



**RAPPORT DE Mme AGOSTINI,  
CONSEILLÈRE**

**Arrêt n° 294 du 29 mars 2024 (B+R) – Chambre mixte**

**Pourvoi n° 21-13.403**

**Décision attaquée : Cour d'appel de Paris du 18 janvier 2021**

**La société Adisseo France**

**C/**

**La Direction générale des douanes et droits indirects**

---

**1- comportant des propositions de rejet non spécialement motivé sur :**

- le premier moyen : *1<sup>re</sup> et 2<sup>e</sup> branches*,
- le deuxième moyen : *2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> branches*,
- le troisième moyen.

**2- valant demande d'observations en application de l'article 1015, alinéa 1 et 2, sur :**

- sur le premier moyen : *3<sup>e</sup> et 4<sup>e</sup> branches* :
  - relevé d'un moyen d'office - *articles 63 ter, 65, 334, 336, 342 et 413 du code des douanes, le principe du respect des droits de la défense*,
  - substitution d'un motif de pur droit,
- sur le premier moyen : *6<sup>e</sup> branche* : cassation sans renvoi, le cas échéant avec jugement au fond.

**Table des matières : p. 83**

## **1- Rappel des faits et de la procédure**

La société Adisseo France (la société) importe des vitamines principalement destinées à l'alimentation animale.

A l'issue d'opérations de contrôles réalisées entre septembre 2011 et juin 2012, portant sur la période septembre 2008-décembre 2012, l'administration des douanes a constaté que les positions tarifaires retenues par la société pour le classement des vitamines B12 et D3 importées étaient erronées.

Le 15 octobre 2012, l'administration des douanes a notifié à la société un avis de résultat d'enquête portant sur un redressement de 585 532 euros.

Le 11 novembre 2012, la société a transmis ses observations à l'administration des douanes.

Le 10 décembre 2012, l'administration des douanes a notifié à la société un procès-verbal d'infractions de fausses déclarations d'espèces et de valeur de marchandises importées, pour un montant de droits de douane éludés de 585 532 euros.

Le 5 mars 2013, l'administration des douanes a émis un avis de mise en recouvrement de ce montant.

### **- Sur le plan civil :**

Les 18 juillet 2013 et 26 avril 2017, la société Adisseo a contesté l'avis de mise en recouvrement. Cette contestation a été rejetée par l'administration des douanes le 24 octobre 2017, le délai s'expliquant par la saisine de la commission de conciliation et d'expertise douanière.

Par acte du 26 décembre 2017, la société Adisseo a assigné l'administration des douanes devant le tribunal de grande instance de Créteil afin d'obtenir l'annulation de l'avis de mise en recouvrement du 5 mars 2013 et de la décision du 24 octobre 2017 ainsi que l'abandon du redressement notifié.

Par jugement du 18 janvier 2019, après avoir rejeté les moyens tendant à l'invalidation de la procédure de contrôle et écarté la fin de non-recevoir tirée de la prescription pour les montants antérieurs au 10 décembre 2009, le tribunal de grande instance de Créteil a ordonné la réouverture des débats en invitant les parties à produire divers documents.

Par jugement du 24 mai 2019, validant les positions et sous-positions tarifaires retenues par la société, le même tribunal a annulé l'avis de mise en recouvrement du 5 mars 2013 et a ordonné le dégrèvement total des sommes qui y étaient portées.

Par un arrêt du 18 janvier 2021, la cour d'appel de Paris a confirmé le jugement du 18 janvier 2019, mais a infirmé le jugement du 24 mai 2019. Statuant à nouveau, la cour d'appel a rejeté les demandes de la société d'annulation et de dégrèvement.

C'est l'arrêt attaqué par la société Adisséo France.

### **- Sur le plan pénal :**

Par actes d'huissier du 6 décembre 2016, la société et son dirigeant, M. [X], ont été cités devant le tribunal de police de Nanterre pour avoir, de septembre 2008 au 10 décembre 2012, effectué de fausses déclarations dans la valeur des marchandises importées (B12) et de fausses déclarations dans l'espèce des marchandises importées (B12 et D3).

Par jugement du 7 juin 2021, le tribunal a sursis à statuer dans l'attente de la décision de notre Cour dans le présent pourvoi (prod.n°2 du mémoire complémentaire de la société).

Au soutien de son pourvoi contre l'arrêt du 18 janvier 2021, la société a proposé trois moyens de cassation.

En défense, le ministre de l'économie, des finances et de la relance, la direction générale des douanes et des droits indirects et la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (l'administration des douanes) ont conclu au rejet du pourvoi.

Arrêt attaqué :	18 janvier 2021		
DP :	15 mars 2021		
MA :	15 juillet 2021	Art. 700 :	4 000 euros
MD :	15 septembre 2021	Art. 700 :	4 000 euros
Rapport :	21 septembre 2022		
Rapport comp.:	24 avril 2023		
MC (dem) :	9 mai 2023		
Avis AG :	24 mai 2023		

Par arrêt du 21 juin 2023, la chambre commerciale a ordonné le renvoi du pourvoi en chambre mixte.

A la date du présent rapport, les mémoires complémentaires suivants avaient été adressés à la Cour :

- pour la défenderesse au pourvoi : le 21 novembre 2023 et le 18 janvier 2024.
- pour la demanderesse au pourvoi : le 8 décembre 2023.

Il en sera fait état dans les développements qui suivent.

## 2 - Observations préalables

**2.1-** Les pouvoirs des agents des douanes sont liés à des fonctions et à des objectifs divers : recouvrement des contributions indirectes et de la TVA à l'importation, lequel se rattache aux fondements constitutionnels de l'action des administrations fiscales, ou comme en l'espèce, à la perception des droits de douane affectés au budget de l'Union européenne, participant à la protection des intérêts financiers de l'Union européenne.

L'exercice des pouvoirs conférés à l'administration des douanes en vue de la régulation des flux de marchandises et la lutte contre la fraude et les trafics est lié aux objectifs à valeur constitutionnelle de prévention des atteintes à l'ordre public et de recherche des auteurs d'infractions (*Conseil constitutionnel, décision n° 2010-32 QPC du 29 novembre 2013*).

**2.2-** Ainsi que le synthétise M. Detraz (*Jurisclasseur Fasc Douanes 30 - procédure*), en vue de la recherche et de la constatation des infractions douanières, les agents de l'administration des douanes :

- disposent de pouvoirs de contrôle à caractère administratif, qui peuvent être exercés en l'absence d'indices préalables d'infraction : le droit de visite général, le droit de visite des locaux et lieux à usage professionnel, le droit de contrôle des envois postaux, le droit de communication, les contrôles et relevés d'identité et de titres, la consultation de traitements automatisés de données ;
- ont également la possibilité d'accomplir des opérations à caractère judiciaire, qui supposent un soupçon préalable, voire la flagrance : les visites et saisies domiciliaires, la visite *in corpore*, les procédures de livraisons surveillées, la retenue douanière, les auditions sans retenue douanière et la retenue provisoire, à quoi s'ajoute un pouvoir de saisie .

Depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 99-515 du 23 juin 1999, les agents des douanes peuvent être habilités à effectuer des enquêtes judiciaires sur réquisitions du procureur de la République ou sur commission rogatoire du juge d'instruction, et ce dans les conditions prévues par [l'article 28-1](#) du code de procédure pénale.

***En l'espèce, tel n'était pas le cadre d'intervention des agents qui ont procédé aux contrôles litigieux.***

**2.3-** Les agents des douanes sont également habilités par la loi à effectuer des contrôles et des enquêtes en vertu de 42 autres codes.

**2.4-** La répartition des compétences juridictionnelles est organisée, sur le plan matériel, par les [articles 356 à 357 bis](#) du code des douanes, selon lesquels :

- articles 356 et 357 : les juridictions pénales connaissent des infractions douanières et de toutes les questions douanières soulevées par voie d'exception ;

- article 357 bis : les juridictions civiles connaissent des contestations concernant le paiement, la garantie ou le remboursement des créances de toute nature recouvrées par l'administration des douanes et des autres affaires de douane n'entrant pas dans la compétence des juridictions répressives.

***Le pourvoi est dirigé contre un arrêt prononçant sur un remboursement de créance, contestation qui échappe donc à la compétence des juridictions pénales, étant rappelé que les juridictions pénales sont également saisies.***

**2.5-** Si l'article 6 de la convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales dans son volet pénal est applicable à la procédure douanière, la nature « patrimoniale » de la procédure civile n'est pas suffisante à elle seule pour entraîner l'applicabilité de l'article 6 § 1 sous son aspect civil. Ainsi, les procédures fiscales et celles qui se rapportent au paiement de droits de douane figurent parmi les matières se situant en dehors du champ d'application de l'article 6.

En effet, par un arrêt du 12 juillet 2001, la Cour européenne des droits de l'homme a jugé que « le contentieux fiscal échappe au champ des droits et obligations de caractère civil, en dépit des effets patrimoniaux qu'il a nécessairement quant à la situation des contribuables » et que l'article 6 § 1 de la Convention ne trouve pas à s'appliquer à un litige portant sur la seule existence d'une obligation fiscale d'un individu à l'égard de l'Etat sans que ce litige ne comporte d'aspect de nature pénale (CEDH, 12 juillet 2001, Ferrazzini c. Italie, req. n° 44759/98 pt. 29 et 30).

La Cour européenne des droits de l'homme a ensuite procédé à la même analyse s'agissant des droits de douane dans un arrêt du 13 janvier 2005 : les droits de douane ou les taxes frappant les marchandises importées sont considérés comme relevant du domaine fiscal, qui échappe au champ d'application des droits et obligations de caractère civil et ne relève ainsi pas du volet civil de l'article 6 (13 janvier 2005, Emesa Sugar c. Pays-Bas, req. n° 62023/00).

La Cour de cassation a jugé :

- que les dispositions de l'article 63 ter du code des douanes qui autorisent les agents des douanes à accéder aux locaux professionnels, à l'exception de la partie des locaux qui est également affectée au domicile privé, répondent, sans disproportion, aux objectifs de lutte contre les contrefaçons en assurant des garanties suffisantes aux parties, et ne méconnaissent pas les dispositions de l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme.

- que le droit de communication de l'article 65 n'est pas contraire aux articles 6-1 et 8 de la convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Avant l'arrêt de la CEDH du 13 janvier 2005, la chambre commerciale avait analysé au fond des griefs fondés sur l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales dans un contentieux douanier :

•Com., 8 octobre 2002, pourvoi n° 99-16.879, Bulletin civil 2002, IV, n° 141

Mais attendu, en premier lieu, que la société X a eu à sa disposition le procès-verbal dressé par l'administration des Douanes et a ainsi été en mesure de faire valoir, à deux reprises, devant les juges du fond, ses moyens de défense, et notamment les conditions dans lesquelles les déclarations qui lui étaient opposées dont elle avait seulement discuté la portée, avaient été obtenues ; qu'il n'est pas contesté que la personne entendue n'a pas témoigné sous la contrainte et qu'elle n'a pas revendiqué son droit de refus de communiquer des documents ou de se taire ; que, dès lors, en se fondant sur les déclarations ainsi recueillies par l'Administration, la cour d'appel n'a violé ni le principe de l'égalité des armes, ni le droit de tout accusé de se taire ; que le grief relatif au non respect des dispositions de l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales n'est pas fondé ;

Attendu, en second lieu, que les autres griefs tendent à contester l'appréciation par les juges du fond de la portée des éléments de preuve qui leur sont soumis ; que de tels moyens sont inopérants, la cour d'appel ayant, sans dénaturer les déclarations de Mme H souverainement estimé que la preuve de la répercussion était apportée par l'Administration ;

Elle applique désormais les principes dégagés par la CEDH :

- en matière fiscale :

•Com., 12 juillet 2004, pourvoi n° 01-11.403, Bull., 2004, IV, n° 153

•Com., 16 décembre 2020, pourvoi n° 18-16.801 : 5. *En dépit des effets patrimoniaux qu'il a nécessairement quant à la situation des contribuables, le contentieux de l'impôt échappe au champ des obligations de caractère civil de l'article 6 §1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales*

- en matière douanière :

•Com., 24 novembre 2021, pourvoi n° 18-25.603

**2.6** - Pour autant, les droits de la défense constituent un principe fondamental du droit de l'Union, applicable en matière de douanes, et ce afin d'éviter que ces droits ne soient irrémédiablement compromis dans le cadre de procédures d'enquêtes préalables.

Ainsi, selon la CJUE (CJUE, 21 septembre 1989, Hoechst AG contre Commission des Communautés européennes, aff. 46/87 et 227/88 (point 15 et 16)

- Si les droits de la défense doivent être respectés dans les procédures administratives susceptibles d'aboutir à des sanctions, il importe d'éviter que ces droits ne puissent être irrémédiablement compromis dans le cadre de procédures d'enquête préalable, dont notamment les vérifications, qui peuvent avoir un caractère déterminant pour l'établissement de preuves du caractère illégal de comportements d'entreprises de nature à engager leur responsabilité.

- Si certains droits de défense ne concernent que les procédures contradictoires qui font suite à une communication de griefs, d'autres droits, par exemple celui d'avoir une assistance juridique et celui de préserver la confidentialité de la correspondance entre avocat et client (reconnu par la Cour dans l'arrêt du 18 mai 1982, AM & S, 155/79, Rec. p. 1575), doivent être respectés dès le stade de l'enquête préalable.

Cette exigence est confirmée, depuis le 1<sup>er</sup> décembre 2009, par les articles 47 et 48 de la [charte des droits fondamentaux](#) de l'Union européenne, qui garantissent le respect des droits de la défense ainsi que du droit à un procès équitable dans le cadre de toute procédure juridictionnelle, mais également par l'article 41 de celle-ci, qui assure le droit à une bonne administration. Les conditions dans lesquelles doit être assuré le respect des droits de la défense et les conséquences de la méconnaissance de ces droits relèvent du droit national, pour autant que les mesures arrêtées en ce sens soient du même ordre que celles dont bénéficient les particuliers dans des situations de droit national comparables (principe de l'équivalence) et qu'elles ne rendent pas en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique de l'Union (principe d'effectivité) (CJUE, 3 juillet 2014, Kamino International C 129/13).

## **2.7- Le code des douanes :**

**2.7.1-** Le code des douanes s'est progressivement constitué au travers de trois mouvements de codification, qui ont respectivement eu lieu en 1934, 1947 et 1948.

La codification actuelle du code des douanes national reste issue du décret n° 48-1985 du 8 décembre 1948 portant refonte du code des douanes, lui-même pris sur le fondement de la loi du 17 août 1948 relative au redressement économique et financier. L'annexion de ce décret à la loi de finances votée le 31 décembre 1948 - JO du 1<sup>er</sup> janvier 1949 - a permis de considérer que les dispositions ainsi codifiées revêtaient valeur législative (CE 5 novembre 1956 Dames Verges et Hiquet ; Cass, 29 mars 1953, Backeroot 19 octobre 1953, Administration des douanes c/ Noël ; Conseil constitutionnel Décision n° 2011-208 QPC du 13 janvier 2012).

Le code des douanes ne dispose pas d'une partie réglementaire.

L'article 36 de la [loi n° 2023-610](#) du 18 juillet 2023 (*Texte dont l'article 2 tire les conséquences de la décision du Conseil constitutionnel du 22 septembre 2022 sur l'article 60 du code des douanes*) visant à donner à la douane les moyens de faire face aux nouvelles menaces a autorisé le gouvernement à

prendre par voie d'ordonnance toutes les mesures relevant du domaine de la loi, nécessaires à la refonte de la partie législative du code des douanes.

L'exposé des motifs de ce projet de loi rappelait de façon générale que «l'administration des douanes se situe au centre du processus de mondialisation, (...) [remplissant] simultanément une mission de soutien à l'attractivité de l'économie et à la performance économique des entreprises et, dans le même temps, un rôle essentiel de protection de la sécurité du territoire, de la population et de gestion des crises», mission mise en oeuvre « au moyen des pouvoirs qui sont dévolus aux agents des douanes par le titre II du code des douanes ». Il soulignait la nécessité de moderniser le cadre d'action des douanes et ce pour « mieux garantir les droits et libertés, en mettant à jour certaines dispositions du code des douanes au regard des jurisprudences de la Cour de Justice de l'Union européenne, du Conseil constitutionnel et de la Cour de cassation ».

Dans son avis sur le présent projet de loi, le Conseil d'État s'est félicité de la décision du Gouvernement de procéder à la refonte du code des douanes, également préconisée de longue date par la commission supérieure de codification.

L'habilitation autorise ainsi le gouvernement

à prendre par voie d'ordonnance toutes les mesures relevant du domaine de la loi nécessaires à la refonte de la partie législative du code des douanes afin :

1° D'en aménager le plan ainsi que d'y inclure :

a) Des dispositions non codifiées relevant du domaine de la loi et entrant dans son champ d'application ;

b) Les dispositions contenues dans d'autres codes relatifs aux contributions indirectes et aux réglementations assimilées, portant sur les pouvoirs de contrôle, le régime de sanction, les procédures devant les tribunaux, les remises et les transactions à titre gracieux et le recouvrement des créances ;

2° D'améliorer la lisibilité du droit en adaptant, en tant que de besoin, les dispositions relevant du domaine de la loi prévues par d'autres codes ou des textes non codifiés, afin d'assurer leur coordination avec les dispositions recodifiées, en harmonisant et en simplifiant la rédaction des textes ainsi qu'en abrogeant les dispositions, codifiées ou non, obsolètes ou devenues sans objet ;

3° D'harmoniser les éléments mentionnés au b du 1° du présent I avec ceux relatifs aux droits de douane et aux réglementations contrôlées et réprimées comme ces derniers ;

4° D'étendre l'application des dispositions mentionnées aux 1° à 3°, [aux collectivités d'outre-mer]

Les dispositions ainsi codifiées sont celles en vigueur au moment de la publication de l'ordonnance, sous la seule réserve des modifications qui seraient rendues nécessaires pour mettre en œuvre les 3° et 4°, assurer le respect de la hiérarchie des normes, adapter les dispositions de droit interne au droit de l'Union européenne ainsi qu'aux accords internationaux ratifiés et adapter les renvois au pouvoir réglementaire à la nature et à l'objet des mesures d'application concernées.

II. - L'ordonnance prévue au I est prise dans un délai de trois ans à compter de la promulgation de la présente loi. Un projet de loi de ratification est déposé devant le Parlement dans un délai de trois mois à compter de la publication de l'ordonnance.

Pour la parfaite information de la Cour, on précisera que l'habilitation relative à la réécriture du code de procédure pénale, également en cours est rédigée comme suit :

Dans les conditions prévues à l'article 38 de la Constitution, le Gouvernement est autorisé à procéder par voie d'ordonnance à la réécriture de la partie législative du code de procédure pénale afin d'en clarifier la rédaction et le plan, ainsi qu'à la modification de toute autre disposition relevant du domaine de la loi rendue nécessaire par cette réécriture.

Cette nouvelle codification porte sur les dispositions en vigueur à la date de publication de l'ordonnance et, le cas échéant, sur les dispositions publiées mais non encore entrées en vigueur à cette date. Elle est effectuée à droit constant, sous réserve des modifications nécessaires pour assurer le respect de la hiérarchie des normes et la cohérence rédactionnelle des textes, harmoniser l'état du droit, remédier aux éventuelles erreurs ou omissions, abroger les dispositions obsolètes ou devenues sans objet et procéder aux adaptations terminologiques utiles, notamment pour revoir les dispositions dont la formulation peut paraître remettre en cause la présomption d'innocence.

**2.7.2-** Les dispositions du code des douanes applicables au litige ou invoquées par les moyens s'insèrent :

**2.7.2.1-** Dans son titre II, intitulé « Organisation et fonctionnement du service de douanes », constitué, dans sa version applicable au litige, des articles 43 à 67 D regroupés en cinq chapitres :

- L'article 63 ter dans sa rédaction issue de la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005, et l'article 65 dans rédaction issue de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007, en vigueur du 1<sup>er</sup> janvier 2008 au 1<sup>er</sup> janvier 2017 appartiennent au chapitre IV : « Pouvoirs des agents des douanes ». Ces textes concernent les griefs suivants : M1 B3 à B5.

- Les articles 65A et suivants, issus de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009, entrés en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010 appartiennent au chapitre V : « Procédure préalable à la prise de décision : le droit d'être entendu ». Ces textes concernent les griefs suivants : M1 B1 et B2.

- L'article 67 F, en vigueur depuis le 2 juin 2014, est issu de la loi n° 2014 -535 du 27 mai 2014 portant transposition de la directive 2012/13/UE du Parlement européen et du Conseil, du 22 mai 2012, relative au droit à l'information. Il appartient au chapitre VI : « Sécurisation des contrôles et des enquêtes », introduit par la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière. Ces textes concernent les griefs suivants : M1 B3 à B5.

**2.7.2.2** - Dans son titre XII, intitulé « Contentieux et recouvrement » constitué dans sa version applicable au litige, des articles 322 à 440 :

- L'article 334 et l'article 336, issus de la codification de la loi du 17 août 1948, appartiennent au chapitre Ier : « Constatation des infractions douanières ». Ces textes concernent les griefs suivants : M1 B3 à B5.

*(La loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002 a modifié la structure du titre II pour y insérer les articles 345 et suivants remplaçant le droit de l'administration des douanes de décerner des contraintes par celui, également reconnu en droit fiscal, d'émettre des avis de mise en recouvrement.)*

- L'article 354 sur le droit de reprise de l'administration relève du chapitre II: « poursuite et recouvrement ». Ce texte concerne les griefs suivants : M2 B2 et B3.

Il convient également de citer, au sein du chapitre VI: « dispositions répressives » :

- dans sa section 1 relative à la classification des infractions douanières : l'article 413 bis, qui édicte une infraction douanière de cinquième classe ;

- dans sa section 2 consacrée aux « Peines complémentaires » : l'article 431 qui prévoit une astreinte. *(Ce texte concerne les griefs suivants M1 B3 à B5)*

**2.7.2.3** - Certains des textes invoqués sont antérieurs à la codification initiale et n'ont pas été modifiés depuis : c'est le cas des articles 334 et 336 invoqués par le premier moyen.

Certains textes étaient récemment entrés en vigueur : c'est le cas des articles 65A et suivants, circonstance qui doit être prise en considération dans l'appréciation de la jurisprudence.

Certains textes ne sont pas applicables à l'espèce, c'est le cas de l'article 67F invoqué par le premier moyen également, entré en vigueur le 2 juin 2014.

## **2.8 - Le code des douanes communautaire :**

*(Cf. Guide pratique du contentieux douanier - C Soulard - Lexis Nexis n° 20 et suivants - Code des douanes - codes des douanes de l'union - Code dalloz annotés 2023)*

Le règlement du Conseil n° 2913/92 du 12 octobre 1992 a établi le code des douanes communautaire, document contraignant regroupant pour la première fois l'ensemble des règles concernant l'importation et l'exportation de marchandises sur le territoire de l'Union européenne.

Rapidement ressenti comme un recueil normatif obsolète et inadapté, tant en raison de ses conditions d'élaboration que de l'évolution du contexte politique et économique international, le code des douanes communautaire a été abrogé avec l'adoption par le règlement (CE) n° 450/2008 du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 établissant un code modernisé dont l'entrée en vigueur a été repoussée du 24 juin 2013 au 1<sup>er</sup> mai 2016.

Les dispositions du code des douanes communautaire sont donc applicables au litige.

Sont invoquées les dispositions des articles 217, 220 et 221 du règlement n° 2913/92 modifié. Ces textes concernent les griefs suivants : M1 B6 ; M2; M3 B5 à 10.

## **2.9 - Le code des douanes de l'Union**

Le règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil du 9 octobre 2013 a adopté le code des douanes de l'Union.

Aux termes de ses articles 287 et 288, le code des douanes de l'Union est entré en vigueur le 30 octobre 2013, l'application de certaines de ses dispositions n'étant prévue qu'à compter du 1<sup>er</sup> mai 2016.

Sont invoquées les dispositions des articles 116, 119 et 120, applicables depuis le 1<sup>er</sup> mai 2016. Ces textes concernent les griefs suivants : M3, B9 et B10.

## **3 - Analyse succincte des trois moyens**

Pour mémoire : devant la chambre commerciale :

- les propositions du rapporteur de rejet non spécialement motivé sur les premières et cinquième branches du premier moyen et sur les deuxième et troisième branches du deuxième moyen n'avaient pas fait l'objet d'observations ;
- le rapporteur avait sollicité les observations des parties en application de l'article 1015 du code de procédure civile, sur une possible cassation sans renvoi dans l'hypothèse où celle-ci serait prononcée uniquement sur la sixième branche du premier moyen.

### **3.1 - Le premier moyen, en six branches, concerne les irrégularités de la procédure de contrôle.**

La société reproche d'abord à l'arrêt de confirmer le jugement du 18 janvier 2019 en ce qu'il a rejeté tous les moyens tendant à l'invalidation de la procédure de contrôle alors:

**3.1.1 - La première et les deuxième branches** invoquent une méconnaissance des principes du respect des droits de la défense et du contradictoire ainsi que de l'article 67A du code des douanes. **Elles pourraient faire l'objet d'une proposition de rejet non spécialement motivé.**

#### **Voir point 4.1**

**B1 : 1°)** *qu'il résulte des principes du respect des droits de la défense et du contradictoire que toute personne contre laquelle l'administration douanière envisage de prendre une décision lui faisant grief doit être mise en mesure de faire connaître utilement son point de vue ; qu'en ce sens toute décision prise en application du code des douanes communautaire et de ses dispositions d'application, lorsqu'elle est défavorable ou lorsqu'elle notifie une dette douanière telle que définie à l'article 4, paragraphe 9, du code des douanes communautaire, est précédée de l'envoi ou de la remise à la personne concernée d'un document par lequel l'administration des douanes fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée ainsi que la possibilité dont dispose l'intéressé de faire connaître ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification ou de la remise de ce document ; qu'en l'espèce, il est constant que l'avis de résultat d'enquête du 15 octobre 2012 n'était pas accompagné de l'analyse complète du laboratoire des Douanes et ne mentionnait que les conclusions du laboratoire ; que pour rejeter le grief tiré d'une violation du principe du contradictoire et des droits de la défense résultant de ce que la société Adisseo n'avait pas pu faire valoir utilement son point de vue avant le procès-verbal de notification, la cour d'appel s'est bornée à relever qu'un avis de résultat d'enquête détaillant les conclusions du rapport d'analyse du laboratoire des douanes avait été adressé à la société Adisseo et qu'un délai de 30 jours lui avait été accordé pour transmettre ses observations ; qu'en statuant ainsi alors qu'il résultait de ses constatations que l'administration des douanes avait fondé la notification d'infraction, résultant du procès-verbal d'infraction du 10 décembre 2012, sur un rapport d'analyse qui n'avait pas été remis à la société Adisseo, la cour d'appel a violé les principes susvisés, ensemble l'article 67 A du code des douanes dans sa rédaction applicable au litige.*

**B2 : 2°)** *qu'il résulte des principes du respect des droits de la défense et du contradictoire que toute personne contre laquelle l'administration douanière envisage de prendre une décision lui faisant grief doit être mise en mesure de faire connaître utilement son point de vue ; qu'en ce sens, toute décision prise en application du code des douanes communautaire et de ses dispositions d'application, lorsqu'elle est défavorable ou lorsqu'elle notifie une dette douanière telle que définie à l'article 4, paragraphe 9, du code des douanes communautaire, est précédée de l'envoi ou de la remise à la*



*personne concernée d'un document par lequel l'administration des douanes fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée ainsi que la possibilité dont dispose l'intéressé de faire connaître ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification ou de la remise de ce document ; que pour rejeter le grief tiré d'une violation du principe du contradictoire résultant de ce que la société Adisseo n'avait pas pu faire valoir utilement son point de vue avant le procès-verbal de notification, la cour d'appel s'est bornée à relever que la société Adisseo avait adressé ses observations dans un courrier du 11 novembre 2012 ; qu'en statuant de la sorte, sans rechercher, ainsi alors qu'il le lui était demandé (conclusions, p. 19 et 20) si les observations formulées par la société exposante dans ledit courrier avaient bien été prises en compte par la Douane, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des principes susvisés, ensemble l'article 67 A du code des douanes dans sa rédaction applicable au litige.*

**3.1.2 - Les troisième à cinquième branches** soutiennent que les agents des douanes ne peuvent, à l'occasion d'un contrôle, procéder à des auditions.

**Cette question est à l'origine du renvoi de l'affaire en chambre mixte** en raison de la divergence qui pourrait résulter des arrêts suivants :

- Com., 8 novembre 2017, pourvoi n° 14-15.569
- Crim., 9 novembre 2022, pourvoi n° 21-85.747, pub.

**Voir point 5.1**

**La cinquième branche pourrait faire l'objet d'une proposition de rejet non spécialement motivé.**

**B3 : 3°)** que la société exposante faisait valoir que sous l'empire des textes applicables au litige, seuls les agents des douanes agissant en tant que douane judiciaire avaient le pouvoir de mener des interrogatoires et qu'à défaut de pouvoir procéder eux-mêmes à ces interrogatoires, les agents des douanes devaient demander à des policiers de le faire, ou encore au Procureur de la République ou au juge d'instruction de conférer à des douaniers des pouvoirs de police judiciaire, lesquels incluent le droit de procéder à des interrogatoires (conclusions, p. 25 et 26) ; qu'en affirmant que les interrogatoires réalisés par les agents des douanes étaient réguliers sans répondre à cet argument péremptoire de la société exposante, la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile.

**B4 : 4°)** que le juge ne peut dénaturer les écrits qui lui sont soumis en ce compris les écritures des parties ; qu'en l'espèce, la société Adisseo faisait valoir que jusqu'en 2014 seule la douane judiciaire pouvait procéder à des interrogatoires, que depuis mai 2014 le nouvel article 67F confère à l'administration des douanes un droit, très encadré, de mener des interrogatoires libres et en déduit que l'article 67 F n'existait pas à l'époque des faits et qu'à défaut de pouvoir procéder elle-même à des interrogatoires, la Douane devait demander à des policiers de le faire, ou encore au Procureur de la République ou au juge d'instruction de conférer à des douaniers des pouvoirs de police judiciaire, lesquels incluent le droit de procéder à des interrogatoires ; que pour rejeter cette argumentation, la cour d'appel a affirmé que la société Adisseo invoquait les dispositions de l'article 67 F du code des douanes résultant de la loi du 27 mai 2014 qui ne sont pas applicables aux contrôles réalisés en l'espèce ; qu'en statuant ainsi lorsque la société Adisseo relevait justement que ce texte ne s'appliquait pas au litige mais démontrait bien que les agents des douanes n'avaient pas, à l'époque des faits, le pouvoir de mener des interrogatoires, la cour d'appel a dénaturé les conclusions de la société exposante, en violation de l'article 4 du code de procédure civile.

**B5 : 5°)** qu'en tout état de cause, que tout accusé a droit notamment à être informé dans le plus court délai, dans une langue qu'il comprend et d'une manière détaillée, de la nature et de la cause de l'accusation portée contre lui, disposer du temps et des facilités nécessaires à la préparation de sa défense, se défendre lui-même ou avoir l'assistance d'un défenseur de son choix (...), interroger ou faire interroger les témoins à charge et obtenir la convocation et l'interrogation des témoins à décharge dans les mêmes conditions que les témoins à charge (...); que pour juger que les interrogatoires avaient été menés dans le respect du droit à un procès équitable, la cour d'appel s'est bornée à affirmer que les inspecteurs avaient procédé à des auditions sans exercer une quelconque contrainte dès lors que les personnes entendues, sans être personnellement mises en cause, avaient accepté de répondre et n'a pas recherché, ainsi qu'il le lui était demandé si ces personnes n'avaient pas subi une contrainte de fait en n'étant pas informées de leur droit de refuser l'interrogatoire ou encore de ne pas y répondre (conclusions de l'exposante, p. 34 et 35) ; que, ce faisant, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 6§3 de la convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

**3.1.3 - La sixième branche concerne la date à laquelle doit être réputée faite la prise en compte de la dette douanière lorsque l'administration des douanes choisit d'y procéder par lettre recommandée avec avis de réception.**

**Voir point 5.2**

**B6 : 6°)** que pour être régulière, la prise en compte du montant d'une dette douanière, c'est-à-dire son inscription dans les registres comptables, doit être préalable à la communication du montant de ces droits au débiteur et que c'est la date renseignée sur le courrier communiquant les droits qui importe et non pas celle de sa réception par le débiteur ; qu'en l'espèce, il est constant que les droits de douane de la société Adisseo ont été inscrits dans le registre comptable le 16 octobre 2012 alors que l'avis de résultat d'enquête communiquant le montant des droits de douane est daté du 15 octobre 2012 ; que pour juger que la prise en compte de la dette douanière était antérieure à sa communication, la cour d'appel a retenu que l'avis de résultat d'enquête avait été reçu par la société Adisseo le 17 octobre 2012 ; qu'en statuant ainsi lorsque la date de communication des droits est celle mentionnée sur l'avis adressé au débiteur et non la date de réception de cet avis, la cour d'appel a violé les articles 217 et 221 du code des douanes communautaire dans leur rédaction applicable à la cause.

**3.2 - Le deuxième moyen, en trois branches, concerne la prescription de la dette douanière antérieure au 10 décembre 2009**

La société fait grief à l'arrêt de confirmer le jugement du 18 janvier 2019 en ce qu'il a rejeté la fin de non-recevoir tirée de la prescription pour les montants redressés antérieurement au 10 décembre 2009, alors :

***Il est proposé de répondre par un rejet non spécialement motivé aux deuxième et troisième branches du moyen, la première invoquant une cassation par voie de conséquence qui dépend ainsi de la réponse apportée au premier moyen.***

**Voir point 4.2**

**B1 : 1°)** que pour rejeter la fin de non-recevoir tirée de la prescription pour les montants redressés antérieurement au 10 décembre 2009, la cour d'appel a retenu que les procès-verbaux des douanes avaient interrompu la prescription ; que la cassation à intervenir sur le premier moyen aura pour effet de remettre en cause, non seulement le constat de l'arrêt selon lequel la procédure mise en œuvre par la douane est régulière, mais également celui selon lequel la prescription aurait été interrompue par les procès-verbaux des douanes ; qu'une telle cassation entraînera donc par voie de conséquence celle du chef de l'arrêt visé par le présent moyen, et ce, par application de l'article 624 du code de procédure civile ;

**B2 : 2°)** que l'article 221 du code des douanes communautaire dans sa rédaction applicable à la cause énonce en son §3 que « La communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la naissance de la dette douanière. Ce délai est suspendu à partir du moment où est introduit un recours au sens de l'article 243 et pendant la durée de la procédure de recours » ; qu'en affirmant que « le paragraphe 3 de l'article 221 du code des douanes communautaire dispose que : "La communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de 3 ans à compter de la naissance de la dette douanière. La prescription est interrompue par la notification d'un procès-verbal de douane." » (Arrêt, p. 8), la cour d'appel s'est méprise sur les termes du texte susvisé et l'a en conséquence violé ;

**B3 : 3°)** que la communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la naissance de la dette douanière et que les procès-verbaux ne sont pas des actes interruptifs en matière de droits de douane communautaires ; qu'en jugeant que les procès-verbaux des douanes avaient interrompu la prescription, la cour d'appel a violé l'article 221 du code des douanes communautaire, ensemble, et par fausse application, l'article 354 du code des douanes dans leur rédaction applicable à la cause.

**3.3 - Le troisième moyen, en dix branches, concerne la position tarifaire retenue par la cour d'appel et le rejet de la demande de remise de dette.**

La société fait grief à l'arrêt attaqué de dire que les vitamines importées par la société relèvent de la position tarifaire 2309 90 et de la débouter de sa demande d'annulation de la décision de rejet de la contestation d'avis de mise en recouvrement et de dégrèvement de la somme de 585 532 euros.

L'examen de ces griefs ne s'impose que si les deux premiers moyens sont écartés.

***Un rejet non spécialement motivé est envisageable sur les dix griefs.***

**3.3.1 - Les quatre premières branches allèguent une violation des règles de la nomenclature combinée instituée par le règlement CEE n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 modifié.**

***Voir point 4.3***

**B1** : 1°) Alors que le classement d'une marchandise dans une espèce tarifaire prévue par la nomenclature douanière s'opère sur la base des règles générales d'interprétation énoncées au début de la nomenclature combinée ; qu'en affirmant péremptoirement, pour écarter la position tarifaire adoptée par la société exposante et juger que les vitamines litigieuses relevaient de la position 2309 90, qu'il n'y avait « pas lieu de se référer aux règles générales d'interprétation de la nomenclature combinée et du système harmonisé » (arrêt, p. 11) quand ce sont ces règles qui fixent les critères de classement des marchandises, la cour d'appel a violé les règles de la nomenclature combinée instituée par le Règlement CEE n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 modifié ;

**B2** : 2°) Alors que le classement d'une marchandise dans une espèce tarifaire prévue par la nomenclature douanière s'opère sur la base des règles générales d'interprétation énoncées au début de la nomenclature combinée ; que selon ces règles telles qu'interprétées par la Cour de justice de l'Union européenne, le critère décisif pour le classement tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la nomenclature combinée ; qu'en n'examinant aucunement le libellé des positions en concours pour déterminer la position des marchandises litigieuses et en se référant immédiatement aux notes de chapitres puis aux notes explicatives du système harmonisé, la cour d'appel a méconnu la hiérarchie obligatoire des règles générales de classement, violant derechef les règles de la nomenclature combinée instituées par le Règlement CEE n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 modifié ;

**B3** : 3°) Alors que la note 1 précédant le chapitre 29, qui énonce huit critères que doivent remplir les marchandises pour relever du chapitre 29 concernant les produits chimiques organiques, s'applique « sauf dispositions contraires » ; que la position 2936 prévoit en son libellé la présentation des vitamines, « même en solutions quelconques » ; qu'il résulte des termes mêmes de la position que les vitamines de la position 2936 sont soumises à des règles particulières constitutives de dispositions contraires au sens de la note 1 précitée et restent classées à la position 2936 même si elles ne remplissent pas les conditions prescrites par la note 1 ; que dès lors, en se fondant sur la note 1f) du chapitre 29 pour juger que les vitamines litigieuses ne relevaient pas de la position 2936, quand cette note ne pouvait pas s'appliquer du fait de l'existence d'une disposition contraire prévue dans le libellé de la position 2936, la cour d'appel, qui n'a pas tenu compte des dispositions contraires prévues dans le libellé même de la position 2936, a une fois encore violé les règles de la nomenclature combinée instituée par le Règlement CEE n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 modifié ;

**B4** : 4°) Alors que le classement d'une marchandise dans une espèce tarifaire prévue par la nomenclature douanière s'opère sur la base des règles générales d'interprétation énoncées au début de la nomenclature combinée ; que si les notes explicatives pour le système harmonisé (NESH) élaborées par l'Organisation mondiale des douanes constituent un instrument important aux fins de garantir une application uniforme du tarif douanier commun et fournissent en tant que telles des éléments valables pour son interprétation, celles-ci sont dépourvues de force obligatoire en droit ; qu'en se fondant exclusivement sur les NESH pour juger que les vitamines importées par la société Adisseo relevaient de la position 2309 90, la cour d'appel a, à nouveau, violé les règles de la nomenclature combinée instituées par le Règlement CEE n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 modifié ;

**3.3.2 - Les quatre branches suivantes allèguent une méconnaissance des règles de l'application dans le temps des dispositions du code des douanes de l'Union relatives aux remise et remboursement en cas d'erreur de l'administration des douanes.**

***Voir point 4.4***

**B5** : 5°) Alors, en tout état de cause, que le juge ne peut dénaturer le sens clair et précis des écrits qui lui sont soumis ; qu'en jugeant que les demandes de remise de la société Adisseo fondées sur le code des douanes de l'Union ne pouvaient pas être accueillies lorsqu'il résultait de la contestation du 26 avril 2017 que cette société avait fondé sa demande sur le code des douanes de l'Union et par renvoi sur le

code des douanes communautaire, la cour d'appel a dénaturé la contestation en cause, violant ainsi **l'article 1192 du code civil** ;

**B6** : 6°) Alors, en tout état de cause, que selon les principes généraux du droit transitoire, en l'absence de disposition spéciale, les lois relatives à la procédure et aux voies d'exécution sont d'application immédiate ; qu'en affirmant, pour juger que les demandes de remise de la société Adisseo fondées sur le code des douanes de l'Union ne pouvaient pas être accueillies, que le fait générateur de la dette douanière était né entre le 1er septembre 2008 et le 10 décembre 2012 soit avant l'entrée en vigueur du code des douanes de l'Union de sorte que les articles 116,119 et 120 dudit code n'étaient pas applicables lorsque les dispositions en cause qui instituent le droit de ne pas supporter une dette douanière et en fixent les conditions, constituent des articles de procédure immédiatement applicables aux situations en cours lors de leur entrée en vigueur, la cour d'appel a méconnu les principes d'application de la loi dans le temps résultant de **l'article 2 du code civil** ;

**B7** : 7°) Alors, en tout état de cause, que la société Adisseo faisait valoir dans ses conclusions en appel que dans sa circulaire du 19 avril 2016 intitulée « réglementation douanière applicable en matière de remboursement ou de remise de droits à l'importation à compter du 1er mai 2016 », la Douane précisait que les demandes de remboursement ou de remise des droits à l'importation devaient être fondées sur les nouvelles dispositions issues du Règlement UE n° 952/2013 établissant le code des douanes de l'Union (conclusions de la société exposante, p. 86) ; qu'en affirmant que la demande de remise de la société Adisseo ne pouvait pas être accueillie parce qu'elle était fondée sur les dispositions du code des douanes de l'Union sans répondre à cet argument péremptoire, la cour d'appel a violé **l'article 455** du code de procédure civile ;

**B8** : 8°) Alors, en tout état de cause, que la société Adisseo faisait valoir dans ses conclusions en appel que la Douane elle-même avait instruit sa demande en visant les dispositions du code des douanes de l'Union ce dont il résultait qu'elle ne pouvait lui reprocher d'avoir fondé sa demande de remise sur les textes issus de ce même code (conclusions de l'exposante, p. 86 et 87) ; qu'en affirmant que la demande de remise de la société Adisseo ne pouvait pas être accueillie parce qu'elle était fondée sur les dispositions du code des douanes de l'Union sans répondre à cet argument péremptoire, la cour d'appel a violé **l'article 455** du code de procédure civile ;

### **3.3.3 - Les deux dernières branches critiquent les motifs par lesquels l'arrêt a écarté l'existence d'une erreur de l'administration des douanes.**

#### **Voir point 4.5**

**B9** : 9°) Alors, en tout état de cause, que les droits à l'exportation ou à l'importation ne sont pas recouverts a posteriori lorsque le montant des droits légalement dus n'a pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières elles-mêmes, qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable qui a agi de bonne foi ; que pour exclure toute erreur de l'administration des douanes, la cour d'appel a relevé que le renseignement tarifaire contraignant délivré le 6 avril 2004 ayant positionné le produit D3 prosol 500 en 29 36 2900 ne devait pas nécessairement imposer la même solution pour les vitamines litigieuses dont la composition n'était pas identique aux produits visés par le RTC ; qu'en se prononçant ainsi, alors qu'un RTC peut couvrir des marchandises dont les caractéristiques sont similaires ; la cour d'appel qui a statué par des motifs inopérants a, une nouvelle fois, violé l'article 220§2 b) du code des douanes communautaire devenu 116 et 119 du code des douanes de l'Union ;

**B10** : 10°) Alors, en tout état de cause, que les droits à l'exportation ou à l'importation ne sont pas recouverts a posteriori lorsque le montant des droits légalement dus n'a pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières elles-mêmes, qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable qui a agi de bonne foi ; que pour exclure toute erreur de l'administration des douanes, la cour d'appel s'est contentée de relever que le renseignement tarifaire contraignant délivré le 6 avril 2004 ayant positionné le produit D3 prosol 500 en 29 36 2900 ne devait pas nécessairement imposer la même solution pour les vitamines litigieuses sans rechercher, ainsi qu'il le lui était demandé (conclusions de l'exposante, p. 90 et s.) si l'administration n'avait pas également commis une erreur qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable lors des contrôles opérés en 2004 et 2005, des contrôles ex post de 2012 et 2015, des audits de 2012, 2013 et 2008 mais aussi lors de la délivrance à la société Adisseo d'une autorisation de perfectionnement, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 220§2 b) du code des douanes communautaire devenu 116 et 119 du code des douanes de l'Union.

