



Service juridique

Août 2024

---

## Règlement 20

### La procédure administrative

---

Les règlements constituent des dispositions d'exécution du droit douanier et des actes législatifs de la Confédération autres que douaniers. Ils sont publiés afin de garantir une application uniforme du droit.

Aucun droit allant au-delà des dispositions légales ne peut en être déduit.

<b>1</b>	<b>GÉNÉRALITÉS.....</b>	<b>5</b>
1.1	PRÉAMBULE.....	5
1.2	LITTÉRATURE CONSULTÉE POUR LES PRESCRIPTIONS DU R-20:.....	5
1.3	OBJET ET CHAMP D'APPLICATION.....	5
1.4	BUTS DE LA LOI.....	6
1.4.1	<i>Protéger les administrés contre l'administration</i> .....	6
1.4.2	<i>Permettre d'établir les faits de manière irréprochable</i> .....	6
1.4.3	<i>Alléger la juridiction administrative</i> .....	7
1.5	INAPPLICABILITÉ DE LA PA EN MATIÈRE DE DOUANE.....	7
<b>2</b>	<b>PRINCIPES CONSTITUTIONNELS DU DROIT ADMINISTRATIF .....</b>	<b>8</b>
2.1	PRINCIPE DE LA LÉGALITÉ.....	8
2.1.1	<i>Sources du droit</i> .....	8
2.1.2	<i>Primauté du droit international</i> .....	9
2.1.3	<i>Prescriptions de service</i> .....	9
2.2	PRINCIPE DE LA BONNE FOI.....	9
2.2.1	<i>Renseignements donnés par les administrés</i> .....	9
2.2.2	<i>Renseignements donnés par l'administration</i> .....	9
2.2.3	<i>Renseignements donnés par l'AFD en matière de tarif et d'origine</i> .....	10
2.2.4	<i>Interprétation des renseignements (bonne foi de l'administré)</i> .....	10
2.3	PRINCIPE DE L'ÉGALITÉ DE TRAITEMENT.....	11
2.3.1	<i>Notion</i> .....	11
2.3.2	<i>Pas d'égalité dans l'illégalité</i> .....	11
2.4	PRINCIPE DE LA PROTECTION CONTRE L'ARBITRAIRE.....	11
2.5	PRINCIPES CONSTITUTIONNELS ET CHANGEMENT DE PRATIQUE.....	12
<b>3</b>	<b>LA PROCÉDURE ADMINISTRATIVE; RÈGLES GÉNÉRALES DE PROCÉDURE.....</b>	<b>12</b>
3.1	DROIT D'ÊTRE JUGÉ PAR UNE AUTORITÉ IMPARTIALE.....	12
3.2	DROIT D'ÊTRE ENTENDU.....	12
3.2.1	<i>Généralités</i> .....	12
3.2.2	<i>Délai</i> .....	13
3.2.3	<i>Violation du droit d'être entendu</i> .....	13
3.2.4	<i>Droit d'être entendu en cas d'opposition ou de recours</i> .....	14
3.2.5	<i>Les subdivisions du droit d'être entendu</i> .....	14
3.2.5.1	<i>Droit de consulter le dossier</i> .....	14
3.2.5.1.1	<i>Objet du droit à la consultation</i> .....	14
3.2.5.1.2	<i>Personnes habilitées à consulter le dossier</i> .....	15
3.2.5.1.3	<i>Modalités de la consultation</i> .....	15
3.2.5.2	<i>Droit de s'expliquer par écrit sur toutes les questions de l'affaire</i> .....	15
3.2.5.3	<i>Droit de prendre connaissance et de se déterminer sur les preuves administrées par l'autorité</i> .....	16
3.2.5.4	<i>Droit de se faire représenter ou assister</i> .....	16
3.2.5.4.1	<i>Dispositions régissant la représentation</i> .....	16
3.2.5.4.2	<i>L'assistance judiciaire</i> .....	16
3.3	DROIT À LA PREUVE.....	17
3.3.1	<i>Constatation des faits</i> .....	17
3.3.1.1	<i>Maxime inquisitoriale (validité et limites)</i> .....	17
3.3.1.2	<i>Obligations de collaborer des parties</i> .....	17
3.3.2	<i>Types de preuves</i> .....	18
3.3.3	<i>Objet de la preuve</i> .....	18
3.3.4	<i>Droit de faire administrer et de fournir des preuves</i> .....	18
3.3.5	<i>Libre appréciation des preuves</i> .....	18
3.3.6	<i>Degré de la preuve</i> .....	19
3.3.7	<i>Fardeau de la preuve</i> .....	20
3.4	INDICATION DES VOIES DE DROIT.....	20
3.5	LANGUE DE LA PROCÉDURE.....	21
<b>4</b>	<b>LA DÉCISION.....</b>	<b>21</b>
4.1	NOTION.....	21
4.1.1	<i>Mesure juridique</i> .....	21
4.1.2	<i>Notion de droit public</i> .....	21

4.1.3	<i>Caractère obligatoire</i>	22
4.2	CATÉGORIES	22
4.2.1	<i>En fonction de l'auteur de la décision</i>	22
4.2.1.1	Les décisions de première instance	22
4.2.1.2	Les décisions sur opposition ou sur réclamation	22
4.2.1.3	Les décisions sur recours	23
4.2.2	<i>Les décisions formatrices</i>	23
4.2.3	<i>Les décisions de constatation</i>	24
4.2.4	<i>Les décisions finales</i>	24
4.2.4.1	Les décisions de taxation, de perception subséquente, de remise de droits	24
4.2.4.2	Les décisions ayant la cause du rôle	24
4.2.4.3	Les décisions d'irrecevabilité	24
4.2.4.4	Les décisions sur recours	24
4.2.5	<i>Les décisions incidentes</i>	25
4.2.5.1	Récusation refusée	25
4.2.5.2	Assistance judiciaire refusée	25
4.3	CONTENU D'UNE DÉCISION	25
4.4	NOTIFICATION	26
4.4.1	<i>Notion</i>	26
4.4.2	<i>Importance</i>	26
4.4.3	<i>Désignation du domicile de notification en Suisse</i>	26
4.4.4	<i>Preuve</i>	27
4.4.4.1	Système Track & Trace	27
4.4.4.2	Envois postaux: courrier A Plus ou plis recommandés	27
4.4.5	<i>Moment de la notification ou de la distribution</i>	28
4.4.5.1	Généralités	28
4.4.5.2	Remise fictive – fiction de notification	28
4.4.6	<i>Feuille fédérale</i>	29
4.5	FORCE DE CHOSE JUGÉE	29
4.5.1	<i>Généralités</i>	29
4.5.2	<i>L'attestation d'entrée en force</i>	29
4.6	DÉCISIONS IRRÉGULIÈRES	30
4.6.1	<i>Annulabilité</i>	30
4.6.2	<i>Nullité</i>	31
5	<b>LA PROCÉDURE DE RECOURS</b>	<b>31</b>
5.1	DÉFINITION ET OBJET DU RECOURS	31
5.1.1	<i>Délimitation entre une simple réclamation et un recours interjeté contre une décision</i>	31
5.1.2	<i>Les autorités de recours et délais visés à l'art. 116 LD et à l'art. 47 PA</i>	31
5.1.3	<i>L'effet suspensif</i>	32
5.2	DÉPÔT DU RECOURS	33
5.2.1	<i>Possibilités</i>	33
5.2.2	<i>Recours déposés par voie électronique</i>	33
5.3	EXAMEN FORMEL DU RECOURS	34
5.3.1	<i>Compétence et examen de la forme et du contenu du recours</i>	34
5.3.2	<i>Examen du recours</i>	35
5.3.2.1	Compétence de l'autorité de recours, qualité pour recourir et respect du délai de recours	35
5.3.2.2	Délai	36
5.3.2.2.1	Début du délai de recours au sens de la PA	36
5.3.2.2.2	Début du délai pour les décisions de taxation (art. 116, al. 3, LD)	36
5.3.2.2.3	Fin du délai	36
5.3.2.2.4	Féeries	36
5.3.2.2.5	Observation et prolongation du délai	37
5.3.2.2.6	Conséquence de l'inobservation du délai et restitution	37
5.3.3	<i>Contenu et forme du mémoire de recours; avance de frais</i>	38
5.3.3.1	Généralités et régularisation du recours	38
5.3.3.2	Motivation	39
5.3.3.3	Conclusions	39
5.3.3.4	Signature	39
5.3.3.5	Moyens de preuve	40
5.3.4	<i>Avance de frais</i>	40
5.3.5	<i>Réponse provisoire aux recours/possibilité de retirer un recours</i>	40
5.3.6	<i>Réponse (prise de position de l'autorité inférieure)</i>	41
5.4	DÉCISION SUR RECOURS	42

