



---

Cour I

Case postale  
CH-9023 St-Gall  
Téléphone +41 (0)58 465 25 02  
Fax +41 (0)58 465 29 80  
www.tribunal-administratif.ch

**Numéro de classement : A-3270/2018**  
roi/pal

## **Décision incidente du 28 juin 2018**

En la cause

---

Parties

**A.**\_\_\_\_\_,  
représentée par Maître Simon Perroud,  
recourante,

contre

**Direction générale des douanes (DGD),**  
Division principale Procédures et exploitation,  
Monbijoustrasse 40, 3003 Berne,  
autorité inférieure,

---

Objet

douanes; redevances d'entrée à l'importation,

**Faits :****A.**

Par décision de perception subséquente du 4 juillet 2017 (numéro \*\*\*), la Direction d'arrondissement des douanes Genève de l'Administration fédérale des douanes (ci-après: AFD) a décidé de percevoir auprès de A. \_\_\_\_\_ (ci-après: recourante) un montant des redevances non perçues de Fr. 293'310.65 (ch. 1 du dispositif).

Selon le ch. 3 du dispositif, la société B. \_\_\_\_\_ (ci-après: société étrangère), sise [dans un pays étranger], a été déclarée solidairement assujettie au paiement du montant de Fr. 293'310.65; le montant n'est dû qu'une fois.

**B.**

**B.a** Par recours du 5 septembre 2017 déposé auprès de la Direction générale des douanes (ci-après: DGD ou autorité inférieure), la recourante a demandé principalement l'annulation de la décision du 4 juillet 2017 évoquée.

**B.b** Préliminairement, la recourante a demandé l'octroi de l'effet suspensif au recours (ch. I des conclusions). Elle a également demandé qu'un séquestre soit ordonné auprès de la société étrangère (ou de toute autre entité qui lui serait le cas échéant affiliée, comme par exemple la société suisse C. \_\_\_\_\_) pour un montant de Fr. 293'310.65, avec intérêts à 4% l'an dès le 4 juillet 2017, respectivement que toutes les mesures provisionnelles appropriées soient prises d'urgence vis-à-vis de cette (ou ces) société(s) afin de garantir que ce montant soit tenu à disposition de l'AFD en tout temps (ch. II des conclusions).

**C.**

Par décision du 3 mai 2018, la DGD a décidé de rejeter le recours de la recourante. Cette dernière est déclarée assujettie, selon cette décision, au paiement du montant de Fr. 277'289.50 de TVA sur les importations (ch. 1 du dispositif).

Par ailleurs, les frais de procédure de Fr. 5'400.- sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l'avance de frais effectuée (ch. 2).

Enfin, la requête de mesures provisionnelles est rejetée (ch. 3).

**D.**

**D.a** Dans son recours du 4 juin 2018 déposé devant le Tribunal administratif fédéral, la recourante demande principalement aussi bien l'annulation de la décision du 3 mai 2018 que l'annulation de la décision du 4 juillet 2017.

**D.b** Préliminairement, la recourante conclut de la même manière qu'elle l'avait fait le 5 septembre 2017 (let. B.b ci-dessus), en demandant en substance l'octroi de l'effet suspensif et le prononcé d'un séquestre, respectivement de toutes mesures provisionnelles appropriées (ch. I, respectivement II des conclusions).

**E.**

Par décision incidente du 7 juin 2018, le Tribunal a demandé à la recourante le versement d'une avance de frais jusqu'au 28 juin 2018.

Par ailleurs, le Tribunal a prononcé que la requête d'effet suspensif est sans objet.

Enfin, un délai a été imparti à l'autorité inférieure au 18 juin 2018 pour qu'elle se détermine sur les conclusions préliminaires sous ch. II (prononcé de mesures provisionnelles, notamment un séquestre).

**F.**

Dans sa détermination du 18 juin 2018, l'AFD, par le biais de la DGD, sollicite que la conclusion préliminaire sous ch. II soit, principalement, déclarée irrecevable, ou, subsidiairement, rejetée.

