

Urteilskopf

102 Ib 340

56. Extrait de l'arrêt du 10 décembre 1976 en la cause Hansen contre Commission fédérale des recours en matière de douane

Regeste (de):

Art. 16 ZG; Art. 44-53 WUStB; Rückerstattung der Abgaben.

Rückerstattung der bei der Einfuhr von Retourwaren ausländischer Herkunft erhobenen Abgaben. Im Ausland gestohlene und in die Schweiz eingeführte Waren; Rücksendung nicht an den im Verdacht der Hehlerei stehenden Absender, sondern an die rechtmässigen Eigentümer.

Regeste (fr):

Art. 16 LD; 44 à 53 AChA; remboursement des droits.

Remboursement des droits perçus lors de l'importation de marchandises en retour d'origine étrangère. Marchandises volées à l'étranger et importées en Suisse; retour non pas à l'expéditeur, suspect de recel, mais aux propriétaires légitimes.

Regesto (it):

Art. 16 LD; art. 44-53 DCA; rimborso dei tributi.

Rimborso dei tributi riscossi all'importazione di merci di ritorno di origine estera. Merci rubate all'estero e importate in Svizzera; rinvio non al mittente, sospetto di ricettazione, bensì ai proprietari legittimi.

Sachverhalt ab Seite 340

BGE 102 Ib 340 S. 340

Raymond Hansen, garagiste à Genève, a acquis plusieurs véhicules d'occasion par l'intermédiaire de son beau-frère Antonio Giordani, ressortissant italien, domicilié à Rome. Ainsi, deux voitures de marque

BGE 102 Ib 340 S. 341

Mercedes, fournies par Vittorio Mango, ressortissant italien domicilié à Rome, furent introduites en Suisse (par le Tessin) dans le trafic touristique les 11 et 21 septembre 1974. Elles furent conduites à Genève, où Hansen les fit déclarer à l'importation par une entreprise de transports, le 1er octobre 1974. Les droits de douane et l'impôt sur le chiffre d'affaires acquittés à cette occasion se montent à 7'338 fr. 60. Lors du contrôle des deux véhicules par les autorités de police genevoises, il fut constaté que les numéros matricules des deux voitures avaient été falsifiés et que ces Mercedes avaient été volées à Rome. Ces voitures furent réexpédiées en Italie les 27 janvier et 13 février 1975, pour être rendues à leurs propriétaires légitimes. Hansen demanda le rembour-

sement des droits payés lors de l'importation. La Direction du VI^e arrondissement des douanes a rejeté cette requête. Sa décision fut confirmée par la Commission fédérale des recours en matière de douane. Le Tribunal fédéral a admis le recours de droit administratif formé contre cette décision.

Erwägungen

Considérant en droit:

1. La loi fédérale sur les douanes, du 1^{er} octobre 1925 (LD), prescrit à son article premier que toute personne qui franchit la ligne suisse des douanes ou fait passer des marchandises à travers cette ligne est tenue d'observer les prescriptions de la législation douanière. Les obligations douanières comportent l'observation des prescriptions concernant le passage de la frontière (assujettissement au contrôle douanier) et le paiement des droits prévus par la loi (assujettissement aux droits de douane). Selon l'art. 1^{er} de la loi fédérale sur le tarif des douanes, du 19 juin 1959, toutes les marchandises importées ou exportées à travers la ligne des douanes suisses sont passibles de droits conformément au tarif, sous réserve des exceptions statuées par des traités, par des dispositions spéciales de lois ou de règlements, ou par des arrêtés du Conseil fédéral pris en vertu de la loi sur le tarif douanier. Les art. 10 ss LD règlent l'assujettissement aux droits de douane. Certaines marchandises sont admises en franchise (art. 14 et 15). D'autres bénéficient d'allègements (art. 16 à 18). Parmi celles-ci figurent les

