuit ou de force majeure.

[...]

C) Franchise des droits et taxes

[...]

Cas fortuit ou de force majeure

Article 203, 206 du [code des douanes] et 862 des [dispositions d'application du code des douanes]

1. S'il estime avoir été victime d'un cas de force majeure, l'entrepositaire devra adresser, au bureau de contrôle, une demande écrite de franchise de droits et taxes pour des marchandises détruites ou perdues, accompagnée de tous les documents justificatifs et éléments de preuve [...].

[...]

4. Toutefois, il est à noter que la jurisprudence de la Cour [arrêt du 5 octobre 1983, *Esercizio*

Magazzini Generali et Mellina Agosta (186/82 et 187/82, Rec. p. 2951)] a établi que la soustraction, par des tiers et même sans faute avérée du débiteur, de marchandises soumises à droit de douane n'éteint pas l'obligation y afférente. Ainsi, le vol ne constitue pas un cas de force majeure et n'entraîne pas l'extinction de la dette douanière.

[...]»

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

14 À la suite d'un vol à main armée avec séquestration, le 6 octobre 2007, au cours duquel des pièces de bijouterie placées sous le régime de l'entrepôt douanier ont été dérobées, l'administration douanière, par un avis de mise en recouvrement du 16 novembre 2007, a réclamé à Harry Winston le paiement des droits de douane et de la TVA applicables auxdites marchandises. Harry Winston, après une réclamation administrative infructueuse, a assigné l'administration douanière aux fins de l'annulation de cet avis.

15 Par un jugement du 3 juin 2009, le tribunal d'instance du 10<sup>e</sup> arrondissement de Paris a annulé l'avis de mise en recouvrement en ce qui concerne la TVA et, pour les droits de douane, a sursis à statuer jusqu'à ce que la Cour se prononce sur deux questions préjudicielles visant l'interprétation de l'article 206 du code des douanes.

16 L'administration douanière a interjeté appel de ce jugement.

17 Par un arrêt du 7 décembre 2010, la cour d'appel a, d'une part, confirmé le jugement du tribunal d'instance du 10<sup>e</sup> arrondissement de Paris ayant annulé l'avis de mise en recouvrement concernant la TVA et, d'autre part, réformé le jugement relatif à la dette douanière.

18 Concernant les droits de douane, la cour d'appel a relevé, en se fondant sur le *Bulletin officiel des douanes* n° 6551, du 29 mai 2002, que l'administration française assimilait le vol de marchandises à leur destruction ou à leur perte irrémédiable au sens de l'article 206 du code des douanes, et que cette même doctrine exonérait l'opérateur s'il démontrait que la perte irrémédiable, en l'occurrence le vol, résultait d'un cas de force majeure.

19 La cour d'appel a ainsi considéré que Harry Winston avait pu estimer, en se fondant sur le principe de confiance légitime, qu'elle ne devait pas acquitter de droits de douane en l'espèce, sous réserve de démontrer que ce vol avait résulté d'un cas de force majeure. À cet égard, la cour d'appel a relevé que le vol à main armée en cause, ayant été, par sa brutalité et ses caractéristiques criminologiques, imprévisible et inévitable, réunissait les conditions de la force majeure et avait abouti à une perte irrémédiable de la marchandise.

20 S'agissant de la TVA, la cour d'appel a estimé que la Cour a dit pour droit, dans son arrêt du 14 juillet 2005, *British American Tobacco et Newman Shipping (C-435/03, Rec. p. I-7077)*, que le vol de marchandises ne constitue pas une « livraison de biens à titre onéreux » au sens de l'article 2 de la directive TVA, et ne peut donc, en tant que tel, être soumis à la TVA.

21 L'administration douanière s'est pourvue en cassation. Elle a reproché à la cour d'appel, d'une part, de ne pas avoir recherché, comme elle y était invitée, si la Cour n'avait pas dit pour droit, dans son arrêt *Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta*, précité, que le vol de marchandises soumises aux droits de douane n'éteignait pas l'obligation y afférente et, d'autre part, concernant la TVA, d'avoir statué en se fondant sur l'arrêt *British American Tobacco et Newman Shipping*, précité, alors que, en l'espèce, le fait générateur de la taxe était non pas une «livraison de biens à titre onéreux» au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous a), de la directive TVA, mais une «importation» visée à l'article 2, paragraphe 1, sous d), de cette directive.

