

(Décision de la Commission fédérale de recours en matière de douanes du 19 avril 1996)

Zollpflicht einer einfachen Gesellschaft. Tarifierung.

Obwohl die einfache Gesellschaft keine juristische Persönlichkeit besitzt, ist es in bezug sowohl auf die Warenumsatzsteuer (WUST) als auch auf die neue Mehrwertsteuer (Mwst.) zulässig, diese der Zollpflicht zu unterstellen, vorausgesetzt, die einfache Gesellschaft gibt sich gegenüber Dritten als solche zu erkennen. Unter dieser Bedingung ist es in Anbetracht des weitgefassten Wortlautes von Art. 9 und 13 ZG deshalb möglich, eine einfache Gesellschaft als solche der Zollpflicht zu unterstellen (E. 1.b).

Tarifierung von Ordnern, die eine Innenbeilage aus unsichtbarem Karton enthalten und sowohl aussen als auch innen vollständig mit einem Stoff aus synthetischen Fasern überzogen sind.

Assujettissement aux droits de douane d'une société simple. Classement tarifaire.

Même si par nature elle n'a pas la personnalité juridique, il est admis, tant en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires (IChA) qu'en ce qui concerne la nouvelle taxe sur la valeur ajoutée (TVA), qu'une société simple puisse être assujettie à l'impôt pour autant qu'elle se fasse connaître en tant que telle dans ses rapports avec les tiers. Cet élément pris en compte et vu le libellé assez large des art. 9 et 13 LD, rien ne semble donc s'opposer à ce qu'une société simple puisse être assujettie elle-même aux droits de douane (consid. 1.b).

Classement tarifaire de classeurs munis d'un encart intérieur en carton non visible, entièrement recouvert sur la face intérieure et extérieure de tissu en fils de filaments synthétiques (consid. 3).

Assogettamento all'obbligo doganale di una società semplice. Classificazione.

Benché non abbia personalità giuridica, si ammette che, per quanto riguarda sia l'ICA sia la nuova IVA, la società semplice possa essere assogettata all'obbligo doganale, a condizione che si faccia riconoscere come tale nei confronti di terzi. Fatta tale premessa e dato l'ampio tenore degli art. 9 e 13 LD non sembrano pertanto esservi impedimenti per quanto concerne l'assogettamento all'obbligo doganale di una società semplice (consid. 1.b).

Classificazione di raccoglitori muniti di un incarto interno di cartone non visibile, con la superficie interna e esterna interamente rivestita di stoffa di fibre sintetiche.

Résumé des faits:

A. En date du 8 mars 1995, sur mandat de la maison C., P. AG déclara à l'importation au bureau de douane de B., en procédure de dédouanement TEI, modèle 90, un envoi de 6000 classeurs à anneaux en provenance de T. Dans sa déclaration, celle-ci demanda le dédouanement de la marchandise sous le N° de tarif 4820.3000 (taux normal Fr. 49.- par 100 kg brut) et l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux de 6,5%. Une facture et la liste de colisage furent également présentées. Sans avoir fait usage de son droit de vérification, le bureau de douane accepta la déclaration et, par quittance de douane et de TVA du 8 mars 1995, préleva Fr. 732.55 de droits de douane, Fr. 22.- de droit de statistique et Fr. 1389.25 de TVA, soit un total de Fr. 2143.80.

B. Par courrier du 5 avril 1995, P. AG fit parvenir au bureau de douane un recours formé par la maison C. s'agissant du taux de TVA appliqué. Cette dernière faisait savoir que, puisque les classeurs devaient servir de couverture à un guide de mountain-bike, ceux-ci devaient alors être considérés comme des livres et être imposés au taux réduit de 2%, et non au taux normal de 6,5%.

