

COUR DE CASSATION

Audience publique du **7 octobre 2014**

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 870 FS-P+B

Pourvoi n° R 12-26.075

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

A U N O M D U P E U P L E F R A N Ç A I S

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

Statuant sur le pourvoi formé par :

1°/ le directeur général des douanes et droits indirects,
domicilié 11 rue des Deux Communes, 93558 Montreuil cedex,

2°/ le chef de l'Agence de poursuites de la Direction nationale
du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED), domicilié 18-22 rue
de Charonne, BP 529, 75528 Paris cedex 11,

3°/ le directeur régional des douanes et droits indirects des
Pays de la Loire, domicilié 7 place Mellinet, BP 78410, 44184 Nantes cedex,

contre l'arrêt rendu le 10 juillet 2012 par la cour d'appel d'Angers (chambre
commerciale), dans le litige les opposant à la société Transports Roche,
société à responsabilité limitée, dont le siège est Le Bourg, 53120 Hercé,

défenderesse à la cassation ;

Les demandeurs invoquent, à l'appui de leur pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, composée conformément à l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, en l'audience publique du 2 septembre 2014, où étaient présents : Mme Mouillard, président, M. Grass, conseiller rapporteur, Mme Riffault-Silk, conseiller doyen, Mmes Laporte, Bregeon, M. Le Dauphin, Mme Terrier-Mareuil, M. Fédou, Mmes Darbois, Provost-Lopin, Orsini, conseillers, M. Delbano, Mmes Tréard, Le Bras, M. Gauthier, conseillers référendaires, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Grass, conseiller, les observations de la SCP Boré et Salve de Bruneton, avocat du directeur général des douanes et droits indirects, du chef de l'Agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières et du directeur régional des douanes et droits indirects des Pays de la Loire, l'avis de M. Debacq, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique, pris en ses trois dernières branches :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Angers, 10 juillet 2012), que la société Transports Roche, qui exerce l'activité de transporteur routier de marchandises, a fait l'objet, le 22 juillet 2008, d'un contrôle douanier portant sur les demandes de remboursement d'une fraction de la taxe intérieure de consommation sur le gazole (TICG) qu'elle avait présentées pour ses approvisionnements du premier semestre 2005 au second semestre 2007 ; que le 3 septembre 2008, un procès-verbal d'infraction lui a été notifié ; que le 27 octobre 2009, l'administration des douanes a émis à son encontre un avis de mise en recouvrement (AMR) des sommes indûment remboursées ; que sa contestation de l'AMR ayant été rejetée, la société Transports Roche a fait assigner l'administration des douanes aux fins de faire constater l'irrégularité de la procédure pour manquement aux droits de la défense et annuler l'AMR ;

Attendu que le directeur général des douanes fait grief à l'arrêt d'avoir annulé l'AMR, alors, selon le moyen :

1°/ que la procédure de contrôle douanier est contradictoire, dès lors que le redevable a été mis en mesure de faire connaître son point de vue dans un délai raisonnable avant que l'AMR lui ait été notifié ; qu'en affirmant qu'aucun débat contradictoire n'avait eu lieu, quand il résultait de ses propres constatations que le premier procès-verbal de constat du 22 juillet 2008 avait été signé par le cogérant de la société Transports Roche, que celui-ci avait reçu plus d'un mois après, le 25 août 2008, un courrier le

convoquant pour le 3 septembre suivant, qu'à cette date, avait été dressé le procès-verbal de notification d'infraction dans lequel le gérant avait été invité à présenter ses observations, ce qu'il avait effectivement fait, que la société avait contesté le redressement par lettres des 7 et 25 novembre 2008 et que l'administration avait rejeté cette contestation, avant d'émettre l'AMR du 27 octobre 2009, soit plus d'un an après le procès-verbal de notification d'infraction, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations en violation du principe du respect des droits de la défense ;

2°/ qu'il résulte de la lettre adressée le 7 mai 2010 par l'administration des douanes à la société Transports Roche et des conclusions d'appel des services douaniers que les explications de la société de transports ont été écartées du fait qu'elle ne parvenait pas à établir les consommations « réelles » de gazole « pour chaque véhicule », peu important le mode de preuve utilisé ; qu'en affirmant que les explications de la société Transports Roche avaient été rejetées au seul motif qu'elles ne correspondaient pas à l'unique mode de preuve que l'administration des douanes estimait compatible avec la réglementation en vigueur, la cour d'appel a dénaturé les documents susvisés en violation de l'article 1134 du code civil ;

