

24 janvier 2024

Cour de cassation

Pourvoi n° 22-13.103

Chambre commerciale financière et économique – Formation de section

Publié au Bulletin

ECLI:FR:CCASS:2024:CO00032

## Titres et sommaires

DOUANES - Droits - Recouvrement - Avis de mise en recouvrement - Droits de la défense avant sa délivrance - Droits impayés non remis en cause par l'administration - Echange contradictoire - Nécessité (non)

Lorsque les droits impayés ont été déclarés par le redevable ou son représentant, sans que l'administration remette en cause leur montant, le principe du respect des droits de la défense n'impose pas la mise en oeuvre d'un échange contradictoire préalable à l'émission de l'avis de mise en recouvrement

IMPOTS ET TAXES - Recouvrement (règles communes) - Avis de mise en recouvrement - Droits de la défense avant sa délivrance - Droits impayés déclarés non remis en cause par l'administration - Echange contradictoire - Nécessité (non)

---

DOUANES - Commissionnaire agréé - Mandat de représentation indirecte - Débiteur de la TVA à l'importation - Dispense légale de caution

Il résulte de la combinaison de l'article 114 du code des douanes, dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, et de l'article 293 A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003, que le commissionnaire en douane agissant en exécution d'un mandat de représentation indirecte donné par la personne désignée comme destinataire réel des biens dans la déclaration d'importation bénéficie, en tant que débiteur de la TVA à l'importation, solidairement avec le redevable de cette taxe, de la dispense légale de caution prévue au 1 bis du premier de ces textes. Le défaut d'exercice de la faculté, prévue à l'article 114, 1 ter, du code des douanes, d'exiger la présentation d'une caution en cas d'enlèvement des marchandises avant acquittement de la TVA à l'importation exigible ne peut constituer une faute de nature à engager la responsabilité de l'administration des douanes. Il résulte seulement de l'article 5 du décret n° 2006-741 du 27 juin 2006 pris pour l'application de l'article 114 du code des douanes que l'administration des douanes est tenue de respecter les modalités qu'il prévoit lorsqu'elle use de la faculté dont elle dispose d'exiger la présentation d'une caution

DOUANES - Responsabilité civile - Faute - Exclusion - Cas - Enlèvement des marchandises avant acquittement de la TVA - Défaut d'exercice de la faculté d'exiger la présentation d'une caution

IMPOTS ET TAXES - Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) - Importation - Commissionnaire en douane - Débiteur de la TVA à l'importation - Enlèvement de marchandises - Dispense légale de caution

IMPOTS ET TAXES - Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) - Importation - Commissionnaire en douane - Enlèvement des marchandises - Présentation d'une caution - Usage de la faculté - Application de l'article 5 du décret n° 2006-741 du 27 juin 2006

# Texte de la décision

## Entête

COMM.

FB

COUR DE CASSATION

Audience publique du 24 janvier 2024

Rejet

M. VIGNEAU, président

Arrêt n° 32 FS-B

Pourvoi n° X 22-13.103

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 24 JANVIER 2024

La société Mer agitée, société à responsabilité limitée, dont le siège est [Adresse 3], a formé le pourvoi n° X 22-13.103 contre l'arrêt rendu le 27 janvier 2022 par la cour d'appel de Rouen (chambre civile et commerciale), dans le litige

l'opposant :

1°/ à la direction régionale des douanes et des droits indirects du [Localité 2], dont le siège est [Adresse 1],

2°/ à la société Celtic global services, société par actions simplifiée, dont le siège est [Adresse 4],

défenderesses à la cassation.

