

# **BVGer A-1763/2006 vom 27. Juni 2007**

Bundesverwaltungsgericht, 2007-06-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1763\\_2006](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1763_2006)

FR: TAF A-1763/2006 du 27 juin 2007

IT: TAF A-1763/2006 del 27 giugno 2007

## **Regeste**

Douanes

## **Erwägungen**

### **E. 2.1**

Le Tribunal administratif fédéral applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. Pierre Moor, *Droit administratif*, vol. II, Berne 2002, p. 265). La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal administratif fédéral définit les faits et apprécie les preuves d'office et librement (cf. art. 12 PA). Les parties doivent toutefois collaborer à l'établissement des faits (art. 13 PA) et motiver leur recours (art. 52 PA). En conséquence, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 61.31 consid. 3.2.2; Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2e éd. Zurich 1998 n. 677).

### **E. 2.2**

La décision rendue par l'autorité intimée, datée du 4 octobre 2006, a été notifiée le lendemain à la représentante de la recourante et le recours adressé à la Commission de recours le 6 novembre 2006. Le recours est ainsi intervenu dans le délai légal prescrit par l'art. 50 PA. En outre, le recours satisfait aux exigences posées aux art. 51 et 52 PA. Il est par conséquent recevable et il convient donc en principe d'entrer en matière.

### **E. 2.3**

S'agissant des conclusions de la recourante, le Tribunal de céans constate que le recours contient principalement une conclusion en constatation et une autre conclusion en annulation de la décision en prestation prise par l'autorité intimée. Il apparaît clairement que le Tribunal administratif fédéral doit entrer en matière sur la conclusion demandant l'annulation de la décision en prestation. Par contre, il faut rappeler qu'en principe, la conclusion en constatation est irrecevable, pour défaut d'intérêt digne de protection, si la conclusion en annulation de la prestation suffit à circonscrire le litige, ce qui est le cas en l'espèce (arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1387/2006 du 11 juin 2007 consid. 2.1; arrêt du Tribunal fédéral 2A.150/2001 du 13 février 2002 consid. 2b; décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions CRC 2002-040 du 21 janvier 2003 consid. 1c). Demeure cependant réservée, le cas échéant, une analyse à titre préjudiciel (voir la décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 7 mai 1997, publiée in JAAC 62.45). Sous cette réserve, il convient donc

d'entrer en matière.

### **E. 3.1**

La décision attaquée rejette le recours de la société X. \_\_\_\_\_ SA en considérant que celle-ci est l'importatrice des envois de tomates des 4, 6, 11 et 18 juin 2005 qu'elle a elle-même commandé à un fournisseur belge.

### **E. 3.2**

La recourante fait valoir qu'elle a importé les marchandises en question pour le compte de V. \_\_\_\_\_, marchandises qui lui ont été livrées dès réception sur territoire suisse. Elle considère que les déclarations douanières doivent être rectifiées en ce sens et que c'est le PGI de V. \_\_\_\_\_ qui doit être utilisé. La recourante conteste la décision de l'OFAG lui demandant le montant de Fr. 45'121.20, correspondant à la différence de redevances entre le TCT et le THCT résultant du dépassement des parts de contingent tarifaire relatif aux importations de tomates précitées.

### **E. 4**

Le contingent tarifaire autorisant l'importation de fruits et légumes à taux réduit, mis en application suite à l'Accord du 15 avril 1994 instituant l'Organisation mondiale du commerce (Accord OMC, RS 0.632.20), est régi, depuis le 1er janvier 1999, par l'Ordonnance générale du 7 décembre 1998 sur les importations de produits agricoles [Ordonnance sur les importations agricoles, OIAgr, RS 916.01]), basée sur la loi fédérale du 29 avril 1998 sur l'agriculture (Loi sur l'agriculture, LAgr, RS 910.1), ainsi que par l'Ordonnance du 7 décembre 1998 sur l'importation et l'exportation de légumes, de fruit et de plantes horticoles (OIELFP, RS 916.121.10). Afin qu'une marchandise déterminée puisse être importée au TCT, il est ainsi nécessaire que l'importateur dispose d'une part de contingent tarifaire suffisante et d'un PGI approprié (cf. l'art. 1, 13 al. 2 et annexe 4 OIAgr). Si l'importateur ne dispose plus de parts de contingent tarifaire, il peut procéder à une entente sur l'utilisation de parts de contingent tarifaire, celle-ci devant intervenir avant la réception de la déclaration en douane (art. 14 OIAgr).

