6 septembre 2011
Cour de cassation
Pourvoi nº 10-13.510

Chambre commerciale financière et économique

ECLI:FR:CCASS:2011:CO00786

Texte de la **décision**

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

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 19 novembre 2009), que la société Naphtachimie (la société), qui exploite une station d'épuration par traitement biologique d'effluents industriels, s'est vue notifier par l'administration des douanes un procès-verbal de constatation d'infraction, dressé le 28 février 2006, pour ne pas avoir déclaré ces effluents et ainsi éludé, entre le 1er juillet 2002 et le 31 décembre 2004, le paiement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) ; que cette société a alors souscrit, le 20 mars 2006, un projet de transaction, ratifié, le 6 avril suivant, par l'administration des douanes, aux termes duquel cette dernière s'engageait à mettre fin aux poursuites ; qu'après s'être acquittée du paiement d'une certaine somme au titre de la taxe éludée et d'une amende réduite à un certain montant, la société, se prévalant d'une lettre du 30 juin 2006, émanant de la direction générale des douanes et adressée à un correspondant de l'Union des industries chimiques (l'UIC), par laquelle il était précisé que certaines installations, dont elle prétendait faire partie, échappaient à la TGAP, a demandé l'annulation de la transaction pour dol et le remboursement de la somme payée ;

Sur le premier moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt d'avoir, par confirmation, rejeté sa demande en annulation pour dol du règlement transactionnel du 6 avril 2006, alors, selon le moyen :

1°/ que l'administration douanière n'avait nullement fait valoir que les difficultés d'interprétation dont elle était saisie à la date de la signature du règlement transactionnel auraient été sans lien avec l'infraction reprochée à la société ; qu'en relevant d'office ce moyen, sans le soumettre à la discussion des parties, la cour d'appel a violé l'article 16 du code de procédure civile ;

2°/ que la cour d'appel a relevé que les difficultés dont était saisie l'administration douanière à la date de la signature de la transaction portaient sur l'interprétation de l'article 266 sexies du code des douanes, relatif à la TGAP ; qu'elle a, par ailleurs, constaté que l'infraction reprochée à la société consistait précisément à ne pas s'être acquittée des obligations

qui, selon la douane, pesaient sur elle au titre de la TGAP ; qu'en considérant néanmoins que le lien n'était pas établi entre les difficultés dont était saisie l'administration et l'infraction reprochée à la société, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations en violation des articles 1116 et 2053 du code civil ;

3°/ qu'en se fondant sur la circonstance inopérante que la société ne démontrait pas que la douane avait d'ores et déjà décidé une modification de sa doctrine à la date de la signature de la transaction, sans rechercher, comme elle y était pourtant invitée, si le silence de la douane quant à l'existence de discussions sur l'interprétation de l'article 266 sexies I 1 du code des douanes, susceptibles d'entraîner une évolution de la doctrine de l'administration, n'était pas constitutif d'une réticence dolosive déterminante du consentement de la société, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 1116 et 2053 du code civil ;

Mais attendu que l'arrêt constate que la lettre du 30 juin 2006 rappelle qu'une réunion s'est tenue le 31 mars 2006 entre la direction générale des douanes et un correspondant de l'UIC, au cours de laquelle ce dernier lui a exposé les difficultés d'interprétation de l'article 266 sexies, I, 1, du code des douanes rencontrées par ses adhérents concernés par le traitement des effluents liquides, ce qui a nécessité la consultation par la direction générale des douanes, pour expertise complémentaire, de la direction de la prévention des pollutions et des risques relevant du ministère de l'environnement, de l'écologie et du développement durable ; qu'il constate encore que cette lettre du 30 juin 2006 précise qu'une installation traitant des lixiviats issus d'une décharge classée 2750 n'est pas redevable de la TGAP ; qu'il relève, quant à la position attribuée à l'administration des douanes résultant d'un courrier du 30 juin 2006, soit à une date postérieure à la conclusion du règlement transactionnel, que l'administration des douanes n'a pas pu dissimuler à la société, au moment de cette conclusion, des éléments d'information sur sa doctrine administrative ; qu'il relève encore que la société ne démontre pas que, lorsque le fonctionnaire habilité a signé le règlement transactionnel, l'administration des douanes avait d'ores et déjà décidé une modification de sa doctrine aboutissant à écarter la qualification d'infraction reprochée à la société ; qu'en l'état de ces constatations et appréciations, dont il résulte que l'intention de tromper n'était pas établie, la cour d'appel, qui n'était pas tenue de procéder à la recherche invoquée à la troisième branche que ces constatations et appréciations rendaient inopérante, a, abstraction faite des motifs surabondants critiqués par les deux premières branches, légalement justifié sa décision ; que le moyen, qui ne peut être accueilli en ses deux premières branches, n'est pas fondé pour le surplus ;

