

|

## 61994C0166

Conclusions de l'avocat général Jacobs présentées le 26 octobre 1995. - Pezzullo Molini Pastifici Mangimifici SpA contre Ministero delle Finanze. - Demande de décision préjudicielle: Corte d'appello di Salerno - Italie. - Régime du perfectionnement actif - Législation nationale prévoyant des intérêts moratoires sur des prélèvements agricoles et la TVA pour la période comprise entre l'importation temporaire et l'importation définitive. - Affaire C-166/94.

*Recueil de jurisprudence 1996 page I-00331*

### Conclusions de l'avocat général

++++

*1 La présente affaire, qui a pour objet une demande préjudicielle formée par la Corte d'appello di Salerno, porte sur l'interprétation du règlement (CEE) n° 2727/75 du Conseil, du 29 octobre 1975, portant organisation commune des marchés dans le secteur des céréales (ci-après le «règlement») (1), ainsi que de la directive 69/73/CEE du Conseil, du 4 mars 1969, concernant l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives relatives au régime du perfectionnement actif (ci-après la «directive») (2). L'affaire soulève également une question relative à l'interprétation de la sixième directive TVA (3).*

*2 Le 21 mai 1982, Pezzullo Molini Pastifici Mangimifici SpA (ci-après «Pezzullo») a importé à titre temporaire 1 000 tonnes de blé dur en provenance du Canada, dans le but de transformer ce blé dur en semoule et de réexporter celle-ci. Après avoir réexporté la semoule, Pezzullo a mis à la consommation en Italie les sous-produits de la transformation (finots, son et farine), qui ont ainsi été définitivement importés le 15 janvier 1985.*

*3 Pour l'importation définitive de ces sous-produits, le service des douanes de Palerme a réclamé le paiement d'un prélèvement et de la taxe sur la valeur ajoutée. Au titre de l'article 191 de la loi italienne en matière douanière (décret présidentiel n° 43 du 23 janvier 1973), il a également réclamé le paiement d'intérêts moratoires pour la période comprise entre la date de l'importation temporaire et celle de l'importation définitive. Il a fixé le total des intérêts dus à la somme de 18 315 610 LIT, soit 17 382 352 LIT pour le prélèvement et 933 258 LIT pour la TVA.*

*4 Pezzullo a payé le prélèvement et la TVA dus ainsi que les intérêts moratoires. Toutefois, estimant incompatibles avec le droit communautaire les dispositions de droit italien sur la base desquelles les intérêts ont été perçus, elle a saisi, le 18 octobre 1988, le Tribunale di Salerno d'une demande de restitution des intérêts versés. A la suite du rejet de sa demande, Pezzullo a formé un recours devant la juridiction de renvoi.*

*5 Devant cette juridiction, Pezzullo a soutenu que les intérêts moratoires réclamés au titre de l'article 191 de la loi italienne en matière douanière constituaient un droit interne ou une taxe*

*d'effet équivalent incompatible avec les articles 9, 12, 13, 30 et 38 du traité. Elle a également invoqué la violation du règlement n° 19 du Conseil (4) et du règlement n° 120/67/CEE du Conseil (5), au motif que ces règlements interdisaient la perception de tout droit de douane ou taxe d'effet équivalent dans les échanges avec les pays tiers. L'administration financière italienne a fait valoir qu'à l'époque où l'importation temporaire a eu lieu les règlements n°s 19 et 120/67 n'étaient pas en vigueur, puisqu'ils avaient été abrogés par le règlement n° 2727/75 (6). Elle a également soutenu que l'article 191 de la loi italienne en matière douanière était conforme à la directive sur le perfectionnement actif (7).*

*6 A la lumière de ces arguments, la juridiction de renvoi a posé la question suivante:*

*«La perception d'intérêts de retard, prévue par l'article 191 de la loi italienne en matière douanière en cas d'importation définitive, était-elle, à l'époque de l'importation litigieuse (1982), contraire aux dispositions du droit communautaire qui prévalent sur la norme nationale?»*