## **4 - Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine concernant les griefs pour lesquels il est proposé un rejet non spécialement motivé**

### **4.1 - Sur la première et la deuxième branches du premier moyen**

#### **La régularité de la procédure de contrôle : les principes du respect de la défense et du contradictoire et de l'article 67A du code des douanes**

##### **4.1.1- Les textes et la jurisprudence :**

**4.1.1.1 -** Dans [leur rédaction applicable au présent litige](#), les articles 67A et suivants du code des douanes disposent :

##### Article 67 A :

*Sous réserve des dispositions de l'article 67 B, toute décision prise en application du code des douanes communautaire et de ses dispositions d'application, lorsqu'elle est défavorable ou lorsqu'elle notifie une dette douanière telle que définie à l'article 4, paragraphe 9, du code des douanes communautaire, est précédée de l'envoi ou de la remise à la personne concernée d'un document par lequel l'administration des douanes fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée ainsi que la possibilité dont dispose l'intéressé de faire connaître ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification ou de la remise de ce document.*

##### Article 67 B :

*Lorsque la décision envisagée porte sur la notification d'une dette douanière à la suite d'un contrôle douanier, la communication des motifs mentionnée à l'article 67 A peut être faite oralement par tout agent des douanes. La personne concernée est invitée à faire connaître immédiatement ses observations, de la même manière. Elle est informée qu'elle peut demander à bénéficier d'une communication écrite dans les conditions prévues au même article 67 A.*

*La date, l'heure et le contenu de la communication orale mentionnée à l'alinéa précédent sont consignés par l'administration des douanes. Cet enregistrement atteste, sauf preuve contraire, que la personne concernée a exercé son droit de faire connaître ses observations.*

##### Article 67 C :

*Les délais impartis à l'administration des douanes pour la prise des décisions mentionnées à l'article 67 A sont suspendus à compter de la date d'envoi ou de la remise de la communication des motifs à la personne concernée jusqu'à la date de réception de ses observations, et au plus tard jusqu'à la date d'expiration du délai de trente jours prévu à ce même article.*

##### Article 67 D :

*Le présent chapitre ne s'applique pas :*

- a) Au rejet de demandes manifestement irrecevables ;*
- b) Aux décisions conduisant à la notification d'infractions prévues par le présent code et aux décisions de procéder aux contrôles prévus au chapitre IV du présent titre et à l'article 68 du code des douanes communautaire ;*
- c) Aux décisions fondées sur l'article 12 du code des douanes communautaire ;*
- d) Aux décisions portant refus de la prestation d'un contingent tarifaire sur le fondement de l'article 20, paragraphe 5, du code des douanes communautaire ;*
- e) Aux avis de mise en recouvrement notifiés conformément à l'article 345 du présent code aux fins de recouvrement des créances impayées à l'échéance, à l'exception de celles qui ont été constatées à la suite d'une infraction au même code ;*
- f) Aux mesures prises en application soit d'une décision de justice, soit d'un avis de mise en recouvrement notifié conformément à l'article 345 ;*
- g) Aux décisions prises en raison d'un risque sanitaire portant atteinte à l'environnement, à la santé humaine, animale ou des végétaux.*

Ces dispositions sont issues de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 qui a introduit dans le titre II du **code des douanes un chapitre V intitulé « Procédure préalable à la prise de décision : le droit d'être entendu »**, comportant les articles 67 A à 67 D, entrés en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

**4.1.1.2** - Le législateur a ainsi tiré les conséquences de l'arrêt Sopopré rendu par la **Cour de justice de l'Union** le 18 décembre 2008 (Arrêt 18 décembre 2008, [Sopopré, C-349/07](#)).

La Cour de justice a jugé que le respect des droits de la défense constitue un principe général du droit communautaire qui trouve à s'appliquer dès lors que l'administration se propose de prendre à l'encontre d'une personne un acte qui lui fait grief. Cette obligation pèse sur les administrations des États membres lorsqu'elles prennent des décisions entrant dans le champ d'application du droit de l'Union, alors même que la réglementation applicable ne prévoit pas expressément une telle formalité. En vertu de ce principe, les destinataires de décisions qui affectent de manière sensible leurs intérêts doivent être mis en mesure de faire connaître utilement leur point de vue quant aux éléments sur lesquels l'administration entend fonder sa décision. À cet effet, ils doivent bénéficier d'un délai suffisant. Il appartient à la juridiction nationale saisie de déterminer, compte tenu des circonstances particulières de l'affaire, si le délai effectivement laissé à cet importateur lui a permis d'être utilement entendu par les autorités douanières ainsi que si, compte tenu du délai écoulé entre le moment où l'administration concernée a reçu les observations de l'importateur et la date à laquelle elle a pris sa décision, il est possible ou non de considérer qu'elle a dûment tenu compte des observations qui lui avaient été transmises.

La Cour de justice a ensuite précisé (Arrêt du 16 octobre 2019, Agriculture Hungary Kft., [C-189/18](#), p. 41 et suivants et 51 et suivants et jurisprudence citée) que le droit d'être entendu, qui fait partie intégrante du respect des droits de la défense, implique également que l'administration prête toute l'attention requise aux observations ainsi soumises par l'intéressé en examinant, avec soin et impartialité, tous les éléments pertinents du cas d'espèce et en motivant sa décision de façon circonstanciée, et que l'accès au dossier doit être autorisé au cours de la procédure administrative.

**4.1.1.3** - Avant même l'entrée en vigueur des articles 67 A et suivants, la **chambre commerciale** jugeait qu'en vertu du principe du respect des droits de la défense, qui trouve à s'appliquer dès lors que l'administration se propose de prendre à l'encontre d'une personne un acte qui lui fait grief, les destinataires de décisions qui affectent de manière sensible leurs intérêts devaient être mis en mesure de faire connaître utilement leur point de vue quant aux éléments sur lesquels l'administration entendait fonder sa décision (voir par ex : s'agissant de contrôles effectués avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010 : Com. 8 décembre 2009, pourvoi n° 08-15.231 bull. n° 160 ; Com., 12 juin 2012, pourvoi n° 10-24.734 ; Com., 10 février 2015, pourvoi n° 13-21.537, Bull. 2015, IV, n° 22. ; Com., 12 mai 2015, pourvoi n° 13-13.737 ; Com., 7 juillet 2015, pourvoi n° 13-24.272 ; Com., 10 novembre 2015, pourvoi n° 13-26.477 ; Com., 8 novembre 2017, pourvoi n° 14-15.569 ; Com., 23 juin 2021, pourvoi n° 19-10.019, 19-14.472).

**4.1.1.4** - La **chambre criminelle** juge également que le principe du contradictoire applicable au cours de l'enquête aboutissant à l'établissement d'un procès-verbal de notification d'infraction à la législation douanière, impose que le prévenu soit mis en mesure de faire connaître son point de vue sur les opérations litigieuses dans un délai suffisant et en connaissance de cause avant l'établissement du procès-verbal d'infractions (Crim., 6 novembre 2019, pourvoi n° 18-82.724 ; Crim., 9 novembre 2022, pourvoi n° 21-85.747, pub).

**4.1.1.5** - L'entrée en vigueur des articles 67 A et suivants a consacré l'avis de résultat d'enquête, étape de procédure, qui déclenche le droit d'observations, mais qui n'est par conséquent mentionné que dans les seuls arrêts portant sur des contrôles postérieurs au 1<sup>er</sup> janvier 2010.

L'avis de résultat d'enquête (ARE) précède le procès-verbal d'infractions.

L'avis de mise en recouvrement (AMR) défini par l'article 345 est l'acte par lequel les créances douanières qui n'ont pas été acquittées dans les délais légaux sont authentifiées, sous réserve, le cas échéant, de la saisine du juge judiciaire. Il constitue un titre exécutoire qui permet donc le recouvrement forcé.

**4.1.1.6** - Appliquant les articles 67 A et suivants du code des douanes, la Cour de cassation juge :

- Pour apprécier si les droits de la défense ont été respectés au cours de la procédure administrative douanière et si, en particulier, le redevable a disposé d'un délai suffisant pour préparer sa défense, il convient de se placer au moment où l'administration s'est proposée de prendre à l'encontre de la

personne concernée un acte lui faisant grief, c'est-à-dire au moment de la notification de l'infraction, en sorte que le délai ayant couru entre la notification de l'infraction et la délivrance de l'AMR n'est pas pertinent pour apprécier le caractère suffisant du délai. Justifie légalement sa décision la cour d'appel qui retient que la procédure n'est entachée d'aucune irrégularité dans la mesure où une société avait eu, dans un délai suffisant, la possibilité de se faire entendre et de formuler des observations préalablement à la notification des infractions et où le représentant de la société avait choisi de ne pas participer à ce débat, (Com., 10 février 2021, pourvoi n° 18-13.392, 18-13.737, 18-12.129 ; Com., 6 juillet 2022, pourvoi n° 19-25.557)

- L'article 67 A n'exige pas que les documents ayant fondé l'avis de résultat d'enquête soient communiqués au redevable mais seulement que, lorsque l'administration envisage de prendre à son encontre une décision défavorable, elle adresse à la personne concernée un document lui faisant connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, les références des documents et informations sur lesquels elle sera fondée ainsi que la possibilité dont elle dispose de faire connaître ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification de ce document (Com., 2 octobre 2019, pourvoi n° 17-31.285 ; Com., 10 février 2021, pourvoi n° 18-13.392, 18-13.737, 18-12.12).

Il suffit que les documents communiqués, fussent-ils incomplets, permettent à l'administration des douanes d'expliciter sa décision et à la société redevable de produire des observations permettant d'établir qu'elle a compris les motifs de la décision envisagée (Com., 9 mars 2022, pourvoi n° 19-21.268).

- Les dispositions de l'article 67 A, dans leur version antérieure à la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016, ne s'appliquent pas aux décisions conduisant à la notification d'infractions prévues par le code des douanes. Est mis en mesure de faire entendre son point de vue dans un délai suffisant et en connaissance de cause, le prévenu qui peut solliciter auprès de l'administration la remise des documents sur laquelle est fondée la décision et dont la liste lui a été communiquée (Crim., 9 novembre 2022, pourvoi n° 21-85.747, pub).

- La décision du juge civil, saisi de la contestation de l'avis de mise en recouvrement de droits douaniers éludés, constatant une irrégularité de la procédure douanière, ne peut avoir au pénal l'autorité de la chose jugée et ne saurait s'imposer à la juridiction correctionnelle (Crim., 9 novembre 2022, pourvoi n° 21-85.747, pub).

*(Sur ce dernier arrêt : AJ Pénal 2023 p.40 -V. Courcelle-Labrousse ; « ...le droit d'accès est implicitement affirmé) - Revue des sociétés 2023, p. 172 G de Bellecscize ; «II. Le droit d'être entendu n'implique pas l'obligation pour la douane de communiquer spontanément les éléments sur lesquels elle entend fonder ses redressements »).*

Les juges du fond apprécient souverainement si les droits de la défense ont ou non été respectés. Cependant, la chambre commerciale assure un contrôle sur le point de savoir si les destinataires des décisions ont été mis en mesure de faire connaître utilement leur point de vue (Com., 23 juin 2015, pourvoi n° 14-18.679, Bull. 2015, IV, n° 109 ; Com., 29 janvier 2020, pourvoi n° 17-15.239 ; Com., 29 janvier 2020, pourvoi n° 17-15.242 ; Com., 24 novembre 2021, pourvoi n° 18-25.603 ; **Com., 4 janvier 2023, pourvoi n° 20-17.332, 20-17.334**).

#### **4.1.2 - Les décisions critiquées :**

**4.1.2.1** - Devant le tribunal, puis, dans ses conclusions d'appel (p. 14 à 19), la société faisait valoir que, n'ayant pas eu, avec l'ARE, communication intégrale du rapport d'analyse du laboratoire des douanes, elle n'avait pu faire valoir utilement ses observations « avant réception du document, intervenue seulement lors de la notification du procès-verbal de notification le 5 mars 2013 [en réalité le 10 décembre 2012] ». La société soutenait également que l'administration des douanes n'avait pas attendu de recevoir ses documents pour lui remettre le procès-verbal d'infraction, qu'elle n'avait ni examiné ni tenu compte desdits documents (2 p. 8) et enfin, que faute d'avoir répondu à son courrier, l'administration des douanes n'avait pas tenu compte de toutes ses observations (A. 2.6 - P; 19 et 20).

En réponse (p. 4 à 10 des conclusions d'appel), l'administration des douanes soutenait que le contradictoire s'imposait entre l'ARE et l'AME, le procès-verbal de notification d'infraction n'entrant pas dans les prévisions de l'article 67 A du code des douanes. Elle soulignait qu'elle avait pris le temps nécessaire à l'examen des observations de la société avant de la convoquer, le 27 novembre suivant, à la rédaction du procès-verbal de notification d'infraction.

**4.1.2.2** - Le jugement comme l'arrêt constatent qu'après la lettre d'observation du 11 novembre 2012, le redressement envisagé par l'ARE du 15 octobre 2012 a été « confirmé » par le procès-verbal d'infraction du 10 décembre 2012 puis par l'avis de mise en recouvrement du 5 mars 2013 qui en découle.

Après avoir constaté :

- que l'ARE adressé à la société le 15 octobre 2012 détaille clairement en page 2 les conclusions du rapport d'analyse du laboratoire des douanes suite aux prélèvements d'échantillon de vitamines B12 et D3,
- que l'ARE a invité la société à transmettre ses observations écrites sur les résultats de l'enquête ainsi que tout justificatif ou document probant dans un délai de 30 jours,
- que la société y a répondu par un courrier d'une vingtaine de pages (annexes incluses) du 11 novembre 2012 en contestant explicitement les positions tarifaires et reconnaissant « *le travail de coopération de ces dernières semaines avec les services de la DNRED* », **le jugement** (p. 7) en déduit que la société était parfaitement informée des conclusions du rapport d'analyse du laboratoire des douanes quant à la composition des vitamines et ce, dès l'ARE du 15 octobre 2012, et non pas du procès-verbal de notification du 12 décembre 2012, et jusqu'à l'AMR du 5 mars 2013, « *soit plus de quatre mois* ».

Après avoir relevé que, selon l'administration des douanes, la société avait assisté à l'établissement du procès-verbal d'infraction, **l'arrêt confirmatif** constate :

- que les contrôles sur site effectués entre septembre 2011 et décembre 2012 ont donné lieu à quatre procès-verbaux de constats et un ARE daté du 15 octobre 2012 adressé à la société et détaillant les conclusions du rapport d'analyse du laboratoire des douanes suite aux prélèvements d'échantillons et invitant la société à transmettre ses observations dans un délai de 30 jours ;
- que par courrier du 11 novembre 2012 la société a présenté des observations circonstanciées concernant les griefs de fausses déclarations d'espèces et de valeur, indiquant ne pas contester les conclusions de l'enquête qui « *résulte du travail de coopération de ces dernières semaines avec les services de la DNRED* ».

L'arrêt, qui ajoute à titre surabondant que l'article 67A n'impose pas la communication du rapport, en déduit que le contradictoire a été respecté préalablement à l'émission du procès-verbal de notification daté du 10 décembre 2012.

**4.1.2.3** - Il convient de souligner :

- ce qui résulte du jugement (p. 6), que les conclusions des analyses du laboratoire de la Douane effectuées sur les échantillons prélevés confirment les compositions des vitamines litigieuses mentionnées par les fiches communiquées par la société (cf. prod n° 2 - MA) ;
- que le procès-verbal d'infraction du 10 décembre 2012 (prod n° 3 MD) mentionne :
  - la réception, le 16 novembre 2012, de la lettre d'observations du 11 novembre 2012, ainsi que de divers courriels du 15 novembre,
  - l'annexion de ces documents,
  - la convocation du représentant de la société le 27 novembre 2012 pour assister à son établissement et la présence de deux représentants ;
  - que « la position de la société exprimée dans les observations transmises en réponse à l'avis de résultats enquête, dûment examinées par le service enquêteur, ne conduisent pas à reconsidérer les éléments développés pour les raisons suivantes [ ... ] », objet des pages 8 et suivantes.

**4.1.2.4 - Le mémoire ampliatif** fait valoir :

- M1 : que seuls des extraits du rapport d'analyse ont été adressés à la société qui n'a pas été en mesure de se défendre efficacement ;
- M2 : que la cour d'appel n'a pas vérifié si les observations formulées avaient été prises en compte.

Le **mémoire en défense** réplique :

- M1 : que la référence aux documents suffisait ;
- M3 : qu'aucun formalisme n'est exigé pour apprécier si l'administration des douanes a pris connaissance des observations.

**4.1.2.5 - Eléments de réponse au soutien d'une proposition de rejet non spécialement motivé :**

**B1** : Le grief n'est pas fondé.

L'article 67 A n'impose pas la communication du rapport d'analyse mais seulement la référence des documents et informations sur lesquels l'administration des douanes s'est fondée.



En l'espèce, l'avis de résultat d'enquête détaillait les conclusions du laboratoire d'analyse, lesquelles confirmaient les compositions des vitamines litigieuses mentionnées sur les fiches communiquées par la société à l'administration des douanes.

**B2** : La cour d'appel n'avait pas à procéder à d'autres recherches que ses constatations rendaient inutiles, l'administration concernée ayant bien reçu les observations de l'importateur dans un délai qui lui a permis d'en tenir compte.

Il résulte en effet des énonciations de l'arrêt, confirmées par celles du procès-verbal d'infraction du 10 décembre 2012 que les représentants de la société ont assisté à la rédaction de ce procès-verbal, lequel fait mention, annexe et apporte des réponses aux observations résultant de la lettre d'observations adressée par la société à l'administration des douanes le 11 novembre 2012 comme de ses courriels des 15 novembre 2012.

## **4.2 - Sur le deuxième moyen : la prescription**

### **4.2.1 - Les textes et la jurisprudence :**

**4.2.1.1** - L'article [221 du code des douanes communautaire](#) dispose, dans sa rédaction applicable en l'espèce :

Article 221

1. Le montant des droits doit être communiqué au débiteur selon des modalités appropriées dès qu'il a été pris en compte.

2. Lorsque mention du montant des droits à acquitter a été effectuée, à titre indicatif, dans la déclaration en douane, les autorités douanières peuvent prévoir que la communication visée au paragraphe 1 ne sera effectuée que pour autant que le montant des droits indiqué ne correspond pas à celui qu'elle a déterminé.

Sans préjudice de l'application de l'article 218 paragraphe 1 deuxième alinéa, lorsqu'il est fait usage de la possibilité prévue au premier alinéa, l'octroi de la mainlevée des marchandises par les autorités douanières vaut communication au débiteur du montant des droits pris en compte.

3. La communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la naissance de la dette douanière. Ce délai est suspendu à partir du moment où est introduit un recours au sens de l'article 243 et pendant la durée de la procédure de recours.

4. Lorsque la dette douanière résulte d'un acte qui était, au moment où il a été commis, passible de poursuites judiciaires répressives, la communication au débiteur peut, dans les conditions prévues par les dispositions en vigueur, être effectuée après l'expiration du délai de trois ans prévu au paragraphe 3.

L'article [354 du code des douanes](#), dans sa rédaction applicable à l'espèce, dispose :

Le droit de reprise de l'administration s'exerce pendant un délai de trois ans, à compter du fait générateur, à l'exclusion des droits communiqués en application du 3 de l'article 221 du code des douanes communautaire.

La prescription est interrompue par la notification d'un procès-verbal de douane.

Ainsi que l'explique Christophe Soulard (*Guide pratique du contentieux douanier*, §485), le droit de reprise est une notion issue du droit fiscal qui s'entend du droit de l'administration de réparer, pendant un certain délai, les erreurs ou les fraudes commises par les contribuables.

Il résulte de la combinaison de ces deux textes que la prescription applicable aux droits et taxes nationaux est régie par l'article 354 du code des douanes tandis que celle qui s'applique à la dette douanière est régie par l'article 221 paragraphe trois du code des douanes communautaire.

### **4.2.1.2 - La jurisprudence européenne**

La CJUE a retenu qu'en se bornant à se référer aux « conditions prévues par les dispositions en vigueur », l'article 221, paragraphe 4, opère un renvoi au droit national pour le régime de la prescription de la dette douanière, lorsque celle-ci résulte d'un acte qui était, au moment où il a été commis, passible de poursuites judiciaires répressives. Et que, dès lors, il appartient à chaque État membre de déterminer le régime de la prescription des dettes douanières qui n'ont pas pu être constatées en raison d'un fait passible de poursuites judiciaires répressives. En conséquence, elle juge que l'article 221, paragraphes 3 et 4, doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale en vertu de laquelle, lorsque le défaut de paiement des droits de douane a

pour origine une infraction pénale, le délai de prescription de la dette douanière commence à courir le jour où la décision ou l'arrêt prononcé à l'issue de la procédure pénale est devenu définitif. (Arrêt 17 juin 2010, [Agra, C-75/09, points 34 et 35](#)).

#### **4.2.1.3 - La jurisprudence nationale**

La Cour de cassation s'est prononcée, à plusieurs reprises, sur l'application combinée des dispositions des articles 221 du code des douanes communautaire et de l'article 354 du code des douanes en jugeant que :

- l'effet interruptif de prescription qui s'attache aux procès-verbaux des douanes n'est pas contraire à l'article 221 du code des douanes (Crim., 22 septembre 2004, pourvoi n° 03-83.943);
- les procès-verbaux de l'administration, en ce qu'ils visent à la fois à établir l'existence d'une infraction et à asseoir l'assiette des droits à recouvrer, ont un effet interruptif et interrompent le délai de prescription triennale prévu par l'article 221 du code des douanes communautaire (Crim., 11 juin 2008, pourvoi n° 07-83.077, Bull. crim. 2008, n° 144) ;
- il résulte de l'article 221 § 3 du règlement n° 2913/92 du Conseil des Communautés européennes, établissant le code des douanes communautaire, et de l'article 341 bis du code des douanes, que les procès-verbaux dressés par l'administration des douanes, en ce qu'ils visent à la fois à établir l'existence d'une infraction et à asseoir l'assiette des droits à recouvrer, ont un effet interruptif à l'égard de l'action tendant au recouvrement de ces droits ; qu'ayant constaté que l'administration des douanes avait signifié le 25 mars 1999 un procès-verbal visant l'infraction douanière à retenir à son encontre, soit moins de trois ans après les faits, ce dont il résultait que le cours de la prescription de l'action en recouvrement des droits réclamés était interrompu, la cour d'appel a légalement justifié sa décision (Com., 1 juillet 2008, pourvoi n° 04-17.902, 04-17.903, Bull. 2008, IV, n° 133) ;
- il résulte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne que l'article 221, paragraphes 3 et 4, du code des douanes communautaire doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale en vertu de laquelle, lorsque le défaut de paiement des droits de douane a pour origine une infraction pénale, le délai de prescription de la dette douanière commence à courir le jour où la décision prononcée à l'issue de la procédure pénale est devenue définitive (Com., 5 juillet 2017, pourvoi n° 14-11.212).

•Com., 19 juin 2019, pourvoi n° 17-12.976

Mais attendu que l'arrêt relève que l'infraction douanière reprochée à la société B constitue la contravention de fausse déclaration à l'importation ayant pour effet d'éluider les droits et taxes, punie d'une amende de 150 à 1 500 euros et passible de poursuites devant le tribunal de police, et que l'article 221, paragraphe 4, du code des douanes communautaire prévoit que lorsque la dette douanière résulte d'un acte passible de poursuites judiciaires répressives, sa communication au débiteur peut être effectuée après l'expiration du délai de trois ans prévu par le paragraphe 3 du même article, dans les conditions prévues par les dispositions en vigueur ; qu'il retient, à juste titre, que ces derniers termes opèrent un renvoi au droit national pour le régime de la prescription de la dette douanière, de sorte qu'en application de l'article 354 du code des douanes, aux termes duquel la prescription est interrompue par la notification d'un procès-verbal de douane, le délai de trois ans avait été interrompu par les procès-verbaux notifiés par l'administration des douanes entre le 20 mai 2009 et le 31 mai 2012 ; qu'en l'état de ces constatations et appréciations, la cour d'appel a retenu à bon droit que l'action en recouvrement de la dette douanière de la société B n'était pas prescrite; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu, en conséquence, qu'en l'absence de doute raisonnable quant à l'interprétation des dispositions en cause, il n'y a pas lieu de saisir la Cour de justice de l'Union européenne d'une question préjudicielle ;

•Com., 4 décembre 2019, pourvoi n° 17-23.701

(...)qu'en jugeant qu'un procès-verbal de constat aurait pu interrompre le délai de prescription de trois ans, cependant qu'une telle cause d'interruption n'est pas prévue par le droit communautaire, la cour d'appel a violé l'article 221 du code des douanes communautaire par refus d'application, et l'article 354 du code des douanes par fausse application ;

Mais attendu que l'arrêt retient que le second alinéa de l'article 354 du code des douanes est de portée générale et s'applique de manière autonome, sans distinction, aux taxes nationales ou communautaires et que le paragraphe 3 de l'article 221 du code des douanes communautaire ne comporte aucune disposition quant à la prescription, de sorte qu'en la matière, le droit national s'applique ; qu'il constate, par motifs propres et adoptés, que la première déclaration d'importations est du 29 août 2009 et que le premier procès-verbal de constat d'infractions est daté du 23 mars 2012 ; qu'en l'état de ces

constatations et appréciations, la cour d'appel a exactement retenu que ce procès-verbal était interruptif de prescription ; que le moyen n'est pas fondé ;

•Com., 17 octobre 2019, pourvoi n° 19-15.645

Les dispositions de l'article 354, alinéa 2, du code des douanes, dans leur version antérieure à la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015, en ce qu'elles confèrent un effet interruptif de prescription à n'importe quel procès-verbal de douane notifié par l'administration, de sorte que le délai triennal de prescription est renouvelable indéfiniment, portent-elles atteinte aux droits et libertés que la Constitution garantit, et plus précisément aux principes de nécessité des peines et de garantie des droits, respectivement protégés par les articles 8 et 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, pris ensemble le principe constitutionnel de sécurité juridique ? ».

Examen de la question prioritaire de constitutionnalité

2. L'article 354 du code des douanes dans sa rédaction issue de la loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002, énonce : « Le droit de reprise de l'administration s'exerce pendant un délai de trois ans, à compter du fait générateur, à l'exclusion des droits communiqués en application du 3 de l'article 221 du code des douanes communautaire.

La prescription est interrompue par la notification d'un procès-verbal de douane ».

3. La disposition contestée est applicable au litige, lequel concerne le rejet de la fin de non-recevoir formée par la société CFL sur le fondement de la prescription douanière.

4. La disposition contestée n'a pas été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel.

5. La question posée ne porte pas sur l'interprétation d'une disposition constitutionnelle dont le Conseil constitutionnel n'aurait pas encore eu l'occasion de faire application. Elle n'est, par conséquent, pas nouvelle.

6. La question posée ne présente pas un caractère sérieux en ce que, contrairement à ce qui est allégué, il résulte de l'interprétation que donne la jurisprudence constante de la Cour de cassation de la disposition contestée, à la lumière de celles des articles 221-3 du code des douanes communautaire et 341 bis du code des douanes, que ce n'est qu'en ce qu'ils visent à la fois à établir l'existence d'une infraction et à asseoir l'assiette des droits à recouvrer que les procès-verbaux de douane interrompent la prescription triennale.

#### **4.2.2 - Les décisions critiquées :**

**4.2.2.1** - La société soutenait que la communication des droits ayant été réalisée par le procès-verbal du 10 décembre 2012, les opérations antérieures au 10 décembre 2009 étaient prescrites par application de l'article 221, § 3, du code des douanes communautaire. Elle ajoutait que l'article 354 du code des douanes n'était pas applicable et que les procès-verbaux n'étaient pas interruptifs.

Le jugement comme l'arrêt écartent la fin de non recevoir.

Pour dire que la procédure n'était pas prescrite, l'arrêt retient :

Il résulte de l'article 354 du code des douanes dans sa rédaction applicable au litige que :

« 1. Le droit de reprise de l'administration s'exerce pendant un délai de trois ans, à compter du fait générateur, à l'exclusion des droits communiqués en application du 3 de l'article 221 du code des douanes communautaire.

La prescription est interrompue par la notification d'un procès-verbal de douane. »

Le paragraphe 3 de l'article 221 du code des douanes communautaire dispose que :

« La communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de 3 ans à compter de la naissance de la dette douanière.

La prescription est interrompue par la notification d'un procès-verbal de douane. »

Le paragraphe 4 ajoute que :

« Lorsque la dette douanière résulte d'un acte qui était, au moment où il a été commis, passible de poursuites judiciaires répressives, la communication au débiteur peut, dans les conditions prévues par les dispositions en vigueur, être effectuée après l'expiration du délai de 3 ans prévu au paragraphe 3. »

En l'espèce, la dette douanière est constitutive de la contravention de fausse déclaration d'espèce et de valeur prévue par l'article 412-3 du code des douanes.

En application du paragraphe 4 de l'article 221 du code des douanes communautaire précité, il convient dans cette hypothèse d'appliquer les dispositions en vigueur qui sont celles prévues par le code des douanes.

Il se déduit de cette situation que les procès-verbaux des douanes, notamment ceux des 8 septembre 2011, 22 septembre 2011 et 8 juin 2012 dont la régularité a été ci-dessus rappelée ont interrompu la prescription. La société Adisseo est dès lors mal fondée à soutenir que la prescription serait acquise

pour la période antérieure aux trois années précédant le procès verbal d'infraction du 10 décembre 2012. »

#### **4.2.2.2 - Le mémoire ampliatif soutient :**

- B2 : la cour d'appel a fait référence au paragraphe 3 qui est erroné ;
- B3 : l'effet interruptif ne peut s'appliquer qu'à l'égard des taxes nationales.

Le **mémoire en défense** répond :

- que le grief est contraire à la jurisprudence de la Cour de cassation ;
- B2 : que la mention du paragraphe est erronée mais sans incidence sur la solution ;
- B3 : que la portée de l'effet interruptif des procès-verbaux n'est pas limitée aux taxes nationales.

#### **4.2.2.3 - Eléments de réponse :**

Etant rappelé que la première branche propose une cassation par voie de conséquence du premier moyen, les griefs des deuxième et troisième branches ne sont pas fondés.

La deuxième branche attaque un motif surabondant.

La troisième branche se heurte à une jurisprudence constante tant de la Cour de justice que de la Cour de cassation.

### **4.3 - Sur les quatre premières branches du troisième moyen : la classification : la violation des règles de la nomenclature combinée**

#### **4.3.1 - Généralités sur la nomenclature tarifaire**

*(Voir Le droit douanier - MM Berr et Trémeau)*

Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1988, élaborée sous l'égide de l'organisation mondiale des Douanes, la convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises appelée « système harmonisé » (SH), prévoit une nomenclature tarifaire.

Les Etats membres de l'Union européenne ayant perdu toute compétence en matière de nomenclature douanière, les règles qu'ils doivent suivre découlent désormais du règlement (CEE) [n° 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987](#) relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, qui établit une nomenclature appelée « nomenclature combinée » (NC).

Ainsi, la nomenclature combinée est un outil de classification des marchandises, mis en place pour répondre aux exigences du tarif douanier commun et des statistiques du commerce extérieur de l'Union européenne. Fondée sur la nomenclature du système harmonisé, elle comporte des subdivisions supplémentaires spécifiques à l'Union européenne, «les sous-positions NC».

La nomenclature repose sur un système de codification numérique des marchandises en une vingtaine de sections, elles-même divisées en une centaine de chapitres, eux même composés de positions auxquelles est assigné un numéro d'ordre de 4 chiffres.

La sous-position est identifiée par six chiffres. Deux autres chiffres identifient les sous positions NC.

La sous-position indiquée dans une déclaration d'importation ou d'exportation détermine le taux de droit de douane applicable et le traitement des marchandises à des fins statistiques ou pour d'autres politiques de l'Union européenne.

Les sous-positions prévues par le SH sont gérées et interprétées par l'OMD qui publie régulièrement des notes explicatives (NESH) et des avis de classement. Les sous-positions prévues par la NC le sont par les institutions de l'Union qui publient des notes complémentaires (NC) ou explicatives ou des règlements de classement.

Les dispositions préliminaires de l'annexe du règlement (CEE) n 2658/87 du Conseil du 23 juillet 1987 énoncent six règles générales pour l'interprétation de la nomenclature combinée, lesquelles sont sensiblement les mêmes que [les règles générales prises pour l'interprétation du système harmonisé](#) :

Le classement des marchandises dans la nomenclature combinée est effectué conformément aux principes ci-après.

1. Le libellé des titres de sections, de chapitres ou de sous-chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres et, lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et notes, d'après les règles suivantes.

2. a) Toute référence à un article dans une position déterminée couvre cet article même incomplet ou non fini à la condition qu'il présente, en l'état, les caractéristiques essentielles de l'article complet ou fini. Elle couvre également l'article complet ou fini, ou à considérer comme tel en vertu des dispositions qui précèdent, lorsqu'il est présenté à l'état démonté ou non monté.

b) Toute mention d'une matière dans une position déterminée se rapporte à cette matière soit à l'état pur, soit mélangée ou bien associée à d'autres matières. De même, toute mention d'ouvrages en une matière déterminée se rapporte aux ouvrages constitués entièrement ou partiellement de cette matière. Le classement de ces produits mélangés ou articles composites est effectué suivant les principes énoncés dans la règle 3.

3. Lorsque des marchandises paraissent devoir être classées sous deux ou plusieurs positions par application de la règle 2 b) ou dans tout autre cas, le classement s'opère comme suit (...)

4. Les marchandises qui ne peuvent pas être classées en vertu des règles visées ci-dessus sont classées dans la position afférente aux articles les plus analogues.

5. Outre les dispositions qui précèdent, les règles suivantes sont applicables aux marchandises reprises ci-après. (...)

6. Le classement des marchandises dans les sous-positions d'une même position est déterminé légalement d'après les termes de ces sous-positions et des notes de sous-positions ainsi que, mutatis mutandis, d'après les règles ci-dessus, étant entendu que ne peuvent être comparées que les sous-positions de même niveau. Aux fins de cette règle, les notes de sections et de chapitres sont également applicables sauf dispositions contraires.

La CJUE juge :

- En l'absence de disposition communautaire en la matière, les notes explicatives et les avis de classement prévus par la Convention sur la nomenclature pour la classification des marchandises dans les tarifs douaniers, font autorité en tant que moyen valable pour l'interprétation des positions du tarif douanier commun (CJUE arrêts 8 décembre 1970, Bakels, [C-14/70](#) ; 9 octobre 1973, Muras, [C-12/73](#)).

- Dans l'intérêt de la sécurité juridique et de la facilité des contrôles, le critère décisif pour la classification tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la nomenclature combinée et des notes de section ou de chapitre mais que, si les notes explicatives élaborées, en ce qui concerne la nomenclature combinée, par la Commission européenne et, en ce qui concerne le système harmonisé, par l'Organisation mondiale des douanes, contribuent de façon importante à l'interprétation de la portée des différentes positions tarifaires, elles n'ont, toutefois, pas force obligatoire de droit (Arrêt 17 juillet 2014, Sysmex Europe GmbH c/ Hauptzollamt Hamburg-Hafen, [C-480/13](#), point 29 et 30 ; Arrêt du 26 octobre 2006, Turbon International GmbH, c/ Oberfinanzdirektion Koblenz, [C-250/05](#), point 16).

- « La teneur des notes explicatives de la NC doit [...] être conforme aux dispositions de la NC et ne saurait en modifier la portée et qu'il s'ensuit que, s'il apparaît qu'elles sont contraires au libellé des positions de la NC et des notes de sections ou de chapitres, les notes explicatives de la NC doivent être écartées (22 novembre 2012 Digital net Ood, [C-320/11](#), point 34 et 35 et arrêts cités : arrêts Kamino International Logistics, 14 avril 2011, C-288/09, point 48, British Sky Broadcasting Group et Pace, 10 février 2009, C-376/07).

Il s'en déduit que les notes explicatives, en dépit de leur importance, ne peuvent conduire à un classement autre que celui qui résulterait clairement du libellé des positions de la nomenclature tarifaire et que, dès lors qu'un classement est acquis au regard d'un libellé d'une position de la nomenclature combinée, il n'y a pas lieu de se référer aux notes explicatives.

Suivant en cela la jurisprudence de la CJUE, la chambre commerciale juge :

- dans l'intérêt de la sécurité juridique et la facilité des contrôles, le critère décisif pour la classification tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la nomenclature combinée et des notes de section ou de chapitre, que les notes explicatives élaborées, en ce qui concerne la nomenclature combinée, par la Commission européenne et, en ce qui concerne le système harmonisé, par l'Organisation mondiale des douanes contribuent de façon importante à l'interprétation de la portée des différentes positions tarifaires, sans avoir toutefois force obligatoire de droit, (Com., 16 février 2016, pourvoi n° 13-27.916 Com., 21 juin 2017, pourvoi n° 15-18.175, Bull. 2017, IV, n° 90) ;
- que l'usage effectif d'une marchandise, qui n'est pas une qualité inhérente à celle-ci, ne peut être retenu en vue de déterminer le classement tarifaire au moment de l'importation (Com., 20 septembre 2011, pourvoi n° 10-21.692) ;
- que la définition des caractéristiques techniques d'un bien permettant de le classer dans une des positions tarifaires de la nomenclature combinée relève du pouvoir souverain d'appréciation des juges du fond (Com., 20 mai 2014, pourvoi n° 13-13.857, 13-13.861).

#### **4.3.2 - Les classifications tarifaires en cause**

La société Adisseo a déclaré les vitamines :

- B12 Microvit Promix 10000 à la position 2936 26 00
- D3 Microvit Promix 500 à la position 2936 29 00.

L'administration des douanes a, quant à elle, retenu pour les vitamines :

- B12, les positions 2309 90 99 30 ou 2309 90 96 30
- D3, la position 2309 90 51 00.

##### **4.3.2.1 - Sur la position 2309**

**Le chapitre 23** est ainsi libellé :

Résidus et déchets des industries alimentaires; aliments préparés pour animaux.

**La position 2309 est ainsi libellée :**

Préparations des types utilisés pour l'alimentation des animaux:

2309 10 – Aliments pour chiens ou chats, conditionnés pour la vente au détail:

2309 90 – autres:

2309 90 51 – – – – – ne contenant pas de produits laitiers ou d'une teneur en poids de produits laitiers inférieure à 10 % .

2309 90 99 – – – – – autres

**La NC de chapitre n° 1** précise :

Sont inclus dans le n° 2309 les produits des types utilisés pour l'alimentation des animaux, non dénommés ni compris ailleurs, obtenus par le traitement de matières végétales ou animales et qui, de ce fait, ont perdu les caractéristiques essentielles de la matière d'origine, autres que les déchets végétaux, résidus et sous-produits végétaux issus de ce traitement.

**La NESH indique :**

- Ce chapitre comprend divers résidus et déchets provenant du traitement des matières végétales employées par les industries alimentaires, ainsi que certains produits résiduels d'origine animale. La plupart de ces produits ont un emploi identique et à peu près exclusif: l'alimentation des animaux, soit isolément, soit en mélange avec d'autres matières, bien que certains soient propres à l'alimentation humaine. Par exception, certains d'entre eux (lie de vin, tartre, tourteaux, etc.) ont des utilisations industrielles.

Toute référence dans ce chapitre à l'expression "agglomérés sous forme de pellets" désigne les produits présentés sous forme de cylindres, boulettes, etc., agglomérés soit par simple pression, soit par adjonction d'un liant (mélasse, matière amylacée, etc.) dans une proportion n'excédant pas 3 % en poids.

- Au sujet de la position 2309 :

cette position comprend les préparations fourragères mélassées ou sucrées, ainsi que les préparations pour l'alimentation des animaux consistant en un mélange de plusieurs éléments nutritifs, destinées:

1) soit à fournir à l'animal une alimentation journalière rationnelle et équilibrée (aliments complets);

2) soit à compléter les aliments produits à la ferme par l'apport de certaines substances organiques ou inorganiques (aliments de complément) ;

3) soit encore à entrer dans la fabrication des aliments complets ou des aliments de complément.

Sont inclus dans cette position les produits des types utilisés pour l'alimentation des animaux, obtenus par le traitement de matières végétales ou animales et qui, de ce fait, ont perdu les caractéristiques essentielles de la matière d'origine, par exemple, dans le cas des produits obtenus à partir de matières végétales, ceux qui ont subi un traitement tel que les structures cellulaires spécifiques des matières végétales d'origine ne sont plus reconnaissables au microscope.

**Puis, au point II, C**, consacré aux préparations destinées à entrer dans la fabrication des aliments complets ou de complément décrits dans les paragraphes A et B ci-dessus, la note précise :

Ces préparations, désignées commercialement sous le nom de prémélanges sont, d'une manière générale, des compositions de caractère complexe comprenant un ensemble d'éléments (dénommés parfois additifs), dont la nature et les proportions sont fixées en vue d'une production zootechnique déterminée. Ces éléments sont de trois sortes:

1) ceux qui favorisent la digestion et, d'une façon plus générale, l'utilisation des aliments chez l'animal, et sauvegardent son état de santé : vitamines ou provitamines, amino-acides, antibiotiques, coccidiostatiques, oligo-éléments, émulsifiants, substances aromatiques ou apéritives, etc.;

2) ceux destinés à assurer la conservation des aliments notamment des graisses qu'ils renferment, jusqu'à leur consommation par l'animal: stabilisants, antioxydants, etc.;

3) ceux jouant le rôle de support et qui peuvent consister soit en une ou plusieurs substances organiques nutritives (farines de manioc ou de soja, remoulages, levures, résidus divers des industries alimentaires, notamment), soit en substances inorganiques (magnésite, craie, kaolin, sel, phosphates, par exemple).