22 La Cour de cassation souligne que deux éléments nouveaux, intervenus depuis l'arrêt *Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta*, précité, empêchent de conclure avec certitude que cet arrêt s'inscrit toujours dans le droit positif. Premièrement, le code des douanes, adopté en 1992, n'a pas repris l'exigence du neuvième considérant de la directive 79/623, visé par l'arrêt *Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta*, précité, qui subordonnait l'extinction de la dette douanière à la circonstance, constatée ou présumée, que les marchandises n'ont pas rejoint le circuit économique après le vol. Deuxièmement, la Cour a retenu dans son arrêt *British American Tobacco et Newman Shipping*, précité, que le vol de marchandises ne constitue pas une «livraison de biens à titre onéreux» au sens de l'article 2 de la directive TVA et ne peut donc, en tant que tel, être soumis à la TVA.

23 Dans ces conditions, la Cour de cassation a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) L'article 206 du [code des douanes] doit-il être interprété en ce sens que le vol d'une marchandise placée sous le régime de l'entrepôt douanier, intervenu dans les circonstances de l'espèce, constitue une perte irrémédiable de la marchandise et un cas de force majeure, avec cette conséquence que dans une telle hypothèse aucune dette douanière à l'importation n'est réputée avoir pris naissance?

2) Le vol de marchandises détenues sous le régime de l'entrepôt douanier est-il de nature à faire intervenir le fait générateur et l'exigibilité de la [TVA] en application de l'article 71 de la [directive TVA]?»

### **Sur les questions préjudicielles**

#### *Sur la première question*

24 À titre liminaire, il convient de relever que, même si, sur le plan formel, la juridiction de renvoi a limité sa question à l'interprétation de l'article 206 du code des douanes, une telle circonstance ne fait pas obstacle à ce que la Cour lui fournisse tous les éléments d'interprétation du droit de l'Union qui peuvent être utiles au jugement de l'affaire dont elle est saisie, que cette juridiction y ait fait ou non référence dans l'énoncé desdites questions. En effet, les questions posées doivent être résolues à la lumière de toutes les dispositions du traité CE et du droit dérivé susceptibles d'avoir une pertinence par rapport au problème posé (voir, en ce sens, arrêt du 26 avril 2012, *van Putten e.a.*, C-578/10 à C-580/10, points 23 et 24 ainsi que jurisprudence citée).

25 Il est constant que l'article 206 du code des douanes, dans des situations qui, relevant du champ d'application des articles 202 et 204, paragraphe 1, sous a), de ce code, auraient dû faire naître en principe une dette douanière, exclut, par dérogation à ces articles, la naissance d'une telle dette dans l'hypothèse où l'intéressé apporte la preuve que l'inexécution de ses obligations résulte de la destruction ou de la perte irrémédiable de la marchandise pour une cause dépendant de la nature même de celle-ci ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure ou encore à la suite

de l'autorisation des autorités douanières. Il en résulte que l'article 206 du code des douanes ne peut trouver à s'appliquer que dans les situations où une dette douanière est susceptible de naître en application des articles 202 et 204, paragraphe 1, sous a), de ce code.

26 L'article 202 du code des douanes concerne la naissance d'une dette douanière dans des situations d'introduction irrégulière d'une marchandise sur le territoire douanier de l'Union européenne, ce qui ne correspond pas aux faits du litige au principal.

27 S'agissant de l'article 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes, il ne trouve pas davantage à s'appliquer en l'espèce car il y a lieu de relever qu'il vise la naissance d'une dette douanière à l'importation en cas d'inexécution d'une des obligations qu'entraîne pour une marchandise passible de droits à l'importation l'utilisation du régime douanier sous lequel elle a été placée, dans les cas autres que ceux visés à l'article 203 de ce code. En effet, les articles 203 et 204 du code des douanes ont des champs d'application distincts, le premier visant les comportements ayant pour résultat une soustraction de la marchandise à la surveillance douanière et le second ayant pour objet des manquements aux obligations et aux conditions liées aux différents régimes douaniers.

28 Afin de déterminer quel est celui de ces deux articles sur le fondement duquel une dette douanière à l'importation est née, il faut, en priorité, examiner si les faits en cause constituent une soustraction à la surveillance douanière, au sens de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes. Ce n'est que lorsque la réponse à cette question est négative que les dispositions de l'article 204 du code des douanes peuvent trouver à s'appliquer (voir arrêt du 12 février 2004, *Hamann International*, C-337/01, Rec. p. I-1791, point 30).