S'étant vu transmettre la réclamation, la Direction du 1er arrondissement des douanes expliqua, par lettre du 11 mai 1995, que le taux réduit ne pouvait pas être demandé pour des matériaux de base devant servir à la fabrication de biens imposables au taux réduit. C'était donc avec raison que les classeurs vides avaient été taxés au taux de 6,5%. Par ailleurs, elle fit savoir qu'elle avait demandé à la Direction générale des douanes (DGD) de vérifier la position tarifaire des classeurs. Il en était ressorti que, comme ceux-ci étaient recouverts de textile synthétique, ils relevaient du N° de tarif 6307.9090 (taux Fr. 395.- par 100 kg brut) et non pas du N° 4820.3000 (Fr. 49.- par 100 kg brut). La Direction du 1er arrondissement des douanes annonça par conséquent à P. AG qu'elle avait l'intention de procéder à une perception subséquente de Fr. 5674.25 au total (droit de statistique et TVA inclus) et lui accorda un délai jusqu'au 26 mai 1995 pour une éventuelle prise de position.

Par téléfax du 23 mai 1995, P. AG communiqua à la Direction du 1er arrondissement des douanes qu'elle maintenait que les marchandises devaient être classées sous le N° de tarif 4820.3000. Le lendemain, la maison C. forma un recours contre la tarification des classeurs sous la position 6307.9090 en arguant que la valeur de la matière textile ne représentait que le 14,1% de la valeur totale du produit.

C. Par décision du 19 juin 1995, la Direction du 1er arrondissement des douanes rejeta le recours et enjoignit au bureau de douane de B. de débiter le montant de Fr. 5674.25 sur le compte de P. AG, ce qui fut fait en date du 19 juillet 1995.

D. Par mémoire daté du 11 juin 1995 (mais posté en réalité le 13 juillet 1995), C. forma un recours auprès de la DGD. La DGD rejeta le recours par décision du 2 octobre 1995.

E. En date du 31 octobre 1995, X, membre de la société C., a formé un recours auprès de la Commission fédérale de recours en matière de douanes. Considérant pour plusieurs raisons qu'il est abusif de conférer au seul textile un caractère essentiel, il conclut à ce que les classeurs soient dédouanés sous le N° de tarif 4820.3000. Invitée à se prononcer, la DGD conclut dans sa réponse du 17 janvier 1996 au rejet du recours avec suite de frais.

F. S'étant ultérieurement aperçue que le recours de X n'avait pas été formé au nom de la société C., destinataire des décisions des autorités inférieures, la Commission de recours en matière de douanes, par courrier du 12 février 1996, lui a demandé quelle était la nature juridique de la société C. ainsi qu'une procuration des autres membres éventuels de la société, l'autorisant à les représenter dans la procédure contentieuse. En date du 20 février 1996, celui-ci a fait savoir que C. était une société simple, composée de lui-même et d'un autre associé. Il a en outre produit une procuration signée.

Considéran

1.a. Aux termes de l'art. 109 al. 1 let. c de la loi fédérale sur les douanes du 1er octobre 1925 (LD, RS 631.0), la Commission fédérale de recours en matière de douanes (ci-après: la Commission de recours ou la Commission de céans) est notamment compétente pour connaître des recours contre les décisions sur recours de la DGD concernant la détermination des droits de douane. La décision de la DGD date du 2 octobre 1995 et a été notifiée le lendemain. Le recours a été formé devant la Commission de céans le 31 octobre 1995, soit avant l'expiration du délai légal de 30 jours (art. 50 et 22a de la loi fédérale sur la procédure administrative [PA]; RS 172.021). Sur ce point, la question de la recevabilité du recours ne se pose donc pas.

b. En revanche, une difficulté survient en ce qui concerne la personne de l'auteur du recours. En effet, si la procédure devant les instances inférieures a été faite au nom de la maison C., représentée par X, toutefois, devant la Commission de céans, ce dernier n'a plus fait mention de cette société. Il est par conséquent nécessaire de se pencher sur le problème de la qualité pour recourir.

aa. La qualité pour recourir définit le cercle des personnes à qui est reconnue la faculté de contester un acte administratif ou une norme (Pierre Moor, Droit administratif, Berne 1991, vol. II, p. 409). En ce qui concerne le recours administratif, l'art. 48 let. a PA stipule que la qualité pour recourir revient à quiconque est touché par la décision et a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée. Le terme «touché» n'a pas de signification propre mais fait double emploi avec la notion d'intérêt digne de protection. En effet, il est difficilement concevable de pouvoir se prévaloir d'un intérêt digne de protection à modifier ou annuler une décision sans être touché par celle-ci (Alfred Kölz / Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, Zurich 1993, N° 235; André Grisel, *Traité de droit administratif*, Neuchâtel 1984, p. 898). Cet intérêt digne de protection peut être un intérêt de droit ou de fait. De plus, il doit être direct et actuel (Grisel, op. cit. p. 899-900). Il s'ensuit que le ou les destinataires d'une décision ont, en principe, toujours qualité pour recourir (Blaise Knapp, *Précis de droit administratif*, 4e éd., Bâle et Francfort-sur-le-Main 1991, N° 1981).