3°/ que l'administration des douanes n'est pas liée par sa propre doctrine, lorsqu'elle est relative à la procédure d'imposition ; qu'en affirmant que les services douaniers n'auraient pu rejeter les explications de la société Transports Roche au motif qu'elles ne correspondaient pas à l'unique mode de preuve que l'administration estimait compatible avec la réglementation en vigueur puisque le bulletin officiel des douanes du 10 novembre 1999 laissait les entreprises libres du mode de preuve de leur consommation réelle de gazole, quand cette prescription du bulletin officiel, qui était relative à la procédure d'imposition à la taxe intérieure de consommation sur le gazole, ne liait pas l'administration des douanes, la cour d'appel a violé l'article 345 bis I du code des douanes ;

Mais attendu, en premier lieu, que l'arrêt relève que le contrôle douanier a été opéré le 22 juillet 2008 sans que la société Transports Roche ait été préalablement informée de son objet et des justifications attendues, ce qui ne lui avait pas permis de se préparer à cette fin ; qu'il relève également que le 25 novembre suivant, le gérant de la société Transports Roche a écrit à l'administration des douanes qu'il avait retrouvé les données des consommations réelles par véhicule dont il lui adressait la retranscription en demandant l'abandon du redressement ; qu'il constate que cette demande a été rejetée, les documents fournis après le contrôle n'étant pas jugés recevables par l'administration des douanes au motif qu'elle devait pouvoir disposer, à première réquisition, d'un relevé des approvisionnements réels et clairement identifiés pour chaque véhicule ; qu'il constate encore que par

lettre du 7 mai 2010 au conseil de l'entreprise, qui affirmait que la société Transports Roche avait pu retrouver les données manquantes et détailler les consommations réelles des véhicules, l'administration a opposé à nouveau les déclarations faites par le gérant lors du contrôle, en soulignant que les recherches faites au mois de novembre 2008 n'avaient pas été demandées puisque l'infraction avait été constatée deux mois plus tôt et qu'elles n'avaient pas lieu d'être acceptées ; qu'ayant ainsi, sans dénaturer les écritures de l'administration des douanes, fait ressortir que la société Transports Roche n'avait pas eu la possibilité au cours de la procédure administrative de faire prendre en considération, de manière utile et effective, ses explications et pièces justificatives, la cour d'appel a pu statuer comme elle a fait ;

Et attendu, en second lieu, que l'arrêt retient exactement que le bulletin officiel des douanes du 10 novembre 1999, interprétant le décret du 3 août 1999 comme laissant l'entreprise libre du mode de preuve de sa consommation réelle de gazole pour chaque véhicule, était opposable à l'administration ;

D'où il suit que le moyen n'est fondé en aucune de ses branches ;

Et attendu que le moyen, pris en ses deux premières branches, ne serait pas de nature à permettre l'admission du pourvoi ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne le directeur général des douanes et droits indirects aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa demande ;

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

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Boré et Salve de Bruneton, avocat aux Conseils, pour le directeur général des douanes et droits indirects, le chef de l'Agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières et le directeur régional des douanes et droits indirects des Pays de la Loire

Il est fait grief à l'arrêt infirmatif attaqué d'AVOIR annulé l'avis de mise en recouvrement délivré le 27 octobre 2009 à l'encontre de la SARL TRANSPORTS ROCHE pour la somme de 28.383,90 euros ;