La note exclut de la position 2309,

e) Les vitamines, de constitution chimique définie ou non, mélangées entre elles ou non, même présentées dans un solvant ou stabilisées par addition d'agents antioxygène ou d'agents antiagglomérants, par adsorption sur un substrat ou par enrobage à l'aide de gélatine, de cires, de matières grasses, par exemple, à condition que les quantités de ces substances ajoutées, substrats ou enrobages ne soient pas supérieures à celles nécessaires à la conservation et au transport des produits et que ces substances ajoutées, substrats ou enrobages ne modifient pas le caractère des vitamines et ne les rendent pas aptes à des emplois particuliers plutôt qu'à leur emploi général (n° 2936).

#### **4.3.2.2 - Sur la position 2936**

**Le chapitre 29** est ainsi libellé :

Produits chimiques organiques

**La position 2936** est ainsi libellée :

provitamines et vitamines, naturelles ou reproduites par synthèse (y compris les concentrats naturels), ainsi que leurs dérivés utilisés principalement en tant que vitamines, mélangés ou non entre eux, même en solutions quelconques :

– Vitamines et leurs dérivés, non mélangés :

2936 26 00 – – Vitamine B 12 et ses dérivés

2936 29 00 – – Autres vitamines et leurs dérivés.

**La NC n° 1 de ce chapitre** prévoit :

1. Sauf dispositions contraires, les positions du présent chapitre comprennent seulement :

a) des composés organiques de constitution chimique définie présentés isolément, que ces composés contiennent ou non des impuretés ;

b) des mélanges d'isomères d'un même composé organique (que ces mélanges contiennent ou non des impuretés), à l'exclusion des mélanges d'isomères (autres que les stéréoisomères) des hydrocarbures acycliques, saturés ou non (chapitre 27);

c) les produits des n° 2936 à 2939, les éthers, acétals et esters de sucres et leurs sels du n° 2940 et les produits du n° 2941, de constitution chimique définie ou non;

d) les solutions aqueuses des produits des points a), b) ou c) ci-dessus;

- e) les autres solutions des produits des points a), b) ou c) ci-dessus, pour autant que ces solutions constituent un mode de conditionnement usuel et indispensable, exclusivement motivé par des raisons de sécurité ou par les nécessités du transport, et que le solvant ne rende pas le produit apte à des emplois particuliers plutôt qu'à son emploi général;
- f) les produits des points a), b), c), d) ou e) ci-dessus, additionnés d'un stabilisant (y compris d'un agent antiagglomérant) indispensable à leur conservation ou à leur transport;
- g) les produits des points a), b), c), d), e) ou f) ci-dessus, additionnés d'une substance antipoussièreuse, d'un colorant ou d'un odoriférant, afin d'en faciliter l'identification ou pour des raisons de sécurité, pour autant que ces additions ne rendent pas le produit apte à des emplois particuliers plutôt qu'à son emploi général;
- h) les produits ci-après, mis au type, pour la production de colorants azoïques: sels de diazonium, copulants utilisés pour ces sels et amines diazotables et leurs sels.

(...)

4. Dans les n° 2904 à 2906, 2908 à 2911 et 2913 à 2920, toute référence aux dérivés halogénés, sulfonés, nitrés ou nitrosés s'applique également aux dérivés mixtes tels que sulfohalogénés, nitrohalogénés, nitrosulfonés ou nitrosulfohalogénés.

**Les NESH 2963** précisent :

Les vitamines sont des substances de constitution chimique généralement complexe provenant du monde extérieur et indispensables au fonctionnement normal de l'organisme de l'homme ou des animaux. Le corps humain ne pouvant en effectuer la synthèse, elles doivent lui être apportées du monde extérieur sous leur forme définitive ou sous une forme presque définitive (provitamines). Agissant à des doses infinitésimales, elles peuvent être considérées comme des biocatalyseurs exogènes dont l'absence ou l'insuffisance entraîne des désordres du métabolisme ou maladies de carence.

La présente position comprend :

- a) Les provitamines et les vitamines naturelles ou reproduites par synthèse, ainsi que leurs dérivés utilisés principalement en tant que vitamines.
- b) Les concentrats de vitamines naturelles (ceux des vitamines A ou D, par exemple), forme enrichie des vitamines; ces concentrats sont soit utilisés en l'état (comme produits d'addition aux aliments du bétail, etc.), soit soumis à un traitement ultérieur pour isoler la vitamine.

Sous-chapitre XI

Provitamines, vitamines et hormones

Considérations générales

Dans ce sous-chapitre, sont comprises les substances actives qui constituent un groupe de composés de constitution chimique relativement complexe et dont la présence dans l'organisme des animaux ou des plantes est indispensable pour leur équilibre fonctionnel et l'harmonieux développement de leur vie. Elles ont principalement une action physiologique. De leurs caractéristiques propres, découlent leurs applications en médecine ou dans l'industrie.

Dans ce sous-Chapitre, le terme "dérivés" s'entend des composés chimiques qui pourraient être obtenus à partir d'un composé de départ de la position concernée et qui présentent les caractéristiques essentielles du composé parent, y compris sa structure de base.

2936. Provitamines et vitamines, naturelles ou reproduites par synthèse (y compris les concentrats naturels), ainsi que leurs dérivés utilisés principalement en tant que vitamines, mélangés ou non entre eux, même en solutions quelconques.

Les vitamines sont des substances de constitution chimique généralement complexe provenant du monde extérieur et indispensables au fonctionnement normal de l'organisme de l'homme ou des animaux. Le corps humain ne pouvant en effectuer la synthèse, elles doivent lui être apportées du monde extérieur sous leur forme définitive ou sous une forme presque définitive (provitamines). Agissant à des doses infinitésimales, elles peuvent être considérées comme des biocatalyseurs exogènes dont l'absence ou l'insuffisance entraîne des désordres du métabolisme ou maladies de carence.

La présente position comprend :

- a) Les provitamines et les vitamines naturelles ou reproduites par synthèse, ainsi que leurs dérivés utilisés principalement en tant que vitamines.
- b) Les concentrats de vitamines naturelles (ceux des vitamines A ou D, par exemple), forme enrichie des vitamines; ces concentrats sont soit utilisés en l'état (comme produits d'addition aux aliments du bétail, etc.), soit soumis à un traitement ultérieur pour isoler la vitamine.



- c) Les mélanges entre eux de vitamines, de provitamines ou de concentrats, tels que, par exemple, des concentrats naturels contenant des vitamines A et D en proportions variables, additionnés ultérieurement d'un supplément de vitamines A ou D.
- d) Les produits ci-dessus dilués dans un solvant quelconque (oléate d'éthyle, propanediol, éthanediol, huiles végétales, par exemple).

Les produits de la présente position peuvent être stabilisés pour les rendre aptes à la conservation ou au transport:

- par addition d'agents antioxygène,
- par addition d'agents antiagglomérants (hydrates de carbone, par exemple),
- par enrobage à l'aide de substances appropriées (gélatine, cires, matières grasses, par exemple), même plastifiées, ou,
- par adsorption sur des substances appropriées (acide silicique, par exemple), à la condition que la quantité des substances ajoutées ou que les traitements subis ne soient pas supérieurs à ceux nécessaires à la conservation et au transport des produits et que cette addition ou ces traitements ne modifient pas le caractère du produit de base et ne le rendent pas apte à des emplois particuliers plutôt qu'à son emploi général.

**4.3.2.3** - La Cour de justice a eu l'occasion de se prononcer sur l'interprétation des positions 2309, 2922 et 3824 de la nomenclature combinée au sujet de sulfate de lysine fabriqué par fermentation et contenant ainsi du sulfate de lysine et des coproduits de fermentation, le produit étant pur à 66%.

Elle a jugé que la nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, telle que modifiée par le règlement (CE) n° 1719/2005 de la Commission, du 27 octobre 2005, doit être interprétée en ce sens qu'un produit composé de sulfate de lysine ainsi que d'impuretés résultant du procédé de fabrication doit être classé dans la position 2309 en tant que préparation des types utilisés pour l'alimentation des animaux (arrêt du 20 juin 2013, *Agroferm A/S c/Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri*, [C-568/11](#)).

### **4.3.3 - Les décisions critiquées :**

#### **4.3.3.1 - Le jugement**

Pour confirmer la position tarifaire appliquée par la société, **le tribunal a retenu** :

- qu'à la simple lecture, les positions et sous-positions choisies par la société paraissent plus adaptées à la nature des produits importés que celles plus résiduelles avancées par l'administration des douanes qui semblent privilégier la destination des marchandises à savoir leur utilisation pour l'alimentation animale,
- que la NENC (1f) de la position 2936 ne fournit pas d'information pertinente,
- que l'administration des douanes, qui s'appuie sur la NESH ne précise pas si les ajouts litigieux sont ou non des stabilisants,
- qu'un produit comportant plusieurs ajouts a obtenu un RTC en 2004 sous la position 2936,
- que l'administration des douanes ne prend en considération que la première des trois conditions cumulatives posées par la NESH,
  - se bornant s'agissant de la première à affirmer que les substances ajoutées présentent des quantités supérieures à ce qui est nécessaire au transport et à la conservation,
  - sans démontrer s'agissant de la seconde en quoi les substances ajoutées modifient le caractère intrinsèque des vitamines,
  - en occultant les propriétés objectives des produits pour ne retenir que leur destination à savoir l'alimentation animale, alors que l'usage effectif ne peut servir à déterminer le classement tarifaire.
- l'apport nutritionnel des ajouts n'est pas établi.

Le tribunal en déduit :

- que le principe actif de vitamine des produits constitue leur propriété objective, en l'absence duquel les produits ne garderaient aucune des propriétés qui les caractérisent et n'auraient aucune utilité spécifique ;
- que l'argument concernant le fait qu'en l'absence de vitamines, le prémélange resterait classé en position 2309 ne convainc pas dès lors que les douanes ont délivré un RTC à un produit identique en 2004 qui contenait du lactose à 31,25%

#### **4.3.3.2 - L'arrêt infirmatif attaqué**

Pour dire que les marchandises importées par la société relèvent de la position 2309 revendiquée par l'administration des douanes et non pas de la position 2936 revendiquée par la société, l'arrêt infirmatif mentionne :

- le libellé intégral des chapitres et positions litigieuses,
- le contenu de la note NC n° 1, f, concernant la position 2936 et plus particulièrement les positions 2936 26 00 00 et 2936 29 00, concernant des composés organiques de constitution chimique présentés isolément, pouvant comporter un stabilisant « indispensable à leur conservation ou à leur transport » ;
- le contenu de la NESH 2936, en ce que relèvent de cette position :« a) les provitamines et les vitamines naturelles (...) b) les concentrats de vitamines naturelles (ceux des vitamines A ou D par exemple) (...) à la condition que la quantité des substances ajoutées ou que les traitements subis ne soient pas supérieurs à ceux nécessaires à la conservation et au transport des produits et que cette addition ou ces traitements ne modifient pas le caractère du produit de base et ne le rend pas apte à des emplois particuliers plutôt qu'à son emploi général.

L'arrêt en déduit que, « pour être éligible à la position 2936, un seul stabilisant ne peut être ajouté au produit pour la seule nécessité de son transport et de sa conservation ».

L'arrêt retient s'agissant des deux marchandises litigieuses, qu'il résulte des analyses de laboratoire qu'elles ne satisfont pas à ces conditions :

- la vitamine Microvit B12 Promix 1 000 / 10 000,  
*importée à la position tarifaire 2936 26 00 00 soit « provitamines et vitamines, naturelles ou reproduites par synthèse-vitamines et leurs dérivés non mélangés-vitamines B12 et ses dérivés »*  
comporte 62,5% de carbonate de calcium et 27 % de silice qui constituent deux ajouts dont le représentant de la société a reconnu qu'ils n'étaient nécessaires ni au transport ni à la conservation de la vitamine ;
- la vitamine Microvit D3 Promix 500,  
*importée à la position tarifaire 2936 29 00 soit « provitamines et vitamines, naturelles ou reproduites par synthèse »*  
comporte 41,5 % de saccharose, 35,4 % d'amidon/glucose et 6,5 % de matière grasse qui sont des éléments qui ne sont pas nécessaires au transport et à la conservation de la vitamine.

L'arrêt poursuit en retenant que si les produits ne relevaient pas des positions tarifaires 2936 26 00 00 et 2936 29 00, **l'administration des douanes est bien fondée à soutenir qu'ils fussent éligibles à la position 2309** « Préparations pour l'alimentation des animaux consistant en un mélange de plusieurs éléments nutritifs ».

A cet effet, l'arrêt relève que les pré mélanges :

- sont définis au paragraphe C, de la NESH comme « préparations destinées à entrer dans la fabrication des aliments « complets » ou « de complément » décrits dans les paragraphes a et b ci-dessus,
- sont, d'une manière générale, des compositions de caractère complexe comprenant un ensemble d'éléments (dénommés parfois additifs), dont la nature et les proportions sont fixées en vue d'une production zootechnique déterminée, (...) pouvant être des vitamines ou provitamines, ou encore des stabilisants ou antioxydants destinés à la conservation des aliments ou des substances organiques nutritives.

L'arrêt en déduit qu'il n'y avait pas lieu de se référer aux règles générales d'interprétation de la nomenclature combinée et du système harmonisé, la société étant ainsi mal fondée à soutenir que seuls les aliments ou préparations seraient éligibles au chapitre 23 puisque les vitamines sont précisément mentionnées au paragraphe C des NESH sans nécessité de les adjoindre à d'autres aliments.

#### **4.3.3.3 - Au soutien de ses griefs, le mémoire ampliatif fait valoir que :**

- B1 et B2 : si elle a précisé le libellé des positions 2309 et 2926, la cour d'appel n'en a tiré aucune conséquence, s'est fondée sur les notes de chapitre, en excluant toute référence aux règles générales d'interprétation.
- B3 : la cour d'appel a fait une mauvaise lecture de la note 1F qui permet aux vitamines de rester classées en position 2936, l'expression « même en solution quelconque » constituant une disposition contraire.
- B4 : la cour d'appel s'est fondée uniquement sur la NESH lui conférant une force obligatoire.

#### **Le mémoire en défense répond :**

- B1 : que le classement retenu par la cour d'appel s'évinqait de l'examen des libellés des positions et sous-positions tarifaires en cause, des notes du chapitre 29 et des NESH relatives aux deux positions, de sorte qu'elle n'avait pas besoin de se référer aux règles générales d'interprétation.
- B2 : que les juges ont fondé leur décision sur le libellé des chapitres 23 et 29 et sur celui des deux positions 2309 et 2936, procédant à leur examen prioritaire comme le prévoit la règle générale n° 1.
- B3 : que la cour d'appel a nécessairement et à bon droit écarté le raisonnement consistant à considérer que la référence aux vitamines « même en solutions quelconques » constitue une disposition contraire permettant le classement des produits litigieux dans le chapitre 29.
- B4 : que la cour d'appel ne s'est pas fondée exclusivement sur les NESH.

#### **4.3.3.4 - Eléments de réponse au soutien d'un rejet non spécialement motivé :**

##### **B1 : refus d'application des règles d'interprétation**

Le motif critiqué par le grief paraît surabondant en ce qu'en réalité, la cour d'appel a fait application de la règle générale d'interprétation n° 1, rendant sans objet l'application des suivantes. Ce motif répond aux conclusions d'appel de la société qui revendiquait l'application subsidiaire des règles n° a, 3 b) et c) ( cf conclusions d'appel pages 55 et suivants).

##### **B2 : examen des notes sans le libellé des positions**

Le grief manque en fait.

La cour d'appel a analysé les caractéristiques et propriétés objectives des marchandises litigieuses, telles que définies par le libellé des deux positions 2309 et 2936 de la nomenclature respectivement revendiquées par l'administration des douanes et la société, en se référant aux notes explicatives du système harmonisé de classement de désignation et de codification des marchandises ainsi qu'à la note complémentaire 1,f.

##### **B3 : mauvaise lecture du libellé**

Le grief n'est pas fondé.

La cour d'appel a analysé les caractéristiques et propriétés objectives des marchandises litigieuses, telles que définies notamment par le libellé de la position 2936 permettant le classement des vitamines et provitamines même en solution quelconque, qui ne constitue pas une disposition contraire pour l'application de cette position.

##### **B4 : fondement exclusif sur les NESH**

Le grief n'est pas fondé.

La cour d'appel a analysé les caractéristiques et propriétés objectives des marchandises litigieuses, telles que définies par le libellé des deux positions 2309 et 2936 de la nomenclature respectivement revendiquées par l'administration des douanes et la société , et en se référant aux notes explicatives du système harmonisé de classement de désignation et de codification des marchandises ainsi qu'à la note complémentaire 1,f, auxquelles elle n'a pas donné force obligatoire.

#### **4.4 - Sur les cinquième, sixième, septième et huitième branches du troisième moyen : les règles applicables aux demandes de remise et remboursement**

##### **4.4.1 - Les textes et la jurisprudence**

**4.4.1.1**- Abrogeant le code des douanes communautaire, le code des douanes de l'Union, issu du [règlement \(UE\) n° 952/2013](#) du Parlement européen et du Conseil du 9 octobre 2013 est entré en vigueur le 30 octobre 2013 conformément à son article 287.

Cependant, une grande partie de ses dispositions, en particulier ses articles 116, 119 et 120, ne sont devenues applicables, en vertu de son article 288, paragraphe 2, qu'à partir du 1er mai 2016.

L'article 116 du code des douanes de l'Union dispose notamment

Dispositions générales. 1. Sous réserve des conditions fixées dans la présente section, le montant des droits à l'importation ou à l'exportation est remboursé ou remis pour l'une des raisons suivantes :

- a) perception de montants excessifs de droits à l'importation ou à l'exportation ;
- b) marchandises défectueuses ou non conformes aux stipulations du contrat ;
- c) erreur des autorités compétentes;
- d) équité.

Il est procédé au remboursement du montant des droits à l'importation ou à l'exportation lorsque la déclaration en douane est invalidée conformément à l'article 174 et que ce montant a été acquitté.

(...)

Selon l'article 119 du même code :

Erreur des autorités compétentes. 1. Dans des cas autres que ceux visés à l'article 116, paragraphe 1, deuxième alinéa, et aux articles 117, 118 et 120, il est procédé au remboursement ou à la remise d'un montant de droits à l'importation ou à l'exportation lorsque, par suite d'une erreur des autorités compétentes, le montant correspondant à la dette douanière initialement notifiée était inférieur au montant exigible, pour autant que les conditions suivantes soient remplies :

- a) le débiteur ne pouvait pas raisonnablement déceler cette erreur ; et
- b) le débiteur a agi de bonne foi.

(...)

L'article 120 prévoit :

Équité. 1. Dans des cas autres que ceux visés à l'article 116, paragraphe 1, deuxième alinéa, et aux articles 117, 118 et 119, il est procédé au remboursement ou à la remise d'un montant de droits à l'importation ou à l'exportation, pour des raisons d'équité, lorsque la dette douanière est née dans des circonstances particulières dans lesquelles aucune manœuvre ni négligence manifeste ne peut être reprochée au débiteur.

2. L'existence de circonstances particulières comme mentionné au paragraphe 1 est établie lorsqu'il ressort clairement des circonstances de l'espèce que le débiteur se trouve dans une situation exceptionnelle par rapport aux autres opérateurs exerçant la même activité et que, en l'absence de ces circonstances, il n'aurait pas subi le désavantage résultant de la perception du montant des droits à l'importation ou à l'exportation.

Le code des douanes communautaire, précédemment applicable, prévoyait :

Article 220 :

1. Lorsque le montant des droits résultant d'une dette douanière n'a pas été pris en compte conformément aux articles 218 et 219 ou a été pris en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû, la prise en compte du montant des droits à recouvrer ou restant à recouvrer doit avoir lieu dans un délai de deux jours à compter de la date à laquelle les autorités douanières se sont aperçues de cette situation et sont en mesure de calculer le montant légalement dû et de déterminer le débiteur (prise en compte a posteriori). Ce délai peut être augmenté conformément à l'article 219.

2. Hormis les cas visés à l'article 217 paragraphe 1 deuxième et troisième alinéas, il n'est pas procédé à une prise en compte a posteriori, lorsque:

- a) la décision initiale de ne pas prendre en compte les droits ou de les prendre en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû a été prise sur la base de dispositions de caractère général ultérieurement invalidées par une décision judiciaire;
- b) le montant des droits légalement dus n'avait pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières elles-mêmes, qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable, ce dernier ayant pour sa part agi de bonne foi et observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne la déclaration en douane.

Lorsque le statut préférentiel d'une marchandise est établi sur la base d'un système de coopération administrative impliquant les autorités d'un pays tiers, la délivrance d'un certificat par ces autorités, s'il se révèle incorrect, constitue une erreur qui n'était pas raisonnablement décelable au sens du premier alinéa.

Toutefois, la délivrance d'un certificat incorrect ne constitue pas une erreur lorsque le certificat a été établi sur la base d'une présentation incorrecte des faits par l'exportateur, sauf si, notamment, il est évident que les autorités de délivrance du certificat savaient ou auraient dû savoir que les marchandises ne remplissaient pas les conditions requises pour bénéficier du traitement préférentiel.

La bonne foi du redevable peut être invoquée lorsqu'il peut démontrer que, pendant la période des opérations commerciales concernées, il a fait diligence pour s'assurer que toutes les conditions pour le traitement préférentiel ont été respectées.

Le redevable ne peut toutefois pas invoquer la bonne foi lorsque la Commission a publié au Journal officiel des Communautés européennes un avis signalant des doutes fondés en ce qui concerne la bonne application du régime préférentiel par le pays bénéficiaire.

#### Article 239 :

1. 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.

2. Le remboursement ou la remise des droits pour les motifs indiqués au paragraphe 1 est accordé sur demande déposée auprès du bureau de douane concerné avant l'expiration d'un délai de douze mois à compter de la date de la communication desdits droits au débiteur.

Toutefois, les autorités douanières peuvent autoriser un dépassement de ce délai dans des cas exceptionnels dûment justifiés.

**4.4.1.2** - La [circulaire du 19 avril 2016](#) est relative à la réglementation douanière applicable en matière de remboursement ou de remise des droits à l'importation à compter du 1er mai 2016.

Prise au visa :

- du code des douanes de l'Union ;  
- du règlement (UE) n° 2015/2446 de la Commission du 28 juillet 2015 complétant le règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil au sujet des modalités d'application de certaines dispositions du code des douanes de l'Union ;  
- du règlement (UE) n° 2015/2446 de la Commission du 24 novembre 2015 établissant les modalités d'application de certaines dispositions du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil au sujet des modalités d'application de certaines dispositions du code des douanes de l'Union, elle attire l'attention des opérateurs économiques et des services douaniers sur les instructions relatives aux demandes de remboursement ou de remises de droits à l'importation reprises à l'article 116 du code des douanes de l'Union. Elle précise les conditions dans lesquelles doivent être déposées, à compter du 1er mai 2016, les demandes de remboursement ou de remise de droits à l'importation ainsi que leurs modalités de traitement par les autorités douanières compétentes.

La circulaire ne précise pas si elle s'applique aux dettes douanières nées avant le 1<sup>er</sup> juin 2016.

**4.4.1.3** - La Cour de justice de l'Union juge (Arrêts du 12 novembre 1981 *Salumi*, [212/80 à 217/80](#), point 9 ; 6 juillet 1993, *CT Control (Rotterdam)* et *JCT Benelux/Commission*, [C-121/91 et C-122/91](#), point 22 ; 7 sept. 1999, aff. [C-61/98](#), *De Haan Beheer* point.13 ; du 3 juin 2021, *Jumbocarry Trading*, [C-39/20](#), points 5 et 29) que les règles de procédure sont censées s'appliquer à tous les litiges pendants au moment où elles entrent en vigueur, à la différence des règles de fond, qui sont habituellement interprétées comme ne visant pas des situations acquises antérieurement à leur entrée en vigueur.

Cette interprétation garantit le respect des principes de sécurité juridique et de confiance légitime en vertu desquels la législation communautaire doit être claire et prévisible pour les justiciables (...). Le principe de la sécurité des situations juridiques s'oppose à ce que la portée dans le temps d'un acte communautaire voit son point de départ fixé à une date antérieure à sa publication et qu'il ne peut en être autrement qu'à titre exceptionnel, lorsque le but à atteindre l'exige et lorsque la confiance légitime des intéressés est dûment respectée.

Ainsi, lorsque les faits du litige auquel se rattache une dette douanière se sont produits avant le 1er janvier 1994, date de l'entrée en vigueur du code des douanes communautaire, elle a jugé qu'il convenait de se référer, d'une part, aux règles de fond contenues dans la réglementation antérieure à la mise en application dudit code et, d'autre part, aux règles de procédure contenues dans ce code ( 7 sept. 1999, aff. [C-61/98](#), *De Haan Beheer* point.13).

Dans son arrêt du 9 mars 2006 (*Beemsterboer Coldstore Services BV c/ contre Inspecteur der Belastingdienst – Douanedistrict Arnhem*, C-293/04), la CJUE a jugé, s'agissant de l'article 220 2, b) que les règles communautaires de droit matériel peuvent exceptionnellement être interprétées comme

visant des situations acquises antérieurement à leur entrée en vigueur dans la mesure où il ressort clairement de leurs termes, finalité ou économie qu'un tel effet doit leur être attribué. Ainsi elle a dit pour droit que ce texte (*l'article 220, paragraphe 2, sous b), du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 2700/2000 du Parlement européen et du Conseil, du 16 novembre 2000*) s'applique à une dette douanière ayant pris naissance et dont le recouvrement a posteriori a été entrepris avant l'entrée en vigueur du dit règlement.

Elle a considéré :

19. Selon une jurisprudence constante, les règles de procédure sont généralement censées s'appliquer à tous les litiges pendants au moment où elles entrent en vigueur

20. À cet égard, il convient de constater que, dans la mesure où l'article 220, paragraphe 2, sous b), du code des douanes régit les conditions dans lesquelles un redevable est exonéré de la perception a posteriori des droits à l'importation à la suite d'une erreur des autorités douanières, il édicte une règle de fond. En conséquence, ladite disposition ne devrait pas, en principe, s'appliquer à des situations acquises antérieurement à son entrée en vigueur.

21. Toutefois, les règles communautaires de droit matériel peuvent exceptionnellement être interprétées comme visant des situations acquises antérieurement à leur entrée en vigueur dans la mesure où il ressort clairement de leurs termes, finalité ou économie qu'un tel effet doit leur être attribué.

22. Il y a lieu d'observer qu'il ressort du onzième considérant du règlement n° 2700/2000 que la modification de l'article 220, paragraphe 2, sous b), du code des douanes visait à définir, pour le cas particulier des régimes préférentiels, les notions d'erreur des autorités douanières et de bonne foi du redevable. Ainsi, sans recourir à une modification sur le fond, ledit article a pour objet d'explicitier les notions susmentionnées, déjà contenues dans la version initiale dudit article 220, et d'ores et déjà précisées par la jurisprudence de la Cour.

23. Par conséquent, il y a lieu de constater que le nouveau texte de l'article 220, paragraphe 2, sous b), du code des douanes revêt un caractère essentiellement interprétatif, et qu'il convient de l'appliquer à des situations acquises antérieurement à son entrée en vigueur.

24. Cependant, l'effet ainsi reconnu à une disposition de droit matériel ne doit pas compromettre les principes fondamentaux de la Communauté, notamment les principes de sécurité juridique et de confiance légitime en vertu desquels la législation communautaire doit être claire et prévisible pour les justiciables (voir, en ce sens, arrêts *Salumi e.a.*, précité, point 10; du 10 février 1982, *Bout*, 21/81, Rec. p. 381, point 13; *GruSa Fleisch*, précité, point 22, et du 26 avril 2005, «*Goed Wonen*», C-376/02, Rec. p. I-3445, point 33).

25. À cet égard, il convient d'observer, d'une part, qu'il découle de l'article 1er et de l'exposé des motifs de la proposition modifiée de règlement (CE) du Parlement et du Conseil modifiant le règlement n° 2913/92 [document COM(99)/236 final], que le nouveau texte de l'article 220, paragraphe 2, sous b), du code des douanes tend à améliorer la sécurité juridique, tout en opérant un partage du risque d'incertitude entre l'importateur et le système et en précisant les obligations des autorités douanières. D'autre part, ainsi que le relève Mme l'avocat général au point 32 de ses conclusions, le nouveau texte renforce la protection de la confiance de l'opérateur économique concerné en cas d'erreurs des autorités douanières à propos du statut préférentiel de marchandises originaires de pays tiers.

26. Ainsi, ni le principe de la sécurité juridique ni celui de la confiance légitime ne s'opposent à l'application de la disposition en cause à des situations acquises antérieurement à son entrée en vigueur.

Le 21 juin 2017, le TUE a jugé, que les articles 116 à 121 du code des douanes de l'Union ne s'appliquaient qu'à compter du 1<sup>er</sup> mai 2016 pour les règles matérielles et dès cette date pour les règles procédurales (*Inox Mare Srl contre Commission européenne* [T347/16](#))

18. En l'espèce, il ressort de la requête que les importations de la requérante ont eu lieu entre 2010 et 2012. Partant, une éventuelle demande de remise des droits afférents à ces importations devrait être examinée au regard des règles matérielles applicables à l'époque de ces importations, à savoir les règles contenues aux articles 220 et 236 du code des douanes communautaire. En effet, en vertu de l'article 288, paragraphes 1 et 2, du code des douanes de l'Union, les articles 116 à 121 de ce code, concernant le remboursement et la remise de droits à l'importation, ne s'appliquent qu'à partir du 1<sup>er</sup> mai 2016.

19. En revanche, conformément à la jurisprudence selon laquelle les dispositions d'ordre procédural ont vocation à s'appliquer à tous les litiges pendants au moment où elles entrent en vigueur (arrêt du 3 décembre 2013, *JAS/Commission*, T-573/11, non publié point 53), les règles de procédure applicables à une éventuelle demande de remise qui serait présentée par la requérante seraient celles du code des douanes de l'Union, qui s'appliquent depuis le 1<sup>er</sup> mai 2016, à savoir l'article 116 de ce code.

20. Cela étant, il convient d'observer que les règles pertinentes du code des douanes communautaire, ou de son règlement d'exécution, et du code des douanes de l'Union sont, en substance, similaires aux fins de la présente affaire (voir points 23, 25 et 26 ci-après).

Interrogée sur l'article 211 du code des douanes de l'Union, la CJUE (arrêt du 21 octobre 2021 [C-825/19](#), Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH c/Hauptzollamt Erfurt), a dit pour droit que ce texte doit être interprété en ce sens qu'il ne s'applique pas à une demande de renouvellement d'une autorisation avec effet rétroactif déposée avant le 1er mai 2016, date à laquelle cet article est devenu applicable en vertu de l'article 288, paragraphe 2, de ce règlement, même si la décision statuant sur cette demande a été adoptée après cette date.

Elle a notamment considéré :

32. L'article 211, paragraphe 2, sous a) à h), du CDU énumère, de façon exhaustive, les conditions de délivrance d'une autorisation avec effet rétroactif requise, en vertu du paragraphe 1 de cet article, pour le recours, notamment, au régime de la destination particulière. Ce régime, prévu à l'article 254 du CDU, permet la mise en libre pratique de marchandises en exonération totale ou partielle de droits en raison de leur utilisation spécifique.

33. Ainsi que M. l'avocat général l'a relevé aux points 34 à 37 de ses conclusions, les conditions auxquelles une telle autorisation est soumise, prévues à cet article 211, paragraphe 2, sont soit entièrement, soit principalement, des conditions de fond pour la délivrance d'une autorisation avec effet rétroactif. Elles sont, en effet, déterminantes pour l'existence, dans le chef du demandeur, de la dette douanière relative aux marchandises en cause.

34. Par conséquent, ainsi qu'il ressort de la jurisprudence citée au point 31 du présent arrêt, l'article 211, paragraphe 2, du CDU ne saurait, en tant que règle de fond nouvelle, être appliqué aux situations juridiques nées et acquises sous l'empire de la réglementation antérieure, à moins qu'il ne ressorte clairement de ses termes, finalité ou économie qu'il doit s'appliquer immédiatement à de telles situations.

35. Or, l'article 211, paragraphe 2, du CDU est accompagné d'une disposition particulière qui détermine spécifiquement ses conditions d'application dans le temps, à savoir l'article 288, paragraphe 2, de ce code. Aux termes de cette disposition, les articles autres que ceux visés au paragraphe 1 de cet article, au nombre desquels figurent les articles 211 et 254, ne sont devenus applicables qu'au 1er mai 2016, même si le CDU, en vertu de son article 287, est entré en vigueur le 30 octobre 2013 (voir, en ce sens, arrêt du 3 juin 2021, Jumbocarry Trading, C-39/20, points 5 et 29 ainsi que jurisprudence citée).

36. Il s'ensuit que l'article 211 du CDU ne trouve pas à s'appliquer à des faits ayant donné naissance à une dette douanière, produits avant le 1er mai 2016.

Dans ses [conclusions](#) sur cette dernière affaire, l'avocat général apportait des éléments utiles à l'appréciation de la distinction entre règles de procédure et règles matérielles.

21. Si la Cour n'a pas encore abordé la question de savoir si l'article 211, paragraphe 2, du CDU doit être considéré comme étant une règle de fond ou une règle de procédure ni s'il y a lieu de considérer que cette disposition a un effet rétroactif, la Cour s'est toutefois penchée sur la distinction entre les règles de fond et les règles de procédure dans le domaine de la législation douanière dans plusieurs affaires. La Cour a généralement jugé que des dispositions déterminantes s'agissant de l'existence (ou du montant) de la dette douanière étaient des « règles de fond », qui, normalement, ne pouvaient bénéficier d'une application rétroactive.

22. Dans les arrêts du 23 février 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136), et du 9 mars 2006, Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162), la Cour a jugé, respectivement, que les règles régissant la dette douanière elle-même et les règles régissant les conditions dans lesquelles un redevable était exonéré de la perception a posteriori des droits à l'importation étaient des règles de fond.

23. Ainsi, dans l'arrêt du 23 février 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136), la Cour a considéré que l'article 221, paragraphes 1 et 2, du règlement (CEE) n° 2913/92, relatif à la communication du « montant des droits » au débiteur, édictait des règles de nature purement procédurale. Ces règles ne régissaient pas l'existence de la dette douanière.

24. En revanche, la Cour a énoncé que l'article 221, paragraphe 3, du code des douanes communautaire édictait « une règle régissant la dette douanière elle-même ». L'article 221, paragraphe 3, du code des douanes communautaire prévoyait que « [l]a communication au débiteur ne [pouvait] plus être effectuée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la naissance de la dette douanière ». La dette étant, selon la Cour, « prescrite et, par conséquent, éteinte » à l'expiration de ce délai, la Cour conclut que la disposition édictait une règle de fond. Par conséquent, l'article 221, paragraphe 3, du code des douanes communautaire ne pouvait pas être appliqué au recouvrement d'une dette douanière ayant pris naissance avant le 1er janvier 1994, date d'entrée en vigueur de cette disposition.

25. Dans l'affaire *Beemsterboer*, la Cour a énoncé que l'article 220, paragraphe 2, sous b), du code des douanes communautaire édictait une règle de fond dans la mesure où « [il] régi[ssai]t les conditions dans lesquelles un redevable [était] exonéré de la perception a posteriori des droits à l'importation à la suite d'une erreur des autorités douanières » (13). Pour reprendre les termes employés par l'avocate générale Kokott, cette disposition était une règle de fond parce qu'elle visait « à déterminer si un redevable d[evait] encore payer un montant de droits légalement dus.»

26. Dans l'affaire *Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07)*, la Cour s'est abstenue de qualifier explicitement de « règle de fond » (par opposition à une règle de procédure) *une disposition prévoyant un délai de douze mois pour prendre en compte certaines modifications du prix*. En revanche, la Cour a refusé d'accorder un effet rétroactif à la disposition en question au motif que l'application rétroactive du nouveau délai, plus court, à ces modifications serait de nature à « remettre en cause la confiance légitime » (15). Toutefois, l'avocat général Mazák, dans ses conclusions dans cette affaire, a explicitement énoncé que, selon lui, le caractère matériel de la règle en cause résultait du fait qu'elle « définiss[ait] les conditions pour l'application du droit à la modification de la valeur transactionnelle ». Cette valeur, devrais-je ajouter, a été déterminante pour le calcul du montant de la dette douanière.

**27. Une distinction fondée sur la question de savoir si les règles en cause sont déterminantes s'agissant de l'existence ou du montant de la dette douanière a du sens.** Ainsi que le souligne la Commission dans ses observations, **la franchise, l'exonération ou l'imposition de droits de douane pour des marchandises identiques importées en même temps et dans les mêmes circonstances factuelles ne sauraient dépendre de la durée de la procédure administrative ou judiciaire. Un même ensemble de circonstances de fait, survenant en même temps, devrait donner naissance à la même dette douanière et être traité selon les mêmes règles de fond.**

(...)

33. Un examen plus attentif des différentes conditions énumérées à l'article 211, paragraphe 2, sous a) à h), du CDU ne fait que confirmer cette analyse.

34. Selon l'article 211, paragraphe 2, sous a), du CDU, il faut qu'il y ait un « besoin économique démontré » et, selon l'article 211, paragraphe 2, sous b), du CDU, la demande ne doit pas être liée à une tentative de manœuvre. Ni l'existence d'un besoin économique ni l'absence de manœuvre ne concernent des questions de procédure ; il s'agit plutôt de conditions de fond qui doivent être réunies pour pouvoir bénéficier d'une autorisation avec effet rétroactif. Même si le point a) de l'article 211, paragraphe 2, du CDU exige un besoin économique « démontré », il ne traite pas des questions de procédure liées à l'apport d'une telle preuve.

35. L'article 211, paragraphe 2, sous c), du CDU exige du demandeur de démontrer, sur la base de la comptabilité ou d'écritures, que toutes les exigences du régime sont respectées, que, le cas échéant, les marchandises peuvent être identifiées pour la période concernée et que ces comptes et écritures permettent de vérifier le régime, tandis que l'article 211, paragraphe 2, sous d), du CDU exige que toutes les formalités nécessaires pour régulariser la situation des marchandises puissent être accomplies. Enfin, l'article 211, paragraphe 2, sous f), du CDU énonce qu'« un examen des conditions économiques n'est pas requis ». Même si ces dispositions concernent des questions de procédure, elles ne traitent pas de la manière dont ces exigences doivent être satisfaites ni de comment cette preuve doit être rapportée, mais énoncent plutôt les conditions d'octroi d'une autorisation avec effet rétroactif.

36. L'article 211, paragraphe 2, sous e), du CDU exige qu'aucune autorisation avec effet rétroactif n'ait été accordée au demandeur dans un délai de trois ans à compter de la date à laquelle la demande a été acceptée ; l'article 211, paragraphe 2, sous g), du CDU exclut les demandes relatives à l'exploitation d'installations de stockage pour l'entrepôt douanier de marchandises, et l'article 211, paragraphe 2, sous h), du CDU limite à trois ans le délai pour présenter des demandes concernant le même type d'opérations et de marchandises.

37. Toutes ces exigences sont, à mon sens, soit entièrement, soit principalement, des conditions de fond.

#### **4.4.2 - Les décisions critiquées**

La société *Adisseo* a contesté l'avis de mise en recouvrement par deux lettres des 18 juillet 2013 et 26 avril 2017 (prod n° 6), respectivement avant et après l'entrée en vigueur du code des douanes de l'Union. C'est la seconde de ces lettres qui a formulé la demande de remboursement.

L'administration des douanes a accusé réception de cette demande le 13 juillet 2017 (prod n° 9) lui notifiant divers délais et voies de recours en application du code des douanes de l'Union.

##### **4.4.2.1 - Les conclusions d'appel des parties**

Devant la cour d'appel et à titre subsidiaire, soulignant les erreurs commises par l'administration, la société demandait à être déchargée de la dette douanière, sollicitant le bénéfice des clauses d'équité



en application des articles 116, 119 et 120 du code des douanes de l'Union, auparavant 220-2 et 239 du code des douanes communautaires (conclusions d'appel p. 83).

La société rappelait notamment, sur la procédure :

- que sa contestation complémentaire du 26 avril 2017( cf. prod n° 6) était fondée sur les dispositions du code des douanes de l'Union tout en renvoyant aux dispositions du code des douanes communautaires abrogées à cette date,
- que sa demande ne pouvait être fondée que sur les textes du code des douanes de l'Union, lesquels constituent des dispositions de procédure applicables aux situations en cours, ce que préconisait la circulaire du 19 avril 2016,
- que l'administration des douanes a instruit sa demande sur le fondement des dispositions du code des douanes de l'Union.

Elle faisait également valoir que sa demande, formée dans le délai de 3 ans était recevable en application des articles 121 du code des douanes de l'Union et anciennement 236 du code des douanes communautaires et qu'en tout état de cause, sa demande était recevable devant la cour d'appel.

Sur l'application de la loi, l'administration des douanes soutenait que la demande de remise ne pouvait aboutir car, la dette douanière étant née avant l'entrée en application du code des douanes de l'Union, la demande était fondée sur un texte inapplicable, convenant cependant que la demande pouvait être fondée sur les articles 220 et 236 du code des douanes communautaires.

#### **4.4.2.2 - Pour rejeter la demande de la société, l'arrêt retient :**

Sur le bénéfice des clauses générales d'équité

(...)

Ceci étant exposé, l'administration des douanes est bien fondée à s'opposer à cette demande.

En effet il est justement présenté par l'administration des douanes que les demandes de remise de la société Adisséo fondées sur le code des douanes de l'Union ne peuvent être accueillies au motif que le fait générateur de la dette douanière est né entre le 1er septembre 2008 et le 10 décembre 2012 soit avant l'entrée en vigueur du code des douanes de l'Union de sorte que les articles 116,119 et 120 dudit code ne sont pas applicables. De plus, c et en toute hypothèse, l'administration des douanes n'a pas commis d'erreur puisque, ainsi que cela a été ci-dessus exposé, le renseignement tarifaire contraignant délivré le 6 avril 2004 qui a positionné le produit D3 prosol 500 en 29 36 29 00 ne devait pas nécessairement imposer la même solution pour les vitamines Microvit B12 Promix 1 000 / 10 000 et Microvit D3 Promix 500 dont les compositions ne sont pas identiques.

#### **4.4.2.3 - Au soutien des griefs, le mémoire ampliatif fait valoir :**

- B5 : que la demande exprimée par la société était fondée sur le code des douanes de l'Union et par renvoi sur le code des douanes communautaire ;
- B6 : que la société Adisseo devait bien viser les dispositions du code des douanes de l'Union, les articles 116, 119 et 120 constituant des articles de procédure, immédiatement applicables aux situations en cours, dès leur entrée en vigueur ;
- B7 et B8 : la cour d'appel n'a répondu ni au moyen tiré de ce que la circulaire précisait que les demandes de remises devaient être fondées sur les nouvelles dispositions, ni-à celui tiré de ce que la douane avait instruit sa demande sur cette base.

#### **4.4.2.4 - Le mémoire en défense répond :**

- B5 : que la société avait bien fondé sa demande sur les dispositions du code des douanes de l'Union ;
- B6 : que c'est à bon droit que la cour d'appel a considéré que seules les dispositions du code des douanes étaient en vigueur ;
- B7 et B8 : la circulaire du 19 avril 2016 ne prenant pas parti sur l'application dans le temps des dispositions du code des douanes de l'Union et la lettre de l'administration des douanes du mois de juillet 2017 ne visant aucune disposition de fond, la cour d'appel n'avait pas à répondre à ces moyens qu'elle a en tout état de cause nécessairement écartés.