bb. Selon l'art. 13 al. 1 LD, les droits de douane sont dus par les personnes assujetties au contrôle douanier et par celles désignées à l'art. 9 (les personnes qui transportent des marchandises à travers la frontière et leurs mandants), ainsi que par les personnes pour le compte desquelles la marchandise est importée ou exportée. Une société simple n'a pas la personnalité juridique. Elle n'a ni la jouissance, ni l'exercice des droits civils, ni en principe la capacité d'ester en justice (art. 530 du Code des obligations [CO]; RS 220). On peut donc se demander si une société simple peut, en tant que telle, être assujettie aux droits de douane. S'agissant de la jurisprudence de l'ancien impôt sur le chiffre d'affaires (IChA), il apparaît que le Tribunal fédéral était arrivé à admettre qu'une société simple, bien que ne disposant pas de la personnalité juridique, puisse toutefois être inscrite au registre des grossistes, pour autant qu'elle se fasse connaître en tant que telle dans ses rapports avec les tiers (Archives de droit fiscal suisse, vol. 55 p. 70-71; vol. 54 p. 153; vol. 49 p. 501; Dieter Metzger, *Handbuch der Warenumsatzsteuer*, Berne 1983, ch. 147). En ce qui concerne la TVA, impôt qui a pris la relève de l'IChA, l'art. 17 al. 2 de l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la TVA (OTVA, RS 641.201) intègre cette jurisprudence, puisqu'il y est indiqué que sont en particulier assujetties les collectivités de personnes n'ayant pas la capacité juridique qui effectuent des opérations sous une raison sociale commune. Compte tenu de ces éléments, et vu le libellé assez large des art. 9 et 13 LD, rien ne semble donc s'opposer à ce qu'une société simple soit assujettie elle-même aux droits de douane, étant bien évidemment entendu que ses membres sont solidairement responsables des droits dont elle est redevable (art. 544 al. 3 CO).

cc. En l'espèce, sur les factures délivrées par le fournisseur étranger, ainsi que sur les papiers de dédouanement, c'est la maison C. qui est désignée comme destinataire de l'envoi de marchandises. Devant la Direction du 1er arrondissement des douanes et devant la DGD, X a formé ses recours au nom de cette même société. Ce n'est que dans le recours auprès de la Commission de céans que la mention de C. fait défaut. Par ailleurs, suite aux renseignements fournis par X, il apparaît que la maison C. est une société simple formée de lui-même et d'un autre associé, dont il a produit une procuration dûment signée. La Commission de recours ayant admis qu'une société simple pouvait être assujettie aux droits de douane et une procuration ayant été fournie, il faut donc admettre que le recours a été valablement formé pour le compte de la société (ci-après: la recourante). Au demeurant, même si X n'avait pas fourni de procuration, son recours aurait quand même dû être considéré comme recevable. En effet, étant membre de la société simple, celui-ci est solidairement responsable des droits de douane subséquentement perçus. En conséquence, il doit être considéré comme étant directement touché par la décision de la DGD, ce qui lui confère, le cas échéant, la qualité pour recourir.

c. Le mémoire de recours satisfaisant en outre aux exigences de fond et de forme posées aux art. 51 et 52 PA, il convient donc d'entrer définitivement en matière sur le recours formé.