*7 Dans ses observations écrites, la Commission soulève la question d'une éventuelle irrecevabilité de la demande, au motif que la juridiction nationale n'indique pas clairement les dispositions de droit communautaire qu'elle estime applicables à l'affaire. Elle relève également que la juridiction nationale ne se réfère que brièvement aux arguments des parties, sans les examiner en détail.*

*8 Il est vrai que l'ordonnance de renvoi est laconique. Il aurait été utile que la juridiction nationale donne davantage de détails. Toutefois, nous estimons que la question déférée est suffisamment précise et qu'il y a lieu d'y répondre. Eu égard à la nature de la question, les informations données dans l'ordonnance de renvoi et dans les observations écrites du gouvernement italien et de la Commission sont suffisantes pour permettre à la Cour de donner une réponse utile à la juridiction de renvoi. La présente affaire peut être distinguée d'autres affaires dans lesquelles la Cour a déclaré la demande irrecevable et l'a rejetée (8). La question déférée dans la présente affaire est claire, l'importance de la réponse à cette question pour l'issue de la procédure nationale est évidente, et il est possible d'y donner une réponse utile sans qu'il soit nécessaire de demander des informations factuelles complémentaires. Dans les circonstances de la présente affaire, nous ne pensons pas que la brièveté de l'ordonnance de renvoi soit de nature à porter atteinte à la capacité de présenter des observations des États membres et des autres personnes que l'article 20 du statut de la Cour autorise à le faire. Il y a dès lors lieu de répondre à la question déférée. Cette approche est confirmée par l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire Vaneetveld (9).*

*9 Il n'est pas pertinent que la question déférée ne précise pas quelles sont les dispositions de droit communautaire qui pourraient être applicables. L'ordonnance de renvoi se réfère aux dispositions de droit communautaire que les parties ont invoquées dans le cadre de la procédure au principal. En outre, la Cour a déclaré que, dans une procédure de renvoi préjudiciel, elle pouvait, dans le but d'assister la juridiction nationale, prendre en considération des normes de droit communautaire auxquelles cette juridiction n'avait pas fait référence dans l'énoncé de sa question (10). Nous passons donc à l'examen de la question déférée.*

*10 Comme nous l'avons vu, les autorités italiennes ont perçu des intérêts moratoires tant sur le prélèvement dû que sur la TVA due. Nous examinerons d'abord la question de savoir si la perception d'intérêts moratoires sur le prélèvement est compatible avec le droit communautaire. Ensuite, nous examinerons la question de savoir si la perception d'intérêts moratoires sur la TVA est compatible avec le droit communautaire.*

*Intérêts moratoires sur le droit à l'importation*

*11 Il est clair que les articles 12, 13 et 30 du traité, invoqués par Pezzullo dans le cadre de la procédure au principal, ne sont pas applicables en l'espèce, puisqu'ils visent les échanges intracommunautaires et non ceux avec les pays tiers. Semblablement, les articles 9 et 38 du traité, auxquels Pezzullo s'est également référée dans le cadre de la procédure au principal, ne sont pas*

*directement pertinents dans la présente affaire.*

*12 La mesure communautaire de base applicable à l'époque des faits aux produits ici en cause est le règlement n° 2727/75 (11). Le règlement, qui a remplacé le règlement n° 120/67 (12), instaure un système de prix uniques, qui s'appuie sur un système de protection externe. En particulier, il prévoit la perception d'un prélèvement à l'importation en provenance des pays tiers, dont le but est de couvrir la différence entre les prix pratiqués dans ces pays et les prix pratiqués à l'intérieur de la Communauté (13).*

*13 L'article 18, paragraphe 2, qui fait partie du titre II du règlement, intitulé «Régime des échanges avec les pays tiers», dispose:*

*«Sauf dispositions contraires du présent règlement ou dérogation décidée par le Conseil, statuant sur proposition de la Commission à la majorité qualifiée, sont interdites:*

*- la perception de tout droit de douane ou taxe d'effet équivalent,*

*- l'application de toute restriction quantitative ou mesure d'effet équivalent...»*

*14 La juridiction nationale se réfère uniquement à la compatibilité avec le droit communautaire des intérêts moratoires perçus pour la période comprise entre l'importation temporaire et l'importation définitive. Elle ne met pas en cause la compatibilité avec le droit communautaire du prélèvement lui-même, dont les autorités douanières italiennes ont réclamé le paiement à Pezzullo pour l'importation définitive des sous-produits de la transformation. Le problème qui se dégage de la question déférée est celui de savoir si l'imposition d'intérêts moratoires est une taxe d'effet équivalent à un droit de douane et, dans l'affirmative, si elle est couverte par la dérogation prévue à l'article 18, paragraphe 2, du règlement.*

*15 La Cour a interprété de manière large la notion de taxe d'effet équivalent à un droit de douane, visée aux articles 9 et suivants du traité. Elle a déclaré que toute charge pécuniaire, fût-elle minime, unilatéralement imposée, quelles que soient son appellation et sa technique, et frappant les marchandises nationales ou étrangères à raison du fait qu'elles franchissent la frontière, lorsqu'elle n'est pas un droit de douane proprement dit, constitue une taxe d'effet équivalent, alors même qu'elle ne serait pas perçue au profit de l'État, qu'elle n'exercerait aucun effet discriminatoire ou protecteur et que le produit imposé ne se trouverait pas en concurrence avec une production nationale (14).*

16 Selon la jurisprudence de la Cour, la notion de taxe d'effet équivalant à un droit de douane a la même signification dans les règlements en matière agricole que dans les dispositions du traité (15). En outre, cette notion doit être interprétée de la même manière, qu'il s'agisse du commerce intracommunautaire ou des échanges avec les pays tiers (16). La Cour a néanmoins déclaré que l'élimination des taxes d'effet équivalant à des droits de douane poursuit, lorsqu'elle concerne les échanges avec les pays tiers, des objectifs différents et a un fondement juridique distinct de ceux qui fondent et justifient leur interdiction dans les échanges intracommunautaires (17). En ce qui concerne le commerce intracommunautaire, il s'agit d'une interdiction édictée par le traité lui-même en son article 9, inconditionnelle et absolue, parce qu'elle vise à instituer la libre circulation des produits à l'intérieur de la Communauté. En ce qui concerne les échanges avec les pays tiers, par contre, la question de savoir s'il y a lieu de supprimer, de maintenir, de modifier ou d'instituer des taxes d'effet équivalent doit être mise en rapport à la fois avec les exigences de la politique commerciale commune et avec celles, résultant de l'établissement du tarif douanier commun, d'une égalisation des conditions d'importation à partir des pays tiers. L'interdiction n'est donc pas absolue en ce qui concerne les échanges avec les pays tiers et, lorsqu'il l'impose, le Conseil peut assortir cette interdiction d'exceptions ou de dérogations. Comme nous l'avons vu, l'article 18, paragraphe 2, se réfère expressément à de telles dérogations.

17 A supposer même qu'ils constituent une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, les intérêts moratoires en cause n'en demeureraient pas moins compatibles avec le droit communautaire en tant qu'ils relèvent de la dérogation prévue à l'article 18, paragraphe 2, par les termes «Sauf ... dérogation décidée par le Conseil, statuant sur proposition de la Commission à la majorité qualifiée». La raison en est que la directive (18), qui était applicable à l'époque pertinente, permet aux États membres de percevoir des intérêts moratoires.

18 Le règlement (CEE) n° 1999/85 du Conseil, du 16 juillet 1985, relatif au régime du perfectionnement actif (19), a abrogé la directive avec effet au 1er janvier 1987. Ce règlement a été abrogé avec effet au 1er janvier 1994 par le code des douanes communautaire (20). Ni le règlement n° 1999/85 ni le code des douanes communautaire n'étaient applicables à l'époque où se sont produits les faits qui ont donné lieu à la présente procédure.