Et sur le second moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt d'avoir rejeté sa demande en remboursement de la taxe perçue par l'administration des douanes, alors, selon le moyen, que la transaction en matière douanière est subordonnée au paiement préalable des droits éludés et ne porte que sur les pénalités dues au titre de l'infraction ; que le paiement des droits compromis est donc exclu du règlement transactionnel ; qu'en considérant néanmoins que l'autorité de chose jugée attachée à la transaction s'étendait au paiement des droits et taxes éludés et non aux seules pénalités, la cour d'appel a violé les articles 350 et 352 bis du code des douanes national, ensemble les articles 2048 et 2052 du code civil ;

Mais attendu que toute transaction douanière étant légalement subordonnée au paiement préalable des droits compromis, auquel l'administration des douanes ne peut renoncer, c'est à bon droit que la cour d'appel a retenu que la société s'était engagée, aux termes du règlement transactionnel, à s'acquitter des droits et taxes éludés, évalués à une certaine somme, et en a déduit que cette société n'était pas fondée à en solliciter le remboursement ; que le moyen n'est pas fondé ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Naphtachimie aux dépens ;

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

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

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat aux Conseils pour la société Naphtachimie.

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR, par confirmation, débouté la société Naphtachimie de sa demande en annulation pour dol du règlement transactionnel du 6 avril 2006 ;

AUX MOTIFS QUE : « il ressort des énonciations d'un procès-verbal de constat du 28 février 1996 dressé à l'encontre de la société Naphtachimie par l'administration des douanes, sous une rubrique intitulée «Analyse réglementaire liée a la Taxe Générale sur les Activités Polluantes» :
- que la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) est due par tout exploitant d'une installation d'élimination de déchets industriels spéciaux par traitement biologique non exclusivement utilisée pour les déchets que l'entreprise produit ;
que la société Naphtachimie exploite une installation d'élimination-station d'épuration collective- de déchets par traitement biologique ;
- que cette société réceptionne, aux fins d'élimination par traitement biologique, des déchets industriels spéciaux identifiés comme tels par les codes nomenclature déchets figurant sur les BSDI et les déclarations trimestrielles d'élimination de déchets industriels ;
- que les déchets industriels spéciaux acheminés par camions et réceptionnés par l'installation d'élimination ne sont pas produits par la société Naphtachimie ;
- que cette société est prestataire d'un service d'élimination des déchets industriels spéciaux facturés aux producteurs de déchets ;
- que le fait générateur de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) est la réception des déchets par les exploitants ;
- que la société Naphtachimie n'a pas déposé de déclaration d'acquittement de taxes liée à la TGAP composante «déchets industriels spéciaux» ;
que, dès lors, la société Naphtachimie est redevable de la TGAP d'un montant de 496453,20 E liée à l'élimination, par traitement biologique, des déchets industriels spéciaux réceptionnés sur la station d'épuration ; que la TGAP n'ayant pas été liquidée et acquittée spontanément sous la forme d'une déclaration annuelle et de trois acomptes, ces faits constituent une irrégularité ayant pour but ou pour résultat d'éluder ou compromettre le recouvrement d'une taxe, infraction prévue et réprimée par l'article 411 du code des douanes qui a en conséquence été notifiée à Naphtachimie ;
... que s'agissant en premier lieu des allégations de dol, dans le courrier daté du 30 juin 2006 de la chef de bureau F2-fiscalités de l'énergie, de l'environnement et lois de finances de la Direction générale des douanes, adressé à M. X... de l'Union des Industries Chimiques, dont la requérante se prévaut pour invoquer une dissimulation d'une modification de la doctrine administrative, l'administration commence par rappeler à son correspondant :
- qu'au cours d'une réunion du 31 mars 2006 il lui avait exposé les difficultés d'interprétation de l'article 266 sexies, I, 1

du code des douanes rencontrées par ses adhérents concernés par le traitement des effluents liquides et que cette question avait nécessité une expertise complémentaire de la part de la direction de la prévention des pollutions et des risques (DPPR) du ministère de l'écologie et du développement durable ;
- que, selon lui, seules les installations classées 167C (« installations d'élimination par traitement ou incinération ») au sens de la nomenclature sur les installations classées devraient être assujetties à la TGAP et que, selon son interprétation, les installations relevant des rubriques 2750 (stations d'épuration d'eaux résiduaires en provenance d'au moins une installation classée) et 2752 (stations d'épuration mixtes recevant des eaux résiduaires domestiques et des eaux industrielles) de la nomenclature sur les IC ne devraient pas, selon son interprétation, entrer dans le champ d'application de la taxe dans la mesure où la nomenclature précitée ne les reprend pas comme des installations d'élimination ;
qu'elle conclut ensuite en ces termes :
« en droit national le code de l'environnement n'exclut pas de son champ d'application les effluents. Cependant, le traitement de ces résidus n'est pas considéré comme relevant d'une opération de traitement de déchets. Ainsi, une installation traitant des lixiviats issus d'une décharge classée 2750 ou 2752 au sein de la nomenclature sur les installations classées n'est pas taxée à la TGAP. En revanche, toutes les installations de stockage de DIS, classées 167b, sont bien taxables à la TGAP ».
Considérant que la position attribuée à l'administration des douanes résultant d'un courrier du 30 juin 2006, soit une date postérieure à la signature du règlement transactionnel, l'administration des douanes n'a pas pu dissimuler à la société Naphtachimie, au moment où celle-ci signait le règlement transactionnel des éléments d'information sur sa doctrine administrative ; que s'il est vrai que le bureau F2 était saisi à ce moment là de difficultés d'interprétation de l'article 266 sexies, I, 1du code des douanes, leur lien avec l'infraction reprochée à Naphtachimie n'est pas établi et la requérante ne démontre pas en tout cas que, lorsque le fonctionnaire habilité a signé le règlement transactionnel, l'administration des douanes avait d'ores et déjà décidé une modification de sa doctrine aboutissant à écarter la qualification d'infraction à l'article 411 du code des douanes reprochée à Naphtachimie » ;