**G.**

Dans son écriture du 27 juin 2018, la recourante demande la prolongation d'un mois du délai pour payer l'avance de frais.

**Droit :**

**1.**

**1.1.** Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), ce dernier connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par les autorités citées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions rendues par la DGD peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral, conformément à l'art. 33 let. d LTAF.

**1.2.** La procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF; art. 2 al. 4 PA; art. 116 al. 4 de la loi fédérale loi sur les douanes du 18 mars 2005 [LD, RS 631.0]; arrêts du TAF A-5061/2013 du 5 mars 2014 consid. 1.1, A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 1.1; voir toutefois la réserve de l'art. 2 al. 1 PA [arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 1.1, A-2822/2007 du 27 novembre 2009 consid. 1.5], qui ne mentionne pas moins des principes appliqués de toute façon par le Tribunal de céans dans la procédure devant lui [arrêts du TAF A-5446/2016 du 23 mai 2018 consid. 2.2, A-1635/2015 du 11 avril 2016 consid. 1.2.2 et 2]).

**1.3.** En l'occurrence, la décision de la DGD a été attaquée par recours dans le délai légal (art. 50 al. 1 PA). Conformément à l'art. 48 al. 1 PA, la recourante dispose de la qualité pour recourir, puisqu'elle est destinataire de la décision attaquée. Le recours remplit en outre les exigences de l'art. 52 al. 1 PA. Il convient donc d'entrer en matière sur le recours.

## **2.**

**2.1.** En général, les mesures provisionnelles peuvent être réparties en quatre groupes, non exhaustifs: les mesures procédurales, comme l'effet suspensif, les mesures conservatoires, les mesures de réglementation et les mesures d'exécution anticipées provisionnelles (MINH SON NGUYEN, Les mesures provisionnelles en matière administrative, in Bohnet/Dupont [éd.], Les mesures provisionnelles en procédures civile, pénale et administrative, 2015, n° 28 p. 130).

Par mesures conservatoires, on désigne les mesures qui tendent à maintenir l'objet du litige en l'état. Ce dont il est question, ce sont les mesures conservatoires autres que l'effet suspensif (voir art. 56 PA [consid. 2.2 ci-dessous]; NGUYEN, op. cit., n° 41 s. p. 134).

Par ailleurs, les mesures de réglementation tendent à régler les rapports entre les parties durant la procédure (NGUYEN, op. cit., n° 47 p. 136).

Enfin, l'exécution anticipée provisoire a pour but l'obtention, à titre provisoire, en tout ou en partie, de ce qui fait l'objet même des conclusions de la demande au fond. Lorsque la mesure provisionnelle est une exécution anticipée, elle n'est accordée – à moins qu'une norme n'en dispose autrement – que de façon restrictive et elle est soumise à des exigences beaucoup plus élevées que les autres mesures provisionnelles, et ce tant sur

l'existence de faits pertinents que sur l'ensemble des conditions qui président à l'octroi d'une mesure provisionnelle (NGUYEN, op. cit., n° 61 s. p. 143).

**2.2.** Plus précisément, l'art. 56 PA prévoit qu'après le dépôt du recours, l'autorité de recours, son président ou le juge instructeur peut prendre d'autres mesures provisionnelles (que celles de l'art. 55 PA), d'office ou sur requête d'une partie, pour maintenir intact un état de fait existant ou sauvegarder des intérêts menacés (décision incidente du TAF A-2766/2016 du 10 mai 2016 consid. 1).

La mesure provisionnelle ordonnée tient tant que dure la procédure principale, une éventuelle modification de ladite mesure, d'office ou sur demande, demeurant réservée (HANSJÖRG SEILER, in Waldmann/Weissberger [éd.], Praxiskommentar VwVG, 2ème éd., 2016, n° 54 et 56 ad art. 56; décision incidente du TAF A-2766/2016 du 13 juin 2016 consid. 3).