### **E. 5**

Une contravention douanière est commise par celui qui obtient l'admission en franchise ou une réduction de droits pour des marchandises qui ne remplissent pas les conditions prescrites (art. 74 ch. 9 aLD). A teneur de l'art. 80 al. 1 aLD, le titre deuxième de la DPA est applicable aux infractions douanières. Aux termes de l'art. 12 al. 1er DPA, lorsque, à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, la contribution non réclamée, ainsi que les intérêts, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. L'art. 12 al. 2 DPA précise qu'est assujetti à la prestation celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution (cf. art. 9 et 13 aLD) ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside. Pour que l'art. 12 al. 2 DPA trouve application, il faut d'abord qu'il y ait eu la réalisation objective d'une infraction pénale (voir entre autres, JAAC 65.61 consid. 3d/bb ; Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 68 p. 439 ss consid. 2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.1/2004 du 31 mars 2004 consid. 2.1; ATF 115 Ib 360 consid. 3a, 106 Ib 221 consid. 2c ; Kurt Hauri, Verwaltungsstrafrecht (VStrR), Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Berne 1998, p. 36 ch. 4a). Si tel n'est pas le cas, l'art. 12 al. 2 DPA ne peut pas entrer en ligne de compte. L'application de cette disposition ne dépend en revanche pas d'une responsabilité pénale, ni même d'une faute (arrêt du Tribunal fédéral

2A.603/2003 du 10 mai 2004 consid. 3.2; ATF 106 Ib 221 consid. 2c), ni encore de l'introduction d'une procédure pénale (arrêt du Tribunal fédéral A.341/1984 du 31 octobre 1985 consid. 4c). L'avantage illicite de l'art. 12 al. 2 DPA consiste en un avantage patrimonial qui est engendré par le non-paiement des contributions dues. Il peut consister non seulement en une augmentation des actifs, mais aussi en une diminution du passif, ce qui est normalement le cas lorsqu'une contribution due n'est pas perçue (ATF 110 Ib 310 consid. 2c; arrêt du Tribunal fédéral A.490/1984 du 20 décembre 1985 consid. 3c).