5.4.1	Généralités.....	42
5.4.2	Examen du recours et décision rendue par l'autorité de recours .....	42
5.4.3	Décision sur recours .....	42
5.4.4	Décision modifiée au détriment du recourant ( <i>reformatio in peius</i> ) .....	43
5.5	RECOURS FORMÉ AUPRÈS D'UNE AUTORITÉ JUDICIAIRE .....	44
<b>6</b>	<b>MODIFICATION OU ANNULATION D'UNE DÉCISION DÉFINITIVE.....</b>	<b>44</b>
6.1	TERMINOLOGIE ET PROCÉDURE .....	44
6.2	RÉVISION.....	45
6.2.1	Objet.....	45
6.2.2	Motifs.....	45
6.2.3	Procédure.....	45
6.2.4	Décision .....	46
6.3	RÉEXAMEN OU RÉVOCATION .....	46
6.3.1	Demande de réexamen .....	46
6.3.2	Procédure.....	46
6.3.3	Droit au réexamen .....	49
6.3.4	Réexamen ou révocation de la décision.....	50
6.3.4.1	Pesée des intérêts entre la sécurité du droit et le principe de la légalité .....	50
6.3.4.2	Groupes de cas de décisions ne pouvant pas être révoquées .....	50
6.3.4.3	Effet juridique de la nouvelle décision.....	50
6.4	CORRECTION D'ERREURS DE CHANCELLERIE .....	51
<b>7</b>	<b>DÉNONCIATION .....</b>	<b>51</b>
7.1	NOTION .....	51
7.2	DÉNONCIATEUR .....	52
7.3	FORME ET DÉLAI .....	52
7.4	PROCÉDURE.....	52
<b>8</b>	<b>FRAIS ET DÉPENS DANS LA PROCÉDURE ADMINISTRATIVE.....</b>	<b>53</b>
8.1	BASES LÉGALES.....	53
8.2	FRAIS DE PROCÉDURE.....	53
8.2.1	Fixation des frais de procédure.....	53
8.2.1.1	Émoluments d'arrêté .....	53
8.2.1.1.1	Litiges portant sur des intérêts pécuniaires .....	53
8.2.1.1.2	Litiges ne portant pas sur des intérêts pécuniaires .....	55
8.2.1.2	Débours.....	55
8.2.1.3	Émoluments de chancellerie.....	56
8.2.2	Avance de frais .....	56
8.2.3	Ampleur des frais mis à la charge du recourant.....	56
8.2.4	Remise des frais de procédure.....	56
8.2.5	Recours sur les frais d'instance .....	56
8.2.6	Recouvrement du montant des frais de procédure dépassant celui de l'avance de frais .....	57
8.3	DÉPENS.....	57
8.3.1	Notion.....	57
8.3.2	Octroi.....	57
8.3.3	Dépens.....	57
8.3.3.1	Honoraires ou indemnités des mandataires professionnels (dépens) .....	58
8.3.3.1.1	Avocats .....	58
8.3.3.1.2	Autres mandataires professionnels .....	58
8.3.3.2	Débours de représentation .....	58
8.3.3.3	Taxe sur la valeur ajoutée .....	59
8.3.3.4	Autres frais nécessaires du recourant .....	59
8.3.4	Fixation.....	59
8.3.5	Examen de la note d'honoraires .....	59
8.4	ASSISTANCE JUDICIAIRE GRATUITE.....	60
8.5	FRAIS DE CHANCELLERIE DIVERS .....	60

## **1 Généralités**

### **1.1 Préambule**

La procédure de taxation douanière n'est soumise qu'aux dispositions particulières du droit douanier, qui sont caractérisées par le principe de l'autodéclaration. Les prescriptions du R-10 sont déterminantes pour la procédure de taxation douanière. Toute la procédure, jusqu'à l'établissement de la décision de taxation et la libération des marchandises présentées en douane et déclarées, n'est pas régie par la loi sur la procédure administrative (art. 3, let. e, PA). Par conséquent, les dispositions du présent document ne s'appliquent ni aux rectifications et retraits de déclarations en douane ni aux demandes de rectification de taxation au sens de l'art. 34 LD. Dans de tels cas, les dispositions du R-10 sont applicables. En revanche, il faut noter que la PA est appliquée dans le cadre d'une procédure de recours engagée contre une décision de taxation douane/TVA.

Le R-20 a pour but de donner aux collaborateurs spécialisés dans le droit douanier une vue d'ensemble de la procédure administrative générale. En raison de cette restriction, les sujets n'y sont pas traités de manière exhaustive, comme ce serait le cas dans un manuel, et les questions particulières n'y sont en règle générale pas abordées. Pour les cas particuliers, il faut consulter les ouvrages de référence ainsi que les décisions rendues par le Tribunal administratif fédéral et le Tribunal fédéral.

La section Droit de la Direction se tient bien entendu à votre disposition pour tout renseignement.

### **1.2 Littérature consultée pour les prescriptions du R-20:**

- AUER Christoph/Müller Markus/Schindler Benjamin (édit.), Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Berne 2008
- HÄFELIN ULRICH/MÜLLER GEORG/UHLMANN FELIX, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zurich 2016
- HÄFELIN ULRICH/HALLER WALTER/KELLER HELEN, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Auflage, Zurich 2012
- KÖLZ ALFRED/HÄNER ISABELLE/BERTSCHI MARTIN, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Auflage, Zurich 2013
- MOSER ANDRÉ/BEUSCH MICHAEL/KNEUBÜHLER LORENZ, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Auflage, Zurich 2013
- RHINOW RENÉ/KOLLER HEINRICH/KISS CHRISTINA/TURNHERR DANIELA/BRÜHL-MOSER DENISE, Öffentliches Prozessrecht, Grundlagen und Bundesrechtspflege, 3. Auflage, Bâle 2014
- TSCHANNEN PIERRE/ZIMMERLI ULRICH/MÜLLER MARKUS, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Auflage, Berne 2009
- WALDMANN BERNHARD/WEISSENBERGER PHILIPPE (édit.), Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Auflage, Zurich 2016

### **1.3 Objet et champ d'application**

La loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA; RS 172.021) contient des règles uniformes de procédure pour toutes les autorités administratives fédérales appelées à prendre des décisions en première instance et à traiter des recours.

Elle se subdivise comme suit:

- Chapitre 1: Champ d'application et terminologie (art. 1 à 6)
- Chapitre 2: Règles générales de procédure (art. 7 à 43)
- Chapitre 3: La procédure de recours en général (art. 44 à 71)
- Chapitre 4: Autorités spéciales (art. 72 à 79)
- Chapitre 5: Dispositions finales et transitoires (art. 80 à 82)

Les règles générales de procédure sont valables aussi bien pour les décisions de première instance que pour les décisions sur recours.

La PA s'applique également dans la procédure devant le Tribunal administratif fédéral si la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF; RS 173.32) n'en dispose pas autrement (art. 2, al. 3, PA; art. 37 LTAF).

## **1.4 Buts de la loi**

La PA vise surtout les objectifs suivants:

### **1.4.1 Protéger les administrés contre l'administration**

Elle le fait avant tout en accordant aux administrés, parties dans la procédure administrative, des droits égaux ou semblables à ceux qui sont usuels dans la procédure judiciaire.

Les droits les plus importants des parties sont:

- le droit d'être entendu (chiffre 3.2);
- le droit de consulter le dossier (chiffre 3.2.5.1);
- le droit de faire administrer des preuves et celui de participer à leur administration (chiffre 3.2.5.3);
- le droit d'obtenir une décision motivée (chiffres 4.3, 5.4.3);
- l'indication des voies de droit (chiffre 3.4);
- le droit de se faire représenter par un avocat (chiffre 3.2.5.4).

D'autre part, l'impartialité de l'autorité est garantie par l'obligation faite au personnel de l'administration appelé à préparer ou à rendre des décisions de se récuser dans des cas déterminés (chiffre 3.1).

### **1.4.2 Permettre d'établir les faits de manière irréprochable**

Déjà de par l'octroi du droit d'être entendu et du droit de consulter les pièces, le législateur es-compte une meilleure élucidation des faits. S'y ajoute le devoir des parties – qui, par leur requête, ont engagé la procédure – de collaborer à la constatation des faits (art. 13 PA).

Les autorités mentionnées à l'art. 14 PA peuvent également ordonner l'audition de témoins et leur enjoindre de produire des pièces (art. 14 à 18 PA). Il s'agit notamment du Conseil fédéral et de ses départements ainsi que du Tribunal administratif fédéral. L'AFD qui n'est pas mentionnée dans cette disposition légale n'a pas cette compétence.

### 1.4.3 Alléger la juridiction administrative

En fixant dans la loi les moyens propres à favoriser l'établissement irrécusable des faits au niveau administratif et en permettant aux parties de connaître, grâce à la consultation des pièces, les bases sur lesquelles l'administration a fondé ses décisions, le législateur entend réduire le nombre de recours portés devant les tribunaux.

### 1.5 Inapplicabilité de la PA en matière de douane

La PA n'est pas applicable:

- à la procédure de taxation douanière (art. 3, let. e, PA);
- à la procédure pénale administrative de première instance et à celle des recherches de la police judiciaire (art. 3, let. c, PA).

Le fait que la PA ne s'applique pas à la procédure de taxation douanière est particulièrement important.

Toute la procédure qui se déroule au bureau de douane, depuis la conduite des marchandises au bureau de douane, en passant par la déclaration des marchandises et par l'établissement de la décision de taxation (y compris l'accomplissement des obligations qu'elle fixe), jusqu'à la libération et l'enlèvement des marchandises, n'est pas régie par la PA. Seules les dispositions de la LD s'appliquent à la procédure de taxation douanière.