### **2.3.**

**2.3.1.** Le prononcé de mesures provisionnelles est conditionné à l'urgence: il doit être nécessaire de prononcer la mesure immédiatement (ATF 130 II 149 consid. 2.2; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II: Les actes administratifs et leur contrôle, 3e éd., 2011, p. 309). Le refus de prononcer la mesure doit à l'inverse emporter un désavantage considérable (*erheblichen Nachteil*) pour l'intéressé (SEILER, op. cit., n° 27 ad art. 56).

**2.3.2.** Ensuite, le prononcé doit être conforme au principe de proportionnalité (MOOR/POLTIER, op. cit., p. 310), compte tenu d'une pesée des intérêts en présence (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2e éd., 2013, p. 155 n° 3.32; SEILER, op. cit., n° 28 ad art. 56).

**2.3.3.** Le prononcé de mesures provisionnelles repose sur un examen sommaire de la situation factuelle et juridique (voir PIERRE BROGLIN, Questions choisies en procédure administrative: effet suspensif, mesures provisionnelles, élargissement de l'accès au juge et feries, RSS p. 1 ss, p. 17). Il peut être tenu compte d'un pronostic quant à l'issue de la procédure principale en particulier lorsqu'il est clair (*eindeutig*). En revanche, il faut faire preuve de retenue dans la décision de telles mesures en cas de points factuels ou juridiques peu clairs (MOOR/POLTIER, op. cit., p. 309), puisque dans ce cas il faut précisément établir les bases de la décision dans la procédure principale (ATF 130 II 149 consid. 2.2, 127 II 132 consid. 3). Ce

n'est en tout cas pas le but de la procédure de mesures provisionnelles que de discuter de manière approfondie le sort du litige principal (SEILER, op. cit., n° 29 ad art. 56).

**2.3.4.** Les mesures provisionnelles à prononcer doivent se trouver dans le champ de compétence fonctionnel et matériel de l'autorité concernée (SEILER, op. cit., n° 36 ad art. 56). En d'autres termes, il ne peut être accordé plus par mesure provisionnelle que ce qu'il est possible d'accorder dans la décision au fond, ni un droit dont l'octroi ne relève pas des compétences de l'autorité appelée à statuer (MOOR/POLTIER, op. cit., p. 309).

### 3.

**3.1.** Quiconque est débiteur de la dette douanière en vertu de l'art. 70 al. 2 et 3 LD est assujéti à l'impôt sur les importations (art. 51 al. 1 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA, RS 641.20]).

Est *débiteur de la dette douanière* notamment la personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière (art. 70 al. 2 let. a LD; arrêt du TAF A-5971/2012 du 9 juillet 2013 consid. 2.3; sur le caractère large de cette notion, voir arrêt du TAF A-5193/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.3; LYSANDRE PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière: fer de lance de l'Administration des douanes, Revue douanière 1/2018, p. 30 ss; REGINE SCHLUCKEBIER, in Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [éd.], Commentaire de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, 2015, n° 4 ad art. 51).

**3.2.** Les débiteurs répondent solidairement de la dette douanière. Le recours entre eux est régi par les dispositions du Code des obligations du 30 mars 1911 (CO, RS 220; art. 70 al. 3 LD).

Les règles de la responsabilité solidaire (art. 143 ss CO) permettent à l'AFD, selon son appréciation (arrêts du TAF A-3638/2012 du 21 mars 2013 consid. 3.2 et 7.2, A-2326/2012 du 5 février 2013 consid. 2.2.4 et 6.5.4.2), d'exiger le paiement de l'intégralité du montant dû à un seul des codébiteurs (rapports externes), à charge pour celui-ci d'agir, au civil, contre ceux qu'il estime responsables à sa place (rapports internes; ANDREAS FURRER, Schweizerisches Fracht-, Speditions- und Lagerrecht, in Furrer/Vasella [éd.], Schriftenreihe zum Logistik- und Transportrecht, 2016, n° 1203 s. p. 322).

Ces règles impliquent par ailleurs que ce n'est pas l'AFD, mais bien celui qui aura été recherché, le cas échéant, par celle-ci pour le recouvrement de la dette douanière qui supportera le risque d'insolvabilité du débiteur de la dette douanière effectif (*tatsächlicher Zollschuldner*; FURRER, op. cit., n° 1209 p. 324), à savoir celui qui, dans les rapports internes, doit supporter cette dette (PAPADOPOULOS, op. cit., p. 33).