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, trois moyens de cassation.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Tostain, conseiller référendaire, les observations de la SCP Waquet, Farge et Hazan, avocat de la société Mer agitée, de la SARL Boré, Salve de Bruneton et Mégret, avocat de la direction régionale des douanes et des droits indirects du [Localité 2], et l'avis de Mme Gueguen, premier avocat général, après débats en l'audience publique du 28 novembre 2023 où étaient présents M. Vigneau, président, Mme Tostain, conseiller référendaire rapporteur, M. Mollard, conseiller doyen, Mmes Graff-Daudret, Daubigney, M. Ponsot, Mmes Fèvre, Ducloz, MM. Alt, Calloch, conseillers, M. Blanc, Mmes Vigneras, Lion, Lefeuvre, M. Maigret, conseillers référendaires, Mme Gueguen, premier avocat général, et Mme Fornarelli, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée, en application de l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

## Exposé du litige

Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Rouen, 27 janvier 2022) et les productions, le 9 février 2015, la société Mer agitée a importé des marchandises par l'intermédiaire de la société Celtic global services, transitaire. Le même jour, la société Agence maritime Rommel, commissionnaire en douane agréé, chargée, selon mandat de représentation indirecte, d'accomplir les formalités douanières, a souscrit la déclaration en douane correspondante en utilisant son propre crédit d'enlèvement.
2. La société Mer agitée a versé une certaine somme représentant le montant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à l'importation due au titre de l'opération, à la société Celtic global services, qui l'a reversée à la société Agence maritime Rommel afin qu'elle s'acquitte de cette taxe auprès de l'administration des douanes.
3. Le 14 avril 2015, la société Agence maritime Rommel a été mise en redressement judiciaire, converti en liquidation judiciaire le 26 mai 2015.
4. Le 8 juillet 2015, faute pour la société Agence maritime Rommel d'avoir réglé la TVA à l'importation, l'administration des douanes a émis contre la société Mer agitée, désignée comme destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation, un avis de mise en recouvrement (AMR) d'un montant correspondant à la TVA à l'importation due.
5. Après le rejet de sa contestation, la société Mer agitée a assigné l'administration des douanes en annulation de l'AMR, en décharge de la TVA à l'importation mise en recouvrement et en responsabilité.

## Moyens

Examen des moyens

Sur le deuxième moyen

## Motivation

6. En application de l'article 1014, alinéa 2, du code de procédure civile, il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ce moyen qui est irrecevable.

## Moyens

Sur le premier moyen

Énoncé du moyen

7. La société Mer agitée fait grief à l'arrêt de confirmer le jugement en toutes ses dispositions, et notamment sur la validité de l'AMR, alors « que le principe du respect des droits de la défense exige que toute personne contre laquelle il est envisagé de prendre une décision lui faisant grief, doit être mise en mesure de faire connaître utilement son point de vue ; qu'est une décision faisant grief toute décision susceptible d'affecter de manière sensible les intérêts de son destinataire ; qu'un AMR, qui met à la charge de l'intéressé une somme d'argent, est une décision faisant grief ; qu'en retenant, pour juger inopérant le moyen tiré de l'absence de phase contradictoire préalable, que "l'administration n'a pris à l'encontre de la société Mer agitée aucune décision défavorable en se bornant à recouvrer une créance de TVA", la cour d'appel a violé les articles 1695 du code général des impôts, 345 du code des douanes, 41 et 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, ensemble le principe du respect des droits de la défense. »

## Motivation

Réponse de la Cour

8. Aux termes de l'article 1695, I, du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue, à l'importation, comme en matière de douane.

9. Selon l'article 345 du code des douanes, dans sa rédaction issue de la loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002, les créances de toute nature constatées et recouvrées par l'administration des douanes font l'objet d'un avis de mise en recouvrement sous réserve, le cas échéant, de la saisine du juge judiciaire.

10. Lorsque les droits impayés ont été déclarés par le redevable ou son représentant, sans que l'administration remette en cause leur montant, le principe du respect des droits de la défense n'impose pas la mise en oeuvre d'un échange contradictoire préalable à l'émission de l'avis de mise en recouvrement.

11. L'arrêt relève que la créance mise en recouvrement ne résulte que de la validation des déclarations en douane.
12. Il en résulte que l'émission de l'AMR n'avait pas à être précédée d'un échange contradictoire.
13. Par ce motif de pur droit, substitué à ceux critiqués, dans les conditions prévues par les articles 620, alinéa 1er, et 1015 du code de procédure civile, la décision déférée se trouve légalement justifiée en ce qu'elle a jugé la procédure régulière.
14. Le moyen ne peut donc être accueilli.