#### **4.4.2.5 - Les réponses suivantes sont envisagées au soutien d'un rejet non spécialement motivé.**

Les griefs ne sont pas fondés.

#### **B5 : Dénaturation de la demande de la société**

C'est sans dénaturer la lettre du 26 avril 2017 que la cour d'appel a considéré que la société avait fondé sa demande de remise sur le code des douanes de l'Union.

En effet, si cette lettre rappelle que les articles 116, 119 et 120 du code des douanes de l'Union avaient remplacé les articles 220-2 b et 239 du code des douanes communautaires et que la jurisprudence de la CJUE y était applicable (p27), c'est sur le fondement des premiers de ces textes que la société a formé sa contestation.

Au surplus, dans ses conclusions d'appel, elle soutenait que sa demande ne pouvait être fondée que sur les textes du code des douanes de l'Union, lesquels constituent des dispositions de procédure applicables aux situations en cours, ce que préconisait la circulaire du 19 avril 2016.

#### **B6 : Nature des articles 116, 119 et 120 du code des douanes de l'Union**

L'affirmation dont procède le grief est contraire à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union dont il ressort que constitue une règle matérielle ou une règle de fond les conditions dans lesquelles un redevable est exonéré de la perception a posteriori des droits à l'importation à la suite d'une erreur des autorités douanières. Appliqué à l'article 220, 2 b) cette même règle ne peut qu'être applicable aux articles 116 et 120.

Il résulte par ailleurs de l'article 288 du règlement 952/2013 que ces textes ne sont entrés en vigueur que le 1<sup>er</sup> mai 2016.

En tout état de cause, au soutien de sa demande, la société fondait son argumentation sur les seules règles de fond des articles 116 et 120, et non pas sur les règles de procédure, qui, ainsi que l'a considéré le Tribunal, seraient issues de l'article 116 du code des douanes de l'Union.

Enfin, le grief est inopérant dès lors que la cour d'appel a retenu que l'administration des douanes n'avait commis aucune erreur, écartant l'argumentation de la société, peu important dès lors son fondement.

#### **B7 : Défaut de réponse à conclusions sur la circulaire du 19 avril 2016**

Si les juges du fond doivent répondre aux conclusions dont ils sont saisis, ils ne sont, en revanche, pas tenus de suivre les parties dans le détail de leur argumentation. Ils ne sont tenus de répondre qu'aux conclusions opérantes et non dénuées de pertinence.

La circulaire ne précise pas si elle s'applique aux dettes douanières nées avant le 1<sup>er</sup> juin 2016 ce dont il résulte que la cour d'appel n'avait pas à répondre mieux qu'elle ne l'a fait.

En tout état de cause, ayant retenu à bon droit que les dispositions matérielles des articles 116, 119 et 120 du code des douanes de l'Union ne s'appliquaient pas aux dettes douanières nées avant leur entrée en vigueur, la cour a répondu au moyen dont elle était saisie.

#### **B8 : défaut de réponse à conclusions sur l'accusé de réception de l'administration des douanes**

Si les juges du fond doivent répondre aux conclusions dont ils sont saisis, ils ne sont, en revanche, pas tenus de suivre les parties dans le détail de leur argumentation. Ils ne sont tenus de répondre qu'aux conclusions opérantes et non dénuées de pertinence.

Au soutien de son argumentation, la société se bornait à invoquer l'accusé de réception de l'administration des douanes du 13 juillet 2017 (prod n° 8).

Cette lettre ne fait que viser les règles de procédure concernant la notification de la décision à intervenir et les délais de recours applicables en cas de réponse ou de refus tacite. Il s'agit donc d'un rappel des règles de procédure qui étaient applicables à la demande, et ne sauraient emporter aucune conséquence sur les règles matérielles applicables à l'instruction au fond de la demande.

La cour n'avait pas à répondre mieux qu'elle ne l'a fait.

### **4.5 - Sur les deux dernières branches du troisième moyen : l'erreur de l'administration**

#### **4.5.1 - Les textes et la jurisprudence**

**4.5.1.1.** Abrogeant le code des douanes communautaire, le code des douanes de l'Union, issu du [règlement \(UE\) n° 952/2013](#) du Parlement européen et du Conseil du 9 octobre 2013 est entré en vigueur le 30 octobre 2013 conformément à son article 287.

Cependant, une grande partie de ses dispositions, en particulier ses articles 116, 119 et 120, ne sont devenues applicables, en vertu de son article 288, paragraphe 2, qu'à partir du 1er mai 2016.

L'article 116 du code des douanes de l'Union dispose notamment

Dispositions générales. 1. Sous réserve des conditions fixées dans la présente section, le montant des droits à l'importation ou à l'exportation est remboursé ou remis pour l'une des raisons suivantes:

- a) perception de montants excessifs de droits à l'importation ou à l'exportation;
- b) marchandises défectueuses ou non conformes aux stipulations du contrat;
- c) erreur des autorités compétentes;
- d) équité.

Il est procédé au remboursement du montant des droits à l'importation ou à l'exportation lorsque la déclaration en douane est invalidée conformément à l'article 174 et que ce montant a été acquitté.

(...)

Selon l'article 119 du même code :

Erreur des autorités compétentes. 1. Dans des cas autres que ceux visés à l'article 116, paragraphe 1, deuxième alinéa, et aux articles 117, 118 et 120, il est procédé au remboursement ou à la remise d'un montant de droits à l'importation ou à l'exportation lorsque, par suite d'une erreur des autorités compétentes, le montant correspondant à la dette douanière initialement notifiée était inférieur au montant exigible, pour autant que les conditions suivantes soient remplies:

- a) le débiteur ne pouvait pas raisonnablement déceler cette erreur; et
- b) le débiteur a agi de bonne foi.

(...)

L'article 120 prévoit :

Équité. 1. Dans des cas autres que ceux visés à l'article 116, paragraphe 1, deuxième alinéa, et aux articles 117, 118 et 119, il est procédé au remboursement ou à la remise d'un montant de droits à l'importation ou à l'exportation, pour des raisons d'équité, lorsque la dette douanière est née dans des circonstances particulières dans lesquelles aucune manœuvre ni négligence manifeste ne peut être reprochée au débiteur.

2. L'existence de circonstances particulières comme mentionné au paragraphe 1 est établie lorsqu'il ressort clairement des circonstances de l'espèce que le débiteur se trouve dans une situation exceptionnelle par rapport aux autres opérateurs exerçant la même activité et que, en l'absence de ces circonstances, il n'aurait pas subi le désavantage résultant de la perception du montant des droits à l'importation ou à l'exportation.

Le code des douanes communautaire, précédemment applicable prévoyait en son article 220 :

1. Lorsque le montant des droits résultant d'une dette douanière n'a pas été pris en compte conformément aux articles 218 et 219 ou a été pris en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû, la prise en compte du montant des droits à recouvrer ou restant à recouvrer doit avoir lieu dans un délai de deux jours à compter de la date à laquelle les autorités douanières se sont aperçues de cette situation et sont en mesure de calculer le montant légalement dû et de déterminer le débiteur (prise en compte a posteriori). Ce délai peut être augmenté conformément à l'article 219.

2. Hormis les cas visés à l'article 217 paragraphe 1 deuxième et troisième alinéas, il n'est pas procédé à une prise en compte a posteriori, lorsque:

- a) la décision initiale de ne pas prendre en compte les droits ou de les prendre en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû a été prise sur la base de dispositions de caractère général ultérieurement invalidées par une décision judiciaire;
- b) le montant des droits légalement dus n'avait pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières elles-mêmes, qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable, ce dernier ayant pour sa part agi de bonne foi et observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne la déclaration en douane.

Lorsque le statut préférentiel d'une marchandise est établi sur la base d'un système de coopération administrative impliquant les autorités d'un pays tiers, la délivrance d'un certificat par ces autorités, s'il se révèle incorrect, constitue une erreur qui n'était pas raisonnablement décelable au sens du premier alinéa.

Toutefois, la délivrance d'un certificat incorrect ne constitue pas une erreur lorsque le certificat a été établi sur la base d'une présentation incorrecte des faits par l'exportateur, sauf si, notamment, il est évident que les autorités de délivrance du certificat savaient ou auraient dû savoir que les marchandises ne remplissaient pas les conditions requises pour bénéficier du traitement préférentiel.

La bonne foi du redevable peut être invoquée lorsqu'il peut démontrer que, pendant la période des opérations commerciales concernées, il a fait diligence pour s'assurer que toutes les conditions pour le traitement préférentiel ont été respectées.

Le redevable ne peut toutefois pas invoquer la bonne foi lorsque la Commission a publié au Journal officiel des Communautés européennes un avis signalant des doutes fondés en ce qui concerne la bonne application du régime préférentiel par le pays bénéficiaire.

S'agissant de la délivrance de renseignements tarifaires contraignants, selon l'article 12 du même code,

1. Les autorités douanières délivrent, sur demande écrite et suivant des modalités déterminées selon la procédure du comité, des renseignements tarifaires contraignants ou des renseignements contraignants en matière d'origine.

2. Le renseignement tarifaire contraignant ou le renseignement contraignant en matière d'origine ne **lie les autorités douanières vis-à-vis du titulaire que, respectivement, pour le classement tarifaire ou pour la détermination de l'origine d'une marchandise.**

Le renseignement tarifaire contraignant ou le renseignement contraignant en matière d'origine ne lie les autorités douanières **qu'à l'égard des marchandises pour lesquelles les formalités douanières sont accomplies postérieurement à la date de sa délivrance par lesdites autorités.**

Les dispositions d'application étaient fixées par le règlement (CEE) n° 2454/93 de la commission du 2 juillet 1993, et notamment ses articles suivants :

#### Article 6

1. La demande de renseignement tarifaire contraignant est formulée par écrit et adressée soit aux autorités douanières compétentes de l'État membre ou des États membres dans lequel ou lesquels le renseignement en question doit être utilisé, soit aux autorités douanières compétentes de l'État membre dans lequel le demandeur est établi.

2. La demande de renseignement tarifaire contraignant ne peut porter que sur **un seul type de marchandises.**

3. La demande doit comporter notamment les éléments d'information suivants :

(...)

c) la **nomenclature douanière** dans laquelle le classement doit être effectué. Lorsque le demandeur souhaite obtenir le classement d'une marchandise dans l'une des nomenclatures visées à l'article 20 paragraphe 3 point b) et paragraphe 6 point b) du code, mention de la nomenclature en question doit figurer expressément dans sa demande de renseignement tarifaire contraignant ;

d) une **description détaillée de la marchandise** permettant son identification et de déterminer son classement dans la nomenclature douanière ;

e) la **composition de la marchandise** ainsi que les méthodes d'examen éventuellement utilisées pour sa détermination, dans le cas où le classement en dépend ;

f) la fourniture éventuelle sous forme d'annexes d'échantillons, de photographies, de plans, de catalogues ou de toute autre documentation de nature à aider les autorités douanières à déterminer le classement correct de la marchandise dans la nomenclature douanière ;

g) le classement envisagé ; (...)

#### Article 10.3 :

3. Le titulaire d'un renseignement tarifaire contraignant ne peut s'en prévaloir pour une marchandise déterminée que s'il est établi, à la satisfaction des autorités douanières, **qu'il y a correspondance à tous égards entre cette marchandise et celle décrite dans le renseignement présenté.**

Le code des douanes de l'Union a fait passer de six ans à trois ans la durée de validité d'un renseignement tarifaire contraignant.

**4.5.1.2-** La Cour de justice de l'Union juge, concernant l'article 220,2 b) du code des douanes communautaire, que le remboursement ou la remise des droits à l'importation ou des droits à l'exportation, qui ne peuvent être accordés que sous certaines conditions et dans des cas spécifiquement prévus, constituent une exception au régime normal des importations et des exportations et, par conséquent, les dispositions prévoyant un tel remboursement ou une telle remise sont d'interprétation stricte. **L'absence de «négligence manifeste»** étant une condition sine qua non pour pouvoir prétendre à un remboursement ou une remise des droits à l'importation ou des droits à

l'exportation, il s'ensuit que cette notion **doit être interprétée de telle sorte que le nombre des cas de remboursement ou de remise reste limité** (arrêt 11 novembre 1999, Söhl & Söhlke, [C-48/98](#), point 52).

Elle juge également, de manière récurrente que (arrêt du 18 octobre 2007, Agrover Srl c/Agencia Dogane Circonscrizione Doganale di Genova, [C-173/06](#)),

«**30. les autorités compétentes ne procèdent pas à la prise en compte a posteriori des droits à l'importation que si trois conditions cumulatives sont réunies.** Il faut, tout d'abord, que les droits n'aient pas été perçus par suite d'une erreur des autorités compétentes elles-mêmes, ensuite, que l'erreur commise par celles-ci soit d'une nature telle qu'elle n'ait pu raisonnablement être décelée par un redevable de bonne foi et, enfin, que ce dernier ait observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne sa déclaration en douane (...). Dès lors que ces conditions sont remplies, le redevable a un droit à ce qu'il ne soit pas procédé au recouvrement a posteriori.

31. S'agissant de la première de ces conditions, il importe de rappeler que l'article 220, paragraphe 2, sous b), du code des douanes a pour objectif de protéger la confiance légitime du redevable quant au bien-fondé de l'ensemble des éléments intervenant dans la décision de recouvrer les droits de douane ou non. La confiance légitime du redevable n'est digne de la protection prévue à cet article que si ce sont les autorités compétentes «elles-mêmes» qui ont créé la base sur laquelle reposait cette confiance. Ainsi, **seules les erreurs imputables à un comportement actif des autorités compétentes ouvrent droit au non-recouvrement a posteriori des droits de douane** (voir, par analogie, arrêt Mecanarte, précité, points 19 et 23).

32. Quant à la deuxième des conditions susvisées, **le caractère décelable d'une erreur commise par les autorités douanières compétentes doit être apprécié en tenant compte de la nature de l'erreur, de l'expérience professionnelle des opérateurs intéressés et de la diligence dont ces derniers ont fait preuve.** La nature de l'erreur est fonction de la complexité ou, au contraire, du caractère suffisamment simple de la réglementation en cause et du laps de temps durant lequel les autorités ont persisté dans leur erreur (...)

33. S'agissant de la troisième condition, **le déclarant est tenu de fournir aux autorités douanières compétentes toutes les informations nécessaires** prévues par les règles communautaires et les règles nationales qui, le cas échéant, les complètent ou les transposent au regard du traitement douanier demandé pour la marchandise concernée (...)

S'agissant de la diligence dont un importateur doit faire preuve afin de pouvoir être considéré comme étant de bonne foi, au sens de ladite disposition, la Cour de justice retient (16 mars 2017, [C-47/16](#), Valsts ienemumu dienests/SIA):

36. (...) que, même si, en l'occurrence, une erreur devait être imputable à un comportement actif des autorités douanières de l'État d'exportation, **encore faudrait-il, conformément à la jurisprudence citée au point 24 du présent arrêt, notamment, qu'il s'agisse d'une erreur d'une nature telle qu'elle n'ait pu raisonnablement être décelée par un redevable de bonne foi, en dépit de son expérience professionnelle et de la diligence dont il devait faire preuve** (voir, notamment, arrêt du 14 novembre 2002, Ilumitrónica, [C-251/00](#), EU:C point 38).

37. (...) qu'il **incombe aux opérateurs économiques, dès lors qu'ils éprouvent eux-mêmes des doutes quant à l'application exacte des dispositions dont l'inexécution peut faire naître une dette douanière ou quant à la définition de l'origine de la marchandise, de s'informer et de rechercher tous les éclaircissements possibles pour vérifier si ces doutes sont justifiés** (voir en ce sens, notamment, arrêts du 14 mai 1996, Faroe Seafood e.a., C-153/94 et C-204/94, point 100, et du 11 novembre 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, point 58).

38 (...) Qu'il **revient aux opérateurs économiques de prendre, dans le cadre de leurs relations contractuelles, les dispositions nécessaires pour se prémunir contre les risques d'une action en recouvrement a posteriori**, et qu'une telle prévention peut, notamment, consister dans le fait, pour le redevable, d'obtenir de l'autre partie contractante, à l'occasion ou après la conclusion du contrat, tous les éléments de preuve confirmant que les marchandises proviennent de l'État bénéficiaire du système de préférences tarifaires généralisées, y compris des documents établissant cette origine (voir, en ce sens, arrêt du 8 novembre 2012, Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, points 30 et 31).

Enfin, dans un arrêt du 2 décembre 2010 (Schenker Sia, [C-199/09](#)), la Cour de justice a dit pour droit :

« l'article 6, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire, tel que modifié par le règlement (CE) n° 1602/2000 de la Commission, du 24 juillet 2000, doit être interprété en ce sens qu'une demande de renseignement tarifaire contraignant

peut porter sur différentes marchandises à condition que celles-ci relèvent d'un seul type de marchandises. **Seules des marchandises présentant des caractéristiques similaires et dont les éléments de différenciation sont dépourvus de toute pertinence aux fins de leur classification tarifaire peuvent être considérées comme relevant d'un seul type de marchandises au sens de ladite disposition.»**

La Cour a notamment considéré :

14. (...) que le code des douanes et le règlement d'application du code des douanes ne comportent aucune définition de la notion d'«un seul type de marchandises» figurant à l'article 6, paragraphe 2, de ce règlement. Il importe, dès lors, pour l'interprétation de celle-ci, de prendre en compte les termes, le contexte et les finalités de ladite disposition (voir, en ce sens, arrêt du 6 mars 2008, Nordania Finans et BG Factoring, C-98/07, Rec. p. I-1281, point 17 et jurisprudence citée).

15. À cet égard, il doit être constaté, premièrement, que, selon le libellé dudit article 6, paragraphe 2, qui se réfère à «un seul type de marchandises», une demande de renseignement tarifaire contraignant peut porter sur différentes marchandises pour autant que celles-ci relèvent d'un même type. Eu égard à la signification usuelle de ce dernier terme, seules des marchandises présentant des caractéristiques similaires sont susceptibles de constituer «un seul type de marchandises».

16. Deuxièmement, aux fins de déterminer quels éléments de différenciation s'opposent à la faculté de considérer que des marchandises présentant des caractéristiques similaires relèvent d'un seul type de marchandises, au sens de l'article 6, paragraphe 2, du règlement d'application du code des douanes, il doit être rappelé que le système des renseignements tarifaires contraignants a pour objectif de donner à l'opérateur économique une sécurité juridique lorsqu'un doute existe sur la classification tarifaire d'une marchandise (voir arrêt du 29 janvier 1998, Lopex Export, C-315/96, Rec. p. I-317, point 28). Ainsi, le renseignement tarifaire contraignant garantit à son titulaire le classement de la marchandise dans une position tarifaire précise, ce qui permet de connaître, à l'avance, le montant des droits dus lors de l'accomplissement des formalités douanières pour ladite marchandise.

17. Par ailleurs, ledit système facilite le fonctionnement des services douaniers eux-mêmes en ce que la classification tarifaire des marchandises faisant l'objet d'un tel renseignement est déterminée pour toute déclaration douanière future relative auxdites marchandises pendant la durée de validité dudit renseignement (voir arrêt Lopex Export, précité, point 19).

18. Pour que l'objectif du système des renseignements tarifaires contraignants puisse être atteint, l'article 6, paragraphe 3, du règlement d'application du code des douanes impose au demandeur d'un tel renseignement de fournir, dans sa demande, une description détaillée de la marchandise ainsi que tout élément utile de nature à permettre aux autorités douanières concernées de déterminer le classement correct de ladite marchandise dans la nomenclature douanière.

**19. Eu égard à la finalité poursuivie par la réglementation en cause, des marchandises, même si elles ont des caractéristiques similaires, ne sauraient être considérées comme appartenant à un seul type de marchandises au sens de l'article 6, paragraphe 2, du règlement d'application du code des douanes lorsqu'elles sont susceptibles d'être classées dans des positions ou des sous-positions différentes de la nomenclature douanière. En effet, l'inclusion de plusieurs marchandises susceptibles de relever de positions ou de sous-positions différentes dans une même demande de renseignement tarifaire contraignant, outre le fait de rendre plus complexe le travail des services douaniers, comporterait un risque élevé d'erreur dans l'appréciation des informations fournies dans la demande et, partant, dans la détermination du classement desdites marchandises.**

**20. Dans ces conditions, une demande de renseignement tarifaire contraignant ne saurait porter sur différentes marchandises, même si elles présentent des caractéristiques similaires, lorsque les éléments de différenciation existant entre lesdites marchandises sont susceptibles d'avoir une quelconque incidence sur la classification tarifaire de celles-ci.**

21. Or, dans l'affaire au principal, il doit être constaté que la requérante au principal a formulé une demande de renseignement tarifaire contraignant aux fins d'écarter tout doute relatif à la classification tarifaire de différents panneaux à cristaux liquides LCD. Il ressort de la décision de renvoi que cette demande portait sur des panneaux de dimensions variées, à savoir respectivement de 26, de 29 et de 32 pouces. À supposer, comme le prétend la requérante au principal, que la dimension des panneaux à cristaux liquides LCD était le seul élément de différenciation existant entre les différentes marchandises faisant l'objet de ladite demande, il doit être constaté que cet élément de différenciation n'est pas dépourvu de pertinence aux fins de la classification tarifaire desdits panneaux.

22. En effet, même si le classement envisagé par la requérante au principal dans sa demande de renseignement tarifaire contraignant se rapportait à la position 9013 de la NC, qui ne mentionne pas la dimension d'une marchandise parmi les facteurs pertinents aux fins de son classement dans l'une ou l'autre des sous-positions de ladite position, un tel classement proposé ne lie pas les autorités douanières. Or, ainsi qu'il ressort de l'arrêt du 11 juin 2009, Schenker (C-16/08, Rec. p. I-5015, points 19, 20 et 30), le doute relatif à la classification tarifaire de panneaux à cristaux liquides LCD, qui existait à l'époque des faits au principal, concernait, en substance, leur classement dans les positions 8528,

8529 ou 9013 de la NC. Il doit être constaté que la dimension d'une marchandise relevant de la position 8528 de la NC peut constituer un facteur pertinent aux fins de son classement dans l'une des sous-positions de ladite position.

23. Dans ces conditions, des panneaux, tels que ceux en cause dans le litige au principal, qui présentent des éléments de différenciation qui ne sont pas dépourvus de toute pertinence aux fins de leur classification tarifaire, ne sauraient être considérés comme relevant d'un seul type de marchandises au sens de l'article 6, paragraphe 2, du règlement d'application du code des douanes.

La Cour de justice a, en outre, dit pour droit que l'article 5, paragraphe 2, premier alinéa, du règlement (CEE) n°1697/79 du Conseil, du 24 juillet 1979, concernant le recouvrement « a posteriori » des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui n'ont pas été exigés du redevable pour des marchandises déclarées pour un régime douanier comportant l'obligation de payer de tels droits, doit être interprété en ce sens qu'un renseignement tarifaire erroné fourni à un opérateur économique autre que le redevable par des autorités douanières d'un État membre autre que celui où se trouve l'autorité compétente pour le recouvrement « a posteriori » ne constitue pas une « erreur des autorités compétentes elles-mêmes » ; en revanche, il y a erreur des autorités compétentes pour le recouvrement au sens de cette disposition, lorsque ces autorités, malgré le nombre et l'importance des importations effectuées par le redevable, n'ont soulevé aucune objection en ce qui concerne le classement tarifaire des marchandises en question, alors qu'une comparaison entre la position tarifaire déclarée et la désignation explicite des marchandises selon les spécifications de la nomenclature permettait de découvrir le classement tarifaire erroné (CJUE 16 mars 2017, C-47/16, Valsts ienemumu dienests/SIA, point 24 et 38).

**4.5.1.3-** La chambre commerciale a fait application de ces principes dans les arrêts suivants, s'assurant de la vérification, par la cour d'appel, des trois conditions posées à savoir la caractérisation d'une erreur imputable à un comportement actif de l'administration des douanes, le caractère non décelable de cette erreur par le redevable, lequel doit avoir effectué une déclaration conforme aux exigences de la réglementation.

**•Com., 8 novembre 2017, pourvoi n° 14-15.569**

Mais attendu, en premier lieu, qu'en application des dispositions de l'article 220, paragraphe 2 b), du code des douanes communautaire, il est procédé à la remise des droits à l'importation s'il est établi que leur montant n'a pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable, ce dernier ayant agi de bonne foi ainsi qu'observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne la déclaration en douane, et que l'appréciation du fait que cette erreur ne pouvait être raisonnablement décelée par lui implique de prendre en compte la nature de l'erreur, son expérience professionnelle et la diligence dont il a fait preuve ; que l'arrêt constate que la société procédait à de semblables opérations d'importations depuis l'année 2000, en sorte qu'elle avait acquis une expérience certaine en la matière et connaissait l'imposition de droits antidumping sur les importations chinoises à compter d'avril 2005 ainsi que la nécessité, pour l'acquisition de l'origine non préférentielle malaisienne, que les opérations de transformation de la matière chimique ou de la pâte textile en fibres aient lieu en Malaisie ; qu'il ajoute que le responsable des achats et le dirigeant de la société ont reconnu que les responsables des fournisseurs malaisiens étaient les mêmes que ceux de leur précédent fournisseur chinois et qu'elle avait cessé de s'approvisionner en Chine pour échapper aux mesures antidumping ; qu'il observe qu'au cours de sa visite de l'usine de Malaisie, le responsable des achats de la société n'a pu assister à aucune étape de fabrication des fibres, ce qui était de nature à l'alerter et aurait dû l'amener à s'assurer de leur origine ; qu'il retient que l'erreur des autorités malaisiennes dans la délivrance des certificats d'origine était raisonnablement décelable ; que la cour d'appel, qui a répondu aux conclusions dont elle était saisie, a pu déduire de ces constatations et appréciations qu'il n'y avait pas lieu de vérifier l'existence des autres conditions posées par l'article 220, paragraphe 2 b), précité et que la société ne pouvait se prévaloir de ce texte pour solliciter une remise de droits ;

Et attendu, en second lieu, que, selon l'article 239 du même code, il peut être procédé au remboursement ou à la remise des droits dans des situations résultant de circonstances n'impliquant ni manœuvre ni négligence manifeste de la part du redevable ; que l'arrêt retient que la négligence manifeste de ce dernier s'apprécie de la même manière que le caractère décelable de l'erreur commise par les autorités compétentes ; que la cour d'appel a pu en déduire que la demande de la société fondée sur ce texte devait être rejetée ;

**•Com., 4 décembre 2019, pourvoi n° 17-23.701**

Mais attendu qu'il résulte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne que le redevable ne peut fonder une confiance légitime quant à la validité de certificats ou de déclarations du fait de leur acceptation initiale par les autorités douanières d'un Etat membre, le rôle de ces services,

dans le cadre de la première acceptation des déclarations, ne faisant nullement obstacle à l'exercice de contrôles ultérieurs (14 mai 1996, C-153/94, Faroe Seafood Co. et a.), que seules les erreurs imputables à un comportement actif des autorités compétentes, qui n'ont pu être raisonnablement décelées par le redevable, ouvrent droit au non-recouvrement a posteriori des droits de douane et que cette condition ne peut être considérée comme remplie lorsque les autorités douanières sont induites en erreur, notamment sur la valeur de la marchandise, par des déclarations inexactes du redevable dont elles n'ont pas à vérifier ou à apprécier la validité (27 juin 1991, C-348/89, Mecanarte) ; que l'arrêt relève, par motifs propres et adoptés, que les marchandises placées sous un régime douanier font l'objet d'une déclaration à l'initiative de l'importateur et que l'administration des douanes peut procéder, à tout moment et quel que soit le niveau d'évidence initiale des classifications litigieuses, à des contrôles et vérifications plus approfondis des déclarations d'importations postérieurement à leur acceptation d'introduction sur le territoire communautaire ; que par ces seuls motifs, et abstraction faite du motif surabondant critiqué par la deuxième branche, la cour d'appel a légalement justifié sa décision ; que le moyen n'est pas fondé ;

**Com., 15 janvier 2020, pourvoi n° 17-26.324**

Mais attendu, en premier lieu, que l'arrêt énonce que, d s lors que les autorités compétentes de l'Etat d'exportation déclarent que le certificat EUR 1 n'est pas applicable aux marchandises en cause, cette circonstance suffit aux autorités de l'Etat d'importation pour constater que les droits dus n'ont pas été exigés ; qu'il retient que l'invalidation des certificats EUR 1 litigieux est la résultante d'une enquête de l'Olaf et que les rapports de cet organisme constituent des éléments de preuve admissibles dans les procédures contentieuses nationales ; qu'il retient ensuite qu'il résulte du compte-rendu du 23 mars 2005 de l'enquête de l'Olaf que les exportateurs jamaïcains ont présenté les faits de manière incorrecte afin d'obtenir la délivrance par les autorités jamaïcaines de certificats EUR 1 et que seule l'enquête de l'Olaf a permis de révéler les stratagèmes employés puisque les marchandises importées de République populaire de Chine avaient été décrites de façon délibérément inexacte ; qu'ayant déduit de ces constatations que les certificats litigieux avaient été octroyés sur la base d'informations erronées, qu'il n'était pas établi que les autorités de délivrance des certificats savaient ou auraient d savoir que les marchandises ne remplissaient pas les conditions requises pour bénéficier du traitement préférentiel et qu'en contresignant le rapport de l'Olaf, elles avaient invalidé les certificats émis, la cour d'appel a légalement justifié sa décision ;

(...)

Attendu, en troisième lieu, que l'arrêt relève que si la société de droit espagnol X, qui a importé des produits textiles dans les mêmes conditions que la société Y, a obtenu des autorités judiciaires espagnoles l'annulation d'un avis de mise en recouvrement, c'est du seul fait d'un manquement des autorités douanières espagnoles aux règles de procédure ; qu'en en déduisant que cet événement ne caractérisait pas la situation particulière dans laquelle se serait trouvée la société Y au sens de l'article 239 du code des douanes communautaire, la cour d'appel a légalement justifié sa décision ;

Et attendu, en dernier lieu, que le redevable ne peut fonder une confiance légitime quant à la validité de certificats du fait de leur acceptation initiale par les autorités douanières d'un Etat membre, le rôle de ces services, dans le cadre de la première acceptation des déclarations, ne faisant nullement obstacle à l'exercice de contrôles ultérieurs ; que seules les erreurs imputables à un comportement actif des autorités compétentes, qui n'ont pu être raisonnablement décelées par le redevable, ouvrent droit au non-recouvrement a posteriori des droits de douane et que cette condition ne peut être considérée comme remplie lorsque les autorités douanières sont induites en erreur par des déclarations inexactes du redevable dont elles n'ont pas à vérifier ou à apprécier la validité ; qu'ayant retenu que les marchandises litigieuses avaient été décrites de façon délibérément inexacte par les exportateurs jamaïcains et qu'il n'était pas établi que les autorités qui avaient délivré les certificats savaient, ou auraient dû savoir, que les marchandises ne remplissaient pas les conditions requises pour bénéficier du traitement préférentiel, la cour d'appel a pu en déduire que les autorités douanières jamaïcaines, qui n'étaient pas tenues de procéder à des contrôles systématiques, n'avaient pas commis d'erreur dans la délivrance des certificats litigieux en ne soulevant aucune objection aux déclarations des exportateurs ; D'où il suit que le moyen n'est fondé en aucune de ses branches ;

**•Com., 29 janvier 2020, pourvoi n° 17-15.239**

Et attendu, enfin, qu'après avoir énoncé que la société R ne pouvait se prévaloir d'une erreur de l'administration des douanes que dans la mesure où elle serait imputable à un comportement actif de celle-ci, visant à faciliter ou à permettre la poursuite d'opérations de dédouanement non conformes, l'arrêt retient que la société R ne peut tirer une confiance légitime du fait que l'administration des douanes n'a pas remis en cause les modalités de détermination de la valeur en douane des marchandises des opérations précédentes de dédouanement ; qu'en cet état, la cour d'appel, qui a effectué la recherche prétendument omise, a légalement justifié sa décision ;

**•Com., 16 décembre 2020, pourvoi n° 18-19.921**



5. Il résulte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) qu'un importateur ne peut utilement invoquer une confiance légitime au titre de l'article 220 § 2 b) du code des douanes communautaire et bénéficié de l'exception au recouvrement a posteriori qui y est prévue, que si les droits n'ont pas été perçus à la suite d'une erreur des autorités compétentes elles-mêmes, si l'erreur commise par celles-ci est d'une nature telle qu'elle n'a pu raisonnablement être décelée par un redevable de bonne foi et si celui-ci a observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne sa déclaration en douane, ces trois conditions devant être cumulativement remplies (Arrêt 16 mars 2017, Veloserviss, C-47/16).

6. Après avoir énoncé qu'en acceptant une déclaration en douane, l'administration ne s'engage pas sur l'exactitude des informations fournies par le déclarant, qui en assume la responsabilité, et qu'elle ne se prive pas de la possibilité de vérifier l'exactitude des informations produites, l'arrêt retient que l'administration fiscale n'est pas tenue de vérifier systématiquement les informations fournies par le déclarant. Il relève encore qu'aucun contrôle physique portant sur l'espèce tarifaire n'a été opéré et que les fiches techniques des produits importés n'étaient pas présentées dans le dossier d'importation des marchandises. Il retient enfin que la société Solteam n'a pas démontré que l'administration des douanes avait fourni des renseignements erronés sur la position tarifaire à déclarer.

7. De ces énonciations, constatations et appréciations, la cour d'appel a exactement déduit que les droits perçus au vu des déclarations déposées par la société S ne l'avaient pas été à la suite d'une erreur de l'administration des douanes.

8. Le moyen n'est donc pas fondé.

#### **4.5.2 - Les décisions critiquées :**

**4.5.2.1 - Dans ses conclusions d'appel** et à titre subsidiaire, soulignant les erreurs commises par l'administration, la société demandait à être déchargée de la dette douanière, sollicitant le bénéfice des clauses d'équité en application des articles 116, 119 et 120 du code des douanes de l'Union auparavant 220-2 et 239 du code des douanes communautaires (conclusions d'appel p. 83).

Sur le fond, la société soutenait d'abord avoir été victime d'une erreur des autorités compétentes au sens de l'article 116 1. b) et 119, 1. A) et b) du code des douanes de l'Union faisant valoir :

- que les contrôles 2004/2005 avaient admis le classement des vitamines alors importées sous la position tarifaire 2936,

- que les contrôles ex post réalisés en octobre 2012 et en avril 2015 avaient déclaré conforme le contrôle de nomenclature,

- que la douane avait d'abord retenu la position 2309 90 93 (RTC n°FR-E4-2002-002439) avant de revenir sur son classement et proposer la position 3824 90 99 90 (RTC n° FR-E4-2003-000800), et de décider finalement que la marchandise était bien classée à la position 2936 29 90 (RTC n° FR-E4-2003-00080003).

Elle en déduisait que les erreurs par elle commises n'étaient dès lors pas décelables et que sa bonne foi ne faisait aucun doute.

La société soutenait ensuite que la remise pouvait également lui être accordée sur le fondement de l'article 120 du code des douanes de l'Union, soulignant que la dette était née dans des circonstances particulières, sans aucune manœuvre ou négligence manifeste pouvant lui reprochée, faisant valoir :

- que les audits OEA diligentés par l'administration des douanes en 2012 et 2013 avaient confirmé la position tarifaire retenue par la société,

- que l'administration des douanes avait pris formellement position sur le classement de vitamine du type MICROVIT E PROMIX 50 sous la position 2936 28 00 dans le cadre d'une autorisation de perfectionnement.

Enfin, elle faisait valoir que sa demande, formée dans le délai de 3 ans était recevable en application des articles 121 du code des douanes de l'Union et anciennement 236 du code des douanes communautaires et qu'en tout état de cause, sa demande était recevable devant la cour d'appel.

**En réponse** sur le fond, l'administration des douanes :

- contestait avoir commis des erreurs faisant valoir à cet effet que le renseignement tarifaire contraignant avait été délivré pour un produit qui n'est pas similaire aux produits litigieux, que les contrôles 2004/2005 ne portaient pas sur l'espèce tarifaire des marchandises litigieuses, que le contrôle de 2012 était un contrôle de conformité documentaire, que le statut d'OEA n'emporte aucun effet sur la validité des positions tarifaires déclarées et que la position prise sur la vitamine du type MICROVIT E PROMIX 50 constitue une facilité et non une prise de position formelle ;

- soulignait n'avoir jamais pris position pour les marchandises litigieuses.

L'administration des douanes, qui soutenait que la demande de remise ne pouvait aboutir sur le fondement du code des douanes de l'Union, convenait cependant que la demande pouvait être fondée sur les articles 220 et 236 du code des douanes communautaire.

Elle considérait qu'une suite favorable ne pouvait être réservée à la demande :

- en l'absence d'erreur commise par l'administration des douanes au sens des textes,
- compte tenu de l'expérience qui était celle de l'opérateur, dont la bonne foi ne pouvait suffire.

**4.5.2.2** - Examinant la classification, le **jugement** constate à deux reprises que l'administration des douanes a délivré un règlement tarifaire contraignant en 2004, jamais remis en cause, pour la vitamine D3 Microvit prosol 500 importée, la classant sous la position tarifaire 2936, alors que cette marchandise est constituée de plusieurs substances ajoutées, dont du lactose à 31,25%.

**L'arrêt** rejette la demande de remise en retenant que « si l'administration des douanes a délivré un renseignement tarifaire contraignant (RTC) le 6 avril 2004 positionnant le produit D3 prosol 500 en 29 36 29 00, cette classification ne peut s'imposer pour les vitamines Microvit B12 Promix 1 000 / 10 000 et Microvit D3 Promix 500 dont les compositions ne sont pas identiques ».

Il convient de relever que l'arrêt fait mention de l'argumentation de la société.

#### **4.5.2.3 - Le mémoire ampliatif fait valoir que :**

- **B9** : les marchandises présentant des caractéristiques similaires dont les éléments de différenciation sont dépourvus de toute pertinence aux fins de leur classification tarifaire, peuvent être considérées comme relevant d'un seul type de marchandises.

Dès lors, si on admet, pour les besoins de la discussion, que les vitamines en cause relèvent de la position tarifaire 2309 et non de la position 2936, il en résulte que le renseignement tarifaire contraignant du 6 avril 2004, dans lequel l'administration des douanes a retenu une position différente pour des marchandises similaires, démontre qu'elle a commis une erreur qui peut être invoquée par la société exposante au soutien de sa demande de remise ;

- **B10** : la cour d'appel s'est abstenue de rechercher si l'administration des douanes n'avait pas commis une erreur à l'occasion des autres contrôles invoqués par la société - contrôles opérés en 2004 et 2005 et lors des contrôles ex post réalisés en 2012 et 2015, au cours desquels l'administration des douanes avait validé la position tarifaire litigieuse ; autorisation de perfectionnement actif, renouvelée le 5 avril 2013 par le bureau de Douanes de Clermont-Ferrand, et valable jusqu'au 4 avril 2014, validant le fait que du dioxyde de silicium, de la position 2811 22 00 était utilisé pour la production de vitamines, appelés produits compensateurs, que l'administration des douanes a indiqué relever de la position 2936 28 00.

De son côté, le **mémoire en défense** soutient :

- **B9** : que les produits litigieux n'étaient ni identiques ni même similaires, le grief manque en fait et ne tend qu'à remettre en question le pouvoir souverain des juges du fond ;

- **B10** : la cour d'appel n'avait pas à procéder à cette recherche, au soutien de laquelle il n'y avait pas de moyen articulé la société ne démontrant pas le moindre comportement actif de l'administration des douanes ni d'assurance de sa part sur le classement des produits.

#### **4.5.2.4 - Eléments de réponse au soutien d'un rejet non spécialement motivé**

##### **B9 : un RTC peut couvrir des marchandises dont les caractéristiques sont similaires**

La demande de renseignement tarifaire contraignant ne peut porter que sur un seul type de marchandises. Seules des marchandises présentant des caractéristiques similaires et dont les éléments de différenciation sont dépourvus de toute pertinence aux fins de leur classification tarifaire peuvent être considérées comme relevant d'un seul type de marchandises au sens de ladite disposition.

Ayant constaté que le produit D3 prosol 500 objet du renseignement tarifaire contraignant délivré en 2004 par l'administration des douanes et le classant en position tarifaire en 29 36 29 00, n'avait pas la même composition que les produits vitamines Microvit B12 Promix 1 000 / 10 000 et Microvit D3 Promix 500, la cour d'appel qui a estimé qu'il en résultait une différenciation entre les produits ayant

une incidence sur la classification tarifaire, a pu en déduire que la demande de remise de la société devait être rejetée.

### **B10 : la cour d'appel aurait dû rechercher si l'erreur ne résultait pas également des autres contrôles effectués antérieurement par l'administration**

La cour d'appel n'avait pas à répondre mieux qu'elle ne l'a fait :

- il n'était pas allégué que les marchandises objet des contrôles 2004/2005 et des contrôles ex post réalisés en octobre 2012 et en avril 2015 étaient similaires aux vitamines D3 et B12 de la présente espèce ;

- les autres contrôles invoqués et notamment les audits OEA et l'autorisation de perfectionnement l'étaient non à l'appui d'une erreur imputable à l'administration des douanes mais au soutien de la bonne foi de la société.

## **5- Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine concernant les griefs pour lesquels il est proposé de répondre de façon spécialement motivée**

### **5.1 - Sur les troisième, quatrième et cinquième branches du premier moyen : La régularité de la procédure de contrôle : le pouvoir d'audition des agents des douanes n'ayant pas la qualité d'agents des douanes judiciaires**

Le moyen, qui justifie le renvoi en chambre mixte, pose la question de savoir si et comment, en 2011 et 2012, à l'occasion de la mise en oeuvre de leur droit de communication, les agents des douanes, agissant hors le cadre d'une enquête judiciaire et hors mesure de retenue douanière, pouvaient interroger une personne et recueillir ses déclarations sur un procès-verbal de constat.

### **Textes et jurisprudence**

#### **5.1.1 - Les pouvoirs de contrôle des agents des douanes**

**1** - A la date des opérations de contrôle litigieuses, les agents des douanes disposaient des pouvoirs suivants dont ils ont fait usage en l'espèce, ainsi que le mentionnent les procès-verbaux établis les 8, 9 et 22 septembre 2011 ainsi que le 8 juin 2012.

- en vertu de l'article 63 ter : droit d'accéder aux locaux et lieux à usage professionnel, ainsi qu'aux terrains et aux entrepôts où les marchandises et documents se rapportant à ces infractions sont susceptibles d'être détenus quel qu'en soit le support, et au cours de leurs investigations, droit d'effectuer un prélèvement d'échantillons et de procéder à la retenue de documents pour les besoins de l'enquête ou en prendre copie quel qu'en soit le support (*PV du 9 et 22 septembre 2011*).

- en vertu de l'article 65 : droit général de communication : (*cf. PV des 8 et 22 septembre 2011 et 8 juin 2012*)

1° Les agents des douanes ayant au moins le grade de contrôleur peuvent exiger la communication des papiers et documents de toute nature relatifs aux opérations intéressant leur service, quel qu'en soit le support ;

[...]

j) et, en général, chez toutes les personnes physiques ou morales directement ou indirectement intéressées à des opérations régulières ou irrégulières relevant de la compétence du service des douanes.