**3.3.** Est considéré ipso facto comme ayant joui d'un avantage illicite – et est donc assujetti à la prestation ou à la restitution selon l'art. 12 al. 1 et 2 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0) – le *débiteur de la dette douanière* (voir notamment arrêt du TAF A-1005/2014 du 11 février 2015 consid. 6.1 s.).

#### **4.**

##### **4.1.**

**4.1.1.** En l'espèce, dans le cadre de la présente décision incidente, le Tribunal doit trancher la question de savoir s'il convient de prononcer un séquestre, respectivement "toutes les mesures provisionnelles appropriées", ainsi que la recourante le demande sous le ch. II de ses conclusions préliminaires.

D'entrée de cause, le Tribunal souligne qu'il peut laisser ouverte la question de la nature exacte des mesures (consid. 2.1 ci-dessus) sollicitées. De même, peuvent être laissées indéçises les questions de l'urgence (consid. 2.3.1 ci-dessus) ainsi que du principe de proportionnalité (consid. 2.3.2 ci-dessus).

En effet, après un examen sommaire (consid. 2.3.3 ci-dessus), la conclusion préliminaire doit de toute manière être rejetée pour les motifs suivants.

**4.1.2.** Il est clair que l'objet du litige principal se limite à l'examen de la relation entre l'AFD, respectivement la DGD, et la recourante. La première est d'avis que la dernière peut, sur la base tout particulièrement des art. 51 al. 1 LTVA, 70 al. 1 à 3 LD et 12 al. 1 et 2 DPA, être recherchée pour le paiement de l'impôt sur les importations.

Certes, la société étrangère paraît avoir été déclarée solidairement assujettie au paiement. Toutefois, cet assujettissement solidaire résulte de la règle de l'art. 70 al. 3 LD, qui permet à l'AFD de rechercher, selon son appréciation et pour l'intégralité du montant, tout débiteur de la dette douanière.

Sauf à vider de son sens les règles de la responsabilité solidaire, l'AFD n'a pas l'obligation de demander le paiement au débiteur qui, dans les rapports internes, serait finalement redevable la créance fiscale. Le système légal prévoit au contraire que le codébiteur solidaire qui aurait réglé à l'AFD les redevances douanières (rapports externes) devra ensuite agir par la voie civile pour recouvrer le montant qu'il estime avoir payé en trop en vertu de ses rapports avec un autre codébiteur solidaire (rapports internes; consid. 3.2 ci-dessus).

De ce qui précède, il résulte que le litige ne couvre ni les rapports entre l'AFD et la société étrangère – qui n'est pas partie à la présente procédure – ni les rapports entre la recourante et cette dernière. Le fait que le présent litige couvre aussi le rejet de la requête de mesures provisionnelles (ch. 3 du dispositif attaqué) ne saurait avoir pour conséquence d'élargir l'objet du litige, ce rejet ayant précisément eu lieu dans le cadre de la contestation de la relation (créance fiscale) entre l'AFD et la recourante.

Par conséquent, ordonner contre la société étrangère une quelconque mesure provisionnelle destinée à sauvegarder l'éventuelle créance que l'AFD ou la recourante aurait contre la société étrangère sort de l'objet du litige: en tout état de cause, le Tribunal n'est pas compétent pour prononcer un tel ordre (consid. 2.3.4 ci-dessus). A fortiori, le Tribunal n'est pas compétent pour ordonner une mesure contre une société suisse (notamment C. \_\_\_\_\_) prétendument affiliée à la société étrangère.

**4.1.3.** En définitive, la requête préliminaire urgente tendant au prononcé d'un séquestre auprès de la société étrangère est irrecevable. Il en va de même de la requête dirigée contre C. \_\_\_\_\_ et toute autre entité qui serait affiliée à la société étrangère. Enfin, la requête visant le prononcé de toutes les mesures provisionnelles appropriées contre ces sociétés est pareillement irrecevable.