## **E. 6**

Conformément à l'art. 13 aLD, les droits de douane sont dus par les personnes assujetties au contrôle douanier et par celles désignées à l'art. 9 aLD, ainsi que par les personnes pour le compte desquelles la marchandise est importée ou exportée. Elles sont solidairement responsables des sommes dues. Selon l'art. 9 al. 1 aLD, sont assujetties au contrôle douanier les personnes qui transportent des marchandises à travers la frontière, ainsi que leurs mandants. Il s'agit dès lors de distinguer trois catégories d'assujettis au sens des art. 13 et 9 aLD : - Est d'abord soumise à l'impôt la personne qui transporte elle-même la marchandise ou le bien à travers la frontière ; - Est ensuite assujettie la personne qui est mandante au sens de l'art. 9 aLD, c'est-à-dire celle qui cause ou provoque effectivement (« tatsächlich veranlasst ») le transport d'une marchandise à travers la frontière (ATF 107 Ib 200 consid. 6b; ATF 89 I 546). Cette teneur extensive du terme "mandant" s'explique par le fait que le cercle des assujettis a été voulu large par le législateur, afin d'assurer la bonne perception de l'impôt (ATF 110 Ib 310) et la notion de mandant doit donc être prise dans un sens plus large que celui du droit civil (ATF 89 I 544 consid. 4). L'existence d'un contrat au sens des art. 394ss du Code des obligations (CO, RS 220) n'est en particulier pas requise, pas plus que celle d'un rapport de droit valable au sens du droit civil (ATF 89 I 544 consid. 4). Le Tribunal fédéral a précisé que doit être considéré comme un mandant toute personne qui se doute que l'importation est illégale et qui devait présumer de la provenance étrangère de la marchandise importée et de même, au cas où une marchandise importée en Suisse sans aucune commande préalable, celui qui a manifesté sa prédisposition générale (« Bereitschaft ») à accepter de telles marchandises est un mandant, puisque précisément par sa prédisposition générale, il a causé l'importation (« tatsächlich veranlasst »). Il suffit donc d'être prêt à accepter la marchandise importée de l'étranger pour tomber sous le coup de mandant au sens de l'art. 9 aLD, le caractère légal ou non de l'importation n'étant pas forcément déterminant (cf. les arrêts du Tribunal fédéral 2A.603/2003 des 10 mai 2004 consid. 3.3.2., 2A.602/2003 du 10 mai 2004 consid. 4.3.4., 2A.458/2004 du 3 décembre 2004 consid. 3.1., 2A.242/2004 du 15 novembre 2004 consid. 3.1.2.); - Enfin, est également assujetti à l'impôt celui, pour le compte duquel, la marchandise est importée. Dans une jurisprudence constante, la Commission de recours et le Tribunal fédéral ont précisé que l'expression "pour le compte" vise notamment les cas où la marchandise est importée pour le compte de l'acquéreur, sans que ce dernier ait mandaté le transporteur, alors que seul le fournisseur étranger a chargé le transporteur de l'importation (arrêt du Tribunal fédéral du 28 août 1981 consid. 6, avec renvois; voir aussi, pour exemple, la décision de la Commission de recours CRD 72-75, 78/1976 du 9 juin 1978 consid. 6b, avec renvois; cf. également JAAC 63.73 consid. 6b/aa).

## **E. 7**

Selon l'art. 1 aLD, toute personne qui fait passer des marchandises à travers la ligne suisse des douanes est tenue d'observer les prescriptions concernant le passage de la frontière

(assujettissement au contrôle douanier) et le paiement des droits prévus par la loi fédérale sur le tarif des douanes. En vertu du principe d'auto-déclaration, les personnes assujetties au contrôle douanier sont tenues de prendre toutes les mesures prévues par la loi et les règlements pour assurer le contrôle de leur assujettissement aux droits de douane (art. 29 al. 1 aLD). La personne assujettie au contrôle doit demander le dédouanement des marchandises placées sous contrôle et remettre une déclaration conforme à la destination des marchandises, établie en la forme, dans le nombre d'exemplaires et dans les délais prescrits, avec les justifications, autorisations et autres documents exigés pour le genre de dédouanement demandé (art. 31 al. 1 aLD). Le PGI de l'importateur doit être indiqué dans la déclaration de douane par l'assujetti au contrôle douanier (art. 1 al. 4 de l'OIAgr). Une fois les documents examinés par le bureau de douane (art. 33 et 34 aLD), l'acceptation de la déclaration de dédouanement est constatée par l'apposition du sceau de la douane (art. 35 al. 1 aLD). La déclaration acceptée lie celui qui l'a établie et sert de base, sous réserve des résultats de la vérification, pour la détermination des droits de douane et des autres droits (art. 35 al. 2 aLD; cf. l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1724/2006 du 2 avril 2007 consid. 5 et 7.1.1 et la décision de la Commission de recours CRD 2003-027 du 18 novembre 2003 consid. 3a, confirmée par l'arrêt du Tribunal fédéral 2A.1/2004 du 31 mars 2004 consid. 2.2). La déclaration est rectifiée d'office si la vérification fait découvrir des erreurs au préjudice du déclarant (art. 35 al. 4 aLD). Dès le moment où, conformément à l'art. 35 LD, la douane a accepté une déclaration en y apposant son sceau, celle-ci ne peut être remplacée, complétée, rectifiée ou détruite que si la demande en a été faite avant que l'acquit de douane n'ait été établi (à ce sujet, voir l'art. 37 aLD).