AUX MOTIFS QUE les droits de la défense relèvent des principes généraux du droit qui doivent être respectés en toutes matières, dès lors qu'un agent investi de l'autorité publique dresse un acte ou prend une décision faisant grief ; qu'il convient donc d'examiner si la procédure suivie au cas d'espèce a respecté le droit pour la société TRANSPORTS ROCHE d'être entendue et de voir ses observations prises en considération par l'administration ; que cette procédure a débuté par une visite d'agents verbalisateurs des douanes au siège de l'entreprise le 22 juillet 2008 ; qu'ils ont exposé les motifs de leur intervention et ont posé au gérant de la société des questions sur son activité, sur son mode d'approvisionnement en carburant et sur la méthode retenue pour déterminer la consommation de chaque véhicule ; que les agents ont ensuite exercé leur droit de communication pour obtenir les documents intéressant leur contrôle et ont dressé sur-le-champ procès-verbal qui a été signé par le gérant de la société TRANSPORTS ROCHE ; que celui-ci a reçu un courrier daté du 25 août 2008 le convoquant pour le 3 septembre suivant en vue de la rédaction d'un procès-verbal de notification d'infraction ; que ce procès-verbal, effectivement signé à la date indiquée, comporte un exposé des faits, un rappel de la réglementation applicable et des contrôles réalisés ; qu'il précise les justificatifs considérés comme non probants ; que s'en déduisent les conclusions qui ont conduit le service à retenir les infractions douanières notifiées à la société TRANSPORTS ROCHE, dont le gérant a été invité à présenter ses observations ; que celui-ci a alors fait valoir qu'il n'était pas informé de la nécessité de conserver les documents jugés nécessaires par l'administration pour justifier de ses demandes de remboursement au titre de la TICG et il a souligné qu'il avait assisté à une réunion d'information organisée conjointement par le bureau des douanes de LAVAL et la section départementale de la Fédération nationale des transporteurs routiers lors de laquelle aucune exigence de cette nature n'avait été formulée ; qu'estimant que ses demandes de remboursement étaient inférieures à la consommation réelle et attribuant à un défaut d'information le défaut de conservation des documents réclamés, il a refusé de signer le procès-verbal ; que l'avis de mise en recouvrement a été émis le 27 octobre 2009 ; que par courrier du 7 novembre 2008, le gérant de la société TRANSPORTS ROCHE a précisé qu'il recherchait dans les archives de l'entreprise les justificatifs manquants ;

que le 25 novembre suivant, il a écrit à l'administration pour lui confirmer qu'il n'entendait pas signer le règlement transactionnel qui lui était proposé, dès lors qu'il contestait l'infraction ; qu'attribuant à un déménagement concomitant du contrôle l'impossibilité de fournir sur-le-champ toutes ses pièces justificatives, il a affirmé que les consommations réelles par véhicule avaient pu être détaillées à l'aide de données qu'il avait retrouvées, dont il a adressé la retranscription à l'administration en demandant l'abandon du redressement ; que cette demande a été rejetée, les documents fournis après le contrôle n'étant pas jugés recevables ; que les douanes ont affirmé que le service devait pouvoir disposer, à première réquisition, d'un relevé des approvisionnements réels, clairement identifiés pour chaque véhicule ; qu'elles n'ont pas admis les justifications proposées, estimant qu'elles ne représentaient que des reconstitutions a posteriori sur la base de données non précisées, alors même qu'il ressortait très clairement des déclarations faites par le gérant de la société TRANSPORTS ROCHE lors du contrôle du 22 juillet 2008 qu'il n'avait pas conservé la totalité des justificatifs que pouvait accepter le service et notamment les carnets de prise de gazole, considérés comme le seul moyen de conserver la trace originale des approvisionnements des véhicules dans la cuve privative de l'entreprise ; que les explications de celle-ci n'ont été admises que pour les erreurs ou oublis spécifiquement relevés pour 3 véhicules, ce qui a eu au demeurant une incidence mineure sur le montant du redressement ; que la contestation de créance émise ultérieurement par le conseil de l'entreprise, qui affirmait à nouveau que la société TRANSPORTS ROCHE avait pu retrouver les données manquantes et détailler les consommations réelles des véhicules, estimant avoir ainsi satisfait aux prescriptions légales et réglementaires, a été rejetée le 7 mai 2010 ; que l'administration a opposé à nouveau les déclarations faites par le gérant lors du contrôle ; qu'elle a relevé que les recherches faites au mois de novembre 2008 n'avaient pas été demandées puisque l'infraction avait été constatée deux mois plus tôt et qu'elles n'avaient pas lieu d'être acceptées ; qu'en égard toutefois aux circonstances particulières invoquées, tenant à un déménagement, il a été précisé qu'il avait été demandé au service d'examiner les justificatifs produits, mais que leur examen n'était pas concluant, car ils ne répondaient pas aux exigences définies par les textes, pour n'être que des retranscriptions de données, établies d'une manière non déterminée, probablement par application d'une moyenne à l'aide de disques chrono-tachygraphes ; qu'il résulte de ce qui précède que le contrôle a été opéré sans que la société TRANSPORTS ROCHE ait été préalablement informée de l'objet de ce contrôle et des justifications attendues ; que les déclarations faites dans ces conditions par le gérant ne peuvent donc pas être considérées comme l'expression d'un débat contradictoire ; que le procès-verbal d'infraction lui a été notifié et l'avis de mise en recouvrement a été émis sans qu'un tel débat ait pu avoir lieu ; qu'il s'en déduit que l'administration des douanes a pris sa décision sans laisser préalablement à l'entreprise la possibilité d'être entendue en ses explications ; que celles qui ont été fournies a posteriori n'ont pas été réellement examinées, bien que la société appelante ait affirmé avoir