2.a. Conformément à l'art. 1er LD, toute personne qui fait passer des marchandises à travers la ligne suisse des douanes est tenue d'observer les prescriptions de la législation douanière et, notamment, de payer les droits prévus par la loi (assujettissement aux droits de douane). L'assujettissement aux droits de douane (art. 13 en relation avec l'art. 9 LD) comporte entre autres, et au sens technique, l'obligation d'acquitter ou de garantir les droits prévus pour les opérations douanières, dont font partie les droits de douane au sens étroit (art. 10 LD). La détermination des droits de douane applicables se fait à l'aide du tarif des douanes (art. 21 LD). En fait, la LD renvoie à une autre loi fédérale, la loi sur le tarif des douanes du 9 octobre 1986 (LTaD, RS 632.10), entrée en vigueur le 1er janvier 1988 (art. 1er de l'ordonnance mettant en vigueur la loi sur le tarif des douanes, du 4 novembre 1987, RS 632.101). Cette loi confirme en son art. 1er que toutes les marchandises importées à travers la ligne suisse des douanes doivent être dédouanées conformément au tarif général annexé. Ce dernier a aussi rang de loi, liant de ce fait pleinement la Commission de céans (art. 113 al. 3 de la Constitution fédérale [Cst.], RS 101; décision de la Commission de recours du 27 octobre 1994, JAAC 59.34, p. 277, consid. 2.a).

b. En date du 22 septembre 1987, la Suisse a ratifié la Convention internationale sur le Système harmonisé de désignation et de codification des marchandises (RS 0.632.11, ci-après: la convention). Elle est entrée en vigueur pour la Suisse le 1er janvier 1988 et contient des dispositions importantes pour le classement tarifaire des marchandises circulant entre les pays concernés. Entre autres, l'art. 3 ch. 1 let. a de ladite convention énonce que chaque Partie contractante s'engage à ce que ses nomenclatures tarifaires soient conformes au Système harmonisé. En particulier, les Etats signataires doivent utiliser toutes les positions et sous-positions du Système harmonisé et même appliquer les règles générales pour l'interprétation dudit Système (art. 3 ch. 1 let. a ch. 1 et 2).

c. Aux termes de l'art. 22 al. 1 LD, les marchandises non dénommées au tarif sont assimilées par le Conseil fédéral aux articles les plus analogues du tarif. En outre, la DGD a le droit, sans préjudice des assimilations prononcées par le Conseil fédéral,

d'édicter des prescriptions de service sur l'application du tarif à certaines marchandises (art. 22 al. 3 LD). Faisant usage de cette compétence, la DGD a publié des «Notes explicatives du Tarif des douanes 1986» qui ont pour but d'assurer l'application uniforme du tarif douanier. Ces Notes comprennent les Notes explicatives du Système harmonisé, y compris des Notes de sous-positions, des Notes explicatives suisses et des Dispositions particulières.

Selon la jurisprudence, les Notes explicatives du tarif des douanes ne lient pas la Commission de recours, puisqu'il s'agit de prescriptions de service. Toutefois, lorsque ces notes reprennent textuellement les Notes explicatives du Système harmonisé, des avis de classement ou d'autres recommandations faites par le Comité du Système harmonisé, celles-ci acquièrent alors un caractère impératif et lient pleinement la Commission de recours (art. 113 al. 3 Cst.; JAAC 59.34, p. 279, consid. 2.c).

d. Les Règles générales pour l'interprétation du Système harmonisé sont au nombre de six. En substance, la première Règle énonce que ce sont les termes des positions et des Notes de Sections ou de Chapitres qui déterminent le classement en premier lieu. Le libellé des titres de Sections, de Chapitres ou de Sous-Chapitres n'ont en revanche qu'une valeur indicative. Les autres Règles générales d'interprétation (Règles 2 à 5) peuvent également permettre le classement, pour autant qu'elles ne soient pas contraires aux termes desdites positions et Notes. Lorsque des marchandises paraissent devoir être classées sous deux ou plusieurs positions, la Règle 3 donne trois méthodes de classement des marchandises qui doivent être appliquées dans l'ordre dans lequel elles sont reprises dans la règle (Note explicative I ad Règle 3). Tout d'abord (Règle 3 a), le classement s'opère de telle façon que la position la plus spécifique doit avoir la priorité sur les positions d'une portée plus générale. Toutefois, lorsque deux ou plusieurs positions se rapportent chacune à une partie seulement des matières constituant un produit mélangé ou un article composite, ces positions sont à considérer, au regard de ce produit ou de cet article, comme également spécifiques. Dans ce cas, le classement des articles sera déterminé par application de la Règle 3 b) ou 3 c). Ensuite, la Règle 3 b) introduit que les produits mélangés ou les ouvrages composés de matières différentes sont à classer d'après la matière ou l'article qui leur confère leur caractère essentiel, lorsqu'il est possible d'opérer cette détermination. Le facteur qui détermine le caractère essentiel varie suivant les marchandises. Il peut, par exemple, ressortir de la nature des matières constitutives qui les composent, de leur volume, de leur quantité, de leur poids ou de leur valeur, de l'importance d'une des matières constitutives en vue de l'utilisation des marchandises (Note explicative VIII ad Règle 3 b). Enfin, dans les cas où les Règles 3 a) et 3 b) se sont révélées inopérantes, les marchandises doivent être classées dans la position placée la dernière par ordre de numérotation parmi celles susceptibles d'être valablement prises en considération (Règle 3 c).