[...]

5° Au cours des contrôles et des enquêtes opérés chez les personnes ou sociétés visées au 1° du présent article, les agents des douanes désignés par ce même paragraphe peuvent procéder à la saisie des documents de toute nature (comptabilité, factures, copies de lettres, carnets de chèques, traites, comptes de banque, etc.) propres à faciliter l'accomplissement de leur mission.

[...]

L'exercice du droit de communication prévu par le 1° de l'article 65 suppose la remise volontaire par les intéressés des documents demandés. Il s'articule avec le droit de saisir les documents ainsi remis qui résulte du 5°, lequel n'est pas subordonné au consentement de ces personnes (*Crim.*, 31 octobre 2000, *pourvoi n° 99-81.150, Bull. crim. 2000, n° 324*).

Les agents des douanes disposaient également, en application de l'article 60, d'un droit de « visite des marchandises et moyens de transport », dont il n'a pas été fait application en l'espèce.

Certains pouvoirs de contrôle sont reconnus aux agents des douanes « pour l'application des dispositions du présent code » et « en vue de la recherche de la fraude » (art. 60), ou « afin de procéder aux investigations nécessaires à la recherche et à la constatation des infractions » (art. 63 ter). D'autres, et notamment le droit de communication de l'article 65 ne prévoient pas la finalité en vue des mesures autorisées. Pour autant, le droit de communication ne trouve sa justification et ses limites que dans la compétence du service et les opérations l'intéressant.

*Tel n'est pas le cas :*

- *d'une étude sur la situation financière d'une société établie par une banque (Crim., 25 janvier 1977, pourvoi n° 75-93.120, bull. 75 ;*

- *d'une demande tendant à savoir si les taxes illicites perçues par elle en 1992 avaient été répercutées sur des tiers, Com., 8 octobre 2002, pourvoi n° 01-01.630, Bull. n° 139.*

L'obstacle aux pouvoirs de contrôle était et reste pénalement sanctionné. Ainsi, en application de l'article 413 bis, dans sa rédaction applicable au litige,

1. Est passible d'un emprisonnement d'un mois et d'une amende de 90 euros à 450 euros, toute infraction aux dispositions des articles 53-1, 61-1, 69 b, 71 et 117-2 ci-dessus, ainsi que tout refus de communication de pièces, toute dissimulation de pièces ou d'opérations dans les cas prévus aux articles 65 et 92 ci-dessus.

Depuis le 25 octobre 2018, l'amende est de 3 700 euros.

En outre, l'article 431, dans sa rédaction applicable au litige, prévoit :

Indépendamment de l'amende encourue pour refus de communication dans les conditions prévues aux articles 65 et 92 ci-dessus, les contrevenants doivent être condamnés à représenter les livres, pièces ou documents non communiqués, sous une astreinte de 1,50 euro au minimum par chaque jour de retard.

Cette astreinte commence à courir du jour même de la signature par les parties ou de la notification du procès-verbal dressé pour constater le refus d'exécuter le jugement régulièrement signifié ; elle ne cesse que du jour où il est constaté, au moyen d'une mention inscrite par un agent de contrôle sur un des principaux livres de la société ou de l'établissement, que l'administration a été mise à même d'obtenir la communication ordonnée.

L'astreinte a été portée à 150 euros par jour de retard par la loi n° 2018-898 du 213 octobre 2018.

## 2. Deux décisions du Conseil constitutionnel doivent être citées :

Saisi par la chambre commerciale de la constitutionnalité de l'article 65, le Conseil constitutionnel a considéré que ce texte « ne méconnaît ni le principe selon lequel nul n'est tenu de s'accuser, qui découle de l'article 9 de la Déclaration de 1789, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit » (Décision n° 2011-214 QPC du 27 janvier 2012 ).

Le Conseil constitutionnel a considéré (cons. 6 et 7) :

- Sur l'atteinte aux droits de la défense : « que d'une part, le droit reconnu aux agents de l'administration des douanes d'accéder aux documents relatifs aux opérations intéressant leur service ne saurait, en lui-même, méconnaître les droits de la défense ; que, d'autre part, si les dispositions contestées imposent aux personnes intéressées de remettre aux agents de l'administration des douanes les documents dont ces derniers sollicitent la communication, elles ne confèrent pas à ces agents un pouvoir d'exécution forcée pour obtenir la remise de ces documents ; qu'elles ne leur confèrent pas davantage un pouvoir général d'audition ou un pouvoir de perquisition ; qu'en l'absence d'autorisation préalable de l'autorité judiciaire, seuls les documents qui ont été volontairement communiqués à l'administration peuvent être saisis ; qu'en outre, si ces dispositions ne prévoient pas que la personne intéressée peut bénéficier de l'assistance d'un avocat, elles n'ont ni pour objet ni pour effet de faire obstacle à cette assistance ; qu'enfin, elles ne portent aucune atteinte aux droits des personnes intéressées de faire contrôler, par les juridictions compétentes, la régularité des opérations conduites en application des dispositions précitées ; qu'il suit de là que l'article 65 du code des douanes ne porte aucune atteinte au respect des droits de la défense ».

- Sur le droit de ne pas s'auto-incriminer : « que l'article 65 du code des douanes ne méconnaît ni le principe selon lequel nul n'est tenu de s'accuser, qui découle de l'article 9 de la Déclaration de 1789 (...) ».

Saisi par la chambre criminelle (Crim., 22 juin 2022, pourvoi n° 22-90.008) de la constitutionnalité du droit de visite de l'article 60 du code des douanes, le Conseil constitutionnel (Décision n° 2022-1010 QPC du 22 septembre 2022), l'a déclaré, dans sa rédaction issue du décret du 8 décembre 1948 portant refonte du code des douanes, contraire à la Constitution, reportant les effets de l'abrogation au 1<sup>er</sup> septembre 2023.

Faisant suite à la décision du Conseil constitutionnel, l'article 2 de la loi n°2023-610 du 18 juillet 2023 a remplacé l'article 60 du code des douanes par les articles 60 à 60-10, entrés en vigueur le 20 juillet 2023 (cf. point III).

**3** - Ces pouvoirs de contrôle n'emportent pas « un pouvoir général d'audition » des agents des douanes.

Le Conseil constitutionnel, la chambre criminelle et la chambre commerciale s'accordent sur « l'absence d'un pouvoir général d'audition » des agents des douanes découlant de leurs pouvoirs de contrôle.

La décision précitée du 27 janvier 2012 (Décision n° 2011-214 QPC du 27 janvier 2012), indique que le Conseil constitutionnel a repris la formulation de la Cour de cassation - chambre commerciale - sur l'absence de pouvoir général d'audition des agents des douanes. Le commentaire autorisé relève notamment :

- que « si le requérant soutenait que le défaut d'assistance est contraire au principe des droits de la défense dès lors que « que ses déclarations et éventuels aveux sont consignés dans des procès-verbaux dont le juge ultérieurement saisi sera obligé de tenir compte, sauf à ce que soit rapportée la preuve contraire de leur exactitude ou de leur sincérité », la chambre commerciale de la Cour de cassation a eu l'occasion de préciser, dans un arrêt du 8 octobre 2002, que l'article 65 du code des douanes « ne confère pas aux agents des douanes un pouvoir général d'audition ». L'objet des dispositions relatives au droit de communication n'est pas d'interroger la personne auprès de laquelle le droit de communication s'exerce. Cette personne n'est d'ailleurs pas suspecte. Le Conseil constitutionnel a repris la formulation précitée de la Cour de cassation » ;

- que « la procédure de communication de l'article 65 ne confère pas un pouvoir général d'audition de la personne intéressée par les actes d'enquête, mais vise à l'obtention de documents nécessaires à la conduite de l'enquête douanière. Le droit de ne pas s'auto incriminer n'implique pas le droit de faire obstacle aux pouvoirs d'enquête en retenant par devers soi des documents susceptibles de fonder sa propre mise en cause. La disposition en cause ne méconnaissait donc pas le principe selon lequel nul n'est tenu de s'accuser ».

**3.1** - En effet, répondant à un grief tiré de la méconnaissance du champ d'application de l'article 65 pris de ce qu'en interrogeant des représentants d'un importateur aux seules fins de savoir si les taxes illicites perçues avaient été répercutées sur des tiers l'administration des douanes aurait bien agi dans le cadre d'une opération relevant de son contrôle ou de sa compétence, la chambre commerciale a énoncé, par une série d'arrêts, que l'article 65 ne conférait pas aux agents des douanes « un pouvoir général d'audition », approuvant les juges d'appel d'avoir sanctionné un détournement de procédure.

**•Com. 8 octobre 2002**, pourvoi n° 01-01.630, **Bull. n° 139**

Sur le premier moyen :

Attendu que l'administration des Douanes fait grief à l'arrêt de l'avoir condamnée à restituer les sommes versées au titre du droit d'octroi de mer et de la taxe additionnelle correspondante, alors, selon le moyen que, selon l'article 65 du Code des douanes, les agents des douanes peuvent exiger la communication des papiers et documents de toute nature relatifs aux opérations intéressant leur service chez toutes les personnes physiques ou morales directement ou indirectement intéressées à des opérations régulières ou irrégulières relevant de la compétence du service des douanes ; que ce texte n'est pas limité à la recherche d'infraction douanière et confère un droit de communication au "receveur" ; que les procès-verbaux ne relevaient pas de la section IV du chapitre IV "pouvoirs des agents des douanes" relative aux "contrôles de certaines opérations effectuées dans le cadre de la CEE" ; que le remboursement d'une taxe perçue par le service des douanes est une opération régulière relevant de ce service ; qu'en décidant le contraire, la cour d'appel a violé l'article 65 du Code des douanes ;

Mais attendu que si les agents des douanes tiennent de l'article 65 du Code des douanes le pouvoir d'accès auprès des opérateurs économiques aux documents relatifs aux opérations dont ils ont le contrôle, ce droit de communication est limité à ce qui est strictement nécessaire pour assurer le respect de l'ordre public économique et la prévention des infractions et ne saurait être étendu à des opérations n'entrant pas dans le champ de la compétence de l'administration des Douanes ; qu'en outre ce texte ne confère pas aux agents des douanes un pouvoir général d'audition ; qu'ayant relevé que l'administration des Douanes avait procédé, en 1995, à un interrogatoire des représentants de l'importateur aux seules fins de savoir si les taxes illicites perçues par elle en 1992 avaient été répercutées sur des tiers, ce dont il résultait qu'elle n'agissait pas dans le cadre d'une opération relevant de son contrôle ou de sa compétence, c'est à bon droit que la cour d'appel a décidé que l'administration des Douanes avait procédé par un détournement de pouvoir ; que le moyen n'est pas fondé

**3.2** - La chambre criminelle considère également que l'article 65 du code des douanes ne confère pas aux agents un pouvoir général d'audition. Elle l'a affirmé :

- à l'occasion de la transmission d'une question prioritaire de constitutionnalité sur le 1° i de ce texte en ce qu'il concerne la communication des données de connexion.

•**Crim., 5 décembre 2018**, pourvoi n° 18-90.028

(...) 5. Mais attendu qu'en application des dispositions contestées, les agents des douanes disposent de la faculté d'obtenir la communication de données de connexion auprès d'opérateurs ou des prestataires relatives à des opérations intéressant leur service ; que le législateur a assorti cette procédure de garanties tenant à l'absence d'un pouvoir d'exécution forcée, d'un pouvoir général d'audition ou d'un pouvoir de perquisition, et à la possibilité de saisir les seuls éléments volontairement communiqués ; que, cependant, la question de savoir si ces garanties sont propres à assurer une conciliation équilibrée entre, d'une part, le droit au respect de la vie privée et, d'autre part, la prévention des atteintes à l'ordre public et la recherche des auteurs d'infractions est sérieuse ; qu'il y a lieu de la renvoyer au Conseil constitutionnel ;

- dans le cadre d'un pourvoi posant la question de la légalité des auditions des agents des douanes dans les termes qui sont ceux du présent pourvoi.

•**Crim., 9 novembre 2022**, pourvoi n° 21-85.747

24. En effet, les dispositions de l'article 65 du code des douanes, qui prévoient au profit des agents des douanes un droit de communication des papiers et documents de toute nature relatifs aux opérations intéressant leur service, ainsi que celles de l'article 334 du même code, qui concernent uniquement la forme sous laquelle doivent être consignés les résultats des contrôles et enquêtes réalisés par ces agents, si elles ne leur interdisent pas de recueillir des déclarations spontanées relatives aux éléments communiqués, ne leur confèrent pas un pouvoir général d'audition.

25. Cependant, l'arrêt n'encourt pas la censure dès lors que les juges pour retenir la culpabilité des prévenus se sont fondés sur d'autres éléments, soumis au débat contradictoire, notamment sur les constatations matérielles contenues dans les procès-verbaux.

26. Le grief sera donc écarté.

**3.3** - La chambre criminelle a également affirmé l'absence de pouvoir général d'audition des agents des douanes pour la mise en oeuvre du droit de visite de l'article 60 du code des douanes, dans sa version alors applicable issue du décret du 8 décembre 1948.

•**Crim., 13 juin 2019**, pourvoi n° 18-83.297, **Bull. crim. 2019, n° 111**

Vu l'article 60 du code des douanes ;

Attendu qu'il résulte de ce texte que l'exercice du droit de visite des marchandises, des moyens de transport et des personnes ne peut donner lieu au maintien des personnes concernées à la disposition des agents des douanes au-delà de ce qui est strictement nécessaire à l'accomplissement de cette mesure et à l'établissement du procès-verbal qui la constate ;

Qu'ainsi, cette mesure de contrainte peut s'exercer le temps strictement nécessaire à la réalisation des opérations de visite, qui comprennent le contrôle de la marchandise, du moyen de transport ou de la personne, la consignation, dans un procès-verbal, des constatations faites et renseignements recueillis, ainsi que, le cas échéant, les saisies et la rédaction du procès-verbal afférent ;

Que si, dans ce cadre, les agents de douanes peuvent recueillir des déclarations en vue de la reconnaissance des objets découverts, ils ne disposent pas d'un pouvoir général d'audition de la personne contrôlée ;

Qu'à l'issue du droit de visite, hors le cas où sont réunies les conditions permettant une retenue douanière, et sauf dispositions spécifiques, les agents des douanes ne sont pas autorisés à continuer à retenir la personne contrôlée contre son gré ;

(...)

Attendu qu'en se déterminant ainsi, la cour d'appel a méconnu le texte et les principes susvisés ;  
Qu'il résulte en effet de ses constatations et des procès-verbaux établis par les agents des douanes que, d'une part, les prévenues ont fait l'objet d'une audition formelle sur l'origine des fonds transportés, successivement par plusieurs agents, en raison de leurs déclarations contradictoires, d'autre part, l'une d'entre elles, diabétique, a, à plusieurs reprises, manifesté le souhait de rentrer chez elle, ce qui ne lui a pas été accordé ; qu'il s'en déduit que les personnes contrôlées, qui ne pouvaient légalement faire l'objet d'une rétention douanière, ont été maintenues à la disposition des agents des douanes au-delà de ce qui était strictement nécessaire à l'accomplissement des opérations de visite ;

(Cf. S. Détraz, « Consistance du droit de visite général des agents des douanes », JCP éd. G., n°28, 15 juillet 2019, p.768 ; F. Fourment « dans un emprunt au droit commun des perquisitions pénales, la visite douanière doit rester « taisante » )

•Crim., 18 mars 2020, pourvoi n° 19-84.372

Vu l'article 60 du code des douanes :

6. Il résulte de ce texte que l'exercice du droit de visite des marchandises, des moyens de transport et des personnes ne peut donner lieu au maintien des personnes concernées à la disposition des agents des douanes au-delà de ce qui est strictement nécessaire à l'accomplissement de cette mesure et à l'établissement du procès-verbal qui la constate.

7. Ainsi, cette mesure de contrainte peut s'exercer le temps strictement nécessaire à la réalisation des opérations de visite, qui comprennent le contrôle de la marchandise, du moyen de transport ou de la personne, la consignation, dans un procès-verbal, des constatations faites et renseignements recueillis, ainsi que, le cas échéant, les saisies et la rédaction du procès-verbal afférent.

8. Si, dans ce cadre, les agents des douanes peuvent recueillir des déclarations en vue de la reconnaissance des objets découverts, ils ne disposent pas d'un pouvoir général d'audition de la personne contrôlée.

9. Par ailleurs, si, depuis l'entrée en vigueur de la loi n°2014-535 du 27 mai 2014, en application de l'article 67 F du code des douanes, lorsqu'il existe des raisons plausibles de soupçonner que la personne a commis ou tenté de commettre une infraction et qu'elle n'est pas placée en rétention douanière, les agents des douanes peuvent l'entendre sur ces faits dans le cadre d'une audition libre, c'est aux conditions, en partie déduites, par analogie, de l'article 61-1 du code de procédure pénale, que la personne n'a pas été conduite, sous contrainte, par les agents des douanes dans leurs locaux et qu'elle dispose du droit de les quitter à tout moment. Il s'en déduit qu'une telle audition ne peut avoir lieu au cours de l'exercice du droit de visite lorsqu'il s'accompagne d'une mesure de contrainte.

10. A l'issue du droit de visite, hors le cas où sont réunies les conditions permettant une retenue douanière, et sauf dispositions spécifiques, les agents des douanes ne sont pas autorisés à continuer à retenir la personne contrôlée contre son gré.

(...)

15. En se déterminant ainsi, la cour d'appel a méconnu le texte et les principes susvisés.

16. En effet, il résulte de ses constatations et des procès-verbaux établis par les agents des douanes que la personne contrôlée, laquelle était maintenue à la disposition des agents des douanes, a fait l'objet d'une audition formelle sur sa situation personnelle, notamment financière, et sur l'origine des fonds transportés, audition à laquelle les agents des douanes ne pouvaient procéder, fût-ce en application de l'article 67 F du code des douanes, au cours de cette visite.

17. Par conséquent, la cassation est encourue de ce chef.

(Cf RSC 2020 p. 666 - S. Détraz)

On verra au point III qui suit que les débats parlementaires évoquent également l'absence de pouvoir général d'audition des agents des douanes.

### **5.1.2 - La constatation des infractions douanières**

1. En application des dispositions du chapitre I du titre XII du code des douanes, la constatation des infractions douanières **se faisait à l'époque des contrôles et se fait toujours** :

- soit par procès-verbal de saisie (art. 323 à 333), lequel constate une infraction douanière même sans flagrance ; c'est dans le cadre d'un procès-verbal de saisie que sont relatées les opérations relatives à une retenue douanière.

- soit par procès-verbal de constat (art. 334).

Les agents des douanes peuvent regrouper dans un ou plusieurs procès-verbaux rédigés en cours ou à la fin de l'enquête les résultats des contrôles interrogatoires et saisies qu'ils ont effectués ( *C Soulard L bex p. 219 Crilm5 mai 1997*)

Ces deux catégories de procès-verbaux obéissent à des dispositions communes (art. 336 à 341 bis).

Selon l'article 334 :

1. Les résultats des contrôles opérés dans les conditions prévues à l'article 65 ci-dessus et, d'une manière générale, ceux des enquêtes et interrogatoires effectués par les agents des douanes sont consignés dans les procès-verbaux de constat.

2. Ces procès-verbaux énoncent la date et le lieu des contrôles et des enquêtes effectués, la nature des constatations faites et des renseignements recueillis, la saisie des documents, s'il y a lieu, ainsi que les noms, qualité et résidence administrative des agents verbalisateurs.

Ils indiquent, en outre, que ceux chez qui l'enquête ou le contrôle a été effectué ont été informés de la date et du lieu de la rédaction de ce rapport et que sommation leur a été faite d'assister à cette rédaction ; si ces personnes sont présentes à la rédaction, ils précisent que lecture leur en a été faite et qu'elles ont été interpellées de le signer.

L'établissement d'un procès-verbal de constat de l'article 334 est prescrit en cas de mise en oeuvre du droit de communication de l'article 65. Il en est de même en cas de visite des lieux en application de l'article 63 ter.

### **Les divers procès-verbaux établis dans la présente procédure sont des procès-verbaux de constat.**

Au titre des dispositions communes,

- Selon l'article 336 :

1. Les procès-verbaux de douane rédigés par deux agents des douanes ou de toute autre administration font foi jusqu'à inscription de faux des constatations matérielles qu'ils relatent.

2. Ils ne font foi que jusqu'à preuve contraire de l'exactitude et de la sincérité des aveux et déclarations qu'ils rapportent.

- Selon l'article 338 :

Les tribunaux ne peuvent admettre d'autre nullité que celle de l'omission des formalités prescrites par l'article 334.

### **2- Ces textes appellent les observations suivantes :**

**2.1** - L'article 334 a intégré le code des douanes avec la codification issue du décret du 8 décembre 1948 portant refonte du code des douanes, lui-même pris sur le fondement de la loi du 17 août 1948 relative au redressement économique et financier.

Ce texte s'applique dans une rédaction restée depuis sans changement, la loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002, entrée en vigueur le 31 décembre 2002, n'ayant pour ce qui concerne cet article modifié que le seul intitulé du titre XII dont il relève.

La rédaction de l'article 334 est donc antérieure non seulement à la création de la douane judiciaire par la loi n° 99-515 du 23 juin 1999 qui n'a pas modifié le code des douanes, mais également à l'entrée en vigueur, le 2 juin 2014, du régime de l'audition libre, désormais prévu par l'article 67 F et qui est évoqué ci-après.

**2.2** - L'article 334 emploie les deux termes « enquêtes » et « contrôles ».

Selon l'ouvrage « le vocabulaire juridique » (*Gérard Cornu, PUF, 14<sup>ème</sup> édition*) :

- le contrôle constitue une vérification de la conformité à une norme d'une décision, d'une situation ou d'un comportement ; opération consistant à vérifier si un particulier ou un organe public ou un acte respectent, ou ont bien respecté, les règles qui s'imposent à eux ;

- l'enquête : au civil : procédure selon laquelle est administrée la preuve testimoniale; au pénal : mesure d'instruction consistant à recueillir des témoignages ou autres éléments permettant de parvenir à la manifestation de la vérité.



La question pourrait se poser de savoir si des auditions ne seraient possibles que pendant une enquête et non pendant un contrôle tel celui de l'article 65 mentionné au 1 de l'article 334.

On relèvera que le 2 de l'article 334 ne fait aucune distinction entre les contrôles et les enquêtes, les procès-verbaux de constats devant mentionner indistinctement les éléments énumérés.

**2.3\_-** Le texte emploie le terme « interrogatoire » alors que les procès-verbaux intitulent le recueil des déclarations des personnes entendues « audition ».

L'ouvrage précité mentionne notamment s'agissant de l'audition libre qu'il s'agit de l'action d'entendre, un (...) témoin pour recueillir ses observations, déclarations et explications données en personne.

En droit pénal, le terme « audition » issu de l'article 61-1 du Code de procédure pénale est utilisé en matière d'enquête, qu'elle soit de flagrance ou préliminaire, mais ne fait l'objet d'aucune définition explicite. Tel n'est pas le cas du terme « interrogatoire » utilisé par les textes dans la phase d'instruction préparatoire. Ainsi, pour Christian Guéry, auteur du Répertoire de droit pénal et procédure pénale Dalloz en matière d'instruction, l'interrogatoire se définit par le rôle actif du juge.

La chambre criminelle a, dans un arrêt du 2 mars 1972 (pourvoi n° 70-91.182, Bull. crim. n° 82), posé une définition plus précise selon laquelle : « l'interrogatoire est le mode d'instruction par voie de questions posées à un inculpé, par un magistrat désigné à cet effet ».

**3 -** Les chambres commerciale et criminelle divergent aujourd'hui sur la portée de l'article 334 du code des douanes qui, selon l'arrêt attaqué, permettrait de fonder le pouvoir d'audition des agents des douanes.

**3.1 -** Dans un arrêt du 9 octobre 1995, la chambre criminelle a fondé sur les dispositions de l'article 334 un droit des agents des douanes à procéder à des enquêtes et interrogatoires dans des conditions étrangères à l'exercice du droit de communication que leur confère l'article 65. Si cet arrêt fait ressortir que différents témoins avaient été entendus par procès-verbal de constat, il convient de souligner que la légalité de ces auditions n'était pas contestée.

- Crim pourvoi n° 94-80.717, Bull. crim. 1995 n° 316

Attendu qu'enquêtant sur l'identité du propriétaire du navire, les agents des Douanes ont entendu, par procès-verbaux de constat, différents témoins et saisi à cette occasion des documents, factures, livres de comptes et photocopies, détenus par ceux-ci ; que MR a soutenu que les procès verbaux n°1, 2, 7 et 10 selon lesquels les agents prononçaient la saisie desdits documents sur le fondement de l'article 323 du Code des douanes étaient nuls, ce texte n'autorisant une quelconque saisie que dans l'hypothèse de la constatation d'une infraction douanière ; qu'il a aussi prétendu que ces actes, de même que les procès-verbaux n° 3 et 4, étaient nuls pour avoir été établis par des agents n'ayant pas le grade d'inspecteur ou d'officier exigé par l'article 65 du Code des douanes ; qu'enfin, il a fait valoir que l'appréhension de documents en vertu du droit de communication suppose leur remise volontaire et a argué de nullité le procès verbal n° 11, faute de mention expresse sur cette circonstance ;

Attendu que, pour écarter ces exceptions, la cour d'appel énonce que les agents des Douanes tiennent de l'article 342 du Code des douanes le pouvoir de constater les infractions, même en l'absence des saisies concomitantes de la marchandise, et qu'aucune disposition de ce Code ne leur interdit d'appréhender les documents dont l'existence leur est révélée au cours de leurs investigations, le visa erroné de l'article 323 du Code précité n'étant pas de nature à vicier les actes régulièrement effectués ;

Attendu que si le moyen, en ses deux premières branches, critique avec raison la référence inappropriée à l'article 342 du Code des douanes, texte ayant pour seul objet de poser le principe de la liberté de la preuve en matière douanière, la décision n'en est pas moins justifiée dès lors que les agents des Douanes tiennent de l'article 334 du même Code le pouvoir de procéder à des enquêtes et à la saisie de documents, dans des conditions étrangères à l'exercice du droit de communication que leur confère l'article 65, comme c'était le cas en l'espèce ;

Qu'en outre, aucune disposition légale ne prévoit que le caractère volontaire de la remise de documents effectuée dans le cadre du droit de communication soit expressément constaté ;

**3.2 -** Dans l'arrêt précité du 8 octobre 2002 (Com., 8 octobre 2002, pourvoi n° 99-16.879, Bulletin civil 2002, IV, n° 141), le premier moyen soutenait notamment que le juge saisi d'une demande de répétition de droits indûment acquittés par une société ne peut lui opposer les déclarations d'un de ses préposés, recueillies par les agents de l'administration des Douanes « dans l'exercice des pouvoirs qu'ils tiennent de l'article 334 du Code des douanes ».

**3.3** - Par un arrêt non publié du 8 novembre 2017, pourvoi n° 14-15.569, la chambre commerciale, par une motivation écartant une argumentation équivalente à celle du moyen, a fondé le pouvoir d'audition des agents des douanes sur l'article 334.

Attendu que la société fait le même grief à l'arrêt alors, selon le moyen :

1°/ que les agents de douanes ne peuvent procéder à des auditions ou interrogatoires dans le cadre d'un contrôle effectué sur le fondement de l'article 65 du code des douanes ; qu'en décidant le contraire pour refuser d'annuler les procès-verbaux d'audition des représentants de la société, la cour d'appel a violé les articles 65 et 334 du code des douanes ;

2°/ que le respect des droits de la défense exige qu'une personne à l'encontre de laquelle il apparaît, avant son audition ou au cours de celle-ci, qu'il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction, ne puisse être entendue ou continuer à être entendue librement par les enquêteurs que si elle a été informée de la nature et de la date de l'infraction qu'on la soupçonne d'avoir commise et de son droit de refuser cette audition ; qu'en refusant cependant de constater l'irrégularité des auditions des représentants de la société, contre laquelle une infraction a été retenue à l'issue du contrôle, malgré l'absence de communication des informations relatives à l'infraction et à la possibilité de refuser l'audition, la cour d'appel a méconnu le principe du respect des droits de la défense et violé les articles 65 et 334 du code des douanes ;

Mais attendu que l'arrêt constate que l'article 334 du code des douanes impose aux agents de l'administration des douanes de consigner dans les procès-verbaux de constat les résultats des contrôles opérés dans les conditions de l'article 65 du même code et, d'une manière générale, ceux des enquêtes et interrogatoires effectués par eux ; qu'il n'est pas allégué que les représentants de la société aient refusé d'être entendus par les enquêteurs et que l'arrêt retient que, dès le commencement du contrôle, la société a eu connaissance de sa nature ; que la cour d'appel a pu en déduire la régularité des auditions des représentants de la société ; que le moyen n'est pas fondé ;

**3.4** - Mais par l'arrêt déjà cité du 9 novembre 2022, la chambre criminelle a considéré que, pas plus que l'article 65, l'article 334 du code des douanes, qui concerne uniquement la forme sous laquelle doivent être consignés les résultats des contrôles et enquêtes réalisés par les agents de douanes, ne leur conférerait pas un pouvoir général d'audition.

• Crim., 9 novembre 2022, pourvoi n° 21-85.747

que si les agents de douanes peuvent consigner dans un procès-verbal de constat les résultats des contrôles opérés dans les conditions de l'article 65 du code des douanes et recueillir des déclarations, l'article 334 de ce même code ne leur confère pas un pouvoir général d'audition de la personne contrôlée ; qu'il résulte des propres constatations de la décision attaquée et des pièces de la procédure que M. B, représentant de la société P a fait l'objet d'une audition formelle sur les fraudes supposées et sa connaissance des mécanismes mis en place ; qu'en rejetant néanmoins l'exception de nullité de ces auditions réalisées en dehors de tout cadre légal, la cour d'appel a méconnu les articles 334 du code pénal, 591 et 593 du code de procédure pénale ;

Sur les premiers moyens, pris en leurs premières branches

18. Pour écarter l'exception tirée de la nullité de l'audition de M. B réalisée par les agents des douanes, l'arrêt attaqué énonce que l'article 334 du code des douanes, qui impose aux agents de l'administration des douanes de consigner dans les procès-verbaux de constat les résultats des contrôles opérés dans les conditions de l'article 65 du même code et d'une manière générale ceux des enquêtes et interrogatoires effectués par eux, prévoit ainsi expressément la possibilité pour les agents des douanes de procéder à des interrogatoires et qu'il est constant que les agents des douanes peuvent procéder à l'occasion des opérations de contrôle à des auditions.

19. Il relève qu'en l'espèce les personnes n'ont pas refusé d'être entendues par les enquêteurs et que dès le commencement du contrôle la société a eu connaissance de sa nature.

20. Les juges ajoutent que les agents des douanes peuvent parfaitement procéder à des interrogatoires en lien avec les enquêtes qu'ils diligentent à l'occasion de leurs missions de contrôle sans qu'il soit porté atteinte au respect des droits de la défense et que ces auditions, effectuées sans contrainte, ne sauraient être confondues avec le placement en garde à vue ou la retenue douanière.

21. Ils constatent que les personnes auditionnées n'ont pas demandé à être assistées par un avocat et qu'au moment des faits l'article 67 F relatif à l'audition libre en matière douanière instaurant des droits n'était pas en vigueur, le seul cadre d'une audition étant l'audition simple prévue par l'article 334 du code des douanes ou l'audition en cas de retenue douanière avec la notification des droits comme en garde à vue en cas d'exercice d'une contrainte.

22. La cour d'appel retient que, par ailleurs, le tribunal a justement rappelé que les procès-verbaux de douane rédigés par deux agents des douanes font foi jusqu'à preuve contraire de l'exactitude de la sincérité des aveux et déclarations qu'ils rapportent.

23. C'est à tort que la cour d'appel a rejeté l'exception de nullité.

24. En effet, les dispositions de l'article 65 du code des douanes, qui prévoient au profit des agents des douanes un droit de communication des papiers et documents de toute nature relatifs aux opérations intéressant leur service, ainsi que celles de l'article 334 du même code, qui concernent uniquement la forme sous laquelle doivent être consignés les résultats des contrôles et enquêtes réalisés par ces agents, si elles ne leur interdisent pas de recueillir des déclarations spontanées relatives aux éléments communiqués, ne leur confèrent pas un pouvoir général d'audition.

25. Cependant, l'arrêt n'encourt pas la censure dès lors que les juges pour retenir la culpabilité des prévenus se sont fondés sur d'autres éléments, soumis au débat contradictoire, notamment sur les constatations matérielles contenues dans les procès-verbaux.

26. Le grief sera donc écarté.

*(Cf Gaspard de Bellescize, Arnaud Mailhos, « Point trop n'en faut : précisions procédurales en droit pénal douanier », Revue des sociétés, n°3, mars 2023, p.172 ; Jacques-Henri Robert, « Rétroactivité in mysterio », Droit pénal, n°1, janvier 2023, comm. 5 ; Jacques-Henri Robert, « La CJUE donne et reprend », Droit pénal, n°1, janvier 2023, comm. 6 ; Vincent Courcelle-Labrousse, « Droit de communication et pouvoir général d'audition : non. Principe du contradictoire : oui, mais. Autorité du civil sur le pénal : non. Rétroactivité in mitius: non plus. », AJ Pénal, n°1, 30 janvier 2022, p.40 )*

### **5.1.3 - Auditions, interrogatoires et renseignements dans le code des douanes**

A la date des contrôles litigieux - hors hypothèse de placement en retenue douanière<sup>1</sup> ou mise en oeuvre des dispositions de l'article 28-1 du code de procédure pénale - les textes évoquant un pouvoir des agents à recueillir des déclarations étaient les suivants :

- l'article 334, 1 et 2, imposant aux agents de consigner «les résultats des enquêtes et interrogatoires» effectués dans les procès-verbal de constat, lesquels doivent énoncer «la nature des constatations faites et des renseignements recueillis» ;

-l'article 336, 2, qui prévoit que les procès-verbaux, de saisie comme de constat, ne font foi que jusqu'à preuve contraire de l'exactitude et de la sincérité des aveux et déclarations qu'ils rapportent ;

- l'article 67 B qui, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, organise les conditions dans lesquelles, lorsque la notification de la dette douanière est faite oralement, la personne peut faire connaître immédiatement ses observations également oralement, lesquelles sont—« consignées » par l'administration des douanes.

**5.1.3.1** - Deux décisions rendues par le Conseil constitutionnel, sur le statut du témoin et du suspect libre, sont intervenues :

- La décision n° 2011-191/194/195/196/197 [QPC du 18 novembre 2011](#) : le Conseil constitutionnel a considéré (cons.17) que le premier alinéa de l'article 62, dans sa version alors applicable lors d'une enquête de flagrance selon lequel « Les personnes à l'encontre desquelles il n'existe aucune raison plausible de soupçonner qu'elles ont commis ou tenté de commettre une infraction ne peuvent être retenues que le temps strictement nécessaire à leur audition, sans que cette durée ne puisse excéder quatre heures », « applicable aux seuls témoins et, par suite, ne [méconnaissait] pas les droits de la défense ». La violation des droits de la défense était invoquée en ce que la personne était interrogée sans bénéficier de l'assistance d'un avocat.

- La décision n° 2012-257 [QPC du 18 juin 2012](#) : le Conseil constitutionnel a considéré que l'article 78 qui impose, même en enquête préliminaire, la comparution aussi bien des personnes à l'encontre desquelles il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elles ont commis ou tenté de commettre une infraction que des simples témoins, d'une part (cons. 6 et 7) assure une conciliation qui n'est pas déséquilibrée entre la prévention des atteintes à l'ordre public, la recherche des auteurs d'infractions et l'exercice des libertés constitutionnellement garanties, d'autre part (cons. 8 et 9) qu'une personne suspecte peut être entendue en dehors du régime de la garde à vue dès lors qu'elle n'est pas maintenue sous la contrainte et si elle a été informée de la nature et de la date de l'infraction qu'on la

---

1

Art. 323-1 à 323-10 du code des douanes qui renvoient notamment aux articles 63-2 et suivants du code de procédure pénale, ce dont il résulte nécessairement que les agents des douanes procèdent dans ce cas à des auditions.

soupçonne d'avoir commise et de son droit de quitter à tout moment les locaux de police ou de gendarmerie.

### **5.1.3.2** - Deux modifications législatives sont intervenues depuis les contrôles litigieux.

**1** - Depuis le 2 juin 2014, date de l'entrée en vigueur de l'article 67 F issu de la loi n° 2014-535 du 27 mai 2014 portant transposition de la directive 2012/13/UE du Parlement européen et du Conseil, du 22 mai 2012, relative au droit à l'information dans le cadre des procédures pénales, l'article 67F prévoit :

La personne à l'égard de laquelle il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction et qui n'est pas placée en retenue douanière ne peut être entendue sur ces faits qu'après la notification des informations prévues à l'article 61-1 du code de procédure pénale.

S'il apparaît au cours de l'audition d'une personne des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction, ces informations lui sont communiquées sans délai.

Lorsque la personne entendue est mineure, le titre Ier du livre III et les chapitres Ier et II du titre Ier du livre IV du code de la justice pénale des mineurs sont applicables.

Dans sa version issue de la loi du 27 mai 2014, l'article 61-1 du code de procédure pénale disposait :

La personne à l'égard de laquelle il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction ne peut être entendue librement sur ces faits qu'après avoir été informée :

1° De la qualification, de la date et du lieu présumés de l'infraction qu'elle est soupçonnée d'avoir commise ou tenté de commettre ;

2° Du droit de quitter à tout moment les locaux où elle est entendue ;

3° Le cas échéant, du droit d'être assistée par un interprète ;

4° Du droit de faire des déclarations, de répondre aux questions qui lui sont posées ou de se taire ;

5° Si l'infraction pour laquelle elle est entendue est un crime ou un délit puni d'une peine d'emprisonnement, du droit d'être assistée au cours de son audition ou de sa confrontation, selon les modalités prévues aux articles 63-4-3 et 63-4-4, par un avocat choisi par elle ou, à sa demande, désigné d'office par le bâtonnier de l'ordre des avocats ; elle est informée que les frais seront à sa charge sauf si elle remplit les conditions d'accès à l'aide juridictionnelle, qui lui sont rappelées par tout moyen ; elle peut accepter expressément de poursuivre l'audition hors la présence de son avocat ;

6° De la possibilité de bénéficier, le cas échéant gratuitement, de conseils juridiques dans une structure d'accès au droit.

La notification des informations données en application du présent article est mentionnée au procès-verbal.

Si le déroulement de l'enquête le permet, lorsqu'une convocation écrite est adressée à la personne en vue de son audition, cette convocation indique l'infraction dont elle est soupçonnée, son droit d'être assistée par un avocat ainsi que les conditions d'accès à l'aide juridictionnelle, les modalités de désignation d'un avocat d'office et les lieux où elle peut obtenir des conseils juridiques avant cette audition.

Le présent article n'est pas applicable si la personne a été conduite, sous contrainte, par la force publique devant l'officier de police judiciaire.

**1.1** - Ainsi que le rappelle l'exposé des motifs de la loi du 27 mai 2014, il s'agissait pour le législateur de consacrer pour la première fois dans le code de procédure pénale le statut du suspect libre, notamment dans le cadre d'une audition.

Ainsi, l'article 1<sup>er</sup> de la loi insérait « dans le code de procédure pénale un nouvel article 61-1 précisant les conditions dans lesquelles une personne suspectée peut être entendue librement, sans être placée en garde à vue, en mentionnant de façon détaillée, conformément aux exigences de l'article 3 de la directive sur le droit à l'information, l'ensemble des droits devant être notifiés à la personne par les enquêteurs » et son article 7 fixait « sur le modèle du nouvel article 61-1 du code de procédure pénale, les conditions dans lesquelles une personne suspectée peut être entendue librement au cours d'une enquête douanière, sans être placée en retenue douanière ... ».

**1.2** - L'argument selon lequel l'adoption de l'article 67F du code des douanes ferait ressortir l'absence de pouvoir antérieur d'audition des agents des douanes et l'absence à ce jour de pouvoir d'audition de témoin appelle les observations suivantes :

- La lettre même de l'alinéa 2 de l'article 67 F : ce texte organise la notification des droits lorsque « une audition est en cours ».

Dans le commentaire autorisé de la décision du Conseil constitutionnel du 22 septembre 2022 (n° 2022-1010 QPC) qui sera évoquée au point suivant, il est indiqué :

« Les agents des douanes peuvent également auditionner sous le régime de l'audition libre les personnes soupçonnées qui ne sont pas placées en retenue douanière, et entendre les autres personnes comme simples témoins, cette possibilité résulte implicitement des termes du deuxième alinéa de l'article 67 F du code des douanes. Ces auditions ne peuvent toutefois pas être imposées à l'intéressé, qui doit donc librement rester à la disposition des agents.»

- Les débats parlementaires de la loi du 27 mai 2014 :

*Voir note du SDER «L'audition libre» du bureau du droit pénal et de procédure pénale qui détaille plus complètement les travaux préparatoires de la loi.*

- Dans son rapport au nom de la commission des lois du Sénat, M. Jean-Pierre Michel relevait qu'« aucune disposition du code de procédure pénale ne définit précisément le déroulement d'une « audition libre », si ce n'est, en creux, celles relatives à la garde à vue qui lient cette mesure à l'exercice d'une contrainte exercée sur la personne.», l'absence de cadre légal de l'audition libre et «une distinction encore trop floue entre témoins et suspects». Il relevait que l'absence de cadre légal de l'audition libre conduit souvent en pratique les observateurs et les enquêteurs à assimiler l'audition libre des personnes suspectes à l'audition des simples témoins, alors même que ces deux procédures devraient relever de régimes clairement distincts, au regard des conséquences différentes que les déclarations des uns et des autres sont susceptibles d'emporter.

- Dans son rapport au nom de la commission des lois de l'Assemblée, Mme Cécile Untermaier soulignait que, jusqu'à présent, la personne entendue librement par les services d'enquête ne disposait d'aucun droit prévu par la loi et que la notification complète des droits au suspect libre comme à la personne gardée à vue allait profondément modifier les pratiques des officiers de police judiciaire, au sein de la police judiciaire, au sein de la police, de la gendarmerie et des services des douanes. Elle rappelait qu'en France aucune disposition législative n'encadre la possibilité qu'ont les services d'enquête (police, gendarmerie, douanes) d'auditionner une personne soupçonnée d'avoir commis ou tenté de commettre une infraction pénale. Elle considérait que le I de l'article 67 F du code des douanes, transpose les dispositions prévues pour le statut du suspect libre devant les services de police et de gendarmerie afin de préciser et non de créer les conditions dans lesquelles une personne suspectée d'une infraction douanière peut être entendue librement au cours de l'enquête douanière sans être placée en retenue douanière.

- Mme Untermaier soulignait enfin le souci de l'Assemblée de clarifier, à l'article 62 du code de procédure pénale, le statut des différentes personnes entendues par les services d'enquête et préciser l'articulation entre ces différents statuts : témoin libre, témoin retenu sous contrainte, suspect libre et suspect placé en garde à vue.

Ces clarifications ont été considérées comme bienvenues par le rapport fait au nom de la CMP.