retrouvé des éléments de preuve qui lui permettaient de démontrer la consommation réelle de gazole de chaque véhicule, comme l'exigeait l'administration ; que celle-ci a toutefois persisté à opposer à l'entreprise ses déclarations initiales et a considéré que le mode de calcul proposé et les documents apportés ne pouvaient être considérés comme probants, d'autant que la personne contrôlée devait pouvoir présenter les pièces justificatives dès première réquisition, alors même que le défaut d'information préalable sur la nature et les exigences du contrôle n'avait pas permis à la société TRANSPORTS ROCHE de se préparer à cette fin ; que même si le directeur régional des douanes, dans son courrier du 7 mai 2010, a cru devoir préciser qu'il avait demandé à ses services d'examiner les documents produits, cet examen n'a porté que sur les retranscriptions fournies pour récapituler l'exploitation des données transmises et non sur ces données elles-mêmes ; qu'il est en effet objecté qu'elles ont été « établies d'une manière non déterminée (probablement à l'aide des disques chrono-tachygraphes et application d'une moyenne), ce qui ne saurait constituer une base fiable de contrôle » ; que cette déduction hypothétique démontre que la fiabilité du mode de preuve défendu par l'entreprise à l'aide des documents recueillis n'a pas été réellement étudiée ; que l'intimée reconnaît pourtant que son bulletin du 10 novembre 1999 interprétait le décret du 3 août 1999 comme laissant l'entreprise libre du mode de preuve de sa consommation réelle de gazole pour chaque véhicule ; que cette liberté reconnue à la personne contrôlée imposait à l'administration des douanes d'entendre l'entreprise en ses explications, qui ne pouvaient être rejetées au seul motif qu'elles ne correspondaient pas à l'unique mode de preuve que l'administration estimait compatible avec la réglementation en vigueur, cette exigence n'ayant pas été portée à la connaissance des entreprises avant l'édition du bulletin officiel des douanes du 24 mai 2007 ; qu'il apparaît ainsi que l'administration des douanes n'a pas respecté le principe général des droits de la défense en ne permettant pas à la société TRANSPORTS ROCHE de faire valoir ses explications avant que ne soit prise à son encontre par l'autorité publique une décision lui faisant grief ; qu'il est au demeurant significatif de relever que l'exposé des motifs qui ont conduit à l'introduction d'une procédure contradictoire dans le Code des douanes communautaire a précisé qu'il convenait d'insérer dans le droit interne une procédure de même nature ; que le jugement déféré doit dès lors être infirmé ;

1°) ALORS QUE la contradiction de motifs équivaut à un défaut de motifs ; qu'en affirmant que le contrôle douanier a été opéré sans que la SARL TRANSPORTS ROCHE ait été préalablement informée de l'objet de ce contrôle et des justifications attendues, tout en ayant préalablement relevé que les agents des douanes avaient débuté la procédure de contrôle en exposant les motifs de leur intervention, en interrogeant le gérant de la société sur son mode d'approvisionnement en carburant et sur la méthode retenue pour déterminer la consommation de chaque véhicule et en exerçant leur droit de communication pour obtenir les documents intéressant leur contrôle, la Cour d'appel a entaché sa décision d'une contradiction de motifs

en méconnaissance des dispositions de l'article 455 du Code de procédure civile ;