3. En l'espèce, lors de l'importation, les classeurs dont il est question dans la présente procédure ont été dédouanés sous la position tarifaire N° 4820.3000 relative aux classeurs en papier ou carton. Ultérieurement, toutefois, suite à un complément d'enquête, l'Administration fédérale des douanes a procédé à une rectification du classement tarifaire en faveur du N° 6307.9090 (autres articles en d'autres matières textiles), ce qui a conduit à une reprise de droits s'élevant à Fr. 5674.25. La recourante s'oppose à cette modification, considérant qu'il est abusif de conférer un caractère essentiel au seul revêtement de textile du classeur. Ce matériau n'a en effet qu'une simple fonction esthétique et ne représente que 14,1% du prix total du classeur fini (vide). Elle ajoute que le classeur n'est pas destiné à être emporté par son utilisateur, ce qui fait qu'il est erroné de prétendre que le textile a encore une fonction de protection contre les intempéries. Les poches intérieures et la petite bande qui permet de fixer un stylo ont certes tendance à dénaturer le produit, mais s'agissant d'une fabrication standard, il aurait coûté plus cher de les faire enlever que de les maintenir. De son côté, la DGD estime que c'est bien le revêtement de tissu qui confère son caractère essentiel au produit, ce qui conduit au classement des ouvrages sous le N° de tarif 6307.9090.

Pour la Commission de recours, il s'agira donc de déterminer si les classeurs doivent être inclus sous le N° de tarif 4820.3000 comme le soutient la recourante, ou au contraire, sous le N° 6307.9090, confirmé par la DGD dans sa décision du 2 octobre 1995.

a. Au moment du dédouanement, le tarif d'usage 1986 en vigueur prévoyait les positions de tarif suivantes:

- la position 4820 concerne les «registres, livres comptables, carnets (de notes, de commande, de quittances), agendas, blocs-mémorandums, blocs de papier à lettres et ouvrages similaires, cahiers, sous-main, classeurs, reliures (feuillets mobiles ou autres), chemises et couvertures à dossiers et autres articles scolaires, de bureau ou de papeterie, y compris les liasses et carnets manifold, même comportant des feuilles de papier carbone, en papier ou carton; albums pour échantillonnages ou pour collections et couvertures pour livres, en papier ou carton». Plus spécifiquement, le N° du tarif 4820.3000 s'applique aux «classeurs, reliures (autres que les couvertures pour livres), chemises et couvertures à dossiers».

Les Notes explicatives suisses, identiques aux Notes explicatives du Système harmonisé et, partant, liant la Commission de recours, expliquent que cette position concerne les classeurs (autres que les boîtes classeurs), les reliures conçues pour regrouper des feuillets mobiles, des revues, et articles similaires tels que reliure à pincettes, à ressort, à tige ou à anneaux, ainsi que les chemises et couvertures à dossiers. Ces ouvrages peuvent, en outre, être reliés en cuir, tissu ou autres matières et munis de dispositifs ou renforcements en métal, matières plastiques, etc.

