

Cour de cassation

chambre commerciale

Audience publique du 4 février 2014

N° de pourvoi: 11-13316

ECLI:FR:CCASS:2014:CO00149

Publié au bulletin

Cassation

M. Petit (conseiller doyen faisant fonction de président), président

SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Waquet, Farge et Hazan, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Attendu, selon l'arrêt attaqué, qu'à la suite d'un vol avec armes au cours duquel des marchandises détenues sous le régime de l'entrepôt douanier ont été dérobées, l'administration des douanes a réclamé à la société Harry Winston le paiement des droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée applicables à ces marchandises ; que la société Harry Winston a assigné l'administration des douanes aux fins de l'annulation de l'avis de mise en recouvrement (AMR) de ces droits et taxe ; que, par arrêt du 30 mai 2012, la Cour de cassation a sursis à statuer sur le pourvoi formé par l'administration des douanes contre l'arrêt ayant fait droit à la demande de la société Harry Winston et interrogé à titre préjudiciel la Cour de justice de l'Union européenne ;

Sur le premier moyen, pris en ses deuxième, troisième et quatrième branches :

Vu les articles 203, paragraphe 1, et 206 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire ;

Attendu qu'aux termes du second de ces textes, par dérogation aux articles 202 et 204, paragraphe 1, point a), du code des douanes communautaire, aucune dette douanière à l'importation n'est réputée prendre naissance à l'égard d'une marchandise déterminée lorsque l'intéressé apporte la preuve que l'inexécution des obligations qui découlent du régime auquel est soumise ladite marchandise résulte de la destruction totale ou de la perte irrémédiable de cette marchandise pour une cause dépendant de la nature même de la marchandise ou par suite d'un cas fortuit ou de force majeure ;

Attendu que par arrêt du 11 juillet 2013 (directeur général des douanes et droits indirects contre Harry Winston, C-273/12), la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que l'article 203, paragraphe 1, du code des douanes communautaire 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), du même code ;

Attendu que pour annuler l'AMR en ce qui concerne les droits de douane, l'arrêt relève que l'article 206 du code des douanes communautaire est interprété par l'administration française (Bulletin officiel des douanes n° 6551 du 29 mai 2002, chapitre 9, paragraphe III) comme assimilant le vol à la destruction ou à la perte irrémédiable au sens de l'article 206 et que cette même doctrine exonère l'opérateur s'il démontre que la perte irrémédiable, en l'occurrence le vol, résulte d'un cas de force majeure ; qu'il retient que la société Harry Winston a pu estimer, se fondant sur le principe de confiance légitime, qu'elle n'avait pas à acquitter de droits de douane en cas de vol, sous réserve de démontrer que ce vol, perte irrémédiable au sens de la doctrine administrative sus-énoncée, avait été occasionné par un cas de force majeure, et que le vol à main armée en cause ayant été, par sa brutalité et ses caractéristiques criminologiques, imprévisible et inévitable, il réunissait les conditions de la force majeure et avait abouti à une perte irrémédiable de la marchandise taxable au sens des textes susvisés ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que l'article 206 du code des douanes communautaire n'est pas applicable au vol d'une marchandise placée sous le régime de l'entrepôt douanier qui constitue une soustraction faisant naître une dette douanière au sens de l'article 203 du même code, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

Et sur le second moyen, pris en sa première branche :

Vu l'article 291, I, 1 du code général des impôts et 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 ;

Attendu que par arrêt du 11 juillet 2013, précité, la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que 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 ;

Attendu que pour confirmer le jugement du tribunal d'instance ayant annulé l'AMR en ce qu'il portait sur la taxe sur la valeur ajoutée, l'arrêt retient, par motifs propres et adoptés, que la Cour de justice des Communautés européennes a dit pour droit, par arrêt du 14 juillet 2005 (British American Tobacco International Ltd, Newman Shipping & Agency Company NV contre Belgische Staat, C-435/03), que le vol de marchandises ne constitue

pas une « livraison de biens à titre onéreux » au sens de l'article 2 de 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, et ne peut donc, en tant que tel, être soumis à la taxe sur la valeur ajoutée ;

Attendu qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 7 décembre 2010, entre les parties, par la cour d'appel de Paris ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Paris, autrement composée ;

Condamne la société Harry Winston aux dépens, à l'exception de ceux exposés devant la Cour de justice de l'Union européenne qui resteront à la charge du Trésor public ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette les demandes ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du quatre février deux mille quatorze.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Boré et Salve de Bruneton, avocat aux Conseils, pour le directeur général des douanes et droits indirects et le chef de l'agence de poursuites de la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières.