Cette exception (non-application de la PA dans le cadre de la procédure de taxation douanière) a deux conséquences importantes:

- elle permet au bureau de douane de fixer les droits de douane et autres redevances sans devoir établir un état de fait détaillé ni une motivation juridique approfondie;
- le délai de recours contre une décision de taxation est de 60 jours (art. 116, al. 3, LD) alors que le délai ordinaire de recours en procédure administrative est de 30 jours.

La PA n'est pas applicable non plus à certains actes des arrondissements de douane et de la Direction qui, par nature, relèvent de la procédure de taxation douanière. Ce sont les cas dans lesquels:

- la tarification d'une marchandise dépend d'analyses effectuées par un office supérieur, parce que le bureau de douane n'est pas équipé à cet effet;
- l'arrondissement de douane ou la Direction viennent en aide au bureau de douane lors de la taxation, en lui fournissant des renseignements (de nature technique ou juridique).

L'applicabilité restreinte de la PA à la procédure fiscale au sens de l'art. 2, al. 1, PA ne concerne pas les procédures relevant de la compétence de l'AFD. Elle ne concerne en règle générale que les procédures relatives aux impôts directs.

La PA n'est pas applicable non plus lorsque la législation douanière ou les actes législatifs de la Confédération autres que douaniers (par ex. la loi sur l'imposition des huiles minérales, la loi relative à une redevance sur le trafic des poids lourds, etc.) à l'exécution desquels l'administration des douanes participe fixent une procédure plus précise et plus étendue que la PA, à la condition qu'ils ne soient pas en contradiction avec cette dernière (art. 4 PA).

## 2 Principes constitutionnels du droit administratif

Les recourants ou leurs mandataires se prévalent souvent des principes inscrits dans la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) pour demander l'annulation ou la modification d'une décision administrative. Il s'agit des principes suivants:

### 2.1 Principe de la légalité

*Art. 5 Cst.*

Ce principe signifie que l'autorité administrative doit respecter la législation applicable et qu'elle ne peut agir que si une base légale valable l'y autorise. Cela aussi bien lorsqu'elle fixe une redevance que lorsqu'elle octroie une subvention ou une remise de droits.

#### 2.1.1 Sources du droit

<b>Droit international</b>	Exemples: Convention internationale du 18 mai 1973 pour la simplification et l'harmonisation des régimes douaniers (RS 0.631.20) Convention du 20 mai 1987 relative à un régime de transit commun (RS 0.631.242.04)
<b>Droit national</b>	
<b>Constitution</b>	Droits de douane: art. 133 Cst (RS 101)
<b>Lois</b>	Exemples: Loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD; RS 631.0) Loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD; RS 632.10)
<b>Ordonnances</b>	Exemples:
- du Conseil fédéral	O sur les douanes du 1er novembre 2006 (OD; RS 631.01)
- des Départements	O du DFF du 4 avril 2007 sur les douanes (OD-DFF; RS 631.011)
- des Offices	O de l'AFD du 4 avril 2007 sur les douanes (OD-AFD; RS 631.013)

Le principe de la légalité assure la sécurité du droit puisqu'il permet aux administrés de connaître les dispositions légales sur lesquelles l'autorité administrative va se fonder pour rendre une décision dans un cas particulier.

Ce principe est particulièrement important en droit fiscal. Tous les impôts y sont soumis, c'est-à-dire qu'ils doivent être prévus dans une loi et sont, en principe, précisés dans une ordonnance. La



loi doit indiquer les éléments essentiels de l'imposition, à savoir le cercle des contribuables, l'objet, le montant et la base de calcul de la redevance. Si la loi est trop imprécise sur ces points, le recourant peut faire valoir que le principe de la légalité est violé parce que la base légale est insuffisante. De tels cas sont à examiner avec la section Droit de la Direction.

### **2.1.2 Primauté du droit international**

En principe, le droit international prime sur le droit national. S'il y a, par exemple, conflit entre la loi sur les douanes et une convention internationale en matière douanière, ce sont les dispositions de cette convention qui s'appliquent.

### **2.1.3 Prescriptions de service**

Les prescriptions de service de la douane ne constituent pas des règles de droit. Ce sont des règles à usage interne. Bien qu'elles n'aient pas force de loi, ces prescriptions ont en pratique une importance considérable:

- elles permettent au personnel de la douane d'avoir une pratique uniforme;
- si elles donnent une interprétation correcte des textes de loi, elles sont prises en compte en matière de douane par les autorités judiciaires.

## **2.2 Principe de la bonne foi**

*Art. 2 CC, art. 9 Cst.*

Ce principe s'applique aussi bien à l'égard de l'administration que des administrés. Il signifie que les relations entre l'administration et ses administrés reposent sur un comportement loyal et digne de confiance.

### **2.2.1 Renseignements donnés par les administrés**

En vertu du principe de la confiance, les administrés doivent fournir à l'administration des informations exactes et complètes lui permettant de rendre des décisions valables et de donner des renseignements adéquats. Les administrés doivent par exemple remplir correctement leurs déclarations en douane et remettre tous les documents d'accompagnement nécessaires.

### **2.2.2 Renseignements donnés par l'administration**

L'administration doit donner des renseignements corrects et complets aux administrés et éviter de se contredire. Elle est ainsi liée par les renseignements inexacts, incomplets ou contradictoires qu'elle donne par écrit (lettre, courriel, télécopie, par exemple) ou oralement (au bureau ou au téléphone) si les cinq conditions suivantes sont cumulativement remplies:

1. le renseignement a été donné dans un cas concret à une personne déterminée. Le demandeur doit exposer les faits de façon claire et explicite. S'il fournit des indications peu claires, il faut relativiser en conséquence le renseignement donné à ce propos. Un renseignement général ou la distribution de prescriptions de service ne suffisent pas;
2. l'autorité qui a donné le renseignement était compétente ou censée l'être;
3. le renseignement était de nature à inspirer confiance, et l'inexactitude du renseignement ne devait pas être reconnaissable pour le destinataire (bonne foi de l'administré). L'administration des douanes se montrera ici plus stricte à l'égard d'un professionnel qui établit des dé-

clarations en douane que d'un particulier qui n'a pas connaissance de la législation douanière et des prescriptions y relatives;

4. le destinataire a pris des dispositions concrètes, sur la base des renseignements donnés, qu'il ne peut plus modifier sans subir de dommages;
5. la situation de fait et la législation applicable n'ont pas changé entre le moment où le renseignement a été donné et celui où le destinataire a pris des mesures concrètes.

Il faut donc que ces cinq conditions soient clairement réunies pour que l'assujetti au contrôle douanier puisse se prévaloir du principe de la bonne foi. L'administration des douanes doit examiner minutieusement si toutes ces conditions sont réunies. Si les cinq conditions sont remplies, l'administration est liée par son renseignement, et le principe de la bonne foi l'emporte sur celui de la légalité. Une indication d'ordre général selon laquelle le renseignement n'est pas contraignant ne peut pas remettre en question la confiance instaurée.

### **2.2.3 Renseignements donnés par l'AFD en matière de tarif et d'origine**

La validité, la forme et le caractère contraignant des renseignements sur le classement tarifaire et l'origine préférentielle des marchandises font l'objet d'une réglementation spéciale inscrite à l'art. 20 LD:

1. sur demande écrite, l'administration des douanes fournit par écrit des renseignements sur le classement tarifaire et l'origine préférentielle des marchandises;
2. elle limite à six ans la validité de son renseignement sur le classement tarifaire et à trois ans celle de son renseignement sur l'origine préférentielle. Le demandeur doit prouver dans la déclaration en douane que la marchandise déclarée correspond à tous égards à celle décrite dans le renseignement;
3. le renseignement n'est pas contraignant s'il a été délivré sur la base d'indications inexactes ou incomplètes du demandeur;
4. il perd son caractère contraignant lorsque les dispositions légales pertinentes sont modifiées;
5. l'administration des douanes peut révoquer le renseignement pour de justes motifs.

Cette disposition spéciale n'est pas applicable aux renseignements autres que ceux sur le classement tarifaire et l'origine préférentielle des marchandises.

Pour la question de l'application du principe de la bonne foi concernant les renseignements tarifaires écrits et verbaux, voir le chiffre 4.3/4.4 du R-10.

### **2.2.4 Interprétation des renseignements (bonne foi de l'administré)**

Les renseignements donnés par l'administration doivent être interprétés selon le principe de la confiance, c'est-à-dire dans le sens que l'administré peut leur attribuer de bonne foi en fonction de l'ensemble des circonstances. Si l'assujetti ou le professionnel qui établit des déclarations en douane a des doutes sur les renseignements donnés ou constate des contradictions, il doit contacter l'administration pour obtenir les éclaircissements nécessaires. S'il ne reprend pas contact, il fait preuve de mauvaise foi et ne peut pas être mis au bénéfice de la protection de la bonne foi.

## **2.3 Principe de l'égalité de traitement**

### **2.3.1 Notion**

*Art. 8 Cst.*

Ce principe signifie que la loi elle-même et les décisions d'application de la loi doivent traiter de façon semblable des situations de fait semblables et de façon différente des situations de fait différentes.

Une décision ne respecte pas ce principe si elle est en contradiction avec une autre décision rendue par la même autorité dans un cas semblable.