**4.2.** Les arguments de la recourante ne changent rien à cette conclusion.

D'emblée, le Tribunal ne peut que suivre l'AFD lorsqu'elle qualifie de regrettable la situation dans laquelle se trouve la recourante, en raison, à ce stade de l'examen du dossier, de ses relations contractuelles avec la société étrangère. Pour autant, le Tribunal n'est pas compétent pour examiner les règles contractuelles entre la recourante et la société étrangère, pas plus qu'il n'est compétent pour discuter de leur éventuelle exécution défectueuse. La situation financière prétendument critique de la société étrangère ne change rien à ce qui précède.

Au demeurant, dans la mesure où la recourante plaide d'une part son attitude irréprochable, d'autre part le "comportement malhonnête" de la société étrangère, respectivement "une infraction pénale" (voir art. 138 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 [CP, RS 311.0]), le Tribunal souligne qu'il n'est évidemment pas compétent pour traiter de toute procédure pénale.

Enfin, s'il est vrai que le Tribunal peut prendre des mesures provisionnelles sur requête d'une partie mais aussi d'office, la formulation large utilisée par la recourante ("toute autre entité [...] affiliée"; "mesures provisionnelles appropriées") ne permet pas de distinguer en quoi une quelconque mesure d'urgence devrait être ordonnée par le Tribunal, dont l'absence de compétence a déjà été mise en évidence.

Au surplus, dans sa détermination du 18 juin 2018, l'AFD expose le contenu de différentes conventions internationales (notamment la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale du 20 avril 1959 [CEEJ, RS 0.351.1, en vigueur pour la Suisse depuis le 20 mars 1967]) afin de soutenir que les conclusions de la recourante ne peuvent "en pratique" pas être suivies. Or, si cette présentation paraît utile à la compréhension du cadre légal et conventionnel régissant le recouvrement par l'AFD de créances fiscales dans un contexte international, le Tribunal ne saurait en tirer une quelconque conséquence dans la présente procédure, qui ne traite pas des démarches de l'AFD liées au recouvrement d'éventuelles créances auprès de tiers à la procédure.

## 5.

Dans sa demande de prolongation de délai pour payer l'avance de frais, la recourante expose avoir besoin temps pour réunir le montant qu'elle considère comme relativement important. Dans ces circonstances, il convient d'admettre sa demande dans la présente décision également.

## 6.

La question des frais et dépens liés à la présente décision incidente sera réglée dans le cadre de l'arrêt final (décision incidente du TAF A-2766/2016 du 13 juin 2016 consid. 7).

*(Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante).*

**Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**

La conclusion préliminaire de la recourante sous ch. II sollicitant le prononcé d'un séquestre, respectivement de toutes mesures provisionnelles appropriées, est irrecevable.

**2.**

Une copie de la détermination de l'autorité inférieure du 18 juin 2018 est transmise à la recourante pour information.

**3.**

Il sera statué sur les frais et dépens liés à la présente décision incidente avec l'arrêt au fond.

**4.**

La demande de prolongation de délai du 27 juin 2018 pour le paiement de l'avance de frais est admise.

**5.**

L'avance de frais de Fr. 8'500.- doit être versée sur le compte du Tribunal jusqu'au 27 juillet 2018. Une nouvelle demande de prolongation ne sera admise qu'à titre exceptionnel.

**6.**

La recourante est informée qu'à défaut de versement dans le délai précité, le recours sera déclaré irrecevable, sous suite de frais. Le délai sera considéré comme observé si avant son échéance, ce montant est versé à la Poste Suisse ou débité en Suisse d'un compte postal ou bancaire en faveur de l'autorité.

**7.**

Une copie de la lettre de la recourante du 27 juin 2018 est transmise à l'autorité inférieure pour information.

**8.**

La présente décision incidente est adressée :

- à la recourante (Recommandé avec avis de réception)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. \*\*\* ; Recommandé avec avis de réception)

La juge instructeur :

Le greffier :

Annie Rochat Pauchard

Lysandre Papadopoulos

**Indication des voies de droit :**

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :