

## ARRÊT DE LA COUR (septième chambre)

3 février 2021 (\*)

« Renvoi préjudiciel – Union douanière – Code des douanes communautaire – Règlement (CEE) no 2913/92 – Article 239, paragraphe 1, deuxième tiret – Remboursement des droits de douane légalement perçus – Situation particulière – Délivrance d’une autorisation de mise en libre pratique – Invalidation de l’autorisation et délivrance d’une autorisation de perfectionnement actif avec effet rétroactif – Réexportation des marchandises hors du territoire de l’Union européenne – Omission de présenter les marchandises en douane »

Dans l’affaire C–92/20,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l’article 267 TFUE, introduite par le Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf, Allemagne), par décision du 5 février 2020, parvenue à la Cour le 25 février 2020, dans la procédure

**Rottendorf Pharma GmbH**

contre

**Hauptzollamt Bielefeld,**

LA COUR (septième chambre),

composée de M. A. Kumin, président de chambre, MM. T. von Danwitz et P. G. Xuereb (rapporteur), juges,

avocat général : M. A. Rantos,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

- pour Rottendorf Pharma GmbH, par M. H.-M. Wolfgang, Steuerberater,
- pour le Hauptzollamt Bielefeld, par M<sup>me</sup> J. Rieke, en qualité d’agent,
- pour la Commission européenne, par M. B.-R. Killmann et M<sup>me</sup> F. Clotuche-Duvieusart, 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 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du règlement (CEE) n<sup>o</sup> 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes

communautaire (JO 1992, L 302, p. 1, ci-après le « code des douanes »).

- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Rottendorf Pharma GmbH, une entreprise établie en Allemagne, au Hauptzollamt Bielefeld (bureau principal des douanes de Bielefeld, Allemagne, ci-après le « bureau principal des douanes ») au sujet d'une demande de remboursement de droits de douane à l'importation.

## **Le cadre juridique**

### ***Le code des douanes***

- 3 L'article 85 du code des douanes prévoit que le recours à tout régime douanier économique, y compris, selon l'article 84, paragraphe 1, sous b), de ce code, le régime de perfectionnement actif, est subordonné à la délivrance d'une autorisation par les autorités douanières. Aux termes de l'article 87, paragraphe 1, dudit code, les conditions dans lesquelles le régime en question est utilisé sont fixées dans cette autorisation.

- 4 Selon l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes, la soustraction d'une marchandise passible de droits de douane à l'importation à la surveillance douanière fait naître une dette douanière à l'importation.

- 5 L'article 239, paragraphe 1, de ce code énonce :

« Il peut être procédé au remboursement ou à la remise des droits à l'importation ou des droits à l'exportation dans des situations autres que celles visées aux articles 236, 237 et 238 :

- à déterminer selon la procédure du comité,
- qui résultent de circonstances n'impliquant ni manœuvre ni négligence manifeste de la part de l'intéressé. Les situations dans lesquelles il peut être fait application de cette disposition ainsi que les modalités de procédure à suivre à cette fin, sont définies selon la procédure du comité. Le remboursement ou la remise peuvent être subordonnés à des conditions particulières. »

### ***Le règlement n° 2454/93***

- 6 Aux termes de l'article 899, paragraphe 1, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement n° 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE) n° 1335/2003 de la Commission, du 25 juillet 2003 (JO 2003, L 187, p. 16) (ci-après le « règlement n° 2454/93 » :

« Lorsque l'autorité douanière de décision, saisie de la demande de remboursement ou de remise visée à l'article 239, paragraphe 2, du [code des douanes], constate :

- que les motifs invoqués à l'appui de cette demande correspondent à l'une ou l'autre des circonstances visées aux articles 900 à 903 et que celles-ci n'impliquent ni manœuvre ni négligence manifeste de la part de l'intéressé, elle accorde le remboursement ou la remise du montant des droits à l'importation ou à l'exportation en cause,

[...] »

- 7 L'article 900, paragraphe 1, de ce règlement dispose :

« Il est procédé au remboursement ou à la remise des droits à l'importation lorsque :

[...]

- e) il a été constaté, au moment où les autorités douanières décident de prendre en compte a posteriori des droits à l'importation dont était effectivement passible une marchandise mise en libre pratique en exonération totale de ces droits, que cette marchandise a été réexportée hors du territoire douanier de [l'Union européenne] sans être soumise au contrôle des autorités douanières, dès lors qu'il est établi que les conditions matérielles prévues par le code [des douanes] pour le remboursement ou la remise du montant des droits à l'importation en cause auraient été effectivement remplies au moment où la réexportation a eu lieu si ce montant avait été perçu lors de la mise en libre pratique de ladite marchandise ;
- f) une instance judiciaire a prononcé l'interdiction de la commercialisation d'une marchandise préalablement placée sous un régime douanier comportant l'obligation de payer des droits à l'importation dans des conditions régulières, suivie de sa réexportation hors du territoire douanier de [l'Union] ou de sa destruction sous le contrôle des autorités douanières, dès lors qu'il est établi que la marchandise en cause n'a pas été effectivement utilisée dans [l'Union] ;

[...] »

### **Le litige au principal et la question préjudicielle**

- 8 Rottendorf Pharma est une entreprise qui fabrique et commercialise des médicaments. Au mois d'octobre 2008, le bureau principal des douanes lui a délivré une autorisation d'exporter des marchandises communautaires en tant qu'exportatrice agréée.
- 9 Au mois de décembre 2014, Rottendorf Pharma a déclaré auprès du bureau principal des douanes, en vue d'une mise en libre pratique, 12,5 kg d'ertugliflozine, importée des États-Unis, et destinée à la production de médicaments. Le bureau principal des douanes a accepté cette déclaration et a imposé à Rottendorf Pharma des droits de douane à l'importation d'un montant de 181 491,82 euros, dont celle-ci s'est acquittée. L'ertugliflozine importée a été enregistrée en tant que produit communautaire dans le système informatique de Rottendorf Pharma.
- 10 Par la suite, Rottendorf Pharma a décidé de transformer l'ertugliflozine importée dans le cadre d'un régime de perfectionnement actif. À la suite d'une demande formulée en ce sens par cette entreprise, le bureau principal des douanes lui a accordé rétroactivement, à compter du 1<sup>er</sup> décembre 2014, l'autorisation d'un perfectionnement actif dans le cadre du régime suspensif pour la fabrication de médicaments provenant de l'ertugliflozine importée. Dans cette autorisation, le bureau principal des douanes a indiqué à Rottendorf Pharma que, pour l'apurement du perfectionnement actif, les produits transformés devaient, d'une part, être présentés au Zollamt Beckum (bureau des douanes de Beckum, Allemagne) et, d'autre part, être réexportés hors du territoire douanier de l'Union en utilisant le code de procédure 3151 ou faire l'objet d'une autre destination douanière.
- 11 Le bureau principal des douanes a, concomitamment, annulé la déclaration en douane aux fins de la mise en libre pratique qui lui avait été soumise initialement par Rottendorf Pharma et remboursé à cette dernière les droits de douane qui lui avaient été imposés à la suite de cette déclaration.
- 12 Rottendorf Pharma a omis de modifier les données figurant dans son système informatique afin d'indiquer que, à la suite de la modification évoquée précédemment, l'ertugliflozine importée devait être traitée comme étant un produit non communautaire.
- 13 Au cours des mois de mars et d'avril 2015, Rottendorf Pharma a exporté, du territoire douanier de l'Union vers les États-Unis, un total de 219,361 kg de médicaments fabriqués à partir de l'ertugliflozine ainsi que 4,31 kg d'ertugliflozine non transformée.
- 14 Rottendorf Pharma a déclaré ces exportations dans le cadre de l'autorisation qui lui avait été accordée en tant qu'exportatrice agréée, en utilisant les codes de procédure 1000 et 1041, étant donné que son employé chargé de ces exportations considérait, sur le fondement des informations disponibles dans le

système informatique de cette entreprise, qu'il s'agissait de marchandises communautaires. Les médicaments fabriqués à partir de l'ertugliflozine ainsi que l'ertugliflozine non transformée n'ont pas été présentés au bureau des douanes de Beckum avant leur exportation.

- 15 Le bureau principal des douanes a imposé à Rottendorf Pharma des droits de douane à l'importation d'un montant de 179 241,32 euros, au motif que celle-ci avait soustrait à la surveillance douanière l'ertugliflozine et les produits transformés. Une réclamation contre cette décision a été rejetée par le bureau principal des douanes. Le recours formé par Rottendorf Pharma contre cette décision a été rejeté par un jugement de la juridiction de renvoi, le Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf, Allemagne), qui est devenu définitif.
- 16 Le bureau principal des douanes a, en outre, refusé de rembourser les droits de douane concernés en application de l'article 239 du code des douanes.
- 17 Rottendorf Pharma a formé un recours contre cette décision devant la juridiction de renvoi.
- 18 Cette juridiction rappelle qu'il ressort de la jurisprudence de la Cour que les circonstances visées à l'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du code des douanes, susceptibles de permettre le remboursement des droits de douane réglés par un opérateur économique, existent, en règle générale, lorsque cet opérateur économique se trouvait dans une situation exceptionnelle par rapport aux autres opérateurs ou lorsque, eu égard au rapport entre ledit opérateur économique et l'administration, il aurait été inéquitable de faire supporter au même opérateur économique un préjudice que, normalement, il n'aurait pas subi.
- 19 Selon ladite juridiction, au regard de l'approche suivie par la Cour dans l'arrêt du 12 février 2004, Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, points 34 et 35), de telles circonstances pourraient exister en l'occurrence. En effet, compte tenu du fonctionnement du régime de perfectionnement actif accordé rétroactivement à Rottendorf Pharma, cette dernière, qui n'avait été autorisée préalablement qu'à exporter des marchandises communautaires en tant qu'exportatrice agréée, se serait trouvée dans une « situation complexe ». Les règles énoncées à l'article 900, paragraphe 1, sous e) et f), du règlement n° 2454/93 pourraient également conforter une telle interprétation.
- 20 Dans ce contexte, la juridiction de renvoi indique qu'il n'y a pas eu de négligence manifeste de la part de Rottendorf Pharma. En effet, les dispositions dont la méconnaissance a fait naître la dette douanière dans l'affaire au principal seraient complexes et, compte tenu de l'octroi rétroactif d'un régime de perfectionnement actif, Rottendorf Pharma aurait été confrontée à une situation de droit douanier complexe. En outre, cette entreprise n'aurait pas été un opérateur expérimenté en ce qui concerne le régime de perfectionnement actif.
- 21 Selon cette juridiction, l'argument du bureau principal des douanes selon lequel Rottendorf Pharma aurait dû tenir compte des considérations figurant dans l'autorisation qui lui avait été accordée ne permettait pas non plus de conclure à une négligence manifeste de la part de cette dernière. En effet, la déclaration des produits concernés sous un code de procédure inexact et l'omission de les présenter aux autorités compétentes avant leur réexportation étaient dues à une erreur commise par un employé de Rottendorf Pharma, dans l'exercice de ses fonctions, s'agissant des données figurant dans le système informatique de cette dernière. Or, cette erreur n'aurait pu être évitée, pas même par une lecture de l'autorisation qui avait été accordée à cette entreprise.
- 22 Dans ces conditions, le Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« L'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du code des douanes doit-il être interprété en ce sens que, en vertu de cette disposition, il peut être procédé au remboursement des droits de douane, dans une situation telle que celle du litige au principal, dans laquelle les marchandises non communautaires importées par l'intéressé ont été réexportées hors du territoire douanier de l'Union et dans laquelle les circonstances ayant donné naissance à la dette douanière ne sont pas dues à une négligence

manifeste de la part de l'intéressé ? »

## **Sur la question préjudicielle**

### ***Observations liminaires***

- 23 À titre liminaire, en premier lieu, il convient de rappeler que, en vertu de l'article 286, paragraphe 2, et de l'article 288, paragraphe 2, du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil, du 9 octobre 2013, établissant le code des douanes de l'Union (JO 2013, L 269, p. 1), le code des douanes a été remplacé par le code des douanes de l'Union, avec effet au 1<sup>er</sup> juin 2016. Toutefois, étant donné que les faits du litige au principal se sont déroulés avant cette date, il y a lieu, aux fins de répondre à la question posée, s'agissant d'une question ayant trait à l'existence d'un droit au remboursement de droits de douane à l'importation, de procéder à l'interprétation de l'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du code des douanes, et non à celle de l'article 120 du règlement n° 952/2013.
- 24 En deuxième lieu, s'agissant de l'argumentation invoquée par le bureau principal des douanes dans ses observations devant la Cour, selon laquelle le recours pendant devant la juridiction de renvoi devrait être rejeté au motif que Rottendorf Pharma n'a pas introduit sa demande de remboursement des droits de douane à l'importation concernés, fondée sur l'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du code des douanes, dans les délais impartis, il convient de relever que cette argumentation ne concerne pas la question posée à la Cour et qu'il incombe, le cas échéant, à la juridiction de renvoi d'examiner la pertinence éventuelle de ladite argumentation pour le litige au principal.
- 25 En troisième lieu, dans la mesure où certains des arguments invoqués par Rottendorf Pharma dans ses observations devant la Cour semblent suggérer que cette entreprise estime que c'est à tort que des droits de douane à l'importation lui ont été imposés, il convient de rappeler qu'il ressort de la décision de renvoi que le recours formé par celle-ci contre la décision du bureau principal des douanes fixant ces droits a été rejeté par un arrêt de la juridiction de renvoi qui est devenu définitif.

### ***Sur le fond***

- 26 Par sa question préjudicielle, la juridiction de renvoi souhaite savoir, en substance, si l'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du code des douanes doit être interprété en ce sens qu'un opérateur économique qui, après avoir importé des produits en provenance d'un pays tiers sur le territoire douanier de l'Union, moyennant le paiement de droits de douane à l'importation, a demandé et obtenu rétroactivement l'autorisation de traiter ces produits dans le cadre d'un régime de perfectionnement actif, ce qui lui ouvrirait le droit au remboursement de ces droits de douane, avant d'exporter les marchandises fabriquées à partir desdits produits ainsi qu'une partie non utilisée et non transformée de ces derniers vers un pays tiers en omettant, sans commettre de négligence manifeste, de respecter les conditions fixées dans l'autorisation qui lui avait accordée, à la suite d'une erreur dans l'enregistrement des mêmes produits dans son système informatique, est en droit de demander le remboursement des droits de douane qui lui ont été imposés subséquemment par l'autorité douanière de l'État membre concerné.
- 27 L'article 239 du code des douanes constitue une clause générale d'équité impliquant la remise de droits de douane à l'importation dès lors que deux conditions sont satisfaites, à savoir l'existence d'une situation particulière ainsi que l'absence de négligence manifeste et de manœuvre de la part du redevable (arrêt du 29 juillet 2019, Prenatal, C-589/17, EU:C:2019:631, point 37 et jurisprudence citée).
- 28 S'agissant de la condition afférente à l'absence de négligence manifeste et de manœuvre de la part du redevable et, plus particulièrement, eu égard aux doutes exprimés, tant par le bureau principal des douanes que par la Commission européenne, concernant l'appréciation de la juridiction de renvoi selon

laquelle il n'y avait pas eu de négligence manifeste de la part de Rottendorf Pharma, il convient de relever qu'il s'agit d'une question de fait, relevant de l'appréciation de la juridiction de renvoi. Au demeurant, cette juridiction n'interroge pas la Cour sur l'interprétation de la notion de « négligence manifeste ». Dans ces conditions, il n'y a pas lieu pour la Cour d'examiner cette question (voir, en ce sens, arrêt du 1<sup>er</sup> octobre 2019, Planet49, C–673/17, EU:C:2019:801, point 64).

- 29 Ainsi, la question posée ne vise que l'interprétation de la condition selon laquelle l'opérateur économique concerné doit se trouver dans une « situation particulière ».
- 30 Conformément à une jurisprudence constante, une telle « situation particulière » présuppose que le redevable se trouve dans une situation exceptionnelle par rapport aux autres opérateurs exerçant une même activité (arrêt du 17 février 2011, Bolton Alimentari, C–494/09, EU:C:2011:87, point 60 et jurisprudence citée).
- 31 Il appartient, en définitive, à la juridiction de renvoi, seule compétente pour apprécier les faits de l'affaire dont elle est saisie, de vérifier si l'entreprise concernée se trouve dans une telle « situation particulière ». Cela étant, il revient à la Cour de fournir à cette juridiction toute indication utile afin de résoudre le litige qui lui est soumis (voir, en ce sens et par analogie, arrêt du 4 juillet 2019, Tronex, C–624/17, EU:C:2019:564, point 25 et jurisprudence citée).
- 32 À cet égard, en premier lieu, il convient de relever que le fait que les marchandises qui avaient été fabriquées à partir des produits importés d'un pays tiers, ainsi qu'une partie non utilisée et non transformée de ces produits, ont effectivement été réexportés vers un pays tiers et n'ont pas été introduits dans le circuit économique de l'Union ne constitue pas un élément susceptible d'établir que l'opérateur économique concerné se trouvait dans une situation exceptionnelle par rapport aux autres opérateurs exerçant une même activité. Les règles énoncées à l'article 900, paragraphe 1, sous e) et f), du règlement n<sup>o</sup> 2454/93 n'affectent pas cette conclusion, étant donné qu'elles concernent des situations différentes de celle du litige au principal.
- 33 En deuxième lieu, à supposer même que le caractère complexe des règles douanières auxquelles un opérateur économique doit se conformer puisse être pertinent aux fins de répondre à la question de savoir si cet opérateur se trouvait dans une « situation particulière », au sens de la jurisprudence citée au point 27 du présent arrêt, il convient de relever que ni Rottendorf Pharma ni la juridiction de renvoi n'ont fait état d'éléments concrets susceptibles de démontrer que les règles qui devaient être appliquées étaient particulièrement complexes.
- 34 Certes, Rottendorf Pharma a, tout d'abord, importé les produits en provenance d'un pays tiers en vue de leur mise en libre pratique sur le territoire douanier de l'Union, avant que ce régime douanier n'ait été remplacé par un régime de perfectionnement actif. Toutefois, il y a lieu de rappeler que, d'une part, cette modification du régime douanier applicable a été effectuée à la demande de Rottendorf Pharma et, d'autre part, ainsi que la Commission le fait observer, un seul régime douanier, à savoir celui de perfectionnement actif, était désormais applicable à la suite de cette modification.
- 35 S'agissant de la référence, faite par la juridiction de renvoi, à l'arrêt du 12 février 2004, Hamann International (C–337/01, EU:C:2004:90), il suffit de relever que, outre le fait que, au point 34 de cet arrêt, la Cour s'est limitée à relever qu'il appartenait à la juridiction de renvoi de vérifier si les conditions d'un remboursement des droits de douane concernés, prévues à l'article 239 du code des douanes, étaient remplies dans cette affaire, ledit arrêt concernait une situation qui ne peut être assimilée à celle du litige au principal. En effet, ainsi que la Commission le fait observer, l'opérateur économique concerné dans cette affaire avait omis de respecter une obligation que le législateur de l'Union avait décidé d'abolir au moment où les faits ayant donné lieu au même arrêt se sont déroulés.
- 36 En troisième lieu, il est certes vrai que Rottendorf Pharma a manqué aux obligations qui lui incombaient en vertu de l'autorisation qui lui avait été accordée en raison du fait que, au moment de l'exportation, vers un pays tiers, des marchandises fabriquées à partir des produits qu'elle avait

importés d'un pays tiers et d'une partie de ces produits, elle s'est fondée sur les informations disponibles dans son système informatique qui indiquaient, de manière erronée, qu'il s'agissait de marchandises communautaires et que l'erreur commise à ce stade résultait elle-même d'une précédente erreur consistant en ce que Rottendorf Pharma avait omis de mettre à jour les données figurant dans son système informatique, à la suite du changement de régime douanier. Néanmoins, de tels faits, qui relèvent du risque commercial qu'un opérateur économique doit supporter, ne suffisent pas à conclure que l'opérateur économique concerné se trouvait dans une « situation particulière », au sens de la jurisprudence citée au point 27 du présent arrêt.

37 En effet, bien que l'erreur commise lors de l'exportation des produits concernés n'ait pas pu être décelée à partir des informations figurant dans son propre système informatique, il aurait suffi, pour éviter cette erreur, que Rottendorf Pharma tînt compte des conditions figurant dans l'autorisation qui lui avait été accordée.

38 Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que l'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du code des douanes doit être interprété en ce sens que, d'une part, un opérateur économique ne peut demander le remboursement des droits de douane qu'il a réglés que lorsqu'il se trouve dans une situation particulière et qu'il n'existe pas de négligence manifeste ou de manœuvre de sa part et, d'autre part, que le fait que les marchandises concernées ont été réexportées vers un pays tiers sans entrer dans le circuit économique de l'Union ne suffit pas pour établir que cet opérateur économique se trouvait dans une telle situation particulière. La même conclusion s'applique lorsque le comportement ayant donné lieu à l'imposition des droits de douane concernés a été causé par une erreur relative aux informations figurant dans le système informatique dudit opérateur économique, dès lors que cette erreur aurait pu être évitée si le même opérateur économique avait tenu compte des conditions figurant dans l'autorisation qui lui avait été accordée.

### **Sur les dépens**

39 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 (septième chambre) dit pour droit :

**L'article 239, paragraphe 1, deuxième tiret, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, doit être interprété en ce sens que, d'une part, un opérateur économique ne peut demander le remboursement des droits de douane qu'il a réglés que lorsqu'il se trouve dans une situation particulière et qu'il n'existe pas de négligence manifeste ou de manœuvre de sa part et, d'autre part, que le fait que les marchandises concernées ont été réexportées vers un pays tiers sans entrer dans le circuit économique de l'Union européenne ne suffit pas pour établir que cet opérateur économique se trouvait dans une telle situation particulière. La même conclusion s'applique lorsque le comportement ayant donné lieu à l'imposition des droits de douane concernés a été causé par une erreur relative aux informations figurant dans le système informatique dudit opérateur économique, dès lors que cette erreur aurait pu être évitée si le même opérateur économique avait tenu compte des conditions figurant dans l'autorisation qui lui avait été accordée.**

Signatures

---

\*  
\_ Langue de procédure : l'allemand.