Pour l'administration des douanes, ce principe signifie que les bureaux de douane, les arrondissements de douane et la Direction doivent appliquer la législation et les prescriptions de service y relatives de manière uniforme.

Exemple:

Le principe de l'égalité de traitement serait violé si une même marchandise n'était pas classée de la même manière par tous les bureaux de douane.

### **2.3.2 Pas d'égalité dans l'illégalité**

En revanche, il n'y a pas d'égalité dans l'illégalité. Un administré ne peut pas prétendre être victime d'une inégalité de traitement lorsque la loi est correctement appliquée à son cas alors que l'administration l'a appliquée incorrectement dans d'autres cas. Cela seulement si l'autorité a la volonté d'appliquer correctement, à l'avenir, les dispositions légales en question. En revanche, si l'autorité persiste à maintenir une pratique reconnue illégale, l'administré peut demander que cette pratique avantageuse illégale lui soit également accordée.

Exemple:

Si l'administration des douanes a classé une marchandise sous un faux numéro de tarif à l'égard de X, l'importateur Y ne pourra pas demander, sous l'angle du principe de l'égalité de traitement, à pouvoir bénéficier du même classement sous ce numéro de tarif, à moins que l'administration des douanes ne décide de maintenir sa pratique illégale. Pour l'importation des marchandises pour Y, le principe de l'application correcte de la loi prime, et l'administration des douanes doit appliquer le bon numéro de tarif à l'importateur Y.

## **2.4 Principe de la protection contre l'arbitraire**

*Art. 9 Cst.*

Une décision est arbitraire lorsqu'elle viole manifestement une règle de droit claire ou qu'elle heurte le sentiment de l'équité de manière choquante.

Le recourant ou son mandataire invoquent généralement, mais souvent sans succès, ce principe lorsqu'ils n'ont pas d'autres arguments juridiques à faire valoir.

Vu que les prescriptions de service de la douane constituent une interprétation correcte de la loi, le grief de l'arbitraire n'a presque aucune chance d'être admis par les autorités judiciaires.

## **2.5 Principes constitutionnels et changement de pratique**

Une pratique cohérente et constante de l'autorité est conforme au principe de la légalité, au principe de la bonne foi et au principe de l'égalité de traitement.

Pour éviter que l'autorité soit indéfiniment liée par sa première interprétation d'un texte de loi, le Tribunal fédéral a admis, à certaines conditions, la possibilité d'un changement de pratique ou de jurisprudence. Pour cela, il faut que:

- la nouvelle pratique corresponde à une meilleure interprétation de la loi;
- la nouvelle pratique s'applique aussitôt à tous les cas, même aux cas en cours;
- le recourant soit averti à temps du changement de pratique si celui-ci porte une atteinte irréversible à ses droits en matière de procédure administrative.

–

## **3 La procédure administrative; règles générales de procédure**

Sont traités ici le droit d'être jugé par une autorité impartiale, le droit d'être entendu, le droit à la preuve, l'indication des voies de droit et la langue.

### **3.1 Droit d'être jugé par une autorité impartiale**

*Art. 10 PA*

Pour être valable, une décision doit être prise par un auteur impartial à l'égard de l'administré.

Cela signifie qu'un collaborateur de l'AFD ne peut ni rédiger ni signer une décision à l'égard de personnes avec lesquelles il existe un lien de parenté ou d'alliance étroit ou une situation conflictuelle. Il ne peut pas non plus participer au règlement d'une affaire dans laquelle son impartialité pourrait raisonnablement être mise en doute pour un motif quelconque. Sinon, la décision est viciée (chiffre 4.6).

### **3.2 Droit d'être entendu**

#### **3.2.1 Généralités**

*Art. 29, al. 2, Cst., art. 26 à 30 PA, art. 33 PA*

Le droit d'être entendu est la faculté accordée aux administrés de pouvoir s'exprimer avant qu'une décision qui les touche ne soit prise par une autorité. C'est aussi le droit de prendre part au processus aboutissant à la décision, notamment à l'administration des preuves. L'autorité n'est pas tenue d'entendre les parties avant de prendre des décisions susceptibles d'être frappées d'opposition (voir art. 30, al. 2, let. b, PA).

En principe, c'est à l'autorité qui a la compétence de rendre la décision d'accorder le droit d'être entendu à l'intéressé avant que la décision ne soit prise. L'autorité doit respecter le droit d'être entendu des parties afin d'éviter qu'une procédure judiciaire ne débouche sur l'annulation de la décision (chiffre 3.2.3). Le fait qu'une autorité inférieure accorde le droit d'être entendu est admissible.

S'il y a contestation, l'autorité doit pouvoir apporter la preuve que le droit d'être entendu a été respecté (il pourrait être difficile d'apporter la preuve que le droit d'être entendu a été accordé oralement). Si l'on invoque le grief selon lequel le droit d'être entendu n'a pas été respecté, l'AFD doit pouvoir apporter la preuve qu'elle a communiqué d'éventuels documents. En ce qui concerne la

notification du droit d'être entendu, les mêmes principes sont applicables que pour la notification de décisions (voir chiffre 4.4).

Bien qu'il soit possible de réparer une violation du droit d'être entendu, cela peut entraîner la répétition d'une procédure entière. Une des conséquences possibles de la violation du droit d'être entendu peut être la répétition de tous les actes de procédure effectués une fois que cette violation a été constatée.

La lettre par laquelle est accordé le droit d'être entendu n'est pas une décision. Les observations de la personne qui exerce son droit d'être entendu seront prises en considération par l'autorité lorsqu'elle rend sa décision.

Le droit d'être entendu se subdivise lui-même en plusieurs droits (chiffre 3.2.5):

- le droit de consulter le dossier (voir chiffre 3.2.5.1);
- le droit de s'expliquer par écrit sur toutes les questions de l'affaire (voir chiffre 3.2.5.2);
- le droit de prendre connaissance et de se déterminer sur les preuves administrées par l'autorité (voir chiffre 3.2.5.3);
- le droit de faire administrer et de fournir des preuves (voir chiffre 3.3.4);
- le droit de se faire représenter ou assister (voir chiffre 3.2.5.4);
- le droit d'obtenir une décision motivée (chiffre 4.3).

### **3.2.2 Délai**

La loi et la jurisprudence ne fixent pas de délai concernant le droit d'être entendu. C'est donc à l'autorité de le faire selon les circonstances de l'affaire. Un délai de 10 à 30 jours (en fonction de l'ampleur du dossier) est en règle générale suffisant. Le délai imparti par l'autorité dans le cadre du droit d'être entendu peut être prolongé pour des motifs justifiés; encore faut-il que la prolongation soit demandée avant son expiration.

Lorsqu'un administré ou son représentant n'exerce pas son droit d'être entendu dans le délai imparti, l'autorité rend sa décision sur la base du dossier en sa possession.

### **3.2.3 Violation du droit d'être entendu**

La violation du droit d'être entendu est un vice de procédure qui déclenche l'annulabilité de la décision mais qui peut être réparé par une attitude concluante. Cela signifie que si le destinataire de la décision ne fait pas recours, celle-ci entrera en force.

En revanche, si le destinataire fait recours en faisant valoir avec succès que son droit d'être entendu a été violé, l'autorité de recours a plusieurs possibilités:

- entendre les parties et rendre une nouvelle décision si elle a tous les éléments en main. La violation du droit d'être entendu est alors réparée, car la partie lésée a eu la possibilité de s'expliquer devant une autorité de recours;
- entendre les parties, annuler la décision et renvoyer l'affaire à l'autorité inférieure si elle n'a toujours pas tous les éléments en main. L'autorité inférieure devra alors réparer ce vice de procédure elle-même et rendre une nouvelle décision.

### **3.2.4 Droit d'être entendu en cas d'opposition ou de recours**

Lorsqu'un administré fait opposition (voir chiffre 4.2.1.2) ou recourt (voir chiffre 4.2.1.3) contre une décision, il motive sa requête et y joint les éventuelles preuves en sa possession. Si aucun nouveau moyen de preuve ni motifs susceptibles d'influencer la décision ne sont produits, on considère que l'administré a été entendu, et l'autorité peut directement rendre sa décision.

### **3.2.5 Les subdivisions du droit d'être entendu**

#### **3.2.5.1 Droit de consulter le dossier**

*Art. 29 Cst. et art. 26 à 28 PA*

Il s'agit du droit de la personne intéressée en tant que partie à une procédure de décision ou de recours de consulter les pièces sur la base desquelles l'administration a pris ou prendra une décision. En principe, la possibilité de consulter les pièces n'est accordée que sur demande.

En cours de procédure, l'autorité doit envoyer aux parties une copie des pièces importantes versées au dossier et tenir ce dernier à leur disposition.

##### **3.2.5.1.1 Objet du droit à la consultation**

Le dossier complet de l'affaire en possession de l'autorité qui rendra la décision doit pouvoir être consulté, sinon le droit d'être entendu est violé.

Par dossier complet, il faut entendre toutes les pièces importantes sur lesquelles l'autorité se basera pour rendre sa décision. Citons, comme exemples, les documents d'accompagnement, les résultats d'analyses, les cartes de pesage, les avis émis par d'autres offices, les expertises demandées par les parties.