## Moyens

Sur le troisième moyen

Enoncé du moyen

15. La société Mer agitée fait grief à l'arrêt de confirmer le jugement en toutes ses dispositions, alors :

« 1°/ qu'est constitutif d'une faute le fait pour l'administration des douanes de ne pas solliciter une caution en violation de ses obligations légales ; que seul le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est dispensé de fournir une caution en cas d'enlèvement des marchandises au fur et à mesure des vérifications et avant liquidation et acquittement des droits et taxes exigibles ; que le redevable de la taxe est, lorsque le bien fait l'objet d'une livraison en France, la personne qui réalise cette livraison ou le destinataire des biens ; que si le représentant en douane, lorsqu'il agit en son nom propre et pour le compte d'autrui, est solidaire du paiement de la taxe, il n'en est pas le redevable ; que l'arrêt constate que la société Agence maritime Rommel, commissionnaire en douane, bénéficiait d'une dispense de caution ; que pour rejeter les demandes de la société Mer agitée, la cour d'appel retient qu'"en sa qualité de commissionnaire en douane, l'Agence maritime Rommel bénéficiait d'une dispense légale de caution et l'administration des douanes n'avait aucune obligation d'exiger un cautionnement" ; qu'en statuant par ces motifs, la cour d'appel a violé les articles 114 du code des douanes, 293 A du code général des impôts et 1382, devenu 1240, du code civil ;

2°/ qu'à supposer que le représentant en douane puisse bénéficier d'une dispense de caution, l'administration des douanes est tenue d'abroger cette dispense à l'expiration d'un délai d'un mois à compter de l'inscription non contestée d'un privilège du Trésor à l'égard de ce représentant ; que la cour d'appel a constaté que la société Agence maritime Rommel faisait l'objet d'une inscription de privilège depuis le 11 octobre 2013 ; qu'en jugeant toutefois que l'administration des douanes avait uniquement la faculté d'exiger un cautionnement, la cour d'appel a violé les articles 114 du code des douanes, 5 du décret n° 2006-741 du 27 juin 2006 et 1382, devenu 1240, du code civil ;

3°/ qu'en tout état de cause, est constitutif d'une faute le fait pour l'administration des douanes, lorsqu'elle a connaissance de la situation financière dégradée d'un commissionnaire en douane, de s'abstenir de solliciter une caution de sa part, en application de l'article 114 du code des douanes ; que l'arrêt constate que l'administration des douanes connaissait les difficultés rencontrées par la société Agence maritime Rommel au moins dès le 11 octobre 2013, date d'inscription d'un privilège à son égard ; qu'en s'abstenant de rechercher, comme elle y était invitée, si le fait de ne pas avoir demandé une caution à la société Agence maritime Rommel ne constituait pas une négligence fautive, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382, devenu 1240, du code civil ;

4°/ que la société Mer agitée faisait valoir devant la cour d'appel que la faute commise par l'administration des douanes lui avait causé un préjudice en ce que les sommes versées à la société Agence maritime Rommel au titre de la TVA à l'importation avaient été absorbées par les pertes de celle-ci ; que, pour écarter tout lien de causalité entre le préjudice invoqué et l'absence de demande de cautionnement à la société Agence maritime Rommel, l'arrêt retient que "ce cautionnement n'aurait pas eu pour effet de libérer la société Mer agitée de sa dette de TVA dont elle est redevable par

l'effet de la loi, l'administration des douanes conservant la possibilité de recouvrer auprès d'elle la TVA à l'importation" ; qu'en statuant par ces motifs inopérants, sans rechercher si l'absence de demande de cautionnement n'avait pas eu pour conséquence la perte de la somme de 72 763 euros, absorbée dans les pertes de la société Agence maritime Rommel, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382, devenu 1240, du code civil. »

## Motivation

### Réponse de la Cour

16. En premier lieu, il résulte de l'article 114, 1 et 1 bis, du code des douanes, dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, que les redevables de la TVA à l'importation et des taxes assimilées sont dispensés de fournir une caution lorsqu'ils enlèvent les marchandises avant acquittement de ces taxes.