- La position tarifaire 6307 se rapporte aux «autres articles confectionnés, y compris les patrons de vêtements». Après avoir énuméré les «serpillières ou wassingues, lavettes, chamoisettes et articles d'entretien similaires» (6307.1010), les «ceintures et gilets de sauvetage» (6307.2010), celle-ci connaît une sous-position «autres» qui se subdivise entre autres articles constitués «de fibres textiles végétales» (6307.9010) et autres articles «d'autres matières textiles» (6307.9090). Les Notes explicatives du tarif, identiques à celles du Système harmonisé, disent que la présente rubrique englobe les articles confectionnés en tout textile, qui ne sont pas repris dans des positions plus spécifiques de la Section XI, consacrée aux matières textiles et ouvrages en ces matières, ou dans d'autres Chapitres de la Nomenclature.

b. Les marchandises qui font l'objet de la présente procédure sont des classeurs à anneaux, de dimension approximative de 4x13x19 cm, avec encarts rigides en carton non apparents, entièrement recouverts intérieurement et extérieurement de tissu en fils de filaments synthétiques, fermés par une boucle et un bouton pression, avec mécanismes en métal commun comportant six anneaux de fixation. L'intérieur des classeurs est équipé de poches pour conserver des cartes ou de l'argent, ainsi que d'une boucle pour un stylo. Il est à souligner que le mécanisme en métal commun n'est pas relevant pour la tarification.

aa. La position de tarif 4820 et toutes les sous-positions qui en dépendent concernent uniquement des ouvrages en papier ou en carton. Cela ressort clairement de la lecture des termes de celles-ci. Or, les classeurs dont il est question sont composés d'un renfort intérieur en carton, entièrement recouvert de matière textile. Le carton n'est pas apparent du tout. Il n'est donc pas possible de classer d'emblée ces objets dans une position qui concerne des articles ayant comme caractéristique principale

d'être en papier ou en carton. S'agissant dès lors d'un ouvrage constitué par deux matières ou plus, susceptible de relever de deux positions ou plus, le classement doit être déterminé conformément à la Règle 3 des Règles générales d'interprétation du Système harmonisé.

Tant la position 4820 que la position 6307 concernent chacune seulement une partie des matières qui constituent l'ouvrage mélangé. En vertu de la Règle 3 a) (Note explicative V ad Règle 3 a), ces deux positions doivent donc être considérées comme également spécifiques, ce qui rend nécessaire l'établissement du classement en fonction des Règles 3 b) ou 3 c). Il s'agit donc en premier lieu de classer l'ouvrage composite d'après la matière qui lui confère son caractère essentiel, lorsqu'il est possible d'opérer cette détermination (Règle 3 b), cf. consid. 2.d ci-dessus).

Comme il en a été fait état précédemment, les classeurs sont entièrement recouverts de tissu, tant sur la face extérieure qu'intérieure. L'encart interne en carton n'est pas visible. Le tissu est cousu avec l'encart aux bordures galonnées d'un ruban de tissu. La matière textile enrobant entièrement le carton, il ne fait nul doute que celle-ci se trouve en quantité plus importante dans l'ouvrage. En plus, c'est l'élément qui est à l'extérieur du produit, qui est vu et touché. Le carton ne sert qu'à rigidifier l'ensemble de l'intérieur et, à la limite, n'importe quel autre matériau solide aurait pu être utilisé à la place. Afin de restreindre l'importance accordée au tissu, la recourante invoque que la part textile ne représente que 14,1% du prix total du classeur fini. Cet argument n'est pas pertinent, car la Commission de recours doit convenir avec la DGD que si ce chiffre représente la valeur du revêtement textile, la quote-part du carton doit encore être inférieure. Le prix du tissu est vraisemblablement supérieur à celui du carton. Il est en outre indéniable que le revêtement de tissu a aussi une fonction de protection du classeur contre les intempéries ou l'usure. De plus, il a permis la création, sur les faces