Cela correspond normalement aux pièces qui seraient adressées à l'autorité de recours si la décision était attaquée. Dans ce cas de figure, le droit à la consultation s'étend à la réponse de l'autorité inférieure, aux différents moyens de preuve produits dans la procédure et même aux requêtes antérieures des parties.

Les parties n'ont pas un droit de consultation des documents purement internes à l'administration, tels que les plans de service, la planification des contrôles, les notes personnelles d'un collaborateur exprimant son avis sur l'affaire, etc. Il s'agit donc des pièces qui, sans avoir le caractère de preuves, sont destinées uniquement à faciliter la tâche de l'organe de décision. Le seul fait qu'un document porte la mention de document interne ne peut pas être déterminant pour accorder ou refuser le droit de le consulter. En revanche, le fait que les documents contiennent une constatation des faits ou aient un caractère de preuve est déterminant. Si les pièces peuvent s'avérer essentielles pour l'issue de la procédure, il faut accorder le droit de les consulter.

L'autorité peut refuser la consultation des pièces si des intérêts publics importants de la Confédération, des intérêts privés importants des parties ou l'intérêt d'une enquête officielle non encore close exigent que le secret soit gardé. En principe, les pièces devant être tenues secrètes ne peuvent pas servir de moyens de preuve. Si des informations ont été obtenues à l'insu d'une partie, il y aura lieu, avant de rendre une décision, de communiquer l'essentiel de leur contenu et d'accorder la possibilité de s'exprimer. La soustraction pure et simple d'une pièce à la connaissance des parties ne se justifie que dans des cas exceptionnels.

### **3.2.5.1.2 Personnes habilitées à consulter le dossier**

Les parties à la procédure (destinataire d'une décision, recourant, opposant, etc.), leurs mandataires et avocats ainsi que toutes les personnes débitrices de la dette douanière au sens de l'art. 70 LD susceptibles de faire recours contre une décision de taxation.

### **3.2.5.1.3 Modalités de la consultation**

La partie ou son mandataire a le droit de consulter le dossier au siège de l'autorité appelée à statuer ou à celui d'une autorité cantonale désignée par elle. La consultation auprès d'une autorité cantonale ne sera admise que si l'intéressé l'exige expressément, qu'il n'existe pas de bureau de douane à proximité de son domicile et pour autant que le dossier ne soit pas extraordinairement volumineux.

En principe, le dossier doit être consulté au siège de l'autorité. Le droit de consulter le dossier ne comprend pas celui de l'emporter à son domicile, sauf s'il s'agit d'un avocat.

Le dossier doit être communiqué aux avocats (ATF-décision). Les avocats inscrits, conformément à la loi sur les avocats, dans un registre cantonal des avocats sont soumis à certaines règles déontologiques dont la violation est punie par des mesures de sanction prévues par la loi. Ces règles déontologiques garantissent un degré élevé de confiance à l'égard des avocats et représentent un élément central de notre État de droit (voir à ce sujet l'art. 7 ss de la loi sur les avocats).

Le dossier n'est pas communiqué aux conseillers en matière douanière non inscrits dans le registre des avocats ni aux avocats engagés en tant que juristes au sein d'une entreprise parce que ces derniers ne sont pas soumis, dans le cadre de leur activité, aux règles déontologiques de la loi sur les avocats. Le demandeur peut prendre des notes ou demander des photocopies. L'autorité peut, avec l'accord de la partie ou de son mandataire, communiquer les pièces à consulter par voie électronique.

Il existe un droit de principe à des photocopies si ces dernières n'occasionnent ni des coûts ni une charge de travail disproportionnés pour l'autorité. Des émoluments peuvent être perçus pour l'établissement de copies. Si l'administration des douanes établit les photocopies, les émoluments doivent être calculés sur la base de 0,50 franc par pièce, conformément au tarif des émoluments du chiffre 9.1.7 du D21. Si l'ayant droit établit les copies lui-même, c'est au maximum le prix de revient d'une photocopie (qui ne devrait pas s'élever, à l'heure actuelle, à plus de 0,10 franc la pièce) qui peut être exigé.

Si le demandeur se contente de copies, ces dernières peuvent lui être remises contre facturation. Si l'avocat demande que le dossier lui soit communiqué, il faut dresser une liste précise des pièces du dossier (en fonction de son ampleur, avec ou sans pagination) afin de garantir qu'aucune pièce ne soit soustraite du dossier.

### **3.2.5.2 Droit de s'expliquer par écrit sur toutes les questions de l'affaire**

Il permet au destinataire de la décision de faire connaître à l'autorité les raisons pour lesquelles il n'est pas d'accord sur le contenu de la décision qui va être rendue à son égard. L'autorité se prononce sur ces objections et, le cas échéant, modifiera sa détermination en conséquence.

### **3.2.5.3 Droit de prendre connaissance et de se déterminer sur les preuves administrées par l'autorité**

L'autorité doit établir les faits et prendre les mesures nécessaires pour ce faire. A cet effet, elle peut demander au recourant de lui adresser les moyens de preuve utiles ou établir elle-même ces preuves.

Les parties sont tenues de collaborer à la constatation des faits. Le destinataire de la décision à venir a en particulier l'obligation de fournir à l'autorité les renseignements qu'elle lui demande. En outre, il a le droit de prendre connaissance des preuves administrées et de se déterminer sur elles.

### **3.2.5.4 Droit de se faire représenter ou assister**

#### **3.2.5.4.1 Dispositions régissant la représentation**

*Art. 11 PA*

L'administré peut, dans toutes les phases de la procédure administrative en cours, décider de se faire représenter ou assister par un avocat, voire par une personne sans formation juridique, de changer de mandataire ou de révoquer le mandat. En ce qui concerne le pouvoir de représentation, il convient de distinguer la représentation légale de la représentation volontaire. La représentation légale est assurée par les associés gérants ou les organes des personnes morales. Un extrait du registre du commerce en fournit la preuve. La représentation volontaire, qui est fondée sur un contrat de droit civil (mandat, contrat de travail, etc.), fera l'objet d'une demande de procuration écrite par l'autorité. Cette procuration reste valable tant que la procédure n'est pas close et que l'assujetti ne la révoque pas.

Dès qu'elle a reçu la procuration, l'autorité adresse donc toutes ses communications en deux exemplaires directement au représentant choisi par l'administré. Tant que l'autorité n'est pas informée par écrit d'un changement de représentant par le représentant ou par l'administré, elle adresse ses communications au représentant. La notion de communications doit être comprise au sens large; elle englobe notamment la notification de décisions, l'invitation à coopérer, la remise de prises de position, etc. Si une décision est directement notifiée à l'administré et non pas à son représentant, il s'agit d'un vice de notification.

Si l'autorité n'a pas été informée à temps d'un changement de représentant dans la procédure en cours, les courriers sont considérés comme valablement communiqués. Cela signifie que si elle a notifié une décision avec un délai de recours, ce dernier sera calculé comme le prévoit la loi.

Si l'autorité est informée d'une révocation du représentant ou d'un changement de représentant alors qu'une décision avec délai de recours a déjà été notifiée, elle renvoie à l'assujetti ou à son nouveau représentant la décision en précisant dans la lettre d'accompagnement que le délai de recours (qui a commencé à courir suite à la première notification correcte) n'est pas modifié.

#### **3.2.5.4.2 L'assistance judiciaire**

*Art. 65 PA*

L'assistance judiciaire permet à une partie indigente d'être dispensée de l'obligation d'avancer les frais de procédure, voire d'en être exemptée si son recours est rejeté. A des conditions déterminées, elle peut également porter sur l'assistance d'un avocat si le recours n'est pas dénué de chances de succès et que l'affaire est complexe.



Est indigent celui qui ne dispose pas des ressources suffisantes pour subvenir aux frais et dépens d'une procédure sans se priver, lui et sa famille, du nécessaire. Il s'ensuit que seule une personne physique a le droit de demander l'assistance judiciaire gratuite. En revanche, la nationalité et le domicile de la partie ne jouent aucun rôle. La décision concernant la prise en charge partielle ou totale des frais de procédure et de mandataire peut être prise en tout temps jusqu'à la fin de la procédure.

La section Droit de la Direction est compétente pour le traitement des demandes d'assistance judiciaire (voir aussi le chiffre 8.4).

### **3.3 Droit à la preuve**

#### **3.3.1 Constatation des faits**

*Art. 12 PA*

##### **3.3.1.1 Maxime inquisitoriale (validité et limites)**

*Art. 12 PA*

La procédure de première instance (procédure d'établissement d'une première décision) est dominée par la maxime de l'instruction. L'art. 12 PA stipule que l'autorité doit constater les faits d'office. En d'autres termes, elle doit se procurer les documents concernant les faits, qui sont nécessaires à la procédure, et élucider les circonstances déterminantes sur le plan juridique. L'autorité n'est cependant tenue de mener l'instruction que dans la mesure de ce que l'on peut raisonnablement attendre d'elle; elle n'est, autrement dit, pas tenue de clarifier les points non pertinents ou non utiles à la décision qui sera rendue.