19 La directive instaure des règles communes relatives aux régimes de perfectionnement actif, son objectif étant de réaliser une harmonisation limitée en vue de garantir une application uniforme du tarif douanier commun (21). Selon la définition inscrite à l'article 2, un régime de perfectionnement actif est un régime douanier qui permet de mettre en oeuvre, sans qu'elles supportent la charge des droits de douane, des taxes d'effet équivalent et des prélèvements agricoles, les marchandises importées ne remplissant pas les conditions prévues par les articles 9 et 10 du traité, lorsque ces marchandises sont destinées à être exportées en dehors du territoire douanier de la Communauté en totalité ou en partie sous forme de produits compensateurs (22).

20 En vertu de l'article 3, l'exonération des droits de douane, des taxes d'effet équivalent et des prélèvements agricoles doit se réaliser selon une des deux modalités suivantes. Les marchandises peuvent être soumises à une procédure en vertu de laquelle le paiement du droit est suspendu pour toute la durée pendant laquelle elles doivent pouvoir séjourner sur le territoire douanier de la Communauté. Selon l'autre modalité, le montant des droits applicables aux marchandises importées doit être consigné, auquel cas le remboursement doit être effectué à l'exportation des produits compensateurs obtenus. Le choix de la modalité est laissé aux autorités compétentes des États membres, et celles-ci peuvent exiger la constitution d'une garantie lorsqu'elles choisissent la première modalité.

21 L'article 15 dispose que, lorsque les circonstances le justifient et notamment lorsqu'il s'agit d'entreprises ayant des courants continus de fabrication destinés à la fois au marché de la Communauté et aux marchés extérieurs, les autorités compétentes peuvent permettre que des produits compensateurs ou des produits placés sous le régime du perfectionnement actif soient

*mis à la consommation (23). L'article 16 est libellé comme suit:*

*«En cas de mise à la consommation autorisée dans les conditions prévues à l'article 15, paragraphe 1, sous a), ou sous b), premier tiret, les droits de douane, les taxes d'effet équivalent et les prélèvements agricoles à percevoir sur les produits compensateurs, sur les produits intermédiaires ou sur les marchandises en l'état, sont ceux afférents aux marchandises importées, selon le taux ou le montant applicable à la date d'acceptation par les autorités compétentes du document douanier y relatif et sur la base de la valeur en douane et des autres éléments de taxation reconnus ou admis à cette date, sans préjudice des intérêts moratoires éventuellement exigibles.» (24) (souligné par nous)*

*22 L'article 16 de la directive autorise ainsi expressément les États membres à percevoir des intérêts moratoires sur le paiement de droits à l'importation et de prélèvements agricoles pour les produits soumis au régime du perfectionnement actif. Il convient de noter que, selon un rapport spécial de la Cour des comptes relatif au régime communautaire de perfectionnement (25), qui a examiné la situation dans huit États membres, seule l'Italie percevait uniformément des intérêts et que, ce faisant, elle utilisait un taux inférieur aux taux du marché (26).*