29 En ce qui concerne plus particulièrement la notion de soustraction à la surveillance douanière, figurant à l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, il y a lieu de rappeler que, conformément à la jurisprudence de la Cour, cette notion doit être entendue comme comprenant tout acte ou omission qui a pour résultat d'empêcher, ne serait-ce que momentanément, l'autorité douanière compétente d'accéder à une marchandise sous surveillance douanière et d'effectuer les contrôles prévus par la réglementation douanière (arrêts du 11 juillet 2002, *Liberexim*, C-371/99, Rec. p. I-6227, point 55 et jurisprudence citée; du 29 avril 2004, *British American Tobacco*, C-222/01, Rec. p. I-4683, point 47 et jurisprudence citée, ainsi que du 20 janvier 2005, *Honeywell Aerospace*, C-300/03, Rec. p. I-689, point 19).

30 Tel est le cas lorsque, dans une situation telle que celle en cause au principal, des marchandises, placées sous un régime suspensif, ont été volées (voir arrêt du 15 septembre 2005, *United Antwerp Maritime Agencies et Seaport Terminals*, C-140/04, Rec. p. I-8245, point 31).

31 Par ailleurs, la naissance d'une dette douanière dans de telles circonstances se justifie par le fait que les marchandises se trouvant physiquement dans un entrepôt douanier dans l'Union seraient soumises à des droits de douane si elles ne bénéficiaient pas du régime suspensif de l'entrepôt douanier. Partant, un vol commis dans un entrepôt douanier a pour conséquence de déplacer ces marchandises hors de l'entrepôt douanier sans être dédouanées. La présomption retenue par la Cour, dans son arrêt *Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta*, précité, selon laquelle, dans le cas d'un vol, la marchandise passe dans le circuit économique de l'Union, est donc toujours pertinente nonobstant le fait que le code des douanes ne contienne plus le libellé du neuvième considérant de la directive 79/623 visé par ledit arrêt.

32 En tout état de cause, tel que relevé au point 25 du présent arrêt, l'article 206 du code des douanes ne permet pas d'exclure la naissance d'une dette douanière en cas de perte irrémédiable de la marchandise par suite d'un cas de force majeure dans l'hypothèse de la soustraction d'une

marchandise à la surveillance douanière visée à l'article 203, paragraphe 1, dudit code.

33 Il découle de ces considérations que le vol de marchandises, intervenu dans des circonstances telles que celles de l'affaire en cause au principal, fait naître une dette douanière à l'importation, en application de l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, et que, en conséquence de ce qui a été dit au point 28 du présent arrêt, le vol de marchandises placées, comme dans l'affaire au principal, sous le régime de l'entrepôt douanier, ne relève pas de l'article 204, paragraphe 1, sous a), du même code.

34 Dans ces conditions, les articles 202 et 204, paragraphe 1, sous a), du code des douanes ne trouvant pas à s'appliquer dans l'affaire au principal, il n'y a pas lieu de procéder à l'interprétation de l'article 206 qui ne s'applique que dans des situations où une dette douanière est susceptible de naître conformément à ces dispositions.

35 Concernant l'argument invoqué par le gouvernement français invitant la Cour à prendre en compte l'article 233, sous c), du code des douanes, il y a lieu de souligner que, lors de l'audience, Harry Winston et la Commission européenne ont indiqué, à juste titre, que cette disposition ne s'appliquait qu'aux marchandises déclarées pour un régime douanier comportant l'obligation de payer des droits et que, dans la mesure où le régime de l'entrepôt douanier était un régime suspensif, il ne répondait pas à cette condition. Partant, il n'y a pas lieu d'examiner l'hypothèse de l'extinction de la dette douanière, telle que prévue à l'article 233, sous c), du code des douanes dans le cas d'espèce.

36 Eu égard à ce qui précède, il convient de répondre à la première question que l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes doit être interprété en ce sens qu'un vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier constitue une soustraction desdites marchandises au sens de cette disposition faisant naître une dette douanière à l'importation et que l'article 206 de ce code ne peut trouver à s'appliquer que dans les situations où une dette douanière est susceptible de naître en application des articles 202 et 204, paragraphe 1, sous a), dudit code.