##### **3.3.1.2 Obligations de collaborer des parties**

*Art. 13 PA*

La maxime de l'instruction est limitée par le fait que l'intéressé est soumis à certaines obligations de collaborer dans le cadre de la constatation des faits. Ces obligations de collaborer sont fixées dans la loi (par ex. les obligations de collaborer dans le cadre de la procédure douanière) ou résultent du principe de la bonne foi. Les principales obligations de collaborer sont l'obligation de renseigner, l'obligation de produire des pièces et l'obligation de se prêter à une inspection oculaire. L'intéressé est avant tout soumis à l'obligation de collaborer si l'autorité ne peut pas élucider les faits sans la collaboration des parties, ou uniquement en fournissant une charge de travail déraisonnable.

Si l'intéressé refuse de prêter le concours nécessaire qu'on peut attendre de lui dans le cadre d'une procédure qu'il a lui-même introduite ou dans le cadre de laquelle il prend des conclusions indépendantes, il doit en assumer la responsabilité. Cela signifie que, par exemple, son éventuel refus de collaborer à l'appréciation des preuves (voir chiffre 3.3.5 ci-dessous) sera pris en compte ou que, dans les cas extrêmes, l'affaire ne sera pas jugée et qu'une décision d'irrecevabilité sera rendue (voir l'art. 13, al. 2, PA). L'administration doit cependant faire un usage limité de cette possibilité.

Remarque:

En vertu de l'exception visée à l'art. 3, let. e, PA, les règles de la maxime inquisitoriale et de l'obligation de collaborer ne s'appliquent pas à la procédure de taxation douanière. Historiquement, le législateur réserve la procédure fiscale (dont fait également partie la procédure

de taxation douanière), dans la mesure où la procédure administrative normale n'est pas appropriée aux affaires fiscales et où le droit fiscal a instauré une procédure dérogatoire, mieux adaptée aux besoins. La loi sur les douanes règle les obligations accrues de l'intéressé en matière de collaboration dans le cadre de la procédure douanière.

### **3.3.2 Types de preuves**

*Art. 12 PA*

L'autorité constate les faits d'office et procède s'il y a lieu à l'administration de preuves par les moyens ci-après: documents (privés ou publics), renseignements des parties, renseignements de tiers, visite des lieux, expertises (voir art. 12 PA). Cette énumération figurant dans la loi n'est pas exhaustive; il est possible de produire d'autres moyens de preuve pour constater les faits. Dans le cadre du droit à la preuve, on opère une distinction entre preuve directe et preuve indirecte (aussi appelée preuve par indices). La preuve par indices met en évidence une autre circonstance de l'affaire qui permet de déduire l'existence de faits pertinents.

### **3.3.3 Objet de la preuve**

Les faits doivent être prouvés; on entend par là les faits de toute nature. Il peut s'agir de faits externes (par ex. l'état d'une marchandise), de faits internes (par ex. l'intention de rester domicilié de façon permanente), de faits passés (par ex. des importations ou livraisons antérieures), de faits présents (par ex. des caractéristiques telles que l'aptitude, les capacités) ou de faits futurs (par ex. la future évolution du chiffre d'affaires, les besoins futurs). Il est souvent difficile, voire impossible, d'apporter une preuve directe de faits internes ou de faits remontant à un passé lointain. De tels faits doivent en règle générale être établis au moyen d'une preuve indirecte (preuve par indices, voir chiffre 3.3.2 ci-dessus).

### **3.3.4 Droit de faire administrer et de fournir des preuves**

*Art. 33 PA*

Le destinataire de la décision à venir a le droit de présenter tous les moyens de preuve propres à soutenir son point de vue et à établir la réalité des faits qu'il allègue. Ces faits et ces preuves doivent donc être pertinents et utiles à la procédure. L'autorité admet les moyens de preuve offerts par une partie s'ils paraissent propres à élucider les faits. Admettre signifie que les moyens de preuve sont appréciés et pris en compte (s'ils sont propres à l'être).

### **3.3.5 Libre appréciation des preuves**

*Art. 32, al. 1, PA*

Avant de rendre sa décision, l'autorité doit apprécier les preuves avec soin et conscience. Sous cette réserve, elle forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves et indices directs administrés. Le principe de libre appréciation des preuves implique que tous les moyens de preuve sont en principe équivalents. En d'autres termes, le principe de libre appréciation des preuves signifie que chaque fait pertinent ne doit pas obligatoirement être établi au moyen d'une preuve directe. S'il est impossible de produire une preuve directe ou difficile d'en fournir une, il faut recourir, s'il y a lieu, à des preuves indirectes (aussi appelées preuves par indices; voir chiffre 3.3.2 ci-dessus). Les moyens de preuve mentionnés dans la PA sont principalement des documents.

L'autorité peut prendre en considération les moyens de preuve fournis a posteriori (c'est-à-dire après coup ou à l'expiration d'un délai imparti). S'il s'agit d'allégués décisifs, elle doit les accepter et il ne lui appartient pas de les refuser (elle est tenue, dans le cadre de la maxime inquisitoriale, d'élucider les faits de manière exacte et véridique). Elle peut prendre cette circonstance en considération si des preuves ont été présentées tardivement et/ou uniquement dans le cadre de la procédure de recours, éventuellement lors de la détermination des frais mis à la charge du recourant (voir chiffre 8.2.3 ci-dessous).

Tel n'est pas le cas dans le cadre de la procédure douanière en raison de l'art. 80 OD qui ne s'applique qu'à la procédure de taxation douanière.

L'autorité n'est pas non plus habilitée à ne pas reconnaître des moyens de preuve dont l'origine est ultérieure aux faits à prouver pour la seule raison qu'ils leur sont ultérieurs; il s'agirait d'une violation du principe de libre appréciation des preuves. En pareils cas, elle doit toutefois apprécier en conséquence leur force probante et leur valeur probante.

La preuve est apportée lorsque l'autorité ou le juge arrivent, en se fondant sur l'appréciation des preuves, à la conviction que l'état de fait légal déterminant est réalisé. Il n'est pas nécessaire qu'ils aient une certitude absolue; il suffit que leur conviction soit fondée sur des motifs tangibles et étayée par l'expérience et le bon sens. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire.

Il peut arriver qu'un fait déterminant reste incertain. Les règles générales du fardeau de la preuve ne s'appliquent que si tel est le cas (voir chiffre 3.3.7 ci-dessous). Elles s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait.

### 3.3.6 Degré de la preuve

Il convient de prendre en considération la question du degré de la preuve pour décider si un fait pertinent doit être considéré comme prouvé ou non. La doctrine concernant le droit à la preuve distingue trois degrés de preuve.

- La preuve complète ou preuve stricte (le tribunal ne conçoit plus de doutes sérieux quant à la réalité du fait allégué ou les éventuels doutes subsistants apparaissent faibles). Le degré de vraisemblance requis est si élevé que l'on peut raisonnablement exclure la possibilité du contraire. La preuve complète ou preuve stricte constitue la règle générale et s'applique également en droit fiscal.
- Dans les domaines juridiques dans lesquels une preuve directe ne peut généralement pas être apportée pour étayer les faits devant faire l'objet d'une décision, le degré de preuve de la vraisemblance prépondérante est suffisant. Ce degré de preuve moins élevé ne s'applique en principe pas au sein de l'AFD.
- Enfin, dans le domaine de la protection juridique provisionnelle (effet suspensif et autres mesures provisionnelles), la simple preuve par la vraisemblance suffit pour étayer un fait allégué. La preuve par la vraisemblance est plus qu'une simple allégation. Les allégations doivent être motivées et plausibles. L'autorité ou le juge doivent être convaincus que la réalisation du fait allégué est plus vraisemblable que sa non-réalisation.

En ce qui concerne la procédure douanière, les preuves qui sont présentées dans le cadre d'un recours doivent satisfaire à un degré de preuve strict. Elles doivent étayer le fait allégué avec une certitude suffisante. Une vraisemblance prépondérante ne suffit pas.

### 3.3.7 Fardeau de la preuve

Si les lois fiscales n'en disposent pas autrement, c'est la règle générale du fardeau de la preuve mentionnée à l'art. 8 du Code civil suisse du 1<sup>er</sup> janvier 1912 (CC; RS 210) qui s'applique («chaque partie doit, si la loi ne prescrit le contraire, prouver les faits qu'elle allègue pour en déduire son droit»). Cette règle édicte, autrement dit, les principes suivants:

- il incombe à l'administré d'établir les faits qui sont de nature à lui procurer un avantage ou un droit;
- il incombe à l'administration de prouver les faits qui imposent une obligation en sa faveur.

Dans le cadre d'une importation controversée de marchandises, ces principes impliquent, d'une part, que l'administration des douanes porte le fardeau de la preuve concernant les faits motivant l'assujettissement en tant que tel ou entraînant l'augmentation de la créance de l'impôt (faits fondant l'imposition ou augmentant celle-ci). Ils impliquent, d'autre part, que la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit fournir la preuve des faits apportant la libération ou la diminution de l'impôt, c'est-à-dire les faits générant une exonération des droits de douane ou un allègement douanier (voir la décision de la Commission fédérale de recours en matière de douanes du 2 octobre 1995, JAAC 60.80).

### 3.4 Indication des voies de droit

*Art. 35 et 38 PA*

C'est le fait d'indiquer, dans une décision, par quel moyen de droit (recours, opposition, réclamation), auprès de quelle autorité (autorité de recours, autorité d'opposition/de réclamation) et dans quel délai (délai de recours, délai d'opposition/de réclamation) la décision rendue par écrit peut être attaquée. Les voies de droit sont généralement indiquées à la fin de la décision.