*23 La directive est une mesure instituant une dérogation au sens de l'article 18, paragraphe 2, du règlement. Le fait qu'elle a été adoptée avant celui-ci ne l'empêche pas de constituer une telle mesure. Ce point de vue est étayé par l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire Wigei (27). Dans cette affaire, la Cour devait examiner la question de savoir si une redevance liée aux contrôles sanitaires, perçue à l'importation de lots de viande fraîche de volaille en provenance de Hongrie, constituait une taxe d'effet équivalent à un droit de douane incompatible avec l'article 11, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 2777/75 du Conseil, du 29 octobre 1975, portant organisation commune des marchés dans le secteur de la viande de volaille (28). Le texte de l'article 11, paragraphe 2, était identique à celui de l'article 18, paragraphe 2, du règlement. La Cour a observé que, bien que l'article 11, paragraphe 2, interdise de percevoir des droits de douane autres que ceux prévus par le tarif douanier commun ou des taxes d'effet équivalent nationales, cette interdiction ne jouait que sous réserve soit des dispositions en sens contraire contenues dans le règlement n° 2777/75, soit d'une dérogation décidée par le Conseil statuant à la majorité qualifiée sur proposition de la Commission. La Cour a déclaré qu'une disposition d'une directive antérieure, à savoir l'article 15 de la directive 71/118/CEE du Conseil, du 15 février 1971, relative à des problèmes sanitaires en matière d'échanges de viandes fraîches de volaille (29), constituait une dérogation, au sens de l'article 11, paragraphe 2, du règlement n° 2777/75, à l'interdiction pour les États membres de percevoir des taxes d'effet équivalent à des droits de douane.*

*24 Il convient de noter que l'article 18, paragraphe 2, du règlement se réfère à des dérogations décidées par le Conseil statuant «à la majorité qualifiée», alors que la directive a été adoptée à l'unanimité sur la base de l'article 100 du traité. Toutefois, étant donné que, en vertu de l'article 18, paragraphe 2, les dérogations peuvent être décidées par le Conseil statuant à la majorité qualifiée, elles peuvent a fortiori l'être par le Conseil statuant à l'unanimité. Dans l'arrêt Wigei, précité, la Cour a admis que la directive 71/118 prévoyait une dérogation au sens de l'article 11, paragraphe 2, du règlement n° 2777/75, malgré le fait que cette directive avait été adoptée par le Conseil à l'unanimité sur la base des articles 100 et 43 du traité.*

*25 En toute hypothèse, même si, pour une raison quelconque, il n'était pas admis que la directive constitue une mesure instituant une dérogation au sens de l'article 18, paragraphe 2, elle pourrait néanmoins constituer une exception valide à l'interdiction des droits à l'importation et mesures d'effet équivalent imposée par le règlement. Indépendamment de la dérogation expresse prévue à l'article 18, paragraphe 2, cette interdiction doit être interprétée à la lumière d'autres mesures communautaires. Le règlement est une mesure générale instituant une organisation commune des marchés des céréales et ne peut recevoir une interprétation qui aurait pour effet de rendre*

*inapplicable l'article 16 de la directive, qui prévoit une règle spécifique en ce qui concerne les régimes de perfectionnement actif.*

*26 Nous concluons que, même à supposer que les intérêts moratoires en cause constituent une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, le règlement ne les interdit pas, et que, par conséquent, en exigeant de Pezzullo le paiement d'intérêts moratoires, les autorités italiennes n'ont pas violé le droit communautaire.*

*27 Étant donné la conclusion qui précède, il n'est pas strictement nécessaire de se demander si les intérêts moratoires en cause constituent une taxe d'effet équivalant à un droit de douane. En ce qui concerne cette question, il suffit de formuler les observations suivantes.*

*28 Selon nous, il est douteux que, lorsque des produits sont importés temporairement dans la Communauté dans le cadre de régimes de perfectionnement actif et que, ensuite, les sous-produits de la transformation sont mis en libre pratique, les intérêts moratoires sur le prélèvement à l'importation dus pour la période comprise entre l'importation provisoire et l'importation définitive puissent être considérés comme une taxe d'effet équivalant à un droit de douane.*

*29 Il convient d'interpréter le règlement en ce sens que l'obligation de payer un prélèvement à l'importation prend naissance au moment de l'importation des produits dans la Communauté. Il s'ensuit que, en principe, lorsque le prélèvement à l'importation n'est pas payé au moment où les produits sont importés, des intérêts moratoires sont dus. Comme l'observe le gouvernement italien, l'obligation de payer des intérêts moratoires est la conséquence naturelle du retard mis à payer le prélèvement, l'objectif de cette obligation étant de supprimer l'avantage financier que ce retard procurerait à l'importateur et de garantir que les objectifs du prélèvement à l'importation soient atteints. Il s'ensuit que les intérêts moratoires ne peuvent pas être considérés comme une taxe d'effet équivalant à un droit de douane. Il peut en aller autrement lorsque le taux d'intérêt est excessif.*