2°) ALORS QU'en toute hypothèse, les procès-verbaux de douane rédigés par deux agents des douanes font foi jusqu'à inscription de faux des constatations matérielles qu'ils relatent ; qu'en affirmant que le contrôle douanier a été opéré sans que la SARL TRANSPORTS ROCHE ait été préalablement informée de l'objet de ce contrôle et des justifications attendues, quand le procès-verbal de constat du 22 juillet 2008, rédigé par deux agents des douanes, énonçait que ceux-ci avaient « expos(é) » au gérant de la SARL TRANSPORTS ROCHE « les motifs de (leur) intervention, à savoir procéder au contrôle des demandes de remboursement d'une fraction de la taxe intérieure de consommation sur le gazole déposées par la SARL Transports ROCHE en période non prescrite, soit à compter du premier semestre 2005 jusqu'au second semestre 2007 inclus, en application de l'article 265 septies du code des douanes », qu'ils lui avaient posé les questions de savoir « comment (il) procéd(ait) pour réaliser (ses) approvisionnements en carburants » et « comment (il était) en mesure de savoir à quel véhicule correspond chaque approvisionnement en gazole réalisé » et qu'ils lui avaient demandé de leur communiquer les documents « se rapportant aux demandes de remboursement faisant l'objet du présent contrôle », la Cour d'appel a violé l'article §1 du Code des douanes ;

3°) ALORS QUE la procédure de contrôle douanier est contradictoire, dès lors que le redevable a été mis en mesure de faire connaître son point de vue dans un délai raisonnable avant que l'avis de mise en recouvrement lui ait été notifié ; qu'en affirmant qu'aucun débat contradictoire n'avait eu lieu, quand il résultait de ses propres constatations que le premier procès-verbal de constat du 22 juillet 2008 avait été signé par le co-gérant de la SARL TRANSPORTS ROCHE, que celui-ci avait reçu plus d'un mois après, le 25 août 2008, un courrier le convoquant pour le 3 septembre suivant, qu'à cette date, avait été dressé le procès-verbal de notification d'infraction dans lequel le gérant avait été invité à présenter ses observations, ce qu'il avait effectivement fait, que la société avait contesté le redressement par lettres des 7 et 25 novembre 2008 et que l'administration avait rejeté cette contestation, avant d'émettre l'avis de mise en recouvrement du 27 octobre 2009, soit plus d'un an après le procès-verbal de notification d'infraction, la Cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations en violation du principe du respect des droits de la défense ;

4°) ALORS QU'il résulte de la lettre adressée le 7 mai 2010 par l'administration des douanes à la SARL TRANSPORTS ROCHE et des conclusions d'appel des services douaniers que les explications de la société de transports ont été écartées du fait qu'elle ne parvenait pas à établir les consommations « réelles » de gazole « pour chaque véhicule », peu important le mode de preuve utilisé ; qu'en affirmant que les explications de la SARL TRANSPORTS ROCHE avaient été rejetées au seul motif qu'elles

ne correspondaient pas à l'unique mode de preuve que l'administration des douanes estimait compatible avec la réglementation en vigueur, la Cour d'appel a dénaturé les documents susvisés en violation de l'article 1134 du Code civil ;

5°) ALORS QU'en toute hypothèse, l'administration des douanes n'est pas liée par sa propre doctrine, lorsqu'elle est relative à la procédure d'imposition ; qu'en affirmant que les services douaniers n'auraient pu rejeter les explications de la SARL TRANSPORTS ROCHE au motif qu'elles ne correspondaient pas à l'unique mode de preuve que l'administration estimait compatible avec la réglementation en vigueur puisque le bulletin officiel des douanes du 10 novembre 1999 laissait les entreprises libres du mode de preuve de leur consommation réelle de gazole, quand cette prescription du bulletin officiel, qui était relative à la procédure d'imposition à la taxe intérieure de consommation sur le gazole, ne liait pas l'administration des douanes, la Cour d'appel a violé l'article 345 bis I du Code des douanes.