Une notification irrégulière, soit notamment une indication insuffisante ou inexacte des voies de droit, ne peut entraîner aucun préjudice pour les parties. Lorsque l'autorité a, par exemple, indiqué un délai de recours plus long que celui prescrit par la loi dans l'énoncé des voies de droit, c'est ce délai qui doit être retenu.

Le défaut d'indication des voies de droit n'entraîne en principe pas non plus de préjudice pour les parties. Par conséquent, cet oubli peut avoir pour effet de suspendre le délai légal de recours. On ne saurait cependant en déduire que le délai de recours ne commence jamais à courir; il faut au contraire examiner dans chaque cas si le destinataire, ayant appris l'existence d'une décision, a entrepris les démarches qu'on pouvait attendre de lui pour obtenir tous les éléments nécessaires à la sauvegarde de ses droits. L'observation du principe de la bonne foi impose donc au destinataire de la décision viciée d'agir (chiffre 2.2).

En revanche, si l'irrégularité de l'indication se rapporte à l'autorité de recours, l'autorité incompétente a l'obligation de transmettre dans les meilleurs délais le recours à l'autorité compétente (art. 8, al. 1, PA).

Enfin, si l'autorité fait entièrement droit à une requête ou à un recours, elle peut renoncer à indiquer les voies de droit.

### **3.5 Langue de la procédure**

#### *Art. 33a PA*

Les langues officielles admises en procédure administrative sont l'allemand, le français et l'italien. Si la partie n'a pas écrit dans l'une des trois langues officielles, la langue de la décision est celle en usage au siège de l'autorité.

L'anglais n'est pas une langue officielle. Mais, pour des raisons d'économie de procédure, les moyens de preuve produits en anglais sont admis s'ils sont compréhensibles pour les parties à la procédure et pour l'autorité de décision. Si des moyens de preuve paraissant importants sont produits dans une autre langue, l'autorité les fera traduire aux frais de la partie.

Les décisions de première instance doivent en principe être rendues dans la langue officielle que la partie a utilisée dans ses conclusions. Les décisions ne nécessitant pas de collaboration (par ex. les décisions de perception subséquente) doivent être établies dans la langue que le destinataire de la décision choisirait.

Les décisions sur recours doivent en principe être rendues dans la langue de la décision attaquée. Si le recourant souhaite qu'une autre langue de procédure soit employée, l'autorité de recours peut utiliser une autre langue officielle. La disposition potestative mentionnée à l'art. 33a, al. 2, PA confère à l'autorité un certain pouvoir d'appréciation en matière de choix de la langue. Toutefois, cela ne signifie pas que l'autorité est libre de choisir la langue qu'elle entend utiliser. Dans un cas d'espèce, il faut mettre en balance les intérêts du recourant (liberté de la langue visée à l'art. 18 Cst.) et les intérêts dûment justifiés de l'autorité. En cas de doute, l'affaire peut être soumise à la section Droit de la Direction.

## **4 La décision**

La décision joue un rôle fondamental pour les autorités chargées d'appliquer les lois. Elle est définie par la loi sur la procédure administrative et constitue l'acte officiel contre lequel l'administré a la faculté de recourir.

Elle a pour objet de déterminer les droits et les obligations de l'administré envers l'administration.

### **4.1 Notion**

#### *Art. 5 PA*

Une décision est une mesure juridique fondée sur le droit public; elle est prise par une autorité dans un cas concret et a des effets obligatoires.

#### **4.1.1 Mesure juridique**

Une décision fixe des droits ou des obligations. La majorité des décisions rendues par l'AFD concerne la fixation du montant des droits de douane et des autres redevances à l'égard de l'assujetti.

#### **4.1.2 Notion de droit public**

Le droit public fédéral au sens de l'art. 5 PA comprend le droit administratif fédéral interne et international.

Les conventions internationales en matière douanière, la loi sur les douanes et ses ordonnances d'application ainsi que les actes législatifs de la Confédération autres que douaniers appliqués par l'AFD sont du droit public.

#### **4.1.3 Caractère obligatoire**

Les décisions rendues par l'autorité sont obligatoires pour l'autorité et les administrés, car les textes légaux qu'elles appliquent ont un caractère obligatoire.

### **4.2 Catégories**

#### **4.2.1 En fonction de l'auteur de la décision**

##### **4.2.1.1 Les décisions de première instance**

Ce sont les décisions prises pour la première fois par l'autorité compétente dans un cas concret.

Exemples:

- les décisions de taxation rendues par les bureaux de douane;
- les décisions de perception subséquente rendues par les arrondissements de douane;
- les décisions de remise des droits rendues par la Direction;
- les décisions sur la redevance sur le trafic des poids lourds rendues par la Direction.

##### **4.2.1.2 Les décisions sur opposition ou sur réclamation**

L'opposition ou la réclamation est une voie de droit permettant au destinataire d'une décision de la contester auprès de son auteur et non auprès d'une autorité supérieure comme cela est le cas lors d'un recours. L'autorité doit se prononcer une seconde fois sur le même objet et rendre une nouvelle décision appelée décision sur opposition ou sur réclamation.

La procédure d'opposition ou de réclamation ne s'applique que si elle est spécialement prévue par une disposition légale, généralement dans une loi spéciale, pour un secteur administratif déterminé. Toutefois, si elle est prévue, elle fait partie intégrante de la procédure et ne peut pas être omise.

Les décisions sur opposition ou sur réclamation sont systématiquement munies de la même structure que les décisions sur recours (faits, griefs de l'opposition ou de la réclamation, considérants des griefs, dispositif de la décision, voies de droit) et sont aussi rendues par écrit. Elles représentent également une décision au sens de l'art. 5 PA. L'autorité de recours est en règle générale le Tribunal administratif fédéral.

Exemples:

- art. 23, al. 3, de la loi relative à une redevance sur le trafic des poids lourds: les décisions de taxation rendues en première instance par la Direction sont sujettes à opposition dans un délai de 30 jours;
- art. 34, al. 1, de la loi sur l'imposition des huiles minérales: les décisions rendues en première instance par la Direction peuvent faire l'objet d'une réclamation dans un délai de 30 jours;

- art. 32, al. 1, de la loi sur l'imposition des véhicules automobiles: les décisions rendues en première instance par la Direction peuvent faire l'objet d'une réclamation dans un délai de 30 jours.

#### 4.2.1.3 Les décisions sur recours

Le recours est une voie de droit permettant au destinataire d'une décision de l'attaquer auprès de l'autorité supérieure. Les décisions sur recours sont des décisions rendues par l'autorité de recours indiquée dans la décision attaquée.

L'autorité de recours peut être l'autorité hiérarchiquement supérieure à celle dont la décision est attaquée (arrondissements de douane, Direction) ou une autorité judiciaire indépendante de l'administration (Tribunal administratif fédéral ou Tribunal fédéral).

Exemples:

- décision sur recours rendue par les arrondissements de douane contre des décisions de taxation;
- décision sur recours rendue par la Direction contre une décision de perception subséquente rendue par les arrondissements de douane;
- décisions sur recours rendues par le Tribunal administratif fédéral.

#### 4.2.2 Les décisions formatrices

*Art. 5, al. 1, let. a et c, PA*

Les décisions formatrices sont des décisions qui créent, modifient ou annulent des droits ou des obligations.

Exemples:

- une décision octroyant une autorisation crée des droits et des obligations envers son destinataire;
- une décision de taxation douane oblige le débiteur de la dette douanière à payer le montant des droits de douane fixés;
- une décision de perception subséquente crée de nouvelles obligations envers l'assujetti. Il doit payer le montant supplémentaire des droits de douane fixé;
- une décision de réquisition de sûretés oblige l'assujetti à garantir le paiement d'une créance fiscale lorsque celui-ci semble mis en péril;
- une décision de remise de droits annule l'exécution de la créance fiscale.

Une décision formatrice peut aussi être négative. C'est le cas lorsqu'elle refuse d'accorder un droit demandé par l'administré ou lorsqu'elle rejette ou déclare irrecevable un recours déposé par l'administré.

Exemples:

- une décision de refus d'accorder une autorisation;
- une décision d'irrecevabilité pour recours déposé tardivement ou parce que l'avance de frais n'a pas été versée.

### **4.2.3 Les décisions de constatation**

#### *Art. 25 PA*

Ces décisions concernent des droits ou des obligations déjà formés et ont pour but de renseigner l'administré sur la situation juridique existante d'une manière qui lie l'autorité. Le requérant doit avoir un intérêt de fait ou de droit, personnel et actuel, pour pouvoir demander une telle décision. Toutefois, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, le droit à l'établissement d'une décision de constatation est subsidiaire par rapport au droit à l'établissement d'une décision relative à des prestations ou d'une décision formatrice. Si un importateur demande une décision de constatation relative à une importation de marchandises qu'il a l'intention d'effectuer, il est interdit de lui en établir une puisqu'il recevra, dans le cadre de l'importation, une décision relative à des prestations (= DTD ou DTT) qu'il aura la possibilité d'attaquer. L'argumentation juridique justifiant le refus d'établir une décision de constatation repose sur le fait que l'intérêt digne de protection requis, au sens de l'art. 25, al. 2, PA, fait défaut à l'importateur.