## **E. 8**

En l'espèce, la recourante conteste avoir importé des tomates en Suisse. Elle fait valoir que cette marchandise était destinée à V. \_\_\_\_\_, seule destinataire de la marchandise précitée et elle-même détentrice d'un PGI et de parts de contingents tarifaires non épuisés.

### **E. 8.1**

Le Tribunal administratif fédéral ne peut abonder en faveur de la recourante. Le PGI de V. \_\_\_\_\_ ne ressort d'aucun des documents constituant le dossier de la cause et d'après les différentes pièces douanières, c'est la recourante qui est indiquée en tant qu'importatrice et destinataire de la marchandise. Au vu des considérants ci-dessus, la déclaration en douane lie la recourante qui apparaît sans conteste sur le document douanier. Au vu des pièces du dossier remis au Tribunal de céans, la recourante n'a pas réussi à prouver qu'elle n'était pas destinataire de la marchandise, elle-même déclarant expressément qu'elle a commandé la marchandise auprès du fournisseur étranger. A cet égard, les différents documents concernant les envois de tomates, à savoir les déclarations d'importation, les certificats de dédouanement et les factures du fournisseur belge, indiquent bien que la recourante est l'importatrice et la destinataire de celles-ci, son n° de PGI étant à chaque fois mentionné. Comme le relève l'autorité intimée et d'après les différents bulletins de livraison, les tomates ont ensuite été remises à V. \_\_\_\_\_ par la recourante, dans un deuxième temps, une fois que les marchandises aient passés la frontière.

### **E. 8.2**

Selon le droit douanier, le fait que la marchandise a été livrée à V. \_\_\_\_\_ n'est d'aucun secours à la recourante, ni même le fait que ce soit son transitaire, Y. \_\_\_\_\_ AG, qui ait procédé au dédouanement. Seule est ici déterminante la notion de mandant, les rapports de

droit civil ne jouant en l'occurrence aucun rôle. Il convient de rappeler qu'il s'agit ici de déterminer le débiteur des redevances dues, donc définir la responsabilité fiscale qui est engagée sur la base des déclarations et non pas de débattre de la responsabilité contractuelle des différents intéressés, tâche qui relève du juge civil (voir à ce sujet les décisions de la Commission de recours CRD 2005-002 du 2 mars 2006 consid. 2b in fine, confirmée par l'arrêt du Tribunal fédéral 2A.180/2006 du 13 juillet 2006, ainsi que CRD 2003-164 du 21 avril 2005 consid. 4c/aaa). En l'occurrence, la recourante, en commandant et en achetant les tomates auprès du fournisseur étranger, remplit clairement les conditions du mandant au sens du droit douanier et cela seul compte en l'état. Pour le reste, les parties ne peuvent qu'être renvoyées devant le juge civil, seul compétent pour trancher les litiges entre les différents cocontractants.

### **E. 8.3**

De plus, la recourante ne pouvait ignorer que selon le droit actuel, un transfert de parts de contingents tarifaires n'est autorisé que sous certaines conditions. En l'occurrence, aucune annonce écrite à l'OFAG n'a été effectuée à propos d'une entente sur l'utilisation de parts de contingent tarifaire avant les formalités douanières. Par conséquent, la recourante doit répondre des importations litigieuses. En sa qualité de mandante, elle est dès lors soumise au paiement des redevances d'entrées dues au sens des art. 9 et 13 aLD. La recourante n'a en outre émis aucune critique quant au calcul du montant des droits réclamés. Elle a bénéficié de droits de douane avantageux et donc d'un avantage illicite dans la mesure où la marchandise a été importée à un taux inférieur, à savoir le TCT, au taux qui aurait dû s'appliquer aux importations en cause, à savoir le THCT. Les autorités compétentes sont donc fondées à lui réclamer après coup la contribution due sur la base de l'art. 12 al. 1 DPA.

### **E. 9**

Les considérations qui précèdent conduisent au rejet du recours. Vu l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA et de l'art. 1 ss du Règlement du 11 décembre 2006 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2), les frais de procédure, par Fr. 3'000.--, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge de la recourante qui succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée à la recourante (art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.