*30 Des considérations différentes s'appliquent-elles lorsque les marchandises sont importées dans la Communauté dans le cadre de régimes de perfectionnement actif? Selon nous, tel n'est pas le cas. Les objectifs des régimes de perfectionnement actif étayent la conclusion selon laquelle les intérêts moratoires ne constituent pas une taxe d'effet équivalant à un droit de douane. L'objectif qui sous-tend ces régimes, qu'ils soient établis au niveau national ou au niveau communautaire, est de faire en sorte que les barrières douanières érigées en vue de protéger les marchés nationaux fonctionnent de manière à ne pas gêner les industries exportatrices. En particulier, les régimes de perfectionnement actif visent à garantir qu'un exportateur qui utilise des marchandises en provenance de pays tiers pour fabriquer des produits destinés à l'exportation ne soit pas désavantagé au niveau international, en donnant à cet exportateur la possibilité d'acquérir ces marchandises aux mêmes conditions que les entreprises des pays tiers (30). Manifestement, les régimes de perfectionnement actif n'ont pas pour objectif de permettre aux importateurs de mettre en libre pratique dans la Communauté des produits en provenance de pays tiers sans acquitter en totalité les prélèvements à l'importation imposés par le règlement, qui ont pour but de protéger les marchés agricoles de la Communauté.*

*31 Cela ressort aussi clairement de la directive. Comme nous l'avons vu, cette dernière permet, dans certaines circonstances, la mise en libre pratique de matières importées dans le cadre de régimes de perfectionnement actif ou de produits transformés à partir de telles matières. Elle prévoit la mise en libre pratique «lorsque les circonstances le justifient», mais ne définit aucun critère et ne fixe aucune limite. Le rapport spécial de la Cour des comptes relatif au régime communautaire de perfectionnement souligne que, dans l'esprit de la directive, la mise sur le marché de la Communauté était censée être un fait exceptionnel justifié par la modification des conditions du marché (31). Selon le rapport:*

*«Il n'est guère concevable que le législateur ait eu l'intention de favoriser précisément les entreprises qui écoulent sur le marché de la Communauté des produits résultant de la transformation de matières premières en provenance de pays tiers, en leur accordant, aux dépens de la Communauté, un délai de plusieurs mois pour s'acquitter du paiement des charges à l'importation. Afin d'éviter ce résultat, il convient, soit d'instaurer une réglementation plus stricte en vue de réduire les mises à la consommation à un minimum, soit d'envisager, à titre de variante, la perception d'intérêts...». (32)*

*32 Il convient de noter que, selon la Cour des comptes, lorsque des produits compensateurs sont mis en libre pratique, il devrait être obligatoire de payer des intérêts au taux du marché. Cela compenserait les avantages en matière de cash flow qui sont inhérents au régime de suspension (33), et les producteurs bénéficiant du régime du perfectionnement et les autres se trouveraient ainsi sur un pied d'égalité en ce qui concerne les ventes sur le marché communautaire, sans que les premiers soient pénalisés lorsqu'ils exportent leurs produits en dehors de la Communauté, ce qui est l'objectif de la directive (34).*

### *Intérêts moratoires sur la TVA*

*33 C'est à juste titre, selon nous, que la Commission soutient que les règles relatives à la TVA diffèrent, sur la question qui nous occupe, des règles applicables au droit à l'importation. L'article 10, paragraphe 3, de la sixième directive TVA (35) dispose:*

*«A l'importation, le fait générateur a lieu et la taxe devient exigible au moment où un bien est introduit à l'intérieur du pays au sens de l'article 3.*

*Lorsque les biens importés sont soumis à des droits de douane, à des prélèvements agricoles ou à des droits d'effet équivalent établis dans le cadre d'une politique commune, les États membres peuvent lier le fait générateur et l'exigibilité de la taxe à ceux prévus pour ces droits communautaires.*

*Dans les cas où les biens ne sont soumis à aucun de ces droits communautaires, les États membres peuvent appliquer les dispositions en vigueur pour les droits de douane en ce qui concerne le fait générateur et l'exigibilité de la taxe.*

*Lorsque les biens sont placés dès leur importation sous un des régimes prévus à l'article 16, paragraphe 1, sous A, ou sous un régime d'admission temporaire ou de transit, le fait générateur et l'exigibilité de la taxe n'interviennent qu'au moment où les biens sortent de ce régime et sont déclarés pour la mise à la consommation.»*

*34 En vertu de l'article 16, paragraphe 1, sous A, e), le dernier alinéa de l'article 10, paragraphe 3, s'applique aux régimes de perfectionnement actif (36).*

*35 La sixième directive TVA dispose donc expressément que le fait générateur et l'exigibilité de la taxe n'interviennent qu'au moment où les biens sortent du régime et sont déclarés pour la mise à la consommation. En vertu de l'article 10, paragraphe 1, sous b), le moment où la taxe devient exigible est celui auquel le Trésor peut faire valoir auprès du redevable un droit au paiement de la taxe, même si le paiement peut en être reporté. C'est donc au plus tôt à partir de ce moment que des intérêts pour non-paiement de la taxe peuvent courir.*

*36 Les caractéristiques du système de la TVA peuvent peut-être expliquer pourquoi celle-ci ne devient exigible qu'au moment où les biens en question sortent des régimes de perfectionnement actif. Contrairement au droit à l'importation, la TVA ne représente pas pour les importateurs un coût irrécupérable. En vertu de l'article 17, paragraphe 2, de la sixième directive TVA, l'assujetti utilisant des biens pour les besoins de ses opérations taxées a le droit de récupérer, au moyen*

*d'une déduction, la TVA acquittée pour ces biens. L'article 17, paragraphe 1, dispose que le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible. Par conséquent, pourvu qu'il utilise les biens pour les besoins de ses opérations taxées, un importateur qui paie la taxe au moment de l'importation a droit à une déduction complète et immédiate de la taxe. Un importateur qui bénéficie d'un régime de perfectionnement actif n'est en droit de procéder à une déduction qu'au moment où la taxe devient exigible, lorsque les biens sortent du régime. La perception d'intérêts calculés à partir du moment de l'importation initiale serait dès lors injustifiée.*

#### *Conclusion*

*37 Pour les raisons qui précèdent, nous sommes d'avis qu'il y a lieu de répondre comme suit à la question déferée:*

*«A l'époque où a eu lieu l'importation qui fait l'objet de la présente procédure, le droit communautaire ne s'opposait pas à la perception d'intérêts moratoires sur le droit à l'importation pour la période comprise entre l'importation provisoire et l'importation définitive, mais il s'opposait à la perception de tels intérêts sur la TVA payable pour cette importation.»*

*(1) - JO L 281, p. 1.*

*(2) - JO L 58, p. 1.*

*(3) - 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).*

*(4) - Règlement du 20 avril 1962 portant établissement graduel d'une organisation commune des marchés dans le secteur des céréales (JO 1962, 13, p. 933).*

*(5) - Règlement du 13 juin 1967 portant organisation commune des marchés dans le secteur des céréales (JO L 117, p. 2269).*

*(6) - Voir la note 1 ci-dessus.*

*(7) - Voir la note 2 ci-dessus.*

*(8) - Voir arrêt du 26 janvier 1993, Telemarsicabruzzo e.a. (C-320/90, C-321/90 et C-322/90, Rec. p. I-393); ordonnances du 19 mars 1993, Banchemo (C-157/92, Rec. p. I-1085); du 9 août 1994, La Pyramide (C-378/93, Rec. p. I-3999); du 23 mars 1995, Saddik (C-458/93, Rec. p. I-511), et du 7 avril 1995, Grau Gomis e.a. (C-167/94, Rec. p. I-1023, rectifiée par ordonnance du 6 juin 1995, non encore publiée au Recueil).*