17. Selon l'article 293 A, 1, du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003, la TVA à l'importation doit être acquittée par la personne désignée comme destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation. Toutefois, cette taxe est solidairement due par le déclarant en douane qui agit dans le cadre d'un mandat de représentation indirecte, tel que défini par l'article 5 du code des douanes communautaire.

18. Il résulte de la combinaison de ces textes que le commissionnaire en douane agissant en exécution d'un mandat de représentation indirecte donné par la personne désignée comme destinataire réel des biens dans la déclaration d'importation bénéficie, en tant que débiteur de la TVA à l'importation, solidairement avec le redevable de cette taxe, de la dispense légale de caution prévue à l'article 114, 1 bis, du code des douanes.

19. La première branche qui postule le contraire manque en droit.

20. En second lieu, il résulte de l'article 114, 1, 1 bis et 1 ter, du code des douanes, dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, d'une part, que la constitution d'une caution en cas d'enlèvement des marchandises avant acquittement des droits et taxes exigibles a pour finalité exclusive de garantir leur paiement effectif, d'autre part, que la possibilité laissée à l'administration des douanes d'exiger du redevable de la TVA à l'importation et des taxes assimilées qu'il fournisse une caution lorsqu'il enlève les marchandises avant acquittement de ces taxes, ne constitue qu'une simple faculté.

21. Selon l'article 5 du décret n° 2006-741 du 27 juin 2006 pris pour l'application de l'article précité, lorsque le bénéficiaire de la dispense de caution fait l'objet d'une inscription non contestée du privilège du Trésor ou de la sécurité sociale, le chef de service comptable à la direction générale des douanes et droits indirects de 1re et de 2e catégorie le met en demeure, par lettre recommandée avec avis de réception, de régulariser sa situation dans un délai de trente jours à compter de la réception de la mise en demeure. A défaut de régularisation dans ce délai, le directeur régional des douanes et droits indirects abroge la dispense. Cette décision est notifiée au bénéficiaire par lettre recommandée avec avis de réception. Lorsque le bénéficiaire fait l'objet d'une procédure de redressement ou de liquidation judiciaire, le droit à la dispense cesse à compter de la date du jugement ouvrant la procédure.

22. Il résulte seulement de ce texte que l'administration des douanes est tenue de respecter les modalités qu'il prévoit lorsqu'elle use de la faculté dont elle dispose d'exiger la présentation d'une caution.

23. Il s'ensuit que le défaut d'exercice de la faculté prévue à l'article 114, 1 ter, du code des douanes ne peut constituer une faute de nature à engager la responsabilité de l'administration des douanes.

24. L'arrêt retient exactement, d'une part, que la société Agence maritime Rommel bénéficiait d'une dispense légale de caution, d'autre part que, si l'administration des douanes avait la possibilité d'exiger un cautionnement, dès lors que cette société faisait l'objet d'une inscription de privilège depuis le 11 octobre 2013, il ne s'agissait que d'une faculté et

non d'une obligation.

25. En l'état de ces constatations et appréciations, abstraction faite des motifs surabondants critiqués par la quatrième branche, la cour d'appel a légalement justifié sa décision.

26. Par conséquent, le moyen, pour partie inopérant, n'est pas fondé pour le surplus.

## Dispositif

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Mer agitée aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par la société Mer agitée et la condamne à payer à la direction régionale des douanes et droits indirects du [Localité 2] la somme de 3 000 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du vingt-quatre janvier deux mille vingt-quatre.

## Décision **attaquée**

Cour d'appel de rouen  
27 janvier 2022 (n°20/01145)

## Textes **appliqués**

Article 1695, I, du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014.

Article 345 du code des douanes, dans sa rédaction issue de la loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002 ;.

Article 114, 1 bis et 1 ter, du code des douanes, dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012.

Article 293 A, 1, du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003.

Article 5 du décret n° 2006-741 du 27 juin 2006 pris pour l'application.

Article 114 du code des douanes.

## Les **dates clés**

■

Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 24-01-2024

- Cour d'appel de Rouen 27-01-2022