intérieures, de plusieurs poches de rangement, ainsi que d'un emplacement pour un stylo. La recourante essaie d'expliquer que le classeur n'est pas destiné à être emporté par son utilisateur, donc qu'il n'a pas besoin d'une protection spéciale, et que les aménagements intérieurs ont été maintenus uniquement pour des raisons d'économie. Mais c'est oublier que, selon l'art. 23 LD, le droit se calcule d'après la nature, la quantité et la qualité de la marchandise au moment où elle est placée sous le contrôle douanier. Au stade du dédouanement et vu l'aspect du produit, il doit être envisagé que le classeur sera peut-être emporté par son utilisateur et qu'il sera fait usage des espaces de rangement offerts. Au demeurant, même rangé dans une bibliothèque, la couverture en tissu présente quand même une protection supérieure au simple carton. Les raisons invoquées par la recourante ne sont par conséquent pas pertinentes sur ce point. Certes, il reste que les Notes explicatives de la position 4820 disent que ces ouvrages peuvent être reliés en cuir, tissu ou autres matières. Mais, eu égard au libellé de la position «registres, (...), en papier ou carton», ces notes doivent être comprises dans le sens que l'élément «papier ou carton» ne doit pas perdre son caractère essentiel. Ce dernier doit rester reconnaissable et c'est pour cette raison que la DGD expose pertinemment qu'usuellement, ces revêtements sont collés directement sur le carton formant le dos et la couverture et que le carton est normalement visible sur la face intérieure de la couverture et du dos. Si, comme le demande la recourante, on devait interpréter largement cette note explicative au point de faire entrer les classeurs qu'elle a importés dans la position 4820, cela reviendrait à rendre cette note illégale par rapport au tarif, car le papier ou le carton ne serait plus l'élément essentiel de l'ouvrage. Pour la détermination de ce classement, ce n'est pas la notion de «classeur» qui importe, mais le fait de savoir en quelle matière le produit est essentiellement composé. Or, en l'occurrence, la matière essentielle, pour des raisons évidentes de quantité, de valeur et d'utilisation, est le tissu. C'est donc avec raison que la DGD a décidé d'englober dans la position 6307.9090 les classeurs litigieux et à ce stade, déjà, le recours doit être rejeté.

bb. Au demeurant, même s'il devait être considéré qu'aucune des deux matières principales formant l'ouvrage n'a un caractère plus essentiel que l'autre, ce serait encore la position 6307.9090 qui devrait s'imposer en vertu des Règles générales d'interprétation du Système harmonisé. En effet, la Règle 3 c) explique que lorsque les Règles 3 a) ou 3 b) sont inopérantes, les marchandises doivent être classées dans la position placée la dernière parmi celles susceptibles d'être valablement prises en considération pour leur classement. Or, des deux positions 4820.3000 et 6307.9090, la deuxième est bien entendu placée la dernière dans la nomenclature du tarif.

cc. Enfin, s'il devait encore subsister un doute quant au classement opéré par la DGD, celui-ci doit être levé en prenant en compte un avis de classement du Comité du Système harmonisé (publié dans le Recueil des Avis de classement sous le N° 3926.90/6, p. 16 F), avis qui, en tant que partie intégrante de la convention internationale ratifiée par la Suisse, lie la Commission de céans (JAAC 59.34, p. 279, consid. 2.c; décisions non publiées de la Commission de recours du 26 juillet 1995, Zollrekurskommission [ZRK] 841/93, consid. 2a; du 3 août 1995, ZRK 854/94, consid. 2a; du 12 octobre 1995, ZRK 864/94, consid. 2a). S'agissant d'un classeur à anneaux (3x13x19 cm), en feuille de matière plastique, comportant (à l'exception du dos) un renfort interne de carton, fermé par une patte et un bouton-pression et comportant à l'intérieur des poches destinées à contenir notamment de l'argent et des cartes, ainsi qu'une patte en matière plastique pour un stylo, le Comité a décidé de classer un tel objet non dans la sous-position 4820.3000, mais dans la sous-position 3926.90 ayant pour intitulé «Autres ouvrages en matières plastiques: autres». Si pour un tel classeur ayant un renfort en carton intérieur et étant recouvert entièrement d'une feuille de plastique et dont la description est fort semblable à celle des classeurs importés par la recourante, le Comité a décidé le classement sous «Autres ouvrages en matières plastiques», la Commission de recours est donc forcée d'admettre que dans le cas où le plastique est remplacé par de la matière textile synthétique, alors l'objet doit être classé sous «autres articles confectionnés d'autres matières textiles». Par ce biais, le classement sous le N° de tarif 6307.9090 est encore une fois confirmé et, partant, le rejet du recours maintenu.

4. Les considérations qui précèdent conduisent la Commission de céans à rejeter le recours et à confirmer la décision de la DGD du 2 octobre 1995. (...)

Dokumente der ZRK