*(9) - Arrêt du 3 mars 1994 (C-316/93, Rec. p. I-763).*

*(10) - Voir, par exemple, l'arrêt du 2 février 1994, Verband Sozialer Wettbewerb (C-315/92, Rec. p. I-317, point 7).*

*(11) - Voir la note 1 ci-dessus. La règlement a entre-temps été modifié.*

*(12) - Voir la note 5 ci-dessus.*

*(13) - Voir le dixième considérant du préambule et les articles 13 à 20.*

*(14) - Arrêts du 1er juillet 1969, Diamantarbeiders (2/69 et 3/69, Rec. p. 211, points 15 à 18), et du 25 janvier 1977, Bauhuis (46/76, Rec. p. 5, point 10).*

- (15) - Voir l'arrêt du 10 octobre 1973, *Variola* (34/73, Rec. p. 981, point 3).
- (16) - Arrêt du 5 octobre 1995, *Aprile* (C-125/94, non encore publié au Recueil, points 39 à 41).
- (17) - Arrêt du 28 juin 1978, *Simmenthal* (70/77, Rec. p. 1453, points 21 à 23).
- (18) - Voir la note 2 ci-dessus.
- (19) - JO L 188, p. 1. Voir également le règlement (CEE) n° 2228/91 de la Commission, du 26 juin 1991, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 1999/85 relatif au régime du perfectionnement actif (JO L 210, p. 1).
- (20) - Règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire (JO L 302, p. 1).
- (21) - Voir le deuxième considérant du préambule de la directive.
- (22) - Les produits compensateurs sont définis aux articles 2, paragraphe 3, et 24 de la directive. Ils comprennent les produits obtenus par la transformation des marchandises, y compris leur montage, leur assemblage et leur adaptation à d'autres marchandises.
- (23) - Voir l'article 15, paragraphe 1, sous a) et b), premier tiret.
- (24) - A titre de dérogation, l'article 18 prévoit que le Conseil, statuant à la majorité qualifiée sur proposition de la Commission, établit la liste des produits compensateurs et des produits intermédiaires dont la mise à la consommation doit s'effectuer moyennant l'application des droits de douane, taxes d'effet équivalent et prélèvements agricoles qui leur sont propres et non de ceux afférents aux marchandises importées.
- (25) - JO 1983, C 88, p. 3.
- (26) - *Ibidem*, point 19.
- (27) - Arrêt du 22 janvier 1980 (30/79, Rec. p. 151).
- (28) - JO L 282, p. 77.
- (29) - JO L 55, p. 23.
- (30) - Voir le paragraphe 2 du rapport de la Cour des comptes, précité à la note 25; voir également l'arrêt du 29 juin 1995, *Temic Telefunken* (C-437/93, Rec. p. I-1687, points 18 et 19).
- (31) - Voir le paragraphe 17 du rapport de la Cour des comptes, précité à la note 25.
- (32) - *Ibidem*.
- (33) - En vertu de la directive, l'exonération des droits de douane, des taxes d'effet équivalent et des prélèvements agricoles est accordée soit au titre du régime de suspension, soit au titre du régime de remboursement, le choix étant laissé aux autorités nationales (voir l'article 3).
- (34) - Rapport de la Cour des comptes, précité à la note 25, paragraphe 19. Voir, cependant, les réponses de la Commission aux observations de la Cour des comptes relatives au régime communautaire du perfectionnement actif (JO 1983, C 88, p. 9, paragraphes 17 à 19).

*(35) - Précitée à la note 3.*

*(36) - Le texte anglais est ambigu, mais le sens de la disposition est clair dans les autres versions linguistiques.*