- L'article 62 du code de procédure pénale : si le code des douanes ne dispose pas d'une disposition équivalente à celle de l'article 62 du code de procédure pénale, on ne peut que renvoyer une nouvelle fois à l'argument de texte et à l'implicite souligné par le commentaire précité.

- La Cour de cassation, dans un arrêt du 15 décembre 2015 (Crim., 15 décembre 2015, pourvoi n° 13-83.303) a approuvé la cour d'appel de ne pas avoir annulé l'audition libre du prévenu, « exclusive de toute contrainte, qui n'était soumise à aucune obligation antérieurement à la décision du Conseil constitutionnel en date du 18 novembre 2011, ni contraire aux dispositions conventionnelles invoquées ».

La chambre criminelle juge également que seule la personne suspecte est soumise aux obligations de l'article 61-1 du code de procédure civile. Très récemment, elle a censuré une cour d'appel pour avoir examiné la régularité de l'audition d'un représentant d'une société au regard des exigences de l'article 61-1 du code de procédure pénale, à la lumière des seules questions qui lui ont été posées, alors que seule importait l'existence, au moment de cette audition, de raisons plausibles de soupçonner la commission d'une infraction ou de sa tentative par l'intéressé ou la société qu'il représentait (Crim., 16 janvier 2024, pourvoi n° 22-84.243).

**2** - Depuis, faisant suite à la décision précitée (n° 2022-1010 QPC du 22 septembre 2022) du Conseil constitutionnel, l'article 2 de la loi n°2023-610 du 18 juillet 2023 a remplacé l'article 60 du code des douanes par les articles 60 à 60-10.

L'article 60-9 est ainsi rédigé :

Les agents des douanes ne peuvent recueillir des déclarations qu'en vue de la reconnaissance des objets découverts lors de la visite.

Lorsqu'une personne concernée par la visite et suspectée d'avoir commis une infraction douanière fait l'objet d'une mesure de contrainte sur sa personne, elle ne peut être entendue selon les modalités prévues à l'article 67 F.

Les travaux parlementaires n'évoquent pas la question de l'audition, au cours d'une mesure de contrôle, de la personne non suspecte.

L'exposé des motifs indique :

« L'article 2 comporte l'ensemble des dispositions nécessaires pour rendre le droit de visite douanière pleinement conforme à la Constitution. Il encadre ainsi l'exercice de cette prérogative par plusieurs moyens. (...) Sont rappelés notamment le caractère contradictoire du contrôle et l'absence de pouvoir général d'audition du service dans le cadre du droit de visite.

Se référant à la jurisprudence de la chambre criminelle (*Crim.*, 13 juin 2019, pourvoi n° 18-83.297, *Bull. crim* 2019, n° 111 ; *Crim.*, 18 décembre 2019, pourvoi n° 19-81.643 ; *Crim.*, 18 mars 2020, pourvoi n° 19-84.372), l'étude d'impact (*Voir étude du SDER*) rappelle que le projet articule le droit de visite avec le régime de l'audition libre et que celle-ci n'est possible qu'en l'absence de recours à une mesure de contrainte.

Dans son rapport pour avis au nom de la commission des lois de l'Assemblée nationale, Mme Élodie Jacquier-Laforge, note à propos du pouvoir d'audition des agents lors d'opérations de visite douanière :  
" Les agents des douanes ne disposeront pas d'un pouvoir général d'audition ; s'ils veulent auditionner la personne, ils devront passer soit par une audition libre soit par une retenue, hors du cadre du droit de visite. "

Le rapport de Mme Nadia Hai, fait au nom de la commission des finances, conclut que :

« Le nouvel article 60-9 du code des douanes consacre dans la loi la jurisprudence de la Cour de cassation en matière de recueil de déclarations lors de l'exercice du droit de visite, résultant notamment des décisions du 13 juin 2019 et du 18 mars 2020 précitées.

D'une part, seules les déclarations en vue de la reconnaissance des objets découverts lors de la visite peuvent être recueillies par les agents des douanes, ces derniers ne disposant pas d'un pouvoir général d'audition dans le cadre du droit de visite (alinéa 1<sup>er</sup>).

D'autre part, l'audition libre prévue à l'article 67 F du code des douanes, possible en cas de suspicion de commission d'infraction, n'est permise que si le droit de visite ne s'est pas accompagné d'une mesure de contrainte. En effet, et ainsi que la Cour de cassation l'avait jugé, cette audition libre suppose que la personne n'ait pas été conduite dans les locaux des douanes sous contrainte, et qu'elle puisse quitter ces locaux à tout moment. »

L'encadrement du pouvoir d'audition des agents des douanes lors des opérations de saisies proposé par l'article 2 du projet de loi n'a pas suscité de débat lors de la séance publique.

#### **5.1.4 - Contrôles et auditions par d'autres catégories d'agents de l'administration**

Les agents de l'administration des douanes sont habilités par la loi à exercer les pouvoirs d'enquêtes prévus par divers autres codes.

L'examen du contenu de ces textes apporte des éléments de réflexion utiles.

**1** - Il est renvoyé au tableau établi par le SDER en annexe qui met en évidence :

- Le renvoi désormais systématique fait par ces codes à l'article 61-1 du code de procédure pénale, pour les auditions concernant une personne suspectée d'infraction ;

- La diversité tant des formulations employées pour prévoir la possibilité pour les agents habilités de recueillir auditions ou renseignements, lorsque les conditions de l'audition libre ne sont pas réunies ;

- L'institution dans divers codes, certes par des textes postérieurs aux dernières modifications du code des douanes, de garanties offertes au bénéfice de la personne entendue, suspecte ou non : obligation d'établir un procès-verbal d'audition, droit de la personne d'y faire des observations, nécessité d'obtenir le consentement à être entendue et délai pour ce faire, accès au dossier ...

Il en ressort à tout le moins le caractère sibyllin du corpus du code des douanes en ce qui concerne le pouvoir des agents des douanes à recueillir oralement déclarations et renseignements dans le cadre de leurs contrôles et enquêtes et, à supposer ce droit acquis, l'absence de garantie dès lors que la

personne n'est pas en retenue douanière ou depuis le 1<sup>er</sup> juin 2014, suspecte au sens de l'article 61-1 du code de procédure pénale.

**2** - Dans son étude adoptée le 15 avril 2021 sur le pouvoir d'enquête de l'administration, le Conseil d'Etat relevait, sur les « auditions et recueil de renseignements oraux » autorisés aux différents agents :

- Que certains codes prévoient la possibilité pour les agents de recueillir « sur convocation ou sur place les renseignements propres à l'accomplissement de leurs missions » ou encore « les renseignements et justifications nécessaires » ou encore « les renseignements et justifications utiles et nécessaires à l'accomplissement de la mission » ;
- Que les textes « ne prescrivent que rarement des formalités particulières. Les renseignements ainsi recueillis peuvent le cas échéant être mentionnés dans le procès-verbal ou dans le rapport de visite lorsqu'il en est prévu, par de dispositions réglementaires ou par des circulaires ou instructions » ;
- Que « le cadre des auditions concernant une personne suspectée d'infraction est harmonisée par l'article 61-1 du code de procédure pénale, afin de protéger notamment le droit de ne pas s'auto-incriminer ».

Le Conseil d'Etat s'interrogeait sur « la question de l'extension de la procédure de l'article 61-1 du code de procédure pénale, ou à tout le moins d'une information de la personne susceptible d'être mise en cause de son droit de se taire, à des auditions menées dans le cadre de contrôles ou d'enquêtes administratifs lorsqu'elles concernent des faits susceptibles d'être pénalement incriminés et que le dossier de l'enquête est susceptible d'être transmis aux juridictions judiciaires ».

Il formulait notamment les recommandations suivantes (cf. p. 271) :

«I. Harmoniser les pouvoirs d'enquête et de contrôle des administrations, autour d'une base de garantie commune à tous les contrôles administratifs, d'un cadre commun (...) 1. Fixer dans le code des relations entre le public et l'administration, un cadre commun aux garanties qui s'appliquent lors d'un contrôle administratif : information de la personne contrôlée sur l'objet, le déroulement du contrôle et sur ces droits en lui remettant une charte du contrôle (...) ;

4. Harmoniser la définition des pouvoirs et des garanties applicables aux visites et saisies dans le cadre de contrôles administratifs en renvoyant en partie à des dispositions communes figurant dans le code de procédure pénale (par exemple sur les scellés, les inventaires, les saisies de données).

5. Harmoniser la définition des pouvoirs d'enquête et de contrôle des administrations en fonction d'une «boîte à outils» comportant des modèles de dispositions et un rappel des questions à prendre en compte pour s'assurer de leur pertinence, de leur proportionnalité et du caractère suffisant des garanties pour les personnes concernées.»

**3** - L'affirmation de « l'absence d'un pouvoir général d'audition » se retrouve également dans les décisions suivantes du Conseil constitutionnel et de la Cour de cassation concernant d'autres agents de l'administration, bénéficiant ou non de textes leur permettant de procéder à des auditions.

- **Article L. 450-3 du code de commerce** : selon les versions de ce texte en vigueur au moment des arrêts cités ci-dessous, pour la mise en oeuvre de l'enquête dite simple, les agents des services d'instruction de l'Autorité de la concurrence ont la possibilité « de recueillir sur convocation ou sur place les renseignements et justifications », devenu ensuite « Ils peuvent également recueillir, sur place ou sur convocation, tout renseignement, document ou toute justification nécessaires au contrôle ».

#### **Conseil constitutionnel, décision n° 2016-552 QPC du 8 juillet 2016**

7. Si les dispositions contestées imposent de remettre aux agents habilités les documents dont ces derniers sollicitent la communication, elles ne leur confèrent ni un pouvoir d'exécution forcée pour obtenir la remise de ces documents, ni un pouvoir général d'audition ou un pouvoir de perquisition Il en résulte que seuls les documents volontairement communiqués peuvent être saisis. La circonstance que le refus de communication des informations ou documents demandés puisse être à l'origine d'une injonction sous astreinte prononcée par l'Autorité de la concurrence, d'une amende administrative prononcée par cette autorité ou d'une sanction pénale ne confère pas une portée différente aux pouvoirs dévolus aux agents habilités par les dispositions contestées.

8. En premier lieu, le droit reconnu aux agents habilités d'exiger la communication d'informations et de documents, prévu par les dispositions contestées, ne saurait, en lui-même, méconnaître les droits de la défense.

9. En second lieu, d'une part, les demandes de communication d'informations et de documents formulées sur le fondement des dispositions contestées ne sont pas en elles-mêmes des actes susceptibles de faire grief. D'autre part, si une procédure est engagée contre une entreprise à la suite d'une enquête administrative pour pratique anticoncurrentielle ou si une astreinte ou une sanction est prononcée à l'encontre d'une entreprise, la légalité des demandes d'informations peut être contestée par voie d'exception. En outre, en cas d'illégalité de ces mesures, même en l'absence de décision faisant grief, le préjudice peut être réparé par le biais d'un recours indemnitaire. Il en résulte que les dispositions contestées ne portent pas atteinte au droit des personnes intéressées de faire contrôler, par les juridictions compétentes, la régularité des mesures d'enquête. Le grief tiré de la méconnaissance du droit à un recours juridictionnel effectif doit donc être écarté.

10. En troisième lieu, il résulte de tout ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du droit à un procès équitable doit également être écarté.

**Com., 26 avril 2017**, pourvoi n° 15-25.699 ; **Com., 26 avril 2017**, pourvoi n° 15-25.701

Attendu que si les dispositions de l'article L. 450-3 du code de commerce imposent de remettre aux agents habilités les documents dont ces derniers sollicitent la communication, elles ne leur confèrent ni un pouvoir d'exécution forcée pour obtenir la remise de ces documents, ni un pouvoir général d'audition ou un pouvoir de perquisition, de sorte que seuls les documents volontairement communiqués peuvent être saisis ; que la circonstance que le refus de communication des informations ou documents demandés puisse être à l'origine, dans un deuxième temps, d'une injonction sous astreinte, d'une amende administrative prononcée par une décision de l'ADLC, ou l'une sanction pénale, ne confère pas une portée différente aux pouvoirs dévolus aux agents habilités par ces dispositions ; que le moyen, qui analyse la demande de renseignements en cause comme un acte par lequel l'ADLC contraint une entreprise, sous peine de sanctions, à fournir des renseignements manqué par le fait même qui lui sert de base ; que le moyen n'est pas fondé ;

- **Article L. L. 621-10 du code monétaire et financier** : dans sa rédaction issue de la loi n°2004-669 du 9 juillet 2004 selon laquelle « Les enquêteurs peuvent, pour les nécessités de l'enquête, se faire communiquer tous documents, (...). Ils peuvent convoquer et entendre toute personne susceptible de leur fournir des informations. Ils peuvent accéder aux locaux usage professionnel. »

**Com., 8 mars 2018**, pourvoi n° 17-23.223

Les dispositions de l'article L. 621-10 [du code monétaire et financier] qui, hors tout contrôle judiciaire a priori et au cours des opérations, permettent aux enquêteurs de l'AMF de se faire communiquer tous documents, quel qu'en soit le support, sans que les personnes sollicitées soient informées de leur faculté de s'opposer à cette demande et celles de l'article L. 642-2 du code monétaire et financier, porté à la connaissance des personnes sollicitées, qui sanctionne de peines d'emprisonnement et d'amende les personnes qui feraient obstacle à la mission d'enquête sont-elles conformes au droit au respect de l'inviolabilité du domicile et du secret des correspondances garantis par l'article 2 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 et au droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination garanti par l'article 9 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, dès lors, notamment, qu'elles leur laissent croire qu'elles ne disposent pas de la faculté de refuser d'être auditionnées ou de communiquer les éléments demandés ;

Et attendu que la question posée ne présente pas un caractère sérieux en ce que, d'une part, les dispositions contestées, qui ne sont pas relatives à l'entrée dans un lieu à usage d'habitation permettent uniquement, pour les nécessités de l'enquête, la communication de documents professionnels et non de documents protégés par le droit au respect de la vie privée et en ce que, d'autre part, si elles permettent aux enquêteurs de l'Autorité des marchés financiers de se faire remettre les documents dont ils sollicitent la communication, elles ne leur confèrent ni un pouvoir d'exécution forcée pour obtenir la remise de ces documents, ni un pouvoir général d'audition ou un pouvoir de perquisition ;

- **Article L. 34 du livre des procédures fiscales** :

**Crim., 6 décembre 2017**, pourvoi n° 16-80.216, **Bull. crim. 2017, n° 281**

Le droit d'accéder aux éléments matériels nécessaires au contrôle, reconnu aux agents compétents, agissant sur le fondement des dispositions des articles L. 26 et L. 34 du livre des procédures fiscales, applicables même en l'absence de tout soupçon de fraude, ne fait pas obstacle à l'assistance d'un avocat, d'autre part, ces agents, dont les procès-verbaux font foi jusqu'à preuve du contraire, ne bénéficient pas, lors des opérations matérielles de contrôle, qui ne peuvent être effectuées que dans les locaux professionnels, d'un pouvoir général d'audition de l'exploitant, ni d'un pouvoir de perquisition, enfin, en tout état de cause, le droit de ne pas s'auto-incriminer n'implique pas celui de s'opposer aux inventaires ainsi qu'aux opérations nécessaires à la constatation et à la garantie de l'impôt et aux



contrôles qualitatifs et quantitatifs prévus par la législation, seul ce comportement étant susceptible de faire l'objet de poursuites pénales du chef d'opposition à un contrôle sur le fondement de l'article 1746 du code général des impôts ;

**Crim., 29 mai 2019**, pourvoi n° 18-86.343

Le droit de contrôle prévu par l'article L. 34 du livre des procédures fiscales, applicable en l'absence de tout soupçon de fraude, d'une part, ne donne pas aux agents de l'administration un pouvoir général d'audition de l'exploitant ni un pouvoir de perquisition mais seulement le droit de procéder dans les seuls locaux professionnels visés par ce texte à des opérations matérielles de contrôle et d'inventaire, d'autre part, ne fait pas obstacle à l'assistance d'un avocat lors du contrôle ni à la mise en cause, à l'occasion de poursuites éventuellement engagées à la suite de cette opération, de la régularité de celle-ci, et enfin, répond, sans disproportion, aux objectifs à valeur constitutionnelle d'établissement de l'impôt et de lutte contre les fraudes à la législation des contributions indirectes.

## Éléments de contexte

Ces éléments complètent les observations générales formulées en début du présent rapport.

### 5.1.5 - La pratique

Il apparaît que les agents des douanes ont toujours mené des auditions dites « simples » dans le cadre législatif sus rappelé, avant et après l'entrée en vigueur de l'article 67 F.

*(Cf. Gaspard de Bellescize, Arnaud Mailhos, « Point trop n'en faut : précisions procédurales en droit pénal douanier », Revue des sociétés, n°3, mars 2023, p.172*

*cf. Point 7 : Il est toutefois intéressant de remarquer que cette pratique d'audition a parfois paru si établie que des plaideurs semblaient acquiescer à un droit général d'audition fondé sur l'article 65 du code des douanes quand bien même ils auraient par ailleurs critiqué les modalités de telles auditions. )*

**1-** La question de la légalité en elle-même des pouvoirs d'audition des agents des douanes -hors hypothèse de la retenue douanière, du contrôle d'identité ou de l'intervention de ces mesures dans le cadre d'une enquête judiciaire-, ne semble avoir été posée à la Cour de cassation que récemment et après l'adoption de l'article 67 F du code des douanes.

La chambre criminelle a récemment été saisie d'un grief de cette nature pour l'application de l'article L. 450-3 du code de commerce mais qui s'est avéré irrecevable.

•Crim., 18 juillet 2017, pourvoi n° 15-86.153, Bull. crim. 2017, n° 213

sur le moyen, pris en sa première branche ; Attendu qu'il ne résulte ni du jugement ni des conclusions déposées que la demanderesse, qui a comparu devant le tribunal correctionnel, ait soulevé devant cette juridiction, avant toute défense au fond, l'exception de nullité de la procédure d'enquête suivie par la DGCCRF fondée sur la réalisation d'auditions, par ses agents, des joueurs, tiers à l'entreprise, en violation des dispositions de l'article L. 450-3 du code de commerce ; que le grief est irrecevable par application de l'article 385 du code de procédure pénale.

**2 -** Plusieurs arrêts de la chambre commerciale et de la chambre criminelle font mention d'auditions effectuées par les agents des douanes, sans que le principe en soit contesté, les griefs soumis à la Cour portant sur les effets attentatoires aux droits de la défense des conditions dans lesquelles ces auditions se sont déroulées ou sur la valeur probante des déclarations recueillies.

**2.1 -** Ainsi, plusieurs arrêts de la chambre commerciale font apparaître l'existence d'auditions réalisées par les agents des douanes. Il en ressort que les déclarations des personnes entendues leur ont permis de faire valoir leur point de vue, leurs explications, leurs observations ou encore de fournir tous documents justificatifs lors de la rédaction des procès-verbaux de notification d'infractions. Ces circonstances ont permis aux juges d'appel puis à la Cour d'écartier des griefs tirés de la violation des droits de la défense.

•Com., 8 octobre 2002, pourvoi n° 99-16.879, **Bulletin civil 2002, IV, n° 141**

Le premier moyen soutenait notamment que le juge saisi d'une demande de répétition de droits indûment acquittés par une société ne peut lui opposer les déclarations d'un de ses préposés, recueillies par les agents de l'administration des Douanes dans l'exercice des pouvoirs qu'ils tiennent de l'article 334 du Code des douanes

**Com., 27 octobre 2009**, pourvoi n° 08-16.870

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 30 mai 2008), que la société PH (la société H), ayant pour activité le commerce de viande en gros, a obtenu, le 8 août 2003, de l'office national interprofessionnel des viandes de l'élevage et de l'aviculture (l'OFIVAL), la délivrance de deux certificats d'importation ouvrant droit à l'importation à taux réduit d'un certain nombre de veaux de Pologne ; qu'estimant que cette opération d'importation, intervenue au cours de l'année 2003, avait en réalité été réalisée par la société L, ayant pour activité le négoce et le transport d'animaux vivants, et non par la société H, l'administration des douanes a dressé, à l'encontre de cette dernière et de la société G (le commissionnaire en douanes), un procès-verbal de constat d'une infraction douanière qualifiée de manœuvre ayant pour but ou pour effet d'obtenir un avantage à l'importation, puis a émis à leur encontre deux avis de mise en recouvrement (AMR) ; que celles-ci ont assigné l'administration douanière en annulation de ces AMR ;

Par motifs adoptés, l'arrêt relève que tant les responsables de la société H que le déclarant en douane de la société G ont été auditionnés et ont pu faire valoir leurs explications sur les quatre opérations d'importation litigieuses, ainsi que fournir tous documents justificatifs ; qu'il relève encore, toujours par motifs adoptés, que les représentants légaux des sociétés demandresses ont assisté à la rédaction du procès-verbal de notification d'infraction les concernant et ont pu faire valoir leurs observations ; qu'en l'état de ces constatations abstraction faite des motifs erronés mais surabondants critiqués par la troisième branche, la cour d'appel a statué à bon droit ;

•**Com., 8 décembre 2009**, pourvoi n° 08-15.231, **Bull. 2009, IV, n° 160**

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Caen, 7 février 2008), que la société OP, dont vient aux droits la société V (la société V), exploitant alors un centre d'enfouissement technique de déchets ménagers et assimilés, a réceptionné, entre le 1er janvier 2001 et le 30 juin 2002, de la terre végétale et des matériaux argileux afin de procéder à la remise en état du site après la cessation de son exploitation ; qu'estimant que cette société était redevable, pour ces produits, d'une certaine somme au titre de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), l'administration douanière a dressé à son encontre un procès-verbal de constatation d'infraction douanière de minoration de déclaration du tonnage de déchets réceptionnés pendant la période considérée, puis a émis contre elle un avis de mise en recouvrement (AMR) ; qu'après avoir formé un recours gracieux devant l'administration des douanes, resté infructueux, cette société l'a assignée en annulation de l'AMR et de la décision de rejet de son recours gracieux à l'encontre de celui-ci ;

Mais attendu que l'arrêt constate que, préalablement à la notification du procès-verbal, les services douaniers se sont présentés quatre fois au siège de l'entreprise et ont entendu le représentant légal de la société V ; qu'il relève que ce dernier a produit toutes pièces par lui jugées utiles ; qu'il relève encore que, lors de la notification du procès-verbal, cette personne a fait consigner ses observations dans ce document, dont une copie lui a été remise ; qu'il ajoute que la société en cause n'a jamais contesté la validité de ce procès-verbal ; qu'ayant ainsi fait ressortir que le redevable avait été mis en mesure avant la délivrance de l'AMR de faire connaître son point de vue, en connaissance de cause, dans un délai suffisant, compte tenu de la durée de la procédure d'instruction, la cour d'appel, abstraction faite des motifs erronés mais surabondants critiqués par la première branche, a statué à bon droit ; que le moyen, inopérant en sa première branche, n'est pas fondé pour le surplus ;

•**Com., 12 juin 2012**, pourvoi n° 10-24.734

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 10 juin 2010), que la société C (la société C), dont le siège est aux Pays-Bas et qui exerce en France une activité de distribution de produits phytosanitaires, a fait l'objet d'un contrôle concernant l'acquittement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) au titre des produits antiparasitaires commercialisés par elle au cours de la période du 10 janvier 2002 au 31 décembre 2005 ; qu'à la suite de ce contrôle, l'administration des douanes a notifié à cette société, par procès-verbal du 5 juillet 2007, une infraction résultant d'irrégularités ayant pour but ou pour résultat de compromettre le recouvrement de la TGAP sur certains de ces produits ; que le 27 juillet 2007, l'administration des douanes a émis à l'encontre de la société C un avis de mise en recouvrement (AMR) pour un certain montant ; que sa réclamation ayant été rejetée, la société C a assigné l'administration des douanes en annulation de l'AMR ;

Mais attendu, d'une part, que l'arrêt constate qu'un délai de vingt-deux jours s'est écoulé entre la notification du procès-verbal de constat d'infraction et la notification de l'AMR ; qu'il relève que le procès-verbal de constat se réfère à une série de procès-verbaux de contrôle, de communication et de saisie de documents établis entre le 10 janvier 2005 et le 22 janvier 2007 ainsi qu'à des auditions réalisées pendant le contrôle ; qu'il relève encore que le directeur général de la société C a été

convoqué préalablement à la notification de l'infraction afin de lui faire part des résultats de l'enquête effectuée dans sa société et de lui notifier l'infraction douanière constatée ; qu'il ajoute que le directeur général de cette société a été invité non seulement à assister à la rédaction du procès-verbal de constat, qui fait état des diverses constatations de l'administration, mais encore à y faire insérer ses observations, faculté dont il n'a pas usé ; qu'ayant ainsi rappelé le délai écoulé entre la notification du procès-verbal de constat d'infraction et la notification de l'AMR et fait ressortir qu'au cours de la procédure d'instruction la société C avait été mise en mesure de faire connaître son point de vue, la cour d'appel en a exactement déduit que la procédure suivie par l'administration des douanes était régulière ;

Et attendu, d'autre part, que l'arrêt relève que le procès-verbal de constat d'infraction mentionne explicitement l'avis de classement tarifaire rendu par le laboratoire interrégional des douanes de Paris et retient que la société C, invitée à assister à la rédaction de ce procès-verbal et à y faire insérer ses observations, n'a pas usé de cette faculté ; qu'ainsi la cour d'appel a répondu aux conclusions invoquées ;

**2.2** - Dans le cadre du contentieux de la force probante des procès-verbaux établis par les agents des douanes, la chambre criminelle comme la chambre commerciale ont pu valider les procès-verbaux comportant des auditions.

Les arrêts suivants peuvent être cités :

•**Crim., 28 mars 1994**, pourvoi n° 93-82.149

Vu lesdits articles ;

Attendu qu'en vertu des dispositions de l'article 336-2 du Code des douanes, les juges ne peuvent écarter les aveux d'un prévenu, consignés dans un procès-verbal des douanes, contre lequel la preuve contraire n'a pas été rapportée ;

Attendu qu'il appert de l'arrêt attaqué que CM est poursuivi pour avoir, à l'occasion d'un contrôle de l'accès en zone sous douane de l'aéroport d'Orly, adressé des injures à un agent des douanes ;

Attendu que pour renvoyer le prévenu des fins de la poursuite et rejeter l'action fiscale de l'Administration fondée sur l'article 413 bis du Code des douanes, l'arrêt attaqué se borne à énoncer que "compte tenu des protestations d'innocence du prévenu, il existe un doute sur l'existence de l'infraction" ;

Mais attendu qu'en l'état de ces seules énonciations d'où ne résulte aucun élément de nature à faire échec à la force probante du procès-verbal des douanes du 11 janvier 1991, base de la poursuite, dans lequel CM reconnaissait avoir tenu les propos injurieux rapportés par l'agent des douanes, la cour d'appel a méconnu le sens et la portée du texte susvisé

•**Crim., 20 octobre 2004**, pourvoi n° 04-80.827

Vu l'article 593 du Code de procédure pénale, ensemble l'article 336.2 du Code des Douanes ;

Attendu que tout jugement ou arrêt doit comporter les motifs propres à justifier la décision ; que l'insuffisance ou la contradiction des motifs équivaut à leur absence ;

Attendu qu'il résulte de l'article 336.2 du Code des douanes que les procès-verbaux de douane font foi, jusqu'à preuve contraire, de l'exactitude et de la sincérité des aveux et déclarations qu'ils rapportent ;

Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué que GL est poursuivi pour avoir circulé en France avec un véhicule non dédouané immatriculé en Suisse ;

Attendu que, pour le relaxer, l'arrêt relève qu'il résulte des éléments de la procédure que le prévenu a disposé, en Suisse, de trois adresses successives, en location, ce qui est toujours le cas actuellement, et qu'il a fait construire, à ..., grâce à un emprunt contracté auprès du Crédit mutuel, une maison d'habitation, fin 1998; que les juges ajoutent que GL exerce en Suisse son activité professionnelle dans le cadre de l'exploitation d'un restaurant ; qu'il paie ses principaux impôts en Suisse et qu'à l'époque du contrôle, il avait entrepris la construction et l'aménagement d'une maison en France, travaux nécessitant une adduction d'eau et de fréquents séjours sur place de l'intéressé ; que la cour d'appel en déduit que, dans ces circonstances, il existe pour le moins un doute sur le bien-fondé des poursuites ;

Mais attendu qu'en statuant ainsi, alors qu'aux termes d'un procès-verbal du 4 décembre 2000, servant de base aux poursuites, GL avait déclaré que lui-même et son épouse résidaient le plus souvent en France, à..., la cour d'appel, qui n'a pas constaté que l'inexactitude ou l'absence de sincérité de ces déclarations était établie, a méconnu le sens et la portée des textes susvisés ;

•**Com., 7 mars 2018**, pourvoi n° 16-24.851, Bull. 2018, IV, n° 29 - faits postérieurs au 2 juin 2014

Vu l'article 342 du code des douanes ;

Attendu que pour ordonner la mainlevée de la saisie pratiquée par l'administration des douanes et la restitution des marchandises, l'arrêt relève que selon l'article 323, paragraphe 2, du code des douanes, la saisie est autorisée en cas de constatation d'une infraction douanière ; qu'il retient qu'il résulte du

procès-verbal de saisie que les agents des douanes se sont fondés exclusivement sur les déclarations des sociétés Chanel, Gucci et Hermès pour considérer que les marchandises étaient contrefaisantes, et qu'en l'absence de constatations directes, à cet égard, de l'administration des douanes, celle-ci ne pouvait légitimement procéder à la saisie des marchandises en invoquant la commission d'un délit douanier d'importation sans déclaration de marchandises prohibées ;

Qu'en statuant ainsi, alors que les infractions douanières peuvent être prouvées par tous moyens et qu'elle avait relevé que les agents des douanes avaient recueilli les déclarations des titulaires des droits de propriété intellectuelle confirmant le caractère contrefaisant des produits en cause, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

**2.3** - On peut également citer les deux arrêts suivants validant des auditions de témoins, sur le fondement de l'article 26 du livre des procédures fiscales, qui ne prévoyait pas alors de disposition expresse à cet effet.

• **Crim., 22 février 2006**, pourvoi n° 05-81.066

Sur le premier moyen de cassation, pris de la violation des articles L. 26 et L. 38 du Livre des procédures fiscales, 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs, manque de base légale ;

"en ce que l'arrêt attaqué a rejeté l'exception de nullité de la procédure douanière ;

"(...);

"alors que le droit d'exercice prévu à l'article L. 26 du Livre des procédures fiscales, permettant aux agents de l'Administration d'intervenir dans les lieux professionnels sans formalité ni autorisation préalable, ne saurait autoriser ces agents à procéder à la recherche d'infractions ou à des saisies, lesquelles sont exclusivement soumises aux prescriptions de l'article L. 38 du même Livre, qui, hors le cas de flagrance, subordonne l'exécution de ces mesures à l'autorisation du président du tribunal de grande instance ; qu'il résulte des constatations de l'arrêt attaqué et du jugement que les agents, qui agissaient sans autorisation préalable, ont procédé à la recherche d'infractions à la législation des jeux de hasard, en procédant à l'audition de personnes présentes, notamment de l'organisatrice du loto, et en saisissant un carton de loto ; que, en estimant que les dispositions de l'article L. 26 du Livre des procédures fiscales permettaient de tels agissements constitutifs d'un détournement de procédure, la cour d'appel a violé les textes susvisés» ;

Attendu que, pour écarter les conclusions par lesquelles les prévenus invoquaient la nullité du contrôle effectué par les agents des douanes dans les salles de jeux appartenant à la société S, l'arrêt prononce par les motifs repris au moyen ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations et dès lors que, d'une part, les agents des douanes pouvaient, en vertu de l'article L. 26 du Livre des procédures fiscales, entendre les personnes qui se trouvaient sur place et que, d'autre part, il résulte de l'arrêt et du jugement qu'il confirme que le carton de loto n'a pas été saisi mais remis volontairement aux agents des douanes, la cour d'appel a justifié sa décision ;

• **Crim., 17 décembre 2008**, pourvoi n° 08-81.505

les agents de l'administration des impôts, agissant sur le fondement de l'article L. 26 du même livre, sont en droit d'entendre, aussi bien lors du contrôle qu'ultérieurement, l'exploitant de l'établissement objet de la vérification, qui est tenu de leur présenter les documents imposés par la réglementation ; que les juges ajoutent que c'est en raison de sa carence à produire ces documents que la prévenue a fait l'objet de plusieurs convocations et auditions qui n'ont été accompagnées d'aucune mesure de coercition ou de rétention irrégulière ;

**2.4** - Enfin, dans un arrêt récent, à l'occasion d'un pourvoi qui ne posait pas la question de la légalité des auditions pratiquées, la chambre criminelle a statué sur la validité d'un procès-verbal d'audition effectuée antérieurement au 2 juin 2014, préalablement à laquelle la personne entendue avait reçu avertissement de ce que les fausses déclarations étaient susceptibles d'engager sa responsabilité pénale.

• **Crim., 15 février 2023**, pourvoi n° 21-84.365

Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a rejeté les exceptions de nullité de procédure, alors :

« 5°/ que nul ne peut être incité à témoigner contre soi-même et à contribuer à sa propre incrimination ; qu'en décidant que l'avertissement donné à M. RK selon lequel bien que n'ayant pas été invité à témoigner sous la foi du serment, toute déclaration fautive ou inexacte était susceptible d'engager sa responsabilité pénale, était simplement maladroit mais n'était pas de nature à entraîner la nullité de la procédure, la cour d'appel a méconnu l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme, l'article préliminaire et les articles 591 et 593 du code de procédure pénale. »

Réponse de la Cour

10. Pour écarter l'exception de nullité de la procédure douanière, à raison de l'irrégularité du procès-verbal de constat comportant une mention selon laquelle « avertissement a été donné à l'intéressé que

bien que n'ayant pas été invité à témoigner sous la foi du serment, toute déclaration, fausse ou inexacte, donnée sciemment, est susceptible d'engager sa responsabilité pénale », l'arrêt attaqué énonce que M. RK n'a pas été placé en retenue douanière ou en garde à vue.

11. Les juges ajoutent que l'audition de M. RK a eu lieu préalablement à l'introduction de l'audition libre dans le code des douanes qui prévoit, désormais, la notification de ses droits au mis en cause et que cette audition a été réalisée en application de l'article 334 de ce code qui autorisait l'administration des douanes à consigner dans un procès-verbal de constat les résultats des enquêtes et des interrogatoires réalisés.

12. Ils précisent que l'énoncé d'une telle formule préalablement à la mise en oeuvre d'une audition ne constitue ni une incitation à témoigner contre soi ni à avouer la commission d'une infraction.

13. En l'état de ces énonciations, la cour d'appel n'a pas méconnu les textes visés au grief.

14. En effet, l'avertissement critiqué ne contraignait pas la personne interrogée à fournir des renseignements susceptibles d'être utilisés contre elle.

### **3 - La charte des contrôles douaniers :**

Dans son commentaire du chapitre II du titre I du code des douanes Dalloz (8<sup>e</sup> édition 2023), M. Jeannard indique :

« Considérée comme un moyen d'apaiser les relations entre l'administration des douanes et les entreprises, la charte des contrôles douaniers a été rendue publique par le ministre du Budget le 31 mars 2009. Rédigé à l'initiative de la DGDDI, ce document d'une trentaine de pages (actualisé en octobre 2015) explicite «les principes fondateurs des droits et obligations dont le respect contribue à l'exercice légitime des missions de service public de la douane et répond aux (...) attentes des sociétés » (Préambule de la Charte des contrôles douaniers, p. 2). L'examen de cette charte peut donner l'impression que la douane a élaboré ce document en se référant à la charte du contribuable vérifié. Celle-ci est prévue à l'article L. 10, alinéa 4, LPF et doit être obligatoirement remise aux personnes faisant l'objet d'un examen de leur situation fiscale personnelle ou d'une vérification de comptabilité.

(...)

Mais ces différents éléments [intitulés proches] ne doivent pas nous amener à assimiler ces documents. D'une manière générale, comme le fait remarquer le Professeur Cl.-J. Berr, « si la charte fiscale comporte (...) un exposé détaillé des droits et obligations des acteurs (...) du contrôle, des délais dont ils disposent pour faire valoir leurs points de vue, des suites qui sont données à la vérification [et] des recours dont disposent les redevables, (...) la charte douanière se contente (...) d'exposer le contenu du code des douanes (...) et de le paraphraser » (Cl.-J. Berr, *Que faut-il attendre de la charte des contrôles douaniers?*, Rép. com. Dalloz, mai 2009, p. 3). Les différences existant entre la charte des contrôles douaniers et la charte du contribuable vérifié apparaissent encore plus clairement sur le terrain de la valeur contraignante de ces documents. La situation est dépourvue d'ambiguïté en droit fiscal. Le législateur a clairement posé à l'article L. 10 LPF que «les dispositions contenues dans la charte sont opposables à l'administration». La situation est, en revanche, bien plus confuse en matière douanière. Aucune disposition du code des douanes ou de cette charte n'informe les entreprises de la valeur qu'il convient d'accorder à ce document rédigé par l'administration. Son introduction se borne à rappeler qu'elle «définit un cadre de relations équilibrées et (...) explicite les droits et les obligations dont le respect contribue à l'exercice des missions de service public de la douane». Il n'est pas non plus précisé, comme le fait la charte du contribuable vérifié, si elle sera envoyée ou remise aux entreprises préalablement au déclenchement d'un contrôle des opérations de dédouanement. Dans ces conditions, «autant dire qu'il s'agit d'un acte que les juristes auront bien du mal à qualifier (...), il ne s'agit pas d'un acte administratif (...) mais plutôt d'une sorte d'accord sui generis à la fois politique et moral sans véritable force contraignante. (...) Toute ressemblance avec la charte fiscale ne peut être que fallacieuse » (Cl.-J. Berr, *op. cit.*).»

Pour la parfaite information de la chambre, la rapporteure a invité les avocats des parties à lui communiquer la charte en vigueur au moment des contrôles (cf prod. n° 1 et 2 du 19 décembre 2023). Il convient cependant de préciser que les procès-verbaux litigieux ne font pas mention de cette charte.

La charte établie pour la période 2009- 2011 évoque les différents pouvoirs des agents des douanes mais sans apporter d'élément spécifique sur les auditions qui pourraient se tenir et les conditions de leur transcription dans les procès-verbaux (cf. Prod n° ... p 13 et suivantes).

La charte indique notamment, avant de décliner les pouvoirs de contrôles des articles 60, 64 et 65 du code des douanes :

Avant le contrôle, les agents des douanes déclinent leur identité, indiquent l'objet du contrôle et présentent un calendrier indicatif du contrôle. Vous avez le droit de vous faire assister d'un conseil, tout au long du contrôle. Cette faculté ne peut en aucun cas retarder l'exécution du contrôle.

L'opposition au contrôle, c'est-à-dire le fait de mettre les agents des douanes dans l'incapacité d'accomplir leur mission, vous expose à des sanctions.

La charte du contrôle douanier, dans sa version mise à jour en octobre 2015 qui est disponible sur le site [douane.gouv.fr](http://douane.gouv.fr), est plus explicite. Ainsi, elle mentionne, dans son annexe II, relative aux procès-verbaux de douane :

2. c. Le procès-verbal de constat peut relater vos déclarations. L'article 334 du code des douanes prévoit que le procès-verbal de constat relate le résultat des "interrogatoires". C'est dans ce cadre, non contraignant, que les agents des douanes peuvent vous entendre sans préjudice de la procédure spécifique de l'audition libre décrite à l'annexe I (point 4 du B). Vous avez donc le droit de refuser de répondre aux questions posées. Il est cependant opportun de ne pas faire obstacle au bon déroulement de l'enquête, le contrôle réalisé par les agents des douanes reposant, avant tout, sur un dialogue. Vous pouvez également poser des questions aux agents des douanes et vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix.

#### **4 - Les travaux préparatoires de la loi précitée du 27 mai 2014 :**

L'étude d'impact, centrée sur l'audition libre de suspects, indiquait (§4.4) :

A l'image des conséquences touchant les services de police et de gendarmerie, l'impact sur les services de la DGDDI de la transposition de la directive du 22 mai 2012 sera relatif à la notification des droits en cours d'auditions libres et à la déclaration écrite des droits aux prévenus placés en retenue douanière.

- Notification des droits en cours d'auditions libres.

La douane ne dispose pas d'indicateur statistique lui permettant de chiffrer avec exactitude le nombre de procédures susceptibles de donner lieu à des auditions libres.

En 2012, les services douaniers ont cependant été amenés à traiter 61 778 affaires contentieuses.

Les procédures donnant lieu à des auditions libres sont celles initiées dans le cadre de constatations complexes intervenant postérieurement aux opérations de dédouanement sans entraîner pour autant le placement des contrevenants en retenue douanière (fraudes à la TVA, attribution d'avantages indus à l'importation ou à l'exportation, infractions aux règles de prohibition), ainsi que celles relatives à des constatations d'infraction aux règles relatives à l'obligation déclarative des sommes, titres ou valeurs.

A ce titre, les services douaniers peuvent être amenés à réaliser des auditions libres dans le cadre d'environ 7 500 dossiers annuellement. La proportion de ces dossiers susceptible de donner lieu à 2 ou plusieurs auditions peut être évaluée à 30 %, aboutissant à un total annuel de près de 10 000 auditions libres.

Pour toutes ces personnes, il faudra procéder à une notification complète des droits. L'évaluation de 30 minutes aux fins de notification des droits, mise en évidence par les services de police et de gendarmerie pourra également être retenue au niveau de la DGDDI.

Les modèles de procès-verbaux d'audition devront à ce titre être modifiés afin de faire état des notifications de droits auxquelles il devra être procédé.

On rappellera que selon le rapport à l'Assemblée nationale fait au nom de la Commission des lois constitutionnelles, de la législation et de l'administration générale de la République par Mme Untermaier qui précisait que le projet de loi avait pour finalité d'encadrer l'audition libre d'une personne pour laquelle il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction qui n'est pas gardée à vue, que cette audition intervienne dans le cadre d'une enquête de flagrance, d'une enquête préliminaire ou sur commission rogatoire ou encore d'une enquête douanière.

**5- Enfin, les mémoires en défense** appellent, en termes généraux, l'attention de la Cour sur les conséquences qui s'attacheraient à dénier aux agents des douanes tout pouvoir d'audition.

Le mémoire complémentaire souligne :

« Lorsqu'elle contrôle une entreprise, elle lui pose des questions qui lui permettent, notamment, de vérifier la bonne application de la nomenclature douanière.

Cette dernière est complexe et les agents de l'administration ne sont pas omniscients. Bien souvent, les connaissances techniques du contribuable sur la marchandise qu'il importe et qu'il vend sont bien

supérieures à celles des douaniers et peuvent lui permettre de démontrer que la rubrique de la nomenclature qu'il a choisie pour faire sa déclaration est la bonne.

(...)

En pratique, l'administration des douanes est chargée de veiller au respect de la réglementation douanière nationale et européenne. Dans ce cadre, les agents des douanes peuvent effectuer des recherches sur des personnes déjà suspectées ou des courants de fraude déjà connus. Mais les agents des douanes doivent également pouvoir révéler de nouveaux courants de fraudes et identifier des personnes qui n'étaient pas suspectées jusqu'alors. Ils réalisent cette mission préventive dans le cadre de contrôles non nécessairement ciblés, les amenant à vérifier le respect de la réglementation applicable par des personnes sans disposer à leur encontre du moindre indice de fraude dans le cadre de contrôles aléatoires (contrôles de régularité, contrôles ex post). Dans ce cadre, l'administration doit pouvoir, même en l'absence d'indices préalables qu'une fraude a été commise ou est susceptible de l'être, entendre des personnes concernées par le respect de la réglementation douanière.

(...)

L'enjeu du présent litige est de savoir si, par un effet d'aubaine, les contribuables, et il y a encore plusieurs dizaines de dossiers en cours qui posent cette question, vont pouvoir faire annuler les avis de mise en recouvrement qu'ils ont reçus et échapper au paiement des seuls droits éludés alors même qu'ils n'ont pas fait l'objet de poursuites pénales et n'ont subi aucune sanction fiscale. L'avenir n'est pas en cause dans cette affaire, seul le passé l'est. L'administration des Douanes souhaite que la Chambre mixte réaffirme l'existence de son pouvoir d'audition, qui n'est pas général mais limité aux seules questions qui relèvent de sa compétence, et valide les avis de mise en recouvrement qui ont été établis sur le fondement, notamment mais pas seulement, d'interrogatoires qui ont été accomplis conformément à la loi. »

## **Analyse et suggestions**

### **5.1.6 - Le pouvoir général d'audition**

La notion de « pouvoir général d'audition » appelle les observations suivantes.

#### **1 - L'existence d'un pouvoir général d'audition.**

Il n'existe pas de texte ou de décision conférant à une catégorie particulière d'agents chargés de contrôle ou d'enquête un pouvoir général d'audition.

**1.1 - Pas plus que le code des douanes, le code de procédure pénale ne prévoit expressément un pouvoir général d'audition au bénéfice des enquêteurs de la police judiciaire, pourtant chargés d'une mission d'investigation réputée non spécialisée.**

En application de l'article 14 du code de procédure pénale, la police judiciaire « est chargée, suivant les distinctions établies au présent titre, de constater les infractions à la loi pénale, d'en rassembler les preuves et d'en rechercher les auteurs tant qu'une information n'est pas ouverte (...) ». Elle agit sous le contrôle du procureur de la République qui, en application de l'article 41, « fait procéder à tous les actes nécessaires à la recherche et à la poursuite des infractions à la loi pénale ». Selon l'article 17, « les officiers de police judiciaire exercent les pouvoirs définis à l'article 14 ; ils reçoivent les plaintes et dénonciations ; ils procèdent à des enquêtes préliminaires dans les conditions prévues par les articles 75 à 78. En cas de crimes et délits flagrants, ils exercent les pouvoirs qui leur sont conférés par les articles 53 à 67 ».

Les auditions et interrogatoires sont des actes d'investigations qui font l'objet d'un encadrement qui diffère selon que l'agent sort de son ressort habituel de compétence, en cas d'urgence ou de flagrance ou encore, au regard du statut de la personne entendue. Ainsi, dans le cadre de l'une ou l'autre des enquêtes qu'ils peuvent conduire, les enquêteurs :

- article 18 : se transportent sur toute l'étendue du territoire national voire sur le territoire d'un état étranger, à l'effet d'y poursuivre leurs investigations et de procéder à des auditions, perquisitions et saisies ;

- articles 61, 61-1, 62, 62-2 et suivants, 77 et 78 alinéa 2 : peuvent appeler et entendre toutes les personnes susceptibles de fournir des renseignements sur les faits ou sur les objets et documents saisis ; ils peuvent entendre les personnes à l'encontre de laquelle il existe une ou plusieurs raisons plausibles de soupçonner qu'elles ont commis ou tenté de commettre une infraction ou celles à l'encontre desquelles il n'en existe pas, et également les victimes et les témoins.

**1.2** - Le code des douanes et le code de procédure pénale consacrent l'un et l'autre le principe de la liberté de la preuve.

En effet, selon l'article 427 du code de procédure pénale :

Hors les cas où la loi en dispose autrement, les infractions peuvent être établies par tout mode de preuve et le juge décide d'après son intime conviction.

Le juge ne peut fonder sa décision que sur des preuves qui lui sont apportées au cours des débats et contradictoirement discutées devant lui.

L'article 342 du code des douanes, issu de la codification du décret du 8 décembre 1948, dispose :

Tous délits et contraventions prévus par les lois sur les douanes peuvent être poursuivis et prouvés par toutes les voies de droit alors même qu'aucune saisie n'aurait pu être effectuée dans le rayon des douanes ou hors de ce rayon ou que les marchandises ayant fait l'objet d'une déclaration n'auraient donné lieu à aucune observation.

A cet effet, il pourra être valablement fait état, à titre de preuve, des renseignements, certificats, procès-verbaux et autres documents fournis ou établis par les autorités des pays étrangers.

La chambre pourra s'interroger sur la question de savoir si la liberté dans l'administration de la preuve, inhérente au recueil de témoignages et déclarations, pourrait justifier et, le cas échéant, à quelles fins et sous quelles réserves ou garanties, que dans le cadre de leurs pouvoirs de contrôle, les agents des douanes :

- avant le 2 juin 2014, puissent recueillir les déclarations de toute personne,
- depuis cette date, puissent recueillir les déclarations de personnes non suspectes.

On rappellera que, depuis le 2 juin 2014, les deux premiers alinéas de l'article 62 du code de procédure pénale, issus de la loi du 27 mai 2014 prévoient les conditions de l'audition de la personne non suspecte :

Les personnes à l'encontre desquelles il n'existe aucune raison plausible de soupçonner qu'elles ont commis ou tenté de commettre une infraction sont entendues par les enquêteurs sans faire l'objet d'une mesure de contrainte.

Toutefois, si les nécessités de l'enquête le justifient, ces personnes peuvent être retenues sous contrainte le temps strictement nécessaire à leur audition, sans que cette durée puisse excéder quatre heures.

Alors que les garanties concernant les personnes suspectes ont été introduites dans le code des douanes, les dispositions de l'article 62 sur les témoins du code de procédure pénale n'y ont pas été relayées.

**1.3-** Le principe du respect des droits de la défense est un principe général du droit qui découle de l'article 16 de la déclaration des droits de l'Homme et du Citoyen et qui s'impose à l'action administrative. Son volet essentiel, à savoir le principe du contradictoire se trouve mis en oeuvre par le code des relations entre le public et l'administration, notamment dans ses dispositions relatives à la mise en oeuvre des procédures contradictoires préalables (Articles L. 122-1 et suivants).

Comme le relève le Conseil d'Etat dans son étude déjà citée (cf. P. 204 et suivantes), la question de savoir si les enquêtes administratives sont soumises au respect des droits de la défense n'appelle pas une réponse uniforme.

**1.3.1** - Des pistes de réflexion peuvent être trouvées dans les notions de loyauté de l'enquête et d'atteinte irrémédiable aux droits dans le cadre d'enquêtes préalables, évoquées dans les décisions suivantes.

La CJUE considère, dans les arrêts déjà cités, que :

- si les droits de la défense doivent être respectés dans les procédures administratives susceptibles d'aboutir à des sanctions, il importe d'éviter que ces droits ne puissent être irrémédiablement compromis dans le cadre de procédures d'enquête préalable, dont notamment les vérifications, qui peuvent avoir un caractère déterminant pour l'établissement de preuves du caractère illégal de comportements d'entreprises de nature à engager leur responsabilité (21 septembre 1989, Hoechst AG contre Commission des Communautés européennes, aff. 46/87 et 227/88 (point 15 et 16)

- par conséquent, si certains droits de la défense ne concernent que les procédures contradictoires qui font suite à une communication de griefs, d'autres droits, par exemple celui d'avoir une assistance juridique et celui de préserver la confidentialité de la correspondance entre avocat et client ( reconnu par la Cour dans l'arrêt du 18 mai 1982, AM & S, 155/79, Rec. p. 1575), doivent être respectés dès le stade de l'enquête préalable),



- les mesures arrêtées par le droit national ne doivent pas rendre en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits de la défense (Kamino, C-129-13).

•Com., 1 mars 2011, pourvoi n° 09-71.252 :

La chambre commerciale a approuvé une cour d'appel d'avoir énoncé que la contradiction, qui s'applique pleinement à compter de la notification des griefs, est une exigence de l'instruction et non de l'enquête, laquelle doit seulement être loyale de façon à ne pas compromettre irrémédiablement les droits de la défense.

•Com., 24 mai 2011, pourvoi n° 10-18.267, Bull. 2011, IV, n° 82

Attendu que pour rejeter la demande de la société K et de M. T tendant à l'annulation de la procédure en raison du caractère irrégulier de l'audition de M. M par les enquêteurs habilités par le secrétaire-général de l'AMF et rejeter le recours, l'arrêt, après avoir énoncé que l'existence de la procédure spécifique d'audition réglementée par les articles L. 621-11 et R. 621-35 du code monétaire et financier ne fait pas échec à la possibilité ouverte aux enquêteurs de consigner les déclarations et témoignages spontanés, à la double condition que le procès-verbal réponde aux exigences du dernier alinéa du second de ces textes et que l'entretien se déroule dans des conditions qui ne soient pas de nature à affecter la portée des propos relatés, ni la loyauté de la procédure, retient que tel a été le cas en l'espèce ; qu'il précise que les enquêteurs ont pris soin de communiquer préalablement à la personne dont les propos ont été consignés une copie des articles L. 621-9-3 et L. 621-10 du code monétaire et financier ainsi qu'un document récapitulatif de ses droits ; qu'il ajoute que les déclarations de M. M se présentent comme des énonciations chronologiques, qui s'enchaînent naturellement et constituent un récit cohérent, de sorte que les soupçons des requérants sur "l'interrogatoire" qu'aurait subi ce dernier apparaissent gratuits ; qu'il relève encore que M. M, qui a choisi les pièces à joindre au procès-verbal et a refusé d'en donner d'autres, a signé sans réserves toutes les pages de ce document, ce qui ne serait pas plausible dans l'hypothèse d'un interrogatoire autoritaire ;

Attendu qu'en se déterminant ainsi, sans constater que la personne dont les déclarations ont été recueillies par les enquêteurs dans les locaux de la société GSTI avait, préalablement à celles-ci, renoncé au bénéfice des règles applicables aux auditions, visant à assurer la loyauté de l'enquête, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision ;

•Crim., 17 février 2021, pourvoi n° 19-83.707 pub

20. L'article L. 80 M du livre des procédures fiscales impose un échange contradictoire entre l'administration et le contribuable au cours de la procédure aboutissant à l'établissement d'un procès-verbal de notification d'infraction à la législation sur les contributions indirectes.

21. Cependant, un manquement à ce principe dans le cadre de la procédure administrative relative aux contributions indirectes ne peut constituer une cause de nullité de la procédure pénale qu'à la condition qu'il ait eu pour effet de porter atteinte de manière irrémédiable aux droits de la défense dans la suite de la procédure.

22. En l'espèce, les demandeurs ne sauraient se faire un grief de ce que la cour d'appel a écarté leur argumentation tirée de la nullité du procès-verbal de notification d'infraction et de redressement.

23. En effet d'une part, les poursuites exercées par le ministère public à la suite d'une enquête préliminaire et les condamnations prononcées ne sont pas fondées sur le procès-verbal de notification d'infraction.

24. D'autre part, ayant eu accès à l'ensemble des pièces fondant les poursuites et la déclaration de culpabilité, qui ont pu être contradictoirement débattues au cours de la procédure pénale, ils ne démontrent ni même n'allèguent, aucun grief résultant de la violation invoquée du principe du contradictoire au cours de la procédure administrative.

•Conseil d'État, 6 me / 1ère SSR, 12/06/2013, 359245, Inédit au recueil Lebon

•Conseil d'État, 6ème et 1ère sous-sections réunies, 12/06/2013, 349185

4. Considérant, en premier lieu, que si, lorsqu'elle est saisie d'agissements pouvant donner lieu aux sanctions prévues par le code monétaire et financier, la commission des sanctions de l'Autorité des marchés financiers doit être regardée comme décidant du bien-fondé d'accusations en matière pénale au sens des stipulations de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, le principe des droits de la défense, rappelé tant par l'article 6 de ladite convention que par l'article L. 621-15 du code monétaire et financier, s'applique seulement à la procédure de sanction ouverte par la notification de griefs par le collège de l'Autorité des marchés financiers et par la saisine de la commission des sanctions, et non à la phase préalable des enquêtes réalisées par les agents de l'Autorité des marchés financiers ; que, cependant, il résulte de l'ensemble des dispositions du code monétaire et financier citées au point 1 que les enquêtes réalisées par les agents de l'Autorité des marchés financiers, ou par toute personne habilitée par elle, doivent se

**dérouler dans des conditions garantissant qu'il ne soit pas porté une atteinte irrémédiable aux droits de la défense des personnes auxquelles des griefs sont ensuite notifiés ;**

6. Contrairement à ce que soutient la société Natixis, les questions posées par les enquêteurs de l'AMF à ses préposés n'étaient pas d'une complexité telle qu'elles auraient été de nature à porter une atteinte irrémédiable aux droits de la défense de cette société lorsque des griefs lui ont ensuite été notifiés ; que la société Natixis ne saurait par ailleurs, en tout état de cause, critiquer utilement les conditions dans lesquelles ont été recueillies les déclarations des préposés de la Banque postale asset management, qui n'ont pas servi de fondement aux griefs qui lui ont été ensuite notifiés

**1.3.2** - La question peut également être abordée en examinant les différentes exigences qui peuvent concourir, selon le stade de l'enquête préalable, au respect du principe des droits de la défense.

Sauf disposition contraire, le droit à l'assistance de l'avocat est général, ce que le Conseil constitutionnel a rappelé dans sa décision précitée du 27 janvier 2012 (n° 2011-214 QPC) énonçant que les dispositions de l'article 56 du code des douanes n'ont ni pour objet ni pour effet de faire obstacle au droit à l'assistance d'un avocat.

La question peut se poser, selon le stade des investigations, de la nécessité d'une information sur l'objet de l'enquête (Com., 8 novembre 2017, n° 14-15.569, précité) ou sur la nature de l'infraction (Conseil constitutionnel, décision n° 2012-257 QPC du 18 juin 2012).

Peuvent également être envisagées les nécessités de s'assurer d'une possibilité d'un recours juridictionnel effectif et d'une fenêtre de contradictoire ouverte avant l'intervention d'une décision défavorable.

## **2 . L'existence d'un pouvoir spécial d'audition.**

**2.1** - Il ne résulte pas des décisions citées concernant « l'absence d'un pouvoir général d'audition » que, par opposition au pouvoir général d'audition, il existerait un pouvoir spécial d'audition qui serait défini par l'objet et les compétences du service contrôleur.

C'est en ce sens que l'administration des douanes demande à la Cour de dire que le pouvoir d'audition des douanes serait limité aux questions qui concernent sa compétence.

Cette notion de pouvoir limité par la compétence des agents n'emporte pas la conviction pour définir ce que ne serait pas un pouvoir général d'audition.

En matière de police spéciale comme en matière de police générale, le contrôleur doit agir dans l'exercice de ses fonctions et dans le cadre de sa compétence, sauf à priver ses actes de toute valeur probante et donner prise à une annulation pour détournement de procédure.

C'est ce qui ressort de l'arrêt du 8 octobre 2002 de la chambre commerciale, qui approuve une cour d'appel d'avoir retenu l'existence d'un détournement de procédure, lorsque l'interrogatoire réalisé ne pouvait l'être, à raison de son objet.

Les dispositions de l'article 429 du code de procédure pénale prévoient que tout procès-verbal ou rapport n'a de valeur probante que « (...) si son auteur a agi dans l'exercice de ses fonctions et a rapporté sur une matière de sa compétence (...) ».

**2.2** - Dans les décisions précitées, l'absence de pouvoir général d'audition attaché à la mise en oeuvre d'une prérogative de contrôle constitue un élément participant, au bénéfice de la personne concernée, à son droit au respect des droits de la défense, à son droit à un contrôle juridictionnel effectif et à son droit de ne pas s'auto incriminer.

L'absence de pouvoir général d'audition des agents de contrôle constitue donc une garantie, qui est retenue cumulativement avec l'absence de pouvoir d'exécution forcée et l'absence de pouvoir de perquisition.

Il peut s'en déduire que la contrainte inhérente à la mise en oeuvre d'un pouvoir de contrôle interdit toute audition pendant la mesure de contrôle.

A l'instar de la position affirmée dans les arrêts précités des 13 juin et 18 décembre 2019 et du 18 mars 2020 rendus par la chambre criminelle au visa de l'article 60 du code des douanes, la chambre

commerciale juge que les agents de l'administration des douanes, autorisés à effectuer une visite domiciliaire sur le fondement de l'article 64 du code des douanes, ne peuvent, au cours de cette visite, procéder, en application de l'article 67F du même code, à l'audition des personnes présentes lors des opérations (Com., 28 novembre 2018, pourvoi n° 16-24.479).

La mesure de contrainte ne peut s'exercer que « le temps strictement nécessaire à la réalisation des opérations de visite, qui comprennent le contrôle de la marchandise, du moyen de transport ou de la personne, la consignation, dans un procès-verbal, des constatations faites et renseignements recueillis, ainsi que, le cas échéant, les saisies et la rédaction du procès-verbal afférent » (Crim., 13 juin 2019, pourvoi n° 18-83.297, Bull. crim 2019, n° 111 ; Crim., 18 mars 2020, pourvoi n° 19-84.372).

Commentant ce dernier arrêt <sup>2</sup>, M. Detraz relève :

- Les choses sont donc claires : le pouvoir de rétention des personnes que procure le droit de visite a un objet déterminé et une durée limitée, et ne doit donc pas empiéter sur la retenue douanière. Par conséquent, s'il est constaté que l'acte effectivement pratiqué a un autre objet (la personne a par exemple été auditionnée) ou qu'il a conduit à retenir l'individu plus longtemps que ne le demandait le contrôle, alors cet acte ne peut se réclamer de l'article 60 du code des douanes mais n'est valable que s'il est justifié par un autre texte. (...) Là est le point crucial, qu'il convient d'avoir à l'esprit : lorsque le maintien de la personne excède le temps qu'alloue l'article 60 du code des douanes, ce n'est pas le droit de visite qui dure trop longtemps, c'est la retenue douanière (une retenue douanière « informelle ») qui débute, dans des conditions alors nécessairement irrégulières, soit parce que les formalités et garanties afférentes au placement et au déroulement de cette mesure ne sont par hypothèse pas respectées soit parce que, plus fondamentalement encore, ladite retenue n'est légalement pas possible (le délit douanier n'étant pas flagrant ou pas puni d'une peine d'emprisonnement). (.../...)

- Il résulte de l'application du dernier alinéa de l'article 61-1 du code de procédure pénale que l'audition libre douanière ne peut faire immédiatement suite à l'exercice du droit de visite, non plus qu'avoir lieu en même temps : si les fonctionnaires souhaitent entendre l'individu, ils doivent le placer en retenue douanière. Toutefois, cette interdiction et cette obligation corrélative ne s'appliquent, suivant le modèle de l'article précité, qu'en cas d'usage de la « contrainte » .../... lorsque la personne a « été conduite sous contrainte » par les agents des douanes dans leurs locaux, et que l'audition libre concomitante du contrôle est pareillement proscrite lorsque ce dernier « s'accompagne d'une mesure de contrainte ». Par conséquent, a contrario, si la personne accepte, sans y être forcée, de suivre les agents dans leurs bureaux, elle peut y être auditionnée librement, même si les agents ont usé de la contrainte lors du contrôle qui vient de s'achever ; l'audition libre est pareillement possible si, au cours de la visite, l'intéressé n'est pas retenu sur place contre son gré. Toutefois, une telle éventualité peut être mise en doute : l'exercice du droit de contrôle n'est-il pas par nature coercitif à l'égard des personnes ? L'arrêt peut le faire penser lorsque, après avoir énoncé que l'article 60 du code des douanes autorise les agents des douanes à maintenir les individus concernés à leur disposition, il évoque « cette mesure de contrainte ». Cependant, en réalité, la « mesure de contrainte » dont s'agit n'est pas le droit de visite dans sa totalité, mais, précisément, le seul maintien de la personne à la disposition des fonctionnaires pendant le contrôle, c'est-à-dire l'usage de la contrainte, par ces derniers, pour s'assurer de la présence de l'intéressé. Dès lors, les motifs de la décision ne signifient pas que la visite s'exercerait nécessairement sous la contrainte à l'égard des personnes présentes. Par déduction, ils n'interdisent pas non plus d'admettre in abstracto qu'un contrôle effectué de manière contraignante s'accommode de ce que l'individu ainsi retenu le temps de l'opération accepte librement de répondre aux questions ou d'accompagner ensuite les agents dans leurs locaux pour y être entendu.

La solution d'espèce retenue par la Cour de cassation ne paraît toutefois le confirmer que partiellement.(.../...), la haute juridiction prend bien soin de relever que la personne « était maintenue à la disposition des agents des douanes », c'est-à-dire retenue contre sa volonté. Pour autant, il pourra être difficile de déterminer si oui ou non la personne contrôlée subit une mesure de contrainte lorsqu'elle demeure présente lors de la visite, car la contrainte peut procéder, de la part des douaniers, d'un comportement autoritaire et dirigiste, sans mainmise physique sur le corps . D'ailleurs, la Cour de cassation constate - sans rien y trouver à redire que les juges du fond ont estimé que l'individu « a été invité à suivre les agents des douanes dans leurs locaux, ce dont il se déduit qu'il a été nécessairement contraint à y demeurer » (contrairement aux mentions du procès-verbal, selon lesquelles il était resté libre). Il est donc très peu probable qu'une personne faisant l'objet d'un contrôle douanier et se rendant dans la foulée au bureau des fonctionnaires soit jugée avoir agi de son plein gré et donc être apte à une audition libre douanière. De même aura-t-on des difficultés à se convaincre qu'une personne

---

<sup>2</sup> RSC 2020 p.666

faisant l'objet d'un contrôle en cours soit sans aucune pression disposée à parler. En somme, le droit de visite et l'audition libre douanière ne paraissent pas pouvoir faire bon ménage. Néanmoins, les énonciations terminales de l'arrêt (« audition à laquelle ... ») ne sont pas entièrement exactes : les agents qui usent de la contrainte peuvent en effet se livrer à une « audition formelle » - c'est-à-dire une audition véritable - de l'individu au cours de la visite, car ils ont pour cela la faculté (et, alors, l'obligation) de le placer en retenue douanière ; aucun texte n'interdit en effet la concomitance de ces deux opérations une fois la flagrance apparue, si jamais le contrôle a besoin d'être poursuivi et que les douaniers ne peuvent attendre pour interroger l'individu. La Cour de cassation a donc peut-être entendu exclure toute audition dans l'affaire uniquement (et non pas en règle générale), en ce que le délit de transfert de capitaux n'est pas légalement puni d'une peine d'emprisonnement et que le délit de blanchiment douanier n'était pas flagrant.

**2.3** - Mais au-delà de l'interdiction de l'audition pendant le temps de la contrainte, les décisions précitées permettent de cerner ce que pourrait être une audition au sens de la formule « pouvoir général d'audition ».

Constituerait une audition relevant d'un pouvoir général d'audition, une audition portant sur les griefs en eux-mêmes, susceptibles de résulter du contrôle et susceptibles d'être relevés à l'encontre de la personne concernée.

Le commentaire déjà cité du Conseil constitutionnel (n° 2011-214 QPC du 27 janvier 2012) sur l'article 65 du code des douanes indique que l'objet des dispositions relatives au droit de communication n'est pas d'interroger la personne auprès de laquelle le droit de communication s'exerce.

Dans une décision déjà citée sur l'article L. 450-3 du code de commerce (n° 2016-552 QPC du 8 juillet 2016), le Conseil constitutionnel a énoncé que le droit reconnu aux agents habilités d'exiger la communication d'informations et de documents, prévu par les dispositions contestées, tend à l'obtention non de l'aveu de la personne contrôlée, mais de documents nécessaires à la conduite de l'enquête de concurrence.

S'agissant du code des douanes, les arrêts précités censurent comme allant au-delà de ce qui est autorisé, à savoir :

- des déclarations spontanées relatives aux éléments communiqués,
  - ou des déclarations en vue de la reconnaissance des objets découverts qui sont consignés dans le procès-verbal,
- des auditions constituant :
- une « audition formelle sur l'origine des fonds transportés, successivement par plusieurs agents, en raison de leurs déclarations contradictoires » (Crim., 13 juin 2019, pourvoi n° 18-83.297, Bull. crim 2019, n° 111 )
  - une audition formelle sur sa situation personnelle, notamment financière, et sur l'origine des fonds transportés, audition à laquelle les agents des douanes ne pouvaient procéder, fût-ce en application de l'article 67 F (Crim., 18 mars 2020, pourvoi n° 19-84.372).

Une audition formelle semble s'entendre d'une audition avec des questions et des réponses, étant rappelé que tel a été le cas en l'espèce dans le procès-verbal litigieux.

On rappellera que les griefs du moyen emploient le terme « interrogatoires » et non audition, ce qui s'entend sans doute par référence au fait que des questions ont été posées aux personnes entendues.

**2.4** - La chambre criminelle recourt également à la notion de « déclarations sommaires », mais ce, non pas pour annuler des auditions mais, au contraire, pour valider le recueil de déclarations fait par des agents spécialisés dans des conditions non conformes aux textes spéciaux qui le régissent ou à l'article 61-1 du code de procédure pénale.

Ainsi, faisant application de l'article L. 8271-6-1 du code du travail, qui autorise les agents habilités à procéder à des auditions avec leur consentement de tout employeur ou son représentant et toute personne rémunérée, ayant été rémunérée ou présumée être ou avoir été rémunérée par l'employeur ou par un travailleur indépendant, (...) ou encore de toute personne susceptible de fournir des informations utiles à l'accomplissement de leur mission de lutte contre le travail illégal, la chambre a fait une distinction entre audition et recueil sommaire de déclarations écartant le moyen de nullité tiré de l'absence d'interprète (Crim., 17 mai 2022, pourvoi n° 21-85.246)

(Cf. Jacques-Henri Robert, « Une procédure conduite à la bonne franquette », *Droit pénal*, n°7-8, juillet 2022, comm. 128).

De même, à l'occasion d'un contrôle fondé sur l'article L. 3315-1 du code des transports, la chambre a censuré un arrêt qui, pour annuler le procès-verbal constatant l'infraction à la réglementation des conditions de travail dans les transports routiers, énonce que le prévenu avait fait l'objet d'une audition libre, sans qu'il n'ait reçu notification des droits prévus à l'article 61-1 précité, alors qu'il résultait du procès-verbal, que les agents habilités s'étaient bornés à recueillir les déclarations sommaires de l'intéressé contrôlé sur la voie publique aux fins de vérification de ses conditions de travail (Crim., 6 juin 2023, pourvoi n° 22-86.685).

La chambre commerciale a fait usage de la notion « d'audition n'ayant pas excédé les questions strictement nécessaires à l'exécution correcte des opérations de saisies », pour approuver le rejet d'un moyen de nullité tiré de ce que le consentement de l'occupant des lieux ou de son représentant n'avait pas été recueilli comme l'impose l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales (Com., 11 janvier 2017, pourvoi n° 15-17.725)

**2.5 - Deux arrêts récents rendus par la chambre criminelle le 16 janvier 2024 peuvent être évoqués.**

La chambre (Crim., 16 janvier 2024, pourvoi n° 22-81.559) a répondu par l'affirmative à la question de savoir si constitue une audition le recueil de déclarations sur place, relatées en style indirect dans un procès-verbal par les fonctionnaires et agents habilités sur le fondement de l'article L.172-8 du code de l'environnement.

En vertu de ce texte, ces agents peuvent « recueillir, sur convocation ou sur place, les déclarations de toute personne susceptible d'apporter des éléments utiles à leurs constatations. Ils en dressent procès-verbal. Les personnes entendues procèdent elles-mêmes à sa lecture, peuvent y faire consigner leurs observations et y apposent leur signature. Si elles déclarent ne pas pouvoir lire, lecture leur en est faite par l'agent préalablement à la signature. En cas de refus de signer le procès-verbal, mention en est faite sur celui-ci.

Conformément à l'article 28 du code de procédure pénale, l'article 61-1 du même code est applicable lorsqu'il est procédé à l'audition d'une personne à l'égard de laquelle il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction.

La chambre a également jugé que la régularité de l'audition au regard de l'article 61-1 du code de procédure pénale ne peut se faire à la lumière des seules questions qui ont été posées à la personne entendue quand seul importe l'existence, au moment de cette audition, de raisons plausibles de soupçonner la commission d'une infraction ou de sa tentative par la personne entendue ou la société qu'il représente (Crim., 16 janvier 2024, pourvoi n° 22-84.243).

### **5.1.7- Les conséquences de la nullité des auditions :**

**1** - Devant les juridictions civiles, les irrégularités commises peuvent emporter l'annulation de l'avis de mise en recouvrement. C'est notamment le cas dans l'hypothèse d'une violation des droits de défense : par ex : Com., 15 février 2023, pourvoi n° 19-25.824 ; Com., 9 juin 2021, pourvoi n° 20-11.804. ; Com., 20 septembre 2023, pourvoi n° 22-11.441 ; Com., 15 février 2023, pourvoi n° 19-25.824).

Mais l'annulation n'est pas prononcée lorsque le grief allégué ne concerne pas les éléments sur lesquels se sont fondées les juridictions pour apprécier « le bien fondé de l'infraction ». Ainsi, est légalement justifié l'arrêt dont il se déduit que, abstraction faite des pièces saisies lors d'une visite contestée, le bien-fondé de l'infraction reprochée à la société poursuivie résulte des autres éléments du dossier, de sorte que, fût-il erroné, le refus d'écartier les pièces litigieuses n'a causé aucun grief à la société (Com., 8 novembre 2023, pourvoi n° 21-20.293).

De même, appréciant la régularité de déclarations recueillies sans consentement préalable, la chambre commerciale a considéré la nullité encourue n'affectait le procès-verbal de visite fondé sur l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales qu'en ce qu'il relatait les déclarations faites sans que le consentement ait été recueilli au préalable, lesquelles ont été annulées par la Cour statuant sans renvoi (Com., 20 novembre 2019, pourvoi n° 18-16.336).

**2** - Devant les juridictions pénales, l'illégalité relevée ne suffit pas à caractériser un grief au soutien de l'annulation de la condamnation dès lors que les juges pour retenir la culpabilité de la personne concernée se sont fondés sur d'autres éléments soumis aux débats contradictoires et notamment sur les constatations matérielles contenues dans les procès-verbaux. C'est la solution retenue dans l'arrêt déjà cité du 22 novembre 2022 (pourvoi n° 21-85.747). On peut également évoquer l'arrêt suivant (Crim., 17 janvier 2018, pourvoi n° 16-83.612, Bull. crim. 2018, n° 17).

La technique de la cancellation est régulièrement utilisée en matière pénale (par ex pour retirer mentions de pièces se référant à la déclaration ou l'accord de la personne mise en examen lorsqu'il n'y a pas d'homologation de la peine proposée : Crim., 29 novembre 2023, pourvoi n° 23-81.825).

3 - La question se pose enfin des conséquences d'une décision rendue par une juridiction civile sur la procédure pénale, lorsque les deux juges exercent leur office comme en l'espèce sur les mêmes actes de procédure.

Toujours dans son arrêt du 9 novembre 2022, pourvoi n° 21-85.747, qui concerne une hypothèse dans laquelle le juge civil avait annulé la procédure des douanes, la chambre criminelle considère que la régularité de la procédure douanière peut être appréciée différemment par les juridictions civiles et pénales, aux motifs suivants :

7. L'action portée devant le juge civil tend à contester la validité de l'avis de mise en recouvrement émis par l'administration des douanes et des droits indirects en application de l'article 345 du code des douanes.

38. L'action portée devant le juge pénal tend à l'appréciation de la culpabilité de la personne poursuivie et à l'application, le cas échéant, des sanctions pénales et douanières prévues par le code des douanes.

39. Ces instances, si elles peuvent concerner les mêmes parties, n'ont ni le même objet, ni la même cause.

40. Cette distinction explique que la régularité de la procédure douanière puisse être appréciée différemment par les juridictions civiles et pénales. Les premières doivent s'assurer que l'administration des douanes a régulièrement établi un avis de mise en recouvrement, qui constitue un titre exécutoire par la loi et autorise en conséquence le recouvrement forcé de la créance sur les biens du débiteur, avant toute intervention judiciaire. Les secondes vérifient la régularité de la notification d'infractions douanières, dont les fondements juridiques et factuels seront discutés contradictoirement au cours de la procédure pénale préalablement à l'application de toute sanction.

Comme le relève M. Courselle-Labrousse (AJ pénal 2023 p. 40) pour l'affaire objet de l'arrêt du 9 novembre 2022, les fondements juridiques et factuels de l'action des douanes se posent dans les mêmes termes, « l'objet juridique conduisant à la solution pénale étant le frère jumeau de celui examiné par le juge civil ». Dans cette espèce, le juge civil avait annulé la procédure.

En l'espèce, le juge de police saisi de la contravention reprochée à la société a considéré qu'il devait surseoir à statuer dans l'attente de l'issue du pourvoi dans l'instance devant les juridictions civiles.

### **5.1.8 - En l'espèce :**

#### **1. Les procès-verbaux litigieux :**

Dans le cadre des opérations de contrôle, les agents des douanes ont établi les procès-verbaux suivants, qui comportent une rubrique « audition ».

Ces procès-verbaux ont été communiqués à la Cour par la société à l'appui de son mémoire complémentaire.

##### **- procès-verbal du 8 septembre 2011 :**

Objet : « Contrôle des opérations d'importation. Communication de documents, recoupements, audition. Art. 65CD »

Seize questions ont été posées à MM. [A] et [B], dûment mandatés par le président de la société, qui ont apporté seize réponses avant de signer le procès-verbal. M. [A] l'a signé une seconde fois, la rubrique « déclaration » indiquant « je n'ai rien à ajouter ».

##### **- procès-verbal du 9 septembre 2011:**

Objet : visite des lieux et locaux à usage professionnel en application de l'article 63 ter du code des douanes

A l'issue du contrôle qui a permis le prélèvement d'échantillons, M. [B] a signé le procès-verbal après avoir déclaré « je n'ai aucune remarque à formuler vis-à-vis de votre contrôle ». Il l'a signé une seconde fois, après la rubrique « déclaration » indiquant « je n'ai rien à ajouter ».

##### **- procès-verbal du 22 septembre 2011 :**

Objet : « Contrôle des opérations d'importation. Communication de documents, recoupements, audition. Art. 65CD »

Neuf questions ont été posées à MM. [A] et [C], dûment mandatés par le président de la société, qui ont apporté neuf réponses avant de signer le procès-verbal. Ils l'ont signé une seconde fois, après la rubrique « déclaration » indiquant « je n'ai rien à ajouter ».

**- procès-verbal du 8 juin 2012 :**

Objet : « Contrôle des opérations d'importation. Communication de documents, recoupements, audition. Art. 65CD »

Sept questions ont été posées à MM. [A], [D], [E] et [F], dûment mandatés par le président de la société, qui y ont apporté sept réponses. Ces personnes ont signé le procès-verbal. Ils l'ont signé une seconde fois, la rubrique « déclaration de la personne intéressée » : la société Adisseo se réserve le droit de faire toute observation utile et le cas échéant de contester les faits et l'analyse qui en est faite par l'administration dans le procès-verbal».

Le procès-verbal de notification du 10 décembre 2012 reprend certaines des questions et réponses mais ne retranscrit pas de nouvelles questions/réponses. Le procès-verbal est signé par les deux représentants de la société qui n'ajoutent rien dans la rubrique « déclarations ».

Ces procès-verbaux ne font pas mention d'un avertissement donné aux personnes entendues des sanctions pénales en cas d'obstacle aux pouvoirs de contrôle.

Les pouvoirs autorisant les personnes entendues à représenter la société, annexés aux procès-verbaux, ont été établis plusieurs jours avant la date du contrôle, ce dont il se déduit que la société était informée du contrôle et de son objet.

Les déclarations des représentants de la société ont été recueillies une fois la communication des documents sollicités en vertu de l'article 65 du code des douanes obtenue.

Enfin, si l'une des réponses faites le 8 septembre aux agents de l'administration des douanes par un représentant de la société est mentionnée dans l'arrêt pour confirmer la position tarifaire retenue par la cour d'appel, les juges d'appel ne se sont pas fondés à titre principal sur cet élément.

**2. Pour écarter le moyen de nullité tiré de l'illégalité des procès-verbaux ayant procédé à des interrogatoires, le jugement retient :**

- que le pouvoir d'audition des agents des douanes découle de l'article 334 du code des douanes qui leur impose de consigner dans un procès-verbal de constat le résultat des contrôles qu'ils opèrent en application de l'article 65 (1°, j et 5°) ;

- que ce pouvoir d'audition ne peut pas être assimilé à celui régi par les articles 28-1, 63-1 et 78 du code de procédure pénale qui ne sont applicables que dans le cadre d'une procédure pénale,

- que le moyen tiré de la contrainte est inopérant puisque les personnes entendues ne peuvent pas être contraintes à déposer (cf com n° 1415569) ; qu'en l'espèce, elles n'ont fait aucune déclaration dans la rubrique «déclaration de la personne auditionnée» et qu'elles ont reconnu le travail de coopération avec les enquêteurs. Elles ne peuvent se prévaloir d'une contrainte.

**3 - Dans ses conclusions d'appel, la société faisait valoir :**

- que jusqu'en 2014, seule la douane judiciaire pouvait mener les interrogatoires mentionnés à l'article 334 et dans le cadre d'une retenue douanière

- que l'introduction de l'article 67F est la preuve qu'il n'existait pas avant d'interrogatoire libre pour les autres douaniers ;

- que les interrogatoires menés sans fondement légal, l'ont été sans que les personnes auditionnées soient assistées de leur avocat, soient informées de leur droit de refuser d'être interrogées, de leur droit au silence et de ne pas s'incriminer. Elle sollicitait donc l'annulation des procès-verbaux sur le fondement de l'article 6§3 de la convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales en soulignant l'existence d'une contrainte de fait tenant au caractère inopiné des contrôles, à l'absence d'information donnée aux personnes présentes de la possibilité de refuser l'interrogatoire, de leur droit au silence, les agents indiquant au contraire que l'opposition aux poursuites est pénalement répréhensible.

**En réponse, l'administration des douanes faisait valoir :**

- que les officiers de douanes judiciaires agissent dans le cadre de l'article 28-1 du code de procédure pénale,

- que la chambre criminelle considère que les agents des douanes peuvent, indépendamment de l'exercice du droit de communication que leur confère l'article 65, procéder à des enquêtes et interrogatoires,
- que l'article 334 constitue le cadre juridique de l'audition simple et, qu'en application de l'article 336, ils ne font foi que jusqu'à preuve contraire de l'exactitude et de la sincérité des aveux et déclarations qu'ils rapportent,
- que l'article 67F n'était pas alors en vigueur, et que les personnes entendues l'ayant été comme témoins, sans contrainte, aucune infraction ne leur étant reprochée ni notifiée ce qui fait que 67F à le supposer applicable n'aurait pas pu l'être.

#### 4. L'arrêt confirme le jugement aux motifs suivants :

« La société Adisseo invoque les dispositions l'article 67F du code des douanes résultant de la loi du 27 mai 2014 qui ne sont pas applicables aux contrôles réalisés dans la présente espèce entre septembre 2011 et décembre 2012.

Par des motifs pertinents que la cour adopte, les premiers juges ont caractérisé le fait que les auditions avaient été menées conformément aux dispositions de l'article 334 du code des douanes dont le contenu a été ci-dessus rappelé. Les trois procès-verbaux versés aux débats datés du 08 septembre 2011, 22 septembre 2011 et 08 juin 2012 confirment le fait que les douaniers ont procédé aux auditions dans le respect des dispositions de l'article 334 du code des douanes. Les douanes ont été représentées par M. [G] et Mme [H], inspecteurs des douanes à la DNRED, qui ont procédé à des auditions sans exercer une quelconque contrainte dès lors que les personnes entendues, sans être personnellement mises en cause, ont accepté de répondre.

Il n'a ainsi pas été porté atteinte au droit à un procès équitable.

Il convient dès lors de rejeter les demandes de nullité des interrogatoires et des procès-verbaux les relatant. »

Il convient de souligner que, pour apprécier la classification douanière du produit Microvit B12 Promix 1000/10000, **l'arrêt a retenu que le représentant de la société avait reconnu** que le carbonate de calcium et le silice n'étaient nécessaires ni au transport ni à la conservation de la vitamine, faisant ainsi référence aux **questions 6 et 7 du procès-verbal du 8 septembre 2011 reprises dans le procès-verbal de notification** d'infraction du 10 décembre 2012.

#### 5. Le mémoire ampliatif expose :

##### **Au soutien des deux premiers griefs disciplinaires (M1B3 et M1B4) :**

- que dans ses écritures en cause d'appel, la société Adisseo faisait valoir que sous l'empire des textes applicables au litige, seuls les agents des douanes agissant en tant que douane judiciaire avaient compétence pour mener des interrogatoires et qu'à défaut de pouvoir procéder eux-mêmes à ces interrogatoires, les agents des douanes devaient demander à des policiers de le faire, ou encore au Procureur de la République ou au juge d'instruction de conférer à des douaniers des pouvoirs de police judiciaire, lesquels incluent le droit de procéder à des interrogatoires (conclusions, p. 25 et 26) ;
- que jusqu'en 2014, le chapitre 4 du code des douanes intitulé « Pouvoir des agents des Douanes » et composé des articles 60 à 67 quater ne conférait pas aux agents de l'Administration le pouvoir de procéder à des interrogatoires, sauf lorsque les agents agissaient en tant que douane judiciaire ;
- que les éventuels interrogatoires (menés par les douanes judiciaires) étaient seulement mentionnés à l'article 334 du code des douanes relatif à la rédaction des procès-verbaux ;
- que le Conseil constitutionnel a rappelé que l'article 65 ne confère pas aux agents un pouvoir général d'audition ;
- qu'à rebours de ce qu'a relevé la cour d'appel, la société Adisseo n'a jamais soutenu que l'article 67F du code des douanes aurait été applicable au litige mais que si l'article 67F du code des douanes a été institué, c'est la preuve incontestable qu'il n'en existait pas auparavant en droit national.

##### **Au soutien du défaut de base légale du dernier grief (MB5) :**

- que la cour d'appel s'est contentée d'affirmer que les inspecteurs avaient procédé à des auditions sans exercer une quelconque contrainte sans rechercher ainsi qu'il lui était demandé si les personnes entendues n'avaient pas subi une contrainte de fait.

#### 6. Le mémoire en défense soutient :



- que les agents des douanes ont le pouvoir de procéder à l'audition libre des personnes qu'ils contrôlent, sachant que ces personnes n'y sont jamais contraintes et ont toujours la possibilité de s'y soustraire ;

- que l'article 65 du code des douanes ne conférait pas aux agents de l'administration des douanes « un pouvoir général d'audition » mais le pouvoir de procéder à des auditions, dès lors qu'elles sont en lien avec l'enquête dans le cadre de laquelle ils procèdent à de tels interrogatoires et qu'elles sont limitées à ce qui est strictement nécessaire pour assurer le respect de l'ordre public économique et la prévention des infractions ;

- que les agents de l'administration des douanes qui n'ont pas agi dans le cadre d'une enquête judiciaire avaient toute compétence, sur le fondement des dispositions de l'article 334 du code des douanes, pour procéder à des interrogatoires, sans avoir été préalablement investis de pouvoirs de police judiciaire.

**7-** Les défendeurs au pourvoi ont produit un **mémoire complémentaire** soulignant que :

- le droit de poser de questions, inhérent au pouvoir de contrôle de l'administration, intervient dans le cadre du service public dont elle a la charge ;

- s'agissant des douanes, il est fondé sur l'article 334 ;

- l'article 67F non applicable au moment des faits confirme le principe du pouvoir des douaniers d'auditionner les personnes qui ne sont pas encore soupçonnées d'avoir commis une infraction ;

- aucune sanction fiscale n'a été infligée en l'espèce de sorte que le droit de ne pas s'auto incriminer n'est pas dans le débat ;

- l'aveu extra judiciaire est admissible.

**8 -** Les demandeurs au pourvoi ont également produit un **mémoire complémentaire** soulignant que :

- la société faisait figure de suspect dès l'origine des contrôles, ce que confirment le nombre, la nature des questions pré rédigées posées et les poursuites pénales ultérieurement engagées ;

- la forme et le contenu des procès-verbaux et des questions posées, le souci des agents de contrôle de s'assurer que les personnes auditionnées représentaient bien la société excluent de considérer les auditions réalisées comme des auditions incidentes ;

- aucune notification de leur droit de ne pas répondre, de quitter les lieux, de se taire ou du droit à l'assistance d'un conseil n'ont été notifiés aux intéressés ;

- les agents ont été au-delà des pouvoirs dont ils disposaient à l'époque de recueillir ponctuellement des déclarations spontanées ou des explications, et sans respecter dans un esprit de loyauté la garantie des droits ;

- l'évolution du droit et le droit positif excluent que lors de l'exercice du droit de visite et communication, les agents des douanes procèdent à des auditions au-delà des déclarations spontanées ou demande de renseignements sur les échantillons recueillis ou les informations communiquées ;

- l'ancienneté de l'article 334 exclut de lui faire dire plus qu'il ne dit, l'interprétation de la chambre criminelle quant à sa portée devant être confirmée ;

- l'existence d'un point de bascule au moment où la personne devient suspecte est une affirmation inexacte dès lors que les agents ne disposent pas de pouvoir général d'audition;

- la Cour de cassation est légitime à édicter des garanties notamment au regard des articles 47 et 48 de la charte des droits fondamentaux de l'Union ;

- la charte du contrôle douanier est sans portée.

**9-** Il appartient à la chambre d'apprécier le bien-fondé des griefs au vu de ce qui précède.

**9.1 - B3 : La troisième branche** est prise d'une violation de l'article 455 du code de procédure civile : la cour d'appel n'aurait pas répondu à l'argument péremptoire de la société selon lequel seuls les agents des douanes judiciaires pouvaient mener des interrogatoires et qu'à défaut les agents devaient solliciter les policiers ou l'octroi de pouvoirs de police judiciaire.

Il appartient à la chambre d'apprécier le caractère péremptoire de cette argumentation.

Compte tenu de l'objet de l'argumentation, la Cour pourrait souhaiter, qu'il s'agisse d'un rejet ou d'une cassation, apporter une réponse normative, non disciplinaire, fondée à tout le moins sur les articles 65 et 334 du code des douanes, lesquels doivent être interprétés en tenant compte des articles 336, 342 et 413 du code des douanes, ainsi que du principe général du respect des droits de la défense.

La Cour appréciera, également dans l'hypothèse d'une cassation, si celle-ci pourrait être envisagée sans renvoi, parce qu'elle pourrait statuer au fond et annuler l'avis de mise en recouvrement.

Le présent rapport vaut donc demande d'observations aux parties en application tant de l'article 1015, alinéa 1<sup>er</sup> et alinéa 2, du code de procédure civile, sur le relevé d'un moyen d'office, sur une éventuelle substitution de motifs de pur droit ou sur une cassation sans renvoi, avec le cas échéant décision au fond.

**9.2 - B4 : La quatrième branche** invoque la dénaturation des conclusions d'appel : alors que la société indiquait que 67 A ne s'appliquait pas ce qui démontrait que les douanes ne pouvaient faire des interrogatoires, la cour d'appel a affirmé que la société invoquait des dispositions qui ne s'appliquaient pas.

Il appartient à La Cour d'apprécier le bien-fondé du grief de dénaturation ainsi allégué.

Selon la position qu'adopterait la Cour sur la question des pouvoirs des agents des douanes, telle que contestée par la troisième branche, ce second grief pourrait être considéré comme inopérant.

**9.3 - B5 : La cinquième branche** est prise d'un défaut de base légale au regard de l'article art. 6 §3 : la cour d'appel aurait dû rechercher si les personnes n'avaient pas subi une contrainte de fait en n'étant pas informées de leur droit de refuser les interrogatoires ou de ne pas y répondre.

La Cour s'interrogera sur la nécessité pour la cour d'appel de procéder à la recherche sollicitée dès lors l'article 6 n'est pas applicable en matière douanière civile.

Au surplus :

- aucune contrainte de notification ne pesait alors sur les agents des douanes et selon les procès-verbaux, ils n'ont pas informé les personnes entendues des sanctions pénales attachées à l'obstacle au contrôle ;
- il était alors jugé que les pouvoirs de contrôle ne faisaient pas en eux-même obstacle au droit de se faire assister par un avocat au cours de l'enquête, qu'ils ne portaient pas atteinte au droit de ne pas s'auto incriminer et que les personnes disposaient du droit de faire contrôler par une juridiction la mise en oeuvre de ces pouvoirs ; que cette mise en oeuvre n'est pas contestée en elle-même mais uniquement en ce qu'elle a donné lieu à un recueil de déclarations ;
- que les personnes entendues, habilitées à ce faire, n'ont pas été personnellement mises en cause et étaient témoins.

Il pourrait être considéré qu'un rejet non spécialement motivé est possible.

## **5.2 - Sur la sixième branche du premier moyen : la prise en compte de la dette douanière**

### **5.2.1 - Les textes et la jurisprudence :**

1 - Dans leur rédaction applicable au présent litige, les articles invoqués du **code des douanes communautaire** disposent :

Article 217 du code des douanes communautaire :

*1 . Tout montant de droits à l'importation ou de droits à l'exportation qui résulte d'une dette douanière, ci-après dénommé «montant de droits», doit être calculé par les autorités douanières dès qu'elles disposent des éléments nécessaires et faire l'objet d'une inscription par lesdites autorités dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu (prise en compte).*

*Le premier alinéa ne s'applique pas dans les cas où :*

- a) un droit antidumping ou compensateur provisoire a été institué ;*
- b) le montant des droits légalement dus est supérieur à celui déterminé sur la base d'un renseignement tarifaire contraignant ;*
- c) les dispositions arrêtées selon la procédure du comité dispensent les autorités douanières de la prise en compte de montants de droits inférieurs à un montant déterminé.*

*Les autorités douanières peuvent ne pas prendre en compte des montants de droits qui , conformément à l'article 221 paragraphe 3 , ne peuvent pas être communiqués au débiteur suite à l'expiration du délai prévu .*

2. Les modalités pratiques de prise en compte des montants de droits sont déterminées par les États membres. Ces modalités peuvent être différentes selon que les autorités douanières, compte tenu des conditions dans lesquelles la dette douanière est née, sont assurées ou non du paiement desdits montants.

Article 220 du code des douanes communautaire :

1 . Lorsque le montant des droits résultant d'une dette douanière n'a pas été pris en compte conformément aux articles 218 et 219 ou a été pris en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû , la prise en compte du montant des droits à recouvrer ou restant à recouvrer doit avoir lieu dans un délai de deux jours à compter de la date à laquelle les autorités douanières se sont aperçues de cette situation et sont en mesure de calculer le montant légalement dû et de déterminer le débiteur (prise en compte a posteriori).

Ce délai peut être augmenté conformément à l'article 219 .

2 . Hormis les cas visés à l'article 217 paragraphe 1 deuxième et troisième alinéas, il n'est pas procédé à une prise en compte a posteriori, lorsque:

a) la décision initiale de ne pas prendre en compte les droits ou de les prendre en compte à un niveau inférieur au montant légalement dû a été prise sur la base de dispositions de caractère général ultérieurement invalidées par une décision judiciaire ;

b) le montant des droits légalement dus n'avait pas été pris en compte par suite d'une erreur des autorités douanières elles-mêmes, qui ne pouvait raisonnablement être décelée par le redevable, ce dernier ayant pour sa part agi de bonne foi et observé toutes les dispositions prévues par la réglementation en vigueur en ce qui concerne la déclaration en douane ;

c) les dispositions arrêtées selon la procédure du comité dispensent les autorités douanières de la prise en compte a posteriori de montants de droits inférieurs à un montant déterminé .

Article 221 du code des douanes communautaire :

1 . Le montant des droits doit être communiqué au débiteur selon des modalités appropriées dès qu'il a été pris en compte.

2 . Lorsque mention du montant des droits à acquitter a été effectuée , à titre indicatif, dans la déclaration en douane, les autorités douanières peuvent prévoir que la communication visée au paragraphe 1 ne sera effectuée que pour autant que le montant des droits indiqué ne correspond pas à celui qu'elle a déterminé.

Sans préjudice de l'application de l'article 218 paragraphe 1 deuxième alinéa, lorsqu'il est fait usage de la possibilité prévue au premier alinéa, l'octroi de la mainlevée des marchandises par les autorités douanières vaut communication au débiteur du montant des droits pris en compte.

3 . La communication au débiteur ne peut plus être effectuée après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de la naissance de la dette douanière. Toutefois , lorsque c'est par suite d'un acte passible de poursuites judiciaires répressives, que les autorités douanières n'ont pas été en mesure de déterminer le montant exact des droits légalement dus , ladite communication est, dans la mesure prévue par les dispositions en vigueur, effectuée après l'expiration dudit délai de trois ans.

Article 222 du code des douanes communautaire :

1. Tout montant de droits qui a fait l'objet de la communication visée à l'article 221 doit être acquitté par le débiteur dans les délais suivants:

a) Si cette personne ne bénéficie d'aucune des facilités de paiement prévues aux articles 224 à 229, le paiement doit être effectué dans le délai qui lui est imparti. Sans préjudice de l'article 244 deuxième alinéa, ce délai ne peut excéder dix jours à compter de la communication au débiteur du montant des droits dus et, en cas de globalisation des prises en compte dans les conditions prévues à l'article 218 paragraphe 1 deuxième alinéa, il doit être fixé de façon à ne pas permettre au débiteur d'obtenir un délai de paiement plus long que s'il avait bénéficié d'un report de paiement. Une prolongation de délai est accordée d'office lorsqu'il est établi que l'intéressé a reçu la communication trop tard pour pouvoir respecter le délai imparti pour effectuer le paiement. En outre, une prolongation de délai peut, sur demande du débiteur, être accordée par les autorités douanières, lorsque le montant des droits à acquitter résulte d'une action en recouvrement a posteriori. Sans préjudice de l'article 229 point a) la prolongation de délai ainsi accordée ne peut excéder le temps nécessaire pour permettre au débiteur de prendre les mesures nécessaires pour s'acquitter de son obligation;

b) si cette personne bénéficie de l'une ou l'autre des facilités de paiement prévues aux articles 224 à 229, le paiement doit avoir lieu au plus tard à l'échéance du ou des délais fixés dans le cadre de ces facilités.

**2 - Les articles du code de procédure civile disposent :**

Article 668 du code de procédure civile

*Sous réserve de l'article 647-1, la date de la notification par voie postale est, à l'égard de celui qui y procède, celle de l'expédition et, à l'égard de celui à qui elle est faite, la date de la réception de la lettre.*

#### Article 669 du code de procédure civile

*La date de l'expédition d'une notification faite par la voie postale est celle qui figure sur le cachet du bureau d'émission.*

*La date de la remise est celle du récépissé ou de l'émargement.*

*La date de réception d'une notification faite par lettre recommandée avec demande d'avis de réception est celle qui est apposée par l'administration des postes lors de la remise de la lettre à son destinataire.*

### **3 - La jurisprudence européenne :**

La nécessité d'une application uniforme des impositions douanières a justifié l'édiction de règles précises concernant l'existence et l'exigibilité de la dette douanière. Les règles relatives à sa prise en compte en sont une illustration.

Selon la jurisprudence constante de la CJUE, les États membres ont l'obligation de constater les ressources propres des Communautés. Ils ne peuvent pas se dispenser de constater les créances, même s'ils les contestent, sous peine d'admettre que l'équilibre financier des Communautés soit bouleversé, ne fût-ce qu'à titre temporaire, par le comportement d'un État membre (cf. arrêts du 16 mai 1991, Commission/Pays-Bas, C-96/89, Rec. p. I-2461, point 37; du 15 juin 2000, Commission/Allemagne, C-348/97, Rec. p. I-4429, point 64; du 15 novembre 2005, Commission/Danemark, C-392/02, Rec. p. I-9811, point 60, ainsi que Commission/Espagne, précité, point 28 ; 17 juin 2010, Commission /Italie, C-423/08, pt 39).

La prise en compte de la dette douanière doit nécessairement précéder sa communication au débiteur.

S'agissant des modalités de la communication, la CJUE juge que la communication de la dette douanière relève du droit de l'Union mais que la mise en oeuvre de ses modalités relève du droit interne de chaque Etat membre. La prise en compte doit être effectuée de manière à assurer que les autorités douanières compétentes inscrivent le montant exact des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui résulte d'une dette douanière dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu, afin de permettre, notamment, que la prise en compte des montants concernés soit établie avec certitude, y compris à l'égard du redevable.

La méconnaissance de cette règle est sanctionnée par l'interdiction de recouvrer les droits. Mais les autorités conservent la faculté de procéder à une nouvelle communication du même montant, dans le respect des conditions prévues à l'article 221, paragraphe 1, et des règles de prescription en vigueur à la date à laquelle la dette douanière a pris naissance.

La CJUE juge ainsi :

#### **•Arrêt 23 janvier 2006, Molenbergnatie, C-201/04**

La Cour a dit pour droit :

2) l'article 221, paragraphe 1 (...) exige que le montant des droits à l'importation ou à l'exportation soit pris en compte avant d'être communiqué au débiteur.

- points 46 et 47 : il résulte de la formulation de l'article 221, paragraphe 1, du code des douanes, que la prise en compte, qui consiste en l'inscription du montant des droits, par les autorités douanières, dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu, doit nécessairement précéder la communication au débiteur du montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation. Ce déroulement chronologique des opérations de prise en compte et de communication du montant des droits, consacré par l'intitulé même de la section du chapitre du titre VII du code des douanes, «Prise en compte et communication au débiteur du montant des droits», doit être respecté sous peine de générer des différences de traitement entre les redevables et de nuire, par ailleurs, au fonctionnement harmonieux de l'union douanière. Cette même approche était retenue par le règlement n°1854/89 dont le quatrième considérant faisait état des «délais dans lesquels les montants de droits à l'importation ou à l'exportation pris en compte doivent être acquittés

4) Les États membres ne sont pas tenus d'adopter des règles de procédure spécifiques relatives aux modalités selon lesquelles doit avoir lieu la communication au redevable du montant des droits à l'importation ou à l'exportation dès lors que peuvent être appliquées à ladite communication des règles de procédure internes de portée générale garantissant une information adéquate du redevable et lui permettant d'assurer, en toute connaissance de cause, la défense de ses droits.

*Point 53 : en l'absence, dans la législation communautaire douanière, de dispositions relatives au contenu de la notion de «modalités appropriées» [de la 2 communication de la dette douanière] et de toute disposition attribuant compétence à d'autres entités qu'aux États membres et à leurs autorités afin de déterminer lesdites modalités, il y a lieu de considérer que celles-ci relèvent de l'ordre juridique interne des États membres.*

**•Arrêt 28 janvier 2010, Direct Parcel Distribution Belgium NV, C-264/08**

La Cour a dit pour droit

1) L'article 221, paragraphe 1, (...) doit être interprété en ce sens que la «prise en compte» du montant des droits à recouvrer qui y est visée constitue la «prise en compte» dudit montant telle que définie à l'article 217, paragraphe 1, dudit règlement.

2) La «prise en compte» au sens de l'article 217, paragraphe 1, (...) doit être distinguée de l'inscription des droits constatés dans la comptabilité des ressources propres (...). Dès lors que l'article 217 (...) ne prescrit pas de modalités pratiques de la «prise en compte» au sens de cette disposition ni, partant, d'exigences minimales d'ordre technique ou formel, cette prise en compte doit être effectuée de manière à assurer que les autorités douanières compétentes inscrivent le montant exact des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui résulte d'une dette douanière dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu, afin de permettre, notamment, que la prise en compte des montants concernés soit établie avec certitude, y compris à l'égard du redevable.

*Point 21 : la prise en compte consiste dans l'inscription, par les autorités douanières, du montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation qui résulte d'une dette douanière dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu.*

4) Le droit communautaire ne s'oppose pas à ce que le juge national s'appuie sur une présomption, s'attachant à la déclaration des autorités douanières, selon laquelle la «prise en compte» du montant des droits à l'importation ou à l'exportation au sens de l'article 217 du règlement no 2913/92 a été effectuée avant la communication de ce montant au débiteur, pourvu que les principes d'effectivité et d'équivalence soient respectés.

5) L'article 221, paragraphe 1, (...) doit être interprété en ce sens que la communication du montant des droits à recouvrer doit avoir été précédée de la prise en compte de ce montant par les autorités douanières de l'État membre concerné et que, à défaut d'avoir fait l'objet d'une prise en compte (...) ledit montant ne peut pas être recouvré par ces autorités, lesquelles conservent, toutefois, la faculté de procéder à une nouvelle communication du même montant, dans le respect des conditions prévues à l'article 221, paragraphe 1, du règlement n° 2913/92 et des règles de prescription en vigueur à la date à laquelle la dette douanière a pris naissance.

6) Si le montant des droits à l'importation ou des droits à l'exportation demeure «légalement dû» au sens de l'article 236, paragraphe 1, premier alinéa, du règlement n° 2913/92, alors même que ce montant a été communiqué au redevable sans avoir préalablement été pris en compte conformément à l'article 221, paragraphe 1, de ce même règlement, il n'en demeure pas moins que, si une telle communication n'est plus possible en raison du fait que le délai fixé à l'article 221, paragraphe 3, dudit règlement est expiré, ledit redevable doit en principe pouvoir obtenir le remboursement de ce montant par l'État membre l'ayant perçu.

Enfin, sur la démonstration d'un grief, en matière de mise en oeuvre du droit douanier de l'Union, la Cour de justice juge que les conditions dans lesquelles doit être assuré le respect des droits de la défense et les conséquences de la méconnaissance de ces droits relèvent du droit national, pour autant que les mesures arrêtées en ce sens soient du même ordre que celles dont bénéficient les particuliers dans des situations de droit national comparables (principe de l'équivalence) et qu'elles ne rendent pas en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique de l'Union (principe d'effectivité) et que le juge national, ayant l'obligation de garantir le plein effet du droit de l'Union, peut, lorsqu'il évalue les conséquences d'une violation des droits de la défense, en particulier du droit d'être entendu, tenir compte de ce qu'une telle violation n'entraîne l'annulation de la décision prise au terme de la procédure administrative en cause que si, en l'absence de cette irrégularité, cette procédure pouvait aboutir à un résultat différent (Arrêt déjà cité du 3 juillet 2014, Kamino international, C-129/13).

La prise en compte et la communication des droits de douane dus ainsi que l'inscription des ressources propres n'empêche pas le débiteur de contester, en application des articles 243 et suivants du code des douanes, l'obligation qui lui est imputée en faisant valoir tous les arguments à sa disposition.» (CJUE, 17 juin 2010 - C-423/08).

#### **4 - La jurisprudence nationale :**

La Cour de cassation juge :

•**Com., 28 mai 2013**, pourvoi n° 11-27.966, 11-26.331, **Bull. 2013, IV, n° 92** ; **Com., 14 novembre 2018**, pourvoi n° 16-18.682 : **Com., 16 décembre 2020**, pourvoi n° 18-16.885

Pour être recouverts par la voie de l'AMR les droits qui en font l'objet doivent avoir été régulièrement communiqués au débiteur

•**Com., 10 février 2015**, pourvoi n° 13-10.774, **Bull. 2015, IV, n° 32**

Vu l'article 221 du code des douanes communautaire ;

Attendu qu'il résulte de ce texte que le montant des droits doit être communiqué au débiteur dès qu'il a été pris en compte par l'administration des douanes ; que pour être recouverts par la voie de l'avis de mise en recouvrement, les droits qui en font l'objet doivent avoir été régulièrement communiqués au débiteur ;

(...)

Attendu que pour rejeter cette demande, l'arrêt retient que la Cour de justice des Communautés européennes a dit pour droit que la prise en compte du montant des droits résultant d'une dette douanière peut être faite par procès-verbal (16 juillet 2009, Distilleries Smeets, C-126/08), et qu'au regard de cette jurisprudence, le montant des droits doit être considéré comme ayant été pris en compte par le procès-verbal de notification d'infraction du 14 octobre 2008, soit avant la nouvelle communication du montant opérée par l'AMR du 17 mars 2009 ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que la Cour de justice des Communautés européennes a dit pour droit, par arrêt du 23 février 2006 (Molenbergnatie NV, C-201/04), que pour être régulière, la communication du montant des droits doit avoir été précédée de leur prise en compte, et qu'il résultait de ses constatations que la prise en compte des droits et leur communication à la société Somefil étaient intervenues concomitamment par procès-verbal du 14 octobre 2008, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

•**Crim., 8 juillet 2015**, pourvoi n° 13-86.776

La prise en compte n'a pas à être effectuée par un comptable public.

• **Com., 19 juin 2019**, pourvoi n° 17-12.976

Elle peut résulter d'une inscription de la dette douanière dans le logiciel comptable dédié

•**Com., 2 février 2016**, pourvoi n° 14-24.819, **Bull. 2016, IV, n° 18**

Vu les articles 221 du code des douanes communautaire et 345 du code des douanes ;

Attendu qu'il résulte du second de ces textes que, pour être recouverts par la voie de l'avis de mise en recouvrement, les droits qui en font l'objet doivent avoir été régulièrement communiqués au débiteur ; qu'il résulte du premier que le montant des droits doit être communiqué au débiteur dès qu'il a été pris en compte par l'administration des douanes ; que la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que, pour être régulière, cette communication doit avoir été précédée de leur prise en compte (arrêt du 23 février 2006, Molenbergnatie, C-201/04) ;

(...)

Attendu que, pour rejeter la demande d'annulation de l'avis de mise en recouvrement du 28 septembre 2007, l'arrêt retient que le montant de la dette douanière a été régulièrement communiqué à la société par cet avis, après avoir été pris en compte le 12 septembre 2007 par l'administration des douanes ;

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

•**Com., 2 octobre 2019**, pourvoi n° 18-11.286

Vu l'article 221 du code des douanes communautaire, ensemble l'article 345 du code des douanes ;

Attendu que selon ces textes, pour être recouverts par la voie de l'avis de mise en recouvrement, les droits qui en font l'objet doivent avoir été régulièrement communiqués au débiteur ; qu'il résulte de l'article 345 du code des douanes que le montant des droits doit être communiqué au débiteur dès qu'il a été pris en compte par l'administration des douanes ; que la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que, pour être régulière, cette communication doit avoir été précédée de leur prise en compte (23 février 2006, C-201/04 Belgische Staat c/ Molenbergnatie NV ; 28 janvier 2010, Direct Parcel Distribution Belgium, C-264/08) ;

Attendu que pour déclarer la procédure régulière, l'arrêt retient qu'il résulte de l'avis de mise en recouvrement que la prise en compte de la créance par l'administration des douanes date du 26 septembre 2013 ; qu'il retient encore qu'un avis de paiement a été notifié le 9 décembre 2013 et l'avis de mise en recouvrement émis le 23 décembre 2013 ;

Qu'en se déterminant ainsi, sans rechercher, comme il lui était demandé, si l'avis de résultat d'enquête, notifié le 16 septembre 2013, qui énonce que « les faits constatés sont susceptibles de générer une dette douanière dont le montant s'élève à 381 228 euros, en application de l'article 201 du code des

douanes communautaire », ne pouvait être regardé comme une communication des droits au sens de l'article 221 du code des douanes communautaire, la cour d'appel a privé sa décision de base légale ;

• **Com., 23 juin 2021**, pourvoi n° 19-10.019, **19-14.472**

Vu l'article 221 du code des douanes communautaire :

22. Il résulte de ce texte que le montant des droits doit être communiqué au débiteur dès qu'il a été pris en compte par l'administration des douanes et que, pour être recouverts par la voie de l'AMR, les droits qui en font l'objet doivent avoir été régulièrement communiqués au débiteur.

23. Pour dire régulière la communication du montant des droits à recouvrer, l'arrêt retient que la dette de la société Vestel a été prise en compte le 8 mai 2007, soit antérieurement à l'AMR du 24 mai 2007, qui constitue la communication des droits au débiteur.

24. En statuant ainsi, alors que la communication du montant de la dette douanière au redevable résulte du procès-verbal de constat et de notification d'infraction et non de l'AMR, qui n'est qu'un acte d'exécution forcée de la dette dûment et préalablement communiquée, la cour d'appel a violé les textes susvisés.

S'agissant de l'application des articles 668 et 669 du code de procédure civile, la Cour de cassation juge :

• **2e Civ., 21 mai 2015**, pourvoi n° 14-18.587, **Bull. 2015, II, n° 122**

Selon l'article 668 du code de procédure civile, la date de la notification par voie postale est, à l'égard de celui qui y procède, celle de l'expédition et, à l'égard de celui à qui elle est faite, la date de la réception de la lettre.

Selon l'article 27 du décret n° 2001-963 du 23 octobre 2001, lorsque la déclaration écrite du demandeur exerçant devant la cour d'appel une action contre le Fonds d'indemnisation des victimes de l'amiante (FIVA) ne contient pas l'exposé des motifs invoqués, le demandeur doit déposer cet exposé au greffe dans le mois qui suit le dépôt de la déclaration, à peine d'irrecevabilité de la demande.

Il s'ensuit que lorsque le dépôt de l'exposé des motifs est effectué par l'envoi d'une lettre recommandée avec demande d'avis de réception, la date d'expédition de la lettre doit être prise en compte pour déterminer si le délai d'un mois pour déposer cet exposé a été respecté.

• **Ch. mixte., 16 décembre 2005**, pourvoi n° 04-10.986, **Bull. 2005, Ch. mixte, n° 9**

Vu les articles 1844, alinéa 1er, 1844-10, alinéa 3, du Code civil et l'article 40 du décret n° 78-704 du 3 juillet 1978 ;

Attendu que les associés sont convoqués, à peine de nullité en cas de grief, quinze jours au moins avant la réunion de l'assemblée, par lettre recommandée ;

Attendu que, pour annuler l'assemblée générale du 7 février 2002, l'arrêt retient qu'il résulte de l'article 668 du nouveau Code de procédure civile que la date de la notification par voie postale est, à l'égard de celui qui y procède, celle de l'expédition de la lettre et, à l'égard de celui à qui elle est faite, la date de réception de la lettre et que, la lettre ayant été présentée au domicile de Mme [W] [Z] le 28 janvier 2002, et le jour de la notification ne comptant pas, le délai de quinzaine n'a pas été respecté ;

Qu'en statuant ainsi, alors que le délai de convocation des associés qui courait à compter de la date d'expédition de la lettre recommandée, en l'espèce le 23 janvier 2002 et qui expirait le 7 février 2002, avait été respecté, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

• **3e Civ., 10 mai 2007**, pourvoi n° 05-16.425, **Bull. 2007, III, n° 72**

• **2e Civ., 1 juin 2023**, pourvoi n° 21-12.630

• **2e Civ., 2 juin 2022**, pourvoi n° 20-21.966

Il résulte des articles R. 133-3 du code de la sécurité sociale et 668 du code de procédure civile que la date de la notification par voie postale est, à l'égard de celui qui y procède, celle de l'expédition et que le délai imparti par le premier pour former opposition à une contrainte est interrompu par l'envoi au secrétariat du tribunal de la lettre recommandée contenant le recours du cotisant.

• **Soc., 30 septembre 2020**, pourvoi n° 19-15.505

En matière d'élections professionnelles, aux termes de l'article 1005 du code de procédure civile, lorsqu'un mémoire est produit par le demandeur, celui-ci doit, à peine d'irrecevabilité prononcée d'office, en notifier, dans le mois de la déclaration, copie au défendeur par lettre recommandée avec accusé de réception. Par ailleurs, aux termes de l'article 668 du code de procédure civile, sous réserve de l'article 647-1, la date de la notification par voie postale est, à l'égard de celui qui y procède, celle de l'expédition et, à l'égard de celui à qui elle est faite, la date de la réception de la lettre.

5. Il résulte de ces textes que l'obligation faite au demandeur au pourvoi de notifier copie du mémoire ampliatif au défendeur est remplie lorsqu'il expédie, dans le délai de l'article 1005 du code de procédure civile, la lettre recommandée avec accusé de réception de notification.

### **5.2.2 - Les décisions critiquées :**

**1** - Il est constant :

- que l'inscription du montant de la dette douanière dans le registre comptable est intervenue le 16 octobre 2012 ;
- que l'avis de résultat d'enquête, daté du 15 octobre 2015, communiquant le montant à la société a été remis à la poste le 16 octobre et reçu par la société destinataire le 17 octobre 2017.

Devant le premier juge, la société a fait valoir que la communication des droits réalisée le 15 octobre 2012 n'avait pas été précédée de la prise en compte des droits.

Pour écarter ce moyen, rappelant que les modalités pratiques de la communication du montant de la dette ne sont définies ni par la loi ni par la jurisprudence et que, dès lors, ce sont les règles de procédure liées à la notification par lettre recommandée choisie par l'administration des douanes qui s'appliquent, **le jugement** retient, se fondant sur l'article 668 du code de procédure civile, que la date de la notification par la voie postale est, à l'égard de celui qui y procède, celle de l'expédition et, à l'égard de celui à qui elle est faite, la date de réception de la lettre.

Dans ses conclusions d'appel (p. 36 et suivantes), la société faisait valoir que la prise en compte du montant des droits de douane doit être antérieure à leur communication et, qu'à défaut, le montant ne peut être recouvré. Elle contestait la position retenue par le tribunal en faisant valoir que, l'obligation de prise en compte préalable pesant sur l'administration, c'est à son égard et non à l'égard du destinataire de la communication que devait être apprécié le respect de la règle d'antériorité.

L'administration des douanes répliquait (p. 14 et suivantes) que depuis l'entrée en vigueur du code des douanes de l'Union le 1<sup>er</sup> mai 2016, la prise en compte de la dette, qu'elle précède ou non la communication, ne faisait plus grief. Elle faisait valoir qu'en l'espèce la prise en compte avait eu lieu le 16 octobre 2012, la communication de la dette à la société ayant été assurée par un courrier pris en charge par le poste le 16 octobre et délivré à la société le 17 octobre. Elle soutenait enfin que la notification des droits avait été effectuée en réalité par l'avis de paiement du 10 décembre 2012.

Pour rejeter le moyen, **l'arrêt** statue en ces termes :

(...) en application des articles 217 et 221 du code des douanes communautaire, le montant des droits doit être communiqué au débiteur dès qu'il a été pris en compte et le montant des droits « doit être calculé par les autorités douanières dès qu'elles disposent des éléments nécessaires et faire l'objet d'une inscription par lesdites autorités dans les registres comptables ou sur tout autre support qui en tient lieu (prise en compte) » , selon les termes de l'article 217.

Dans la présente espèce, l'administration des douanes verse aux débats (annexe 14) la copie du registre de prise en compte, de communication de la dette douanière et de mise en oeuvre du droit d'être entendu sur laquelle est mentionné le montant de la dette douanière de la société Adisseo pour un montant de 585 532 euros, cette inscription étant datée du 16 octobre 2012 à 12 heures sous le n° Div2/12/8.

L'administration des douanes justifie par ailleurs (annexe 13) que l'avis de résultat d'enquête daté du 15 octobre 2012 a été reçu par la société Adisseo le 17 octobre 2012.

Il se déduit de cette chronologie que la prise en compte de la dette douanière est antérieure à la prise de connaissance par le débiteur de l'avis du résultat d'enquête.

La contestation ainsi soulevée par la société appelante doit dès lors être rejetée.

**2 - Le mémoire ampliatif** fait valoir que :

- pour être régulière, la communication du montant des droits éludés au débiteur devait nécessairement avoir été précédée de la prise en compte du dit montant par les autorités douanières de l'Etat membre pour pouvoir ensuite les mettre en recouvrement ;
- la communication des droits ne peut pas être concomitante à leur inscription mais doit lui être postérieure ;
- la date de communication des droits correspond à celle indiquée sur le courrier adressé au débiteur et non pas à celle de la réception dudit courrier ;
- la solution est conforme à la chronologie en trois étapes des articles 217 et 221 du code des douanes communautaire ;
- le montant des droits doit être calculé par l'administration des douanes dès qu'elle dispose des éléments nécessaires pour cela ;
- aussitôt calculé, le montant doit être inscrit dans les registres comptables ;



- quand ces deux étapes sont respectées, et dans cet ordre, la communication peut alors intervenir au sens de l'article 221 du même code ;
- il est constant et constaté par la cour d'appel que les droits de douane de la société Adisseo ont été inscrits dans le registre comptable le 16 octobre 2012 alors que l'avis de résultat d'enquête communiquant la dette douanière est daté du 15 octobre 2012 ;
- à supposer que les dispositions de l'article 668 du code de procédure civile s'applique, seule la date d'envoi pourrait subsidiairement être prise en considération.

**Le mémoire en défense** soutient que :

- à défaut de prise en compte préalablement à la communication des droits, une telle communication était irrégulière, de sorte que la dette douanière ne peut être recouvrée par la voie d'un AMR ;
- les Etats membres sont libres de déterminer les modalités en vertu desquelles la dette douanière doit être communiquée aux redevables ;
- l'administration des douanes peut, dès lors, procéder à une telle communication par la voie d'une lettre recommandée avec accusé de réception. C'est alors la date de la réception de la lettre recommandée, et non celle de son envoi, qui doit être retenue comme correspondant à celle de la communication au redevable de la dette douanière ;
- la date de la communication effective du montant des droits ne peut que correspondre à celle à laquelle la société Adisseo a réceptionné l'avis de résultat d'enquête l'informant des droits dus ;
- au-delà de l'application des règles propres aux lettres recommandées avec accusé de réception, il est normal que la date de la « communication » du montant des droits corresponde à celle à laquelle le débiteur a effectivement reçu communication de ce montant ;
- il importe peu qu'à la date de l'émission du courrier indiquant le montant de la dette douanière, la prise en compte de ce montant n'ait pas été effectuée, dès lors que cette prise en compte a bien été effectuée à la date à laquelle le débiteur a eu effectivement connaissance de ce montant.

Dans ses premières observations complémentaires, la demanderesse au pourvoi soutient que la concomitance de la prise en compte des droits et leur notification vicie la procédure. Dans ses dernières observations, elle fait valoir que c'est la date d'expédition de la LRAR qui doit être retenue et qu'en tout état de cause, il est impossible de différer la communication des droits à la date du procès-verbal d'infraction.

**3-** Par ailleurs, il doit être indiqué que deux pourvois soumis à la chambre commerciale, au rapport de M. le conseiller référendaire Maigret, posent des questions intéressant le présent pourvoi :

- **le pourvoi B22-12.877** critique un arrêt du 16 décembre 2021 par lequel la cour d'appel de Lyon a considéré que l'administration fiscale n'établissait pas que la communication des droits effectuée par un avis de résultat d'enquête avait été précédée avant sa réception par le redevable d'une prise en compte des droits de douanes.

La seconde branche du moyen unique pose la question de savoir si seul le procès-verbal de notification d'infraction douanière vaut communication des droits au sens de l'article 221, § 1, du code des douanes communautaires, de sorte que seul cet acte doit être précédé d'une prise en compte.

Cette affaire doit être examinée par la chambre commerciale le 3 avril 2024.

- **le pourvoi X23-12.486** critique un arrêt du 10 novembre 2022, par lequel la cour d'appel de Rouen a considéré que «sauf à vider de son sens la jurisprudence de la Cour de justice des communautés européennes,» on ne pouvait prendre en compte l'argument tiré de la date de réception de la LRAR qui «a pour effet de faire dépendre la chronologie des actes du délai d'acheminement du courrier et non des diligences de l'administration des douanes », ajoutant que « le préalable nécessaire de la prise en compte des droits exclut la concomitance de cette prise en compte et de la communication du montant des droits » .

Le moyen en quatre branches pose les questions suivantes :

- la nature de l'acte devant être regardé comme emportant communication de la dette douanière : avis de résultat d'enquête ou procès-verbal d'infractions ;
- la possibilité de régulariser une nouvelle notification par le procès-verbal d'infraction ;
- la détermination de la date à laquelle doit être fixée la communication par voie postale de la dette douanière quand elle est faite par LRAR ;
- le renvoi d'une question à la CJUE sur la concomitance de la prise en compte et de la notification.

**4** - Il appartient donc à l'assemblée plénière d'apprécier **l'opérance et le mérite** du moyen, étant observé :

- Que l'avis de mise en recouvrement n'est pas et ne peut être le support de la communication de la dette, ce que la Cour de cassation censure (Com., 2 février 2016, pourvoi n° 14-24.819, Bull. 2016, IV, n° 18 ; Com., 2 février 2016, pourvoi n° 14-15.095 ; Com., 14 novembre 2018, pourvoi n° 16-18.682 ; Com., 16 décembre 2020, pourvoi n° 18-16.885 ) ;

- Que la chambre commerciale admet que la communication de la dette douanière puisse être faite par le procès-verbal d'infractions (Com., 19 juin 2019, pourvoi n° 17-12.976.) mais également par l'avis de résultat d'enquête (Com., 2 octobre 2019, pourvoi n° 18-11.286).

- Que s'il n'est pas discuté en l'espèce que l'avis de résultat d'enquête constituerait la communication de la dette douanière, le montant de la dette douanière figure une nouvelle fois sur le procès-verbal d'infraction du 10 décembre 2012 de sorte que la notification de ce procès-verbal pourrait valoir nouvelle communication de la dette douanière, au surplus après prise en considération des observations du redevable, ce à quoi l'article 217 du code des douanes communautaire ne s'oppose pas (cf arrêt C-264/08 précité).

Il mérite cependant d'être relevé que :

- l'avis de résultat d'enquête mentionne en sa dernière page :

« Conclusions du service

Fausse déclarations d'espèce

A l'issue du contrôle (...) Les faits constatés sont susceptibles de générer une dette douanière dont le montant total s'élève à 585 532 euros».

- seul le procès-verbal d'infraction comporte un avis de paiement, invitant la société à payer dans les 10 jours, et ce conformément à l'article 222 du code des douanes communautaire.

- Que la concomitance censurée par l'arrêt précité de la chambre commerciale du 10 février 2015 est une concomitance d'acte et non une concomitance de date ; en l'espèce, la concomitance concerne le jour de la prise en compte de la dette et de l'envoi de la LRAR, ce qui ne paraît pas d'évidence suffisant pour établir la preuve de l'irrégularité, l'envoi de la lettre ayant pu être postérieur à la prise en compte ;

- Que, comme le souligne l'administration des douanes, la chronologie résultant des articles 217, 220 et 221 du code des douanes communautaire n'est plus imposée par les articles 101 et suivants du code des douanes de l'Union relatifs à la détermination du montant des droits à l'importation ou à l'exportation, notification de la dette douanière et prise en compte.

- Que la société ne justifie d'aucun grief, le montant envisagé des droits éludés n'ayant jamais varié. L'obligation de certitude à son égard a toujours été respectée.

Dans l'hypothèse d'une cassation, la Cour pourrait envisager la possibilité de casser sans renvoi et celle de statuer au fond en annulant l'avis de mise en recouvrement.

Le présent rapport vaut demandes d'observations aux avocats en application de l'article 1015 du code de procédure civile.

## Table des matières

**1- Rappel des faits et de la procédure** p.2

**2 - Observations préalables** p.3

**3 - Analyse succincte des trois moyens** p.8

**3.1 - Le premier moyen, en six branches, concerne les irrégularités de la procédure de contrôle**

**3.2 - Le deuxième moyen, en trois branches, concerne la prescription de la dette douanière antérieure au 10 décembre 2009**

**3.3 - Le troisième moyen, en dix branches, concerne la position tarifaire retenue par la cour d'appel et le rejet de la demande de remise de dette**

**4. Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine concernant les griefs pour lesquels il est proposé un rejet non spécialement motivé**  
p.13

**4.1 - Sur la première et la deuxième branches du premier moyen : La régularité de la procédure de contrôle : les principes du respect de la défense et du contradictoire et de l'article 67A du code des douanes**

4.1.1- Les textes et la jurisprudence

4.1.2 - Les décisions critiquées

**4.2 - Sur le deuxième moyen : la prescription**

4.2.1 - Les textes et la jurisprudence

4.2.2 - Les décisions critiquées

**4.3 - Sur les quatre premières branches du troisième moyen : la classification : la violation des règles de la nomenclature combinée**

4.3.1 - Généralités sur la nomenclature tarifaire

4.3.2 - Les classifications tarifaires en cause

4.3.3 - Les décisions critiquées

**4.4 - Sur les cinquième, sixième, septième et huitième branches du troisième moyen : les règles applicables aux demandes de remise et remboursement**

4.4.1 - Les textes et la jurisprudence

4.4.2 - Les décisions critiquées

**4.5 - Sur les deux dernières branches du troisième moyen : l'erreur de l'administration**

4.5.1 - Les textes et la jurisprudence

4.5.2 - Les décisions critiquées

**5- Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine concernant les griefs pour lesquels il est proposé de répondre de façon spécialement motivée** **p.43**

**5.1 - Sur les troisième, quatrième et cinquième branches du premier moyen : La régularité de la procédure de contrôle : le pouvoir d'audition des agents des douanes n'ayant pas la qualité d'agents des douanes judiciaires**

**Textes et jurisprudence**

5.1.1 - Les pouvoirs de contrôle des agents des douanes

5.1.2 - La constatation des infractions douanières

5.1.3 - Auditions, interrogatoires et renseignements dans le code des douanes

5.1.4 - Contrôles et auditions par d'autres catégories d'agents de l'administration

**Éléments de contexte**

5.1.5 - La pratique

**Analyse et suggestions**

5.1.6 - Le pouvoir général d'audition

5.1.7- Les conséquences de la nullité des auditions

5.1.8 - En l'espèce

**5.2 - Sur la sixième branche du premier moyen : la prise en compte de la dette douanière**

**5.2.1 - Les textes et la jurisprudence**

**5.2.2 - Les décisions critiquées**