BGE 102 Ib 340 S. 342

”marchandises en retour”; il s'agit des marchandises qui, sorties de la circulation intérieure libre, sont exportées puis réimportées, ainsi que de celles qui, importées de l'étranger, y sont réexportées intactes. Dans son message du 4 janvier 1924 à l'Assemblée fédérale concernant la révision de la LD du 28 juin 1893 (FF 1924 p. 32/33), le Conseil fédéral commentait en ces termes l'art. 16 du projet de loi: ”Cette disposition règle le trafic des marchandises en retour. Il étend les facilités actuelles aux marchandises expédiées en consignation et qui rentrent invendues. Afin de créer une base légale qui manquait jusqu'ici, et sous réserve des modalités qui seront fixées par voie de règlement, le projet prévoit expressément la possibilité du remboursement des droits de douane pour les marchandises étrangères acquittées à l'entrée et qui sont retournées intactes à l'expéditeur par suite de refus ou par suite de rupture du contrat de vente, de commission ou de consignation ou parce qu'elles sont restées invendues.” Jusqu'à sa modification, en 1972, l'art. 16 LD avait ainsi la teneur suivante: ”Quand une marchandise sortie de la circulation libre en Suisse a été vendue à l'étranger ou expédiée en commission ou en consignation et qu'elle est retournée intacte à l'expéditeur par suite de refus, ou par suite d'inexécution ou de rupture du marché, ou parce qu'elle est restée invendue, elle est, sur demande, exemptée des droits d'entrée et des droits de monopole, s'il est dûment prouvé qu'elle est d'origine suisse et a été exportée, et à la condition qu'elle soit réimportée dans un délai déterminé. Les conditions relatives à la justification d'origine et à la détermination des délais sont fixées par les règlements. Si une marchandise étrangère importée moyennant paiement des droits est retournée intacte à l'expéditeur par suite de refus, ou par suite d'inexécution ou de rupture du contrat de vente, de commission ou de consignation, ou parce qu'elle est restée invendue, le droit d'entrée peut être remboursé, sur demande, dans les cas prévus et aux conditions posées par les règlements. L'administration peut renoncer à percevoir un droit de sortie.” Le règlement d'exécution de la LD, du 10 juillet 1926, précisait à ses art. 37 et 38 les conditions auxquelles ces facilités douanières étaient accordées. La LD a été partiellement révisée par la loi fédérale du 6 octobre 1972, entrée en vigueur le 1^{er} juin 1973. Cette modification a eu pour but essentiel de procéder à des adaptations dans le domaine des franchises et des opérations douanières (FF 1972 II 220). Elle a notamment porté sur l'art.

16 LD. A cet égard, le Message du Conseil fédéral, du 16 août 1972, précise ce qui suit: "Aux termes de la recommandation du 6 juin 1967 du Conseil de coopération douanière à Bruxelles, relative aux marchandises réimportées, les marchandises qui retournent intactes dans le pays de provenance doivent y être admises en franchise (ce qui est du reste également prescrit à l'art. 17 ch. 2 de la Convention AELE). Cette disposition est insérée dans la loi par la nouvelle teneur de l'art. 16, 1er alinéa; la condition prévue également dans la recommandation de Bruxelles selon laquelle la marchandise doit être renvoyée à l'expéditeur en Suisse ou par ordre et pour le compte de celui-ci est maintenue." (FF 1972 II 222.) Dans sa nouvelle teneur, l'art. 16 al. 1 et 2 LD est ainsi conçu: "Quand une marchandise sortie de la circulation intérieure libre est renvoyée intacte à l'expéditeur en Suisse, elle est admise en franchise. Les droits de douane perçus ou remboursés du fait de l'exportation sont remboursés ou perçus à nouveau. Si une marchandise étrangère importée moyennant paiement des droits est renvoyée intacte à l'expéditeur à l'étranger par suite de refus, ou par suite de résiliation ou de rupture du contrat de vente ou de commission, ou parce qu'elle est restée invendue, le droit d'entrée est remboursé et il n'est pas perçu de droit de sortie." Cette modification a été faite dans l'intérêt du commerce et de l'industrie; on a ainsi renoncé à poser certaines conditions, quant aux motifs du retour et à son délai, pour les marchandises en retour de l'étranger (Bull. du CN 1972, vol. II, p. 1530; Bull. du CE 1972, p. 659). Ces conditions ont en revanche été maintenues pour les marchandises en retour d'origine étrangère (art. 16 al. 2 LD), ainsi que cela ressort de l'art. 38 du règlement d'exécution de la LD, devenu ordonnance relative à la loi sur les douanes (OLD). Les marchandises en retour d'origine étrangère doivent être réexportées ou détruites dans le délai de deux ans à compter de l'acquiescement à l'importation. Ce délai est de trois ans si la marchandise est reprise à cause d'un défaut et remplacée gratuitement (art. 38 al. 2 OLD). Après avoir rappelé le texte de l'art. 16 al. 2 LD, l'art. 38 al. 1 OLD précise que "le remboursement et l'exemption douanière sont aussi accordés lorsque le renvoi a lieu, par ordre et pour le compte de l'expéditeur à l'étranger, à l'adresse d'un tiers ou que les marchandises

sont détruites sous contrôle de la douane".

2. Aux termes de l'art. 2 de l'arrêté du Conseil fédéral instituant un impôt sur le chiffre d'affaires du 29 juillet 1941 (AChA), cette contribution comprend un impôt sur le chiffre d'affaires provenant de transactions en marchandises sur territoire suisse, ainsi qu'un impôt sur l'importation de marchandises. Ce dernier fait l'objet des art. 44 à 53 AChA. Selon l'art. 45, les prescriptions de la législation douanière concernant les bases de la perception des droits, les opérations douanières, les sûretés et le recouvrement des droits sont applicables à la perception de l'impôt sur le chiffre d'affaires résultant de l'importation de marchandises.

3. a) La Direction générale des douanes et la Commission fédérale des recours en matière de douane considèrent toutes deux que le remboursement des droits (droit de douane et impôt sur le chiffre d'affaires) ne peut être accordé en l'espèce, les voitures importées n'ayant pas été retournées à l'expéditeur à l'étranger. Elles se fondent ainsi sur une interprétation littérale du texte légal, en rappelant que l'OLD subordonne également le remboursement au renvoi à l'expéditeur. Le recourant soutient que l'interprétation de l'art. 16 LD par les autorités douanières et par la Commission fédérale des recours "ne résiste pas à l'examen logique et de bonne foi de la disposition applicable". Il convient donc de dégager le véritable sens de cette norme. Pour déterminer la portée de cette disposition, il faut en particulier tenir compte de son but, tel qu'il doit répondre raisonnablement

à la volonté du législateur. La LD et l'OLD soumettent à certaines conditions le remboursement des droits d'entrée et l'exemption des droits de sortie frappant les marchandises en retour d'origine étrangère. Il convient en premier lieu que ces marchandises retournent intactes (en cas d'ouvraison, cf. art. 16 al. 3 LD). Il faut en outre que le renvoi de la marchandise ait lieu par suite de la résiliation ou de la rupture du contrat de vente ou de commission, ou parce qu'elle est restée invendue. Ainsi, le retour de la marchandise à l'étranger ne doit pas résulter d'un autre marché que celui qui est à l'origine de l'importation. De cette condition découle celle du retour à l'expéditeur. A cet égard, l'OLD précise que le remboursement est également

BGE 102 Ib 340 S. 345

accordé lorsque le renvoi a lieu à l'adresse d'un tiers, par ordre et pour le compte de l'expéditeur à l'étranger, ou que les marchandises sont détruites sous contrôle de la douane. Selon l'art. 11 LD, l'assujettissement aux droits de douane commence au moment où les obligations dérivant de l'assujettissement au contrôle douanier ont été remplies et où la déclaration en douane a été acceptée conformément à l'art. 35. Si la marchandise est détruite avant l'établissement de l'acquit de douane, l'assujettissement cesse de déployer ses effets. Ainsi, lorsque la marchandise en retour d'origine étrangère est détruite sous contrôle de la douane, la situation se présente de la même manière que si l'assujettissement aux droits de douane cesse de déployer ses effets, en raison de la destruction de la chose avant l'établissement de l'acquit de douane. Il convient dès lors de constater que le retour à l'expéditeur n'est pas une condition absolument nécessaire au remboursement des droits d'entrée et à l'exemption des droits de sortie. La loi n'attribue pas au terme "expéditeur" une portée exclusive, puisque le renvoi peut être fait à l'adresse d'un tiers, par ordre et pour le compte de l'expéditeur. En l'espèce, le renvoi des voitures volées à l'expéditeur, suspect de recel, était exclu. Une telle exigence ne pouvait être raisonnablement maintenue comme condition du remboursement. Le contrat en vertu duquel les voitures ont été importées en Suisse a été résilié par le recourant dès qu'il a constaté que ces véhicules avaient été volés. Les voitures ont été restituées à leurs propriétaires légitimes et réexportées en Italie. Le recourant a apporté la preuve que les marchandises avaient été réexportées et que cette réexportation résultait de la résiliation du contrat en vertu duquel ces véhicules avaient été importés. Dans ces conditions, le remboursement doit être accordé, bien que les voitures ne soient pas retournées à l'expéditeur au sens étroit du terme. On ne peut opposer à cette solution la nécessité de simplifier la procédure de remboursement. Il est évident que la condition du renvoi à l'expéditeur permet à l'administration un contrôle relativement aisé. Il est clair également que les abus doivent être évités. Mais, en l'espèce, l'Administration des douanes disposait de documents établissant de manière certaine que les véhicules importés d'Italie y étaient retournés intacts.

BGE 102 Ib 340 S. 346

b) La Commission fédérale des recours en matière de douane relève que les autorités douanières ont institué un usage selon lequel les redevances perçues sur les marchandises provenant d'un vol sont remboursées lors de la réexportation si l'importateur suisse et l'expéditeur à l'étranger ont agi tous deux de bonne foi. Elle considère certes que cette pratique "déborde manifestement le cadre légal", mais n'exclut cependant pas qu'elle eût été applicable in casu si le recourant, Giordani et Mango avaient été de bonne foi. A vrai dire, le caractère discutable de cette pratique ne résulte pas de ce qu'il est fait abstraction de la condition du retour à l'expéditeur à l'étranger, mais bien de l'introduction du critère de la bonne ou de la mauvaise foi en matière de perception et de remboursement des droits perçus lors de l'importation de marchandises. Ces contributions sont en effet prélevées du seul fait du passage des lignes de douane par les marchandises. A cette occasion, l'Administration des douanes n'a pas à examiner la validité du marché en vertu duquel ces biens sont importés. La Direction générale des douanes soutient certes qu'il convient d'éviter de favoriser la revente en Suisse de marchandises

volées. On ne voit cependant pas les raisons pour lesquelles il appartiendrait aux autorités douanières de prendre des mesures en ce domaine. En l'espèce, la provenance délictueuse des marchandises importées n'a pas mis obstacle à la perception des droits dus à l'importation. Par ailleurs, ce n'est pas l'Administration des douanes, mais bien le Service des automobiles du canton de Genève qui a découvert qu'il s'agissait de marchandises volées. Une autre question est celle de savoir si les conditions du remboursement des droits - en particulier celle du retour de la marchandise ensuite de la résiliation ou de la rupture du contrat de vente - sont remplies, lorsque l'importateur connaissait la provenance délictueuse des marchandises qu'il a introduites en Suisse. Cette question ne se pose cependant pas en l'espèce. Contrairement à ce que paraît soutenir l'autorité fédérale de recours, on peut en effet admettre que le recourant avait acquis de bonne foi les deux véhicules importés. c) La Direction générale des douanes soutient enfin que le remboursement ne saurait être accordé en l'espèce dès lors que la marchandise importée n'a pas été régulièrement annoncée à son arrivée en Suisse. Elle se réfère à cet égard à une jurisprudence de la Commission fédérale des recours en

BGE 102 Ib 340 S. 347

matière de douane, en particulier à un arrêt publié in Archives 31, 106. Dans la décision précitée, l'autorité fédérale de recours a effectivement jugé que le remboursement ne pouvait être accordé lorsque la marchandise n'a pas été régulièrement dédouanée à son entrée en Suisse. En l'espèce toutefois, le refus de rembourser les droits perçus constituerait en réalité une pénalité frappant l'inobservation des obligations douanières, sanction qui n'est pas prévue par la loi sur les douanes. Or, la Direction des douanes relève elle-même que l'Administration des douanes a renoncé à introduire une procédure pénale contre le recourant, en raison du délai relativement court dans lequel il annonça les véhicules au dédouanement.