ALORS 1°/ QUE : l'administration douanière n'avait nullement fait valoir que les difficultés d'interprétation dont elle était saisie à la date de la signature du règlement transactionnel auraient été sans lien avec l'infraction reprochée à la société Naphtachimie ; qu'en relevant d'office ce moyen, sans le soumettre à la discussion des parties, la cour d'appel a violé l'article 16 du code de procédure civile ;

ALORS 2°/ QUE : la cour d'appel a relevé que les difficultés dont était saisie l'administration douanière à la date de la signature de la transaction portaient sur l'interprétation de l'article 266 sexies du code des douanes, relatif à la TGAP (cf. arrêt, p. 5, dernier §) ; qu'elle a, par ailleurs, constaté que l'infraction reprochée à la société Naphtachimie consistait précisément à ne pas s'être acquittée des obligations qui, selon la douane, pesaient sur elle au titre de la TGAP (cf. arrêt, pp. 3 et 4) ; qu'en considérant néanmoins que le lien n'était pas établi entre les difficultés dont était saisie l'administration et l'infraction reprochée à la société Naphtachimie, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations en violation des articles 1116 et 2053 du code civil ;

ALORS 3°/ QU' : en se fondant sur la circonstance inopérante que la société Naphtachimie ne démontrait pas que la douane avait d'ores et déjà décidé une modification de sa doctrine à la date de la signature de la transaction, sans rechercher, comme elle y était pourtant invitée, si le silence de la douane quant à l'existence de discussions sur l'interprétation de l'article 266 sexies I 1 du code des douanes, susceptibles d'entraîner une évolution de la doctrine de l'administration, n'était pas constitutif d'une réticence dolosive déterminante du consentement de la société Naphtachimie, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 1116 et 2053 du code civil.

SECOND MOYEN DE CASSATION (subsidiaire)

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR, par confirmation, débouté la société Naphtachimie de sa demande en

remboursement de la taxe perçue par l'administration des douanes ;

AUX MOTIFS QUE : « il suffit de rappeler, d'une part, que la transaction douanière prévue par l'article 350 du code des douanes est régie par les dispositions de l'article 2044 du code civil qui dispose qu'une transaction est un contrat par lequel les parties terminent une contestation née, ou préviennent une contestation à naître et, d'autre part, qu'en application de l'article 2052 du même code, la transaction a, entre les parties, l'autorité de la chose jugée en dernier ressort ; qu'en l'espèce, aux termes du règlement transactionnel critiqué, l'administration des douanes renonce précisément à son droit d'exercer des poursuites en raison de « l'infraction à la législation douanière s'analysant en une irrégularité ayant pour but ou pour résultat d'éluder ou de compromettre le recouvrement (...) de la taxe générale sur les activités polluantes », tandis que Naphtachimie, qui évite ainsi une instance judiciaire, s'engage, de son côté, d'une part, à acquitter le montant des droits et taxes éludés, évalués à la somme de 496.453€, et, d'autre part, à payer une amende de 150.000 €, soit un montant réduit par rapport à celui qui était encouru si des poursuites avaient été engagées par l'administration des douanes ; que, dans la mesure où elle a souscrit à un tel engagement dans des circonstances démontrant que son consentement, qui n'a pas été surpris par dol, est parfaitement valable, d'une part, et où le règlement transactionnel a l'autorité de la chose jugée en dernier ressort, d'autre part, la société Naphtachimie n'est pas fondée à solliciter désormais le remboursement de la taxe éludée en application des dispositions de l'article 352 bis du code des douanes qui ne reconnaît ce droit qu'aux personnes qui ont indûment acquitté des droits nationaux » ;

ALORS QUE : la transaction en matière douanière est subordonnée au paiement préalable des droits éludés et ne porte que sur les pénalités dues au titre de l'infraction ; que le paiement des droits compromis est donc exclu du règlement transactionnel ; qu'en considérant néanmoins que l'autorité de chose jugée attachée à la transaction s'étendait au paiement des droits et taxes éludés et non aux seules pénalités, la cour d'appel a violé les articles 350 et 352 bis du code des douanes national, ensemble les articles 2048 et 2052 du code civil.

Décision **attaquée**

Cour d'appel de paris
19 novembre 2009