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt attaqué, statuant sur la demande tendant à voir juger que les droits de douane n'étaient pas dus sur les marchandises détenues sous le régime de l'entrepôt douanier, d'AVOIR constaté que la société HARRY WINSTON a été victime d'une perte irrémédiable de la marchandise taxable par suite d'un cas de force majeure et d'AVOIR prononcé l'annulation de l'avis de mise en recouvrement du 16 novembre 2007 sur ce point ;

AUX MOTIFS QUE la soustraction de la marchandise au sens de l'article 203 du Code des douanes communautaire doit être entendue comme un acte ou une omission, de la part du redevable, qui a pour résultat d'empêcher, même momentanément, l'administration d'accéder à la marchandise et d'effectuer ses contrôles ; qu'inversement, l'article 206 du Code des douanes communautaire est interprété par l'administration française (Bulletin officiel n° 6551 du 29 mai 2002, chapitre 9 paragraphe III) comme assimilant le vol à la destruction ou la perte irrémédiables au sens de l'article 206 ; que cette même doctrine exonère l'opérateur s'il démontre que la perte irrémédiable, en l'occurrence le vol, résulte d'un cas de force majeure ; que dans l'hypothèse où l'administration des douanes se livre à une interprétation de la réglementation, l'article 345 bis du Code des douanes nationales prévoit que : « I. ¶ Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportées à la date des opérations constituant le fait générateur elle ne peut constater par voie d'avis de mise en recouvrement et recouvrer les droits et taxes perçus selon les modalités du présent code, en soutenant une interprétation différente. II. ¶ Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal, elle ne peut constater par voie d'avis de mise en recouvrement et recouvrer les droits et taxes perçus selon les modalités du présent code en prenant une position différente » ; que certes le « IV » de l'article 345 bis du Code des douanes précise que « les garanties prévues au présent article ne sont pas applicables à la dette douanière définie (par) le code des douanes communautaire » et non par le code national ; qu'en pareil cas, l'interprétation des règles gouvernant la dette douanière relève de la seule administration communautaire ; que cependant, le principe de confiance légitime, qui fait partie des principes généraux du droit communautaire, trouve à s'appliquer, dans l'ordre juridique national, dans le cas où la situation juridique dont a à connaître le juge français est, comme en l'espèce, régie par le droit communautaire ; que ce principe permet à la société HARRY WINSTON d'affirmer que l'interprétation administrative d'un texte ou d'une situation de fait s'est, bien qu'elle ait excédé les missions de l'administration nationale, intégrée à la décision de ce redevable d'accomplir une opération, dont la douane ne saurait invoquer ensuite l'illicéité ; qu'en l'occurrence, et comme elle le fait plaider en droit, la société HARRY WINSTON a pu estimer qu'elle n'avait pas à acquitter des droits de douane en cas de vol, moyennant la démonstration que ce vol, perte irrémédiable au sens de la doctrine administrative susénoncée, avait été occasionnée par un cas de force majeure ; qu'il est notoire, par surcroît et en fait, qu'à défaut de cette interprétation administrative, et comme la société HARRY WINSTON le fait plaider, elle aurait étendue ses assurances en intégrant le montant de ces droits dans la valeur de la marchandise elle-même ; que le vol à main armée en réunion du 6 octobre 2007 a été, par sa brutalité et ses caractéristiques criminologiques, imprévisible et inévitable ; que ce vol a ainsi réuni les conditions de la force majeure et a abouti à une perte irrémédiable au sens des textes susénoncés ; que, dès lors, HARRY WINSTON ne saurait supporter la taxe qui lui a été réclamée, sans qu'il soit besoin de poser une question préjudicielle à la CJUE ;

1°) ALORS QUE le principe de protection de la confiance légitime ne peut être invoqué par un justiciable que si une institution communautaire a fait naître des espérances fondées du fait d'assurances précises qu'elle lui a fournies ; qu'en considérant que la société HARRY WINSTON aurait pu se fonder sur le principe de confiance légitime pour opposer à l'administration des douanes une interprétation par laquelle elle aurait assimilé le vol à une perte irrémédiable permettant d'échapper au paiement des droits de douane, quand une telle interprétation émanait d'une administration française et non d'une institution communautaire, la Cour d'appel a méconnu le principe de protection de la confiance

légitime et violé l'article 206 du Code des douanes communautaire ;

2°) ALORS QUE le principe de protection de la confiance légitime ne peut être invoqué par un justiciable que si une institution communautaire a fait naître des espérances fondées du fait d'assurances précises qu'elle lui a fournies ; qu'en considérant que la société HARRY WINSTON aurait pu se fonder sur le principe de confiance légitime pour opposer à l'administration des douanes une interprétation par laquelle elle aurait assimilé le vol à une perte irrémédiable permettant d'échapper au paiement des droits de douane, sans rechercher, comme elle y était invitée, si la Cour de justice des communautés européennes n'avait pas jugé, par un arrêt en date du 5 octobre 1983, que le vol de marchandises soumises à un droit de douane n'éteignait pas la dette douanière y afférente, ce dont il résultait que la société HARRY WINSTON ne pouvait être regardée comme s'étant vu fournir par une institution communautaire des assurances précises que des marchandises volées pouvaient échapper aux droits de douane, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du principe de protection de la confiance légitime et de l'article 206 du Code des douanes communautaire ;

3°) ALORS QUE le principe de protection de la confiance légitime ne peut être invoqué par un justiciable que si une institution communautaire a fait naître des espérances fondées du fait d'assurances précises qu'elle lui a fournies ; qu'en considérant que la société HARRY WINSTON aurait pu se fonder sur le principe de confiance légitime pour opposer à l'administration des douanes une interprétation par laquelle elle aurait assimilé le vol à une perte irrémédiable permettant d'échapper au paiement des droits de douane, sans rechercher, comme elle y était invitée, si le Code des douanes communautaire ne prévoyait pas lui-même, dans son article 206, qu'une marchandise n'est irrémédiablement perdue que lorsqu'elle est rendue inutilisable par quiconque, ce dont il résultait que la société HARRY WINSTON ne pouvait être regardée comme s'étant vu fournir par une institution communautaire des assurances précises que des marchandises volées pouvaient échapper aux droits de douane, la Cour d'appel a derechef privé sa décision de base légale au regard du principe de protection de la confiance légitime et de l'article 206 du Code des douanes communautaire ;

4°) ALORS QU'en toute hypothèse, une marchandise n'est irrémédiablement perdue, au sens de l'article 206 du Code des douanes communautaire, que s'il est certain qu'elle n'a pas été utilisée mise le marché de l'Union ; qu'une marchandise volée est présumée être réintégrée dans le circuit économique de l'Union ; qu'en affirmant que, par surcroît, le vol des bijoux litigieux aurait abouti à une perte irrémédiable au sens de l'article 206 du Code des douanes communautaire, quand ces marchandises volées pouvaient être présumées mises sur le marché communautaire, la Cour d'appel a violé l'article 206 du Code des douanes communautaire.

SECOND MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR dit que la Direction des douanes ne peut pas réclamer à la société HARRY WINSTON la TVA sur les marchandises détenues sous le régime de l'entrepôt douanier et dérobées le 6 octobre 2007 et d'AVOIR en conséquence annulé sur ce point l'avis de mise en recouvrement du 16 novembre 2007 ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE la sortie du régime d'entrepôt n'a pas été le fait de la société HARRY WINSTON, mais celui de malfaiteurs, à ce jour non identifiés ; que les articles 14 et 202 de la directive susmentionnée du 28 novembre 2006 indiquent par les termes qu'ils utilisent (transfert, pouvoir, faire sortir) que la sortie de régime est un acte volontaire opéré sur la marchandise taxée ; que la jurisprudence européenne s'est si nettement prononcée à ce sujet et en ce sens, comme l'indique la société intimée, qu'aucune question préjudicielle à la CJUE ne paraît présenter une quelconque utilité ; que, sur la solidarité entre le destinataire et le titulaire de l'autorisation, des malfaiteurs n'entrent pas dans la catégorie de ces « destinataires » au sens de l'article 277-II-2 de la directive du 28 novembre 2006 (en réalité du Code général des impôts) ; que pour ces motifs et ceux non contraires du premier juge, il faut confirmer la décision critiquée ;

ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT ADOPTES QUE par un arrêt du 14 juillet 2005 (affaire C-435/03) la Cour de justice a dit pour droit que le vol de marchandises ne constitue pas une livraison de biens à titre onéreux au sens de l'article 2 de la directive 77/388/CEE dite sixième directive, et ne peut donc, en tant que tel, être soumis à la taxe sur la valeur ajoutée ; que la sixième directive a été abrogée par l'effet de la directive 2006/112/CEE du 28 novembre 2006 ; que cependant l'arrêt du 14 juillet 2005 est applicable aux faits soumis à la directive 2006/112/CE ; qu'en effet, les dispositions de la sixième directive qui ont fondé la décision de la Cour de justice du 14 juillet 2005 sont reprises à l'identique dans la directive 2006/112/CE ; que la disposition de la directive 2006/112/CE qui soumet à la TVA les livraisons effectuées à titre onéreux (article 2 1 a) est identique à l'article 2 de la sixième directive ; que la définition de la livraison par la directive 2006/112/CE (article 14.1 : « Est considéré comme « livraison de biens », le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire ») est identique à l'article 5 de la sixième directive ; que le directeur des douanes soutient à tort que la portée de l'arrêt du 14 juillet 2005 est limitée aux droits nationaux qui font du vol le fait générateur de la dette de TVA ; que dans les points 38, 39 et 40 de l'arrêt, la Cour rejette un argument favorable à l'assimilation entre vol et livraison ou importation, tiré du principe de neutralité fiscale ; qu'elle considère que si ce principe vaut dans l'hypothèse où les marchandises sont importées après avoir été volées et où la contrepartie de l'importation a été identifiée, le vol lui-même n'est pas un fait générateur de taxe opposable à la victime qui n'est pas l'importateur ; que la règle selon laquelle le vol ne fait pas naître la TVA au préjudice de la victime est donc issue de l'arrêt du 14 juillet 2005 qui fixe le droit communautaire ; que dès lors, les dispositions de l'article 277-A II 2 c) du Code général des impôts ne permettent pas à l'administration de réclamer à la société HARRY WINSTON le paiement de la TVA ; que par ailleurs, l'arrêt du 14 juillet 2005 s'oppose à ce que le vol de marchandises placées sous le régime de l'entrepôt douanier soit considéré comme leur mise à la consommation au sens de l'article 291 I 2 b du Code général des impôts les soumettant à la TVA ; que la contestation de la société HARRY WINSTON est sur ce point fondée ;

1°) ALORS QUE le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée grevant des marchandises importées qui ont été volées réside dans l'importation de ces marchandises ; qu'il résulte des propres constatations des juges du fond que les marchandises litigieuses avaient été placées pour le régime de l'entrepôt douanier, et qu'il s'agissait donc de marchandises importées ; qu'en affirmant cependant que les bijoux litigieux ne pouvaient être imposés à la taxe sur la valeur ajoutée en ce que le vol ne constituait pas

une livraison de biens à titre onéreux ayant fait naître cette taxe, quand la taxe avait pour fait générateur l'importation de ces bijoux, la Cour d'appel a violé l'article 291, I, 1 du Code général des impôts et l'article 2, 1, d) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ;

2°) ALORS QUE toute sortie d'un bien du régime de l'entrepôt douanier met fin à la suspension du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'en considérant que le vol des bijoux litigieux n'aurait pas pu avoir pour effet de faire sortir ces marchandises du régime d'entrepôt douanier sous lequel ils étaient placés, au motif que la sortie de régime ne pourrait résulter que d'un acte volontaire opéré sur la marchandise taxée, la Cour d'appel a ajouté à la loi une condition qu'elle ne prévoit pas en violation de l'article 277 A du Code général des impôts ;

3°) ALORS QUE le titulaire de l'autorisation de placement de marchandises sous le régime de l'entrepôt douanier est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée et peut, dès lors, se voir directement réclamer le paiement de cette taxe par l'administration des douanes ; qu'il résulte des propres constatations des juges du fond que la SARL HARRY WINSTON était le titulaire de l'autorisation de placement sous le régime de l'entrepôt douanier ; qu'en considérant que les services douaniers ne pourraient réclamer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée à la SARL HARRY WINSTON, titulaire de l'autorisation de placement des bijoux litigieux sous le régime de l'entrepôt douanier, en ce que les voleurs de ces bijoux ne pourraient être qualifiés de « destinataires » solidairement redevables de la taxe avec le titulaire de l'autorisation de placement, la Cour d'appel a violé l'article 277 A du Code général des impôts.

Publication :

Décision attaquée : Cour d'appel de Paris , du 7 décembre 2010