#### *Sur la seconde question*

37 Par sa seconde question, la juridiction de renvoi demande, en substance, à la Cour si l'article 71 de la directive TVA doit être interprété en ce sens que le vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier fait intervenir le fait générateur et l'exigibilité de la TVA.

38 Il ressort de la demande préjudicielle que la juridiction de renvoi considère que le fait générateur et l'exigibilité de cette taxe n'interviendraient, dans l'affaire au principal, qu'au moment où les biens sortent du régime de l'entrepôt douanier, en application de l'article 71, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive TVA.

39 Toutefois, comme il ressort d'ailleurs des observations écrites soumises à la Cour par plusieurs États membres et par la Commission, il y a lieu, en l'espèce, d'appliquer l'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA, selon lequel le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où interviennent le fait générateur et l'exigibilité des droits de douane.

40 L'article 70 de la directive TVA pose pour principe que le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où l'importation de biens est effectuée. Ainsi, l'article 71, paragraphe 1, de la directive TVA prévoit notamment, à son premier alinéa, que, lorsque des biens relèvent, depuis leur introduction dans l'Union, du régime de l'entrepôt douanier, le fait générateur et l'exigibilité de la taxe n'interviennent qu'au moment où les biens sortent de ce régime. Toutefois, le second alinéa de cet article vise la situation particulière dans laquelle, pour les biens importés

soumis à des droits de douane, à des prélèvements agricoles ou à des taxes d'effet équivalent établies dans le cadre d'une politique commune, le fait générateur intervient et la taxe devient exigible au moment où interviennent le fait générateur et l'exigibilité de ces droits.

41 À cet égard, il y a lieu de rappeler que la TVA à l'importation et les droits de douane présentent 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, par ailleurs, 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 (voir, notamment, arrêts du 6 décembre 1990, *Witzemann*, C-343/89, Rec. p. I-4477, point 18, ainsi que du 29 avril 2010, *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, Rec. p. I-3799, points 90 et 91).

42 Dans une affaire telle que celle en cause au principal, dans la mesure où, conformément à l'article 203 du code des douanes, une dette douanière est née au moment de la soustraction des marchandises, placées sous le régime de l'entrepôt douanier, à la surveillance douanière, c'est-à-dire au moment du vol desdites marchandises, il y a lieu de retenir que la TVA est devenue exigible au même moment en application de l'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA.

43 L'arrêt *British American Tobacco et Newman Shipping*, précité, ne saurait remettre en cause cette réponse. En effet, alors que, dans l'affaire ayant donné lieu à cet arrêt, le fait générateur examiné était la livraison de biens à titre onéreux, dans l'affaire en cause au principal, le fait générateur dont l'administration douanière se prévaut est l'importation des marchandises. Ainsi, la réponse apportée par la Cour dans l'arrêt *British American Tobacco et Newman Shipping*, précité, selon laquelle le vol de marchandises ne peut pas être considéré comme une livraison de biens à titre onéreux et ne peut donc être soumis à la TVA, ne saurait être transposée aux circonstances de l'espèce.

44 En effet, dans l'affaire en cause au principal, la base d'imposition de la taxe a pu être identifiée car l'importation des marchandises constituait le fait générateur de la TVA. Le vol de marchandises a fait naître une dette douanière à l'importation et l'exigibilité des droits de douane a automatiquement entraîné l'exigibilité de la taxe.

45 Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre à la seconde question que l'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive TVA doit être interprété en ce sens que le vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier fait intervenir le fait générateur et l'exigibilité de la TVA.

### **Sur les dépens**

46 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 (deuxième chambre) dit pour droit:

**1) L'article 203, paragraphe 1, du 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° 1791/2006 du Conseil, du 20 novembre 2006, doit être interprété en ce sens qu'un vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier constitue une soustraction desdites marchandises au sens de cette disposition faisant naître une dette douanière à l'importation. L'article 206 dudit règlement ne peut trouver à s'appliquer que dans les situations où une dette douanière est susceptible de naître en application des**

**articles 202 et 204, paragraphe 1, sous a), du même règlement.**

**2) L'article 71, paragraphe 1, second alinéa, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit être interprété en ce sens que le vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier fait intervenir le fait générateur et l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée.**

Signatures

\* Langue de procédure: le français.