Les cas où une décision de constatation se justifie sont rares. Si un administré en demande une en cours de procédure, il y a lieu de consulter la section Droit de la Direction. Les renseignements en matière de tarif et d'origine ne sont pas établis sous la forme d'une décision; aucune voie de droit n'y est par conséquent indiquée (voir chiffre 2.2.3). Si un administré insiste pour qu'une décision de constatation soit rendue au sens de l'art. 25 PA, il y a lieu de consulter la section Droit de la Direction.

### **4.2.4 Les décisions finales**

Une décision finale est une décision par laquelle une autorité de recours met fin à la procédure engagée devant elle pour des motifs concernant le fond de l'affaire ou pour des motifs de procédure.

Le terme «final» ne signifie pas définitif. Une décision finale prise par une autorité qui n'est pas l'autorité de dernière instance est encore susceptible de recours auprès de l'autorité supérieure.

#### **4.2.4.1 Les décisions de taxation, de perception subséquente, de remise de droits**

En rendant de telles décisions, l'autorité douanière se prononce sur le fond de l'affaire et rend une décision finale.

#### **4.2.4.2 Les décisions rayant la cause du rôle**

Une décision qui constate que le recours est devenu sans objet parce qu'il a été retiré et qui raye la cause du rôle met un point final à la procédure.

#### **4.2.4.3 Les décisions d'irrecevabilité**

Une décision d'irrecevabilité prononcée pour cause de recours tardif ou pour non versement de l'avance de frais dans le délai imparti est une décision finale. Elle met fin à la procédure devant l'autorité ayant statué (pour mémoire, une décision d'irrecevabilité est aussi une décision au sens de l'art. 5 PA. La qualification juridique d'un acte administratif ne dépend pas de sa désignation).

#### **4.2.4.4 Les décisions sur recours**

Les décisions sur recours sont des décisions qui mettent fin à une procédure de recours et qui sont rendues par l'autorité de recours compétente.



#### **4.2.5 Les décisions incidentes**

*Art. 45 PA*

Une décision incidente intervient au cours d'une procédure et concerne son déroulement. Elle précède la décision finale et a pour objet une violation des droits de procédure. Contrairement à la décision finale, la décision incidente n'est pas une décision définitive rendue au sujet d'une partie ou de l'ensemble des conclusions. Par conséquent, la décision incidente ne met pas fin, à la différence de la décision finale, à la procédure engagée devant une autorité. L'autorité se prononce seulement sur le point de procédure contesté par l'administré et non sur le fond de l'affaire.

Les décisions suivantes sont notamment considérées comme des décisions incidentes:

- les décisions d'avance de frais;
- en règle générale, les décisions en matière de consultation du dossier (en particulier l'interdiction de le consulter);
- les décisions en matière d'effet suspensif;
- les décisions en matière de récusation.

##### **4.2.5.1 Récusation refusée**

Une décision refusant une demande de récusation est une décision incidente pouvant être attaquée séparément.

##### **4.2.5.2 Assistance judiciaire refusée**

*Art. 65 PA*

Une décision refusant d'accorder l'assistance judiciaire gratuite est une décision incidente pouvant être attaquée séparément.

#### **4.3 Contenu d'une décision**

Pour être valable, une décision doit être notifiée par écrit et contenir les éléments suivants:

- le mot «décision» doit figurer dans l'écrit afin de permettre immédiatement à son destinataire de constater qu'il ne s'agit pas d'une simple détermination;
- une description de l'état de fait pertinent sur lequel s'est basée l'autorité pour statuer;
- une motivation juridique avec indication des dispositions légales applicables;
- un dispositif clair;
- une signature manuscrite (sauf s'il s'agit de décisions automatiques);
- les voies de droit.

*Art. 116 LD*

L'autorité doit indiquer par quel moyen (recours, opposition, réclamation), auprès de quelle autorité et dans quel délai la décision qu'elle a rendue peut être attaquée (exception: si l'on fait entièrement droit à une demande ou à un recours; voir chiffre 3.4). Les fêtes doivent être communiquées dans les voies de droit (voir chiffre 5.3.2.2.4).

Même si l'un ou plusieurs des éléments susmentionnés font défaut dans une décision rendue par l'administration, elle est considérée comme une décision au sens de l'art. 5 PA (en droit suisse, la notion de décision matérielle s'applique strictement).

Exemple:

Si une décision d'avance de frais n'est communiquée que sous forme de simple lettre (ne comprenant ni la mention «décision» ni une indication des voies de droit) et contient une sommation de payer un montant précis, elle est néanmoins considérée, conformément à la notion matérielle de décision, comme une décision au sens de l'art. 5 PA et peut être directement attaquée.

#### **4.4 Notification**

*Art. 11b, 34 et 36 PA*

Pour déployer ses effets, une décision doit être communiquée officiellement aux parties et c'est à l'autorité d'en apporter la preuve.

##### **4.4.1 Notion**

La notification est la communication officielle de la décision à son destinataire. Elle lui permet d'en prendre connaissance et de décider s'il veut, oui ou non, l'attaquer.

##### **4.4.2 Importance**

La notification est importante pour deux raisons:

- une décision qui n'a pas été valablement notifiée ne produit pas d'effet. Autrement dit, le destinataire n'est pas lié par les droits et les obligations contenus dans la décision;
- la date de la notification permet de connaître le point de départ du délai de recours.

##### **4.4.3 Désignation du domicile de notification en Suisse**

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la notification directe d'actes officiels (tous les documents officiels déployant un effet juridique tels que les décisions, les actes judiciaires, etc.) à l'étranger constitue une violation de la souveraineté territoriale étrangère. Ne font exception que les communications sans effet formateur en droit telles que les renseignements, les lettres d'information, etc.

L'octroi du droit d'être entendu et l'encaissement de l'avance de frais représentent des actes de procédure par lesquels certains droits sont accordés à un administré et desquels peuvent résulter des obligations de procédure à son encontre. Pour cette raison, les écrits de ce genre ne peuvent pas être notifiés directement à l'étranger.

Dans de tels cas, l'autorité invite le destinataire de l'acte officiel ou son représentant à élire un domicile de notification en Suisse, par exemple chez un avocat, chez des connaissances ou auprès d'une maison d'expédition (art. 11b PA). L'autorité informe en même temps le destinataire ou son représentant des conséquences légales et de la publication de la décision dans la Feuille fédérale suisse, s'il refuse d'élire un domicile (art. 36, let. b, PA).

Si un traité international le prévoit, il est possible de procéder à une notification directe à l'étranger (par ex. dans le cadre du régime de transit communautaire ou dans le cas de l'application de l'ac-

cord sur la lutte contre la fraude). La Convention européenne du 24 novembre 1977 sur la notification à l'étranger des documents en matière administrative (RS 0.172.030.5 ; STCE n°94, ci-après Convention n°94) est entrée en vigueur pour la Suisse le 1er octobre 2019. La Suisse peut notifier des documents administratifs (sauf en matière fiscale ou pénale, art. 2 al. 2 Convention n°94) directement par voie postale à leurs destinataires respectifs dans les parties contractantes que sont l'Autriche, la Belgique, l'Estonie, l'Espagne, la France, l'Italie et le Luxembourg - ainsi qu'en Allemagne via l'autorité centrale de notification du Land concerné (art. 11 Convention n°94).

Les décisions notifiées illégalement à l'étranger (c'est-à-dire les notifications qui ne reposent pas sur un accord international) violent d'une part le principe de la territorialité du pays étranger concerné. D'autre part, un recours peut être formé contre de telles décisions pour notification incorrecte, ce qui entraînerait que la décision n'entre pas en force.

#### **4.4.4 Preuve**

Il appartient à l'autorité qui a rendu la décision de prouver la date de sa notification. La preuve est en général apportée par les systèmes d'envois postaux permettant de déterminer la date à laquelle le pli contenant la décision a été remis à son destinataire ou à son représentant.

##### **4.4.4.1 Système Track & Trace**

Pour le courrier A Plus et les plis recommandés, le système de suivi des envois Track & Trace permet à l'expéditeur d'avoir accès en ligne, au moyen du code-barres et du numéro d'envoi, à toutes les informations nécessaires et utiles relatives à l'expédition de son envoi. Il permet à l'expéditeur de connaître le lieu et la date de distribution et, en cas de non-distribution d'un pli recommandé, le dernier jour de garde au bureau de poste. Ces informations sont suffisantes et ce système peut être adopté pour l'envoi des décisions de l'AFD (voir chiffre 4.4.4.2).

Les données du système Track & Trace ne peuvent pas être reproduites de manière illimitée par la Poste. Elles ne peuvent donc être consultées en ligne que pendant une durée limitée. C'est pourquoi la preuve de la notification d'une décision doit impérativement être documentée dans les plus brefs délais, moyennant classement d'un tirage papier ou du fichier PDF dans le dossier.

Les offices s'organisent de telle manière qu'un numéro d'envoi puisse être attribué sans équivoque à chaque envoi.

Manière de procéder à la Direction: faire une photocopie de la première page de l'envoi (destinataire) et coller le code-barres au-dessus de l'adresse. La responsabilité d'imprimer la page Internet ou de la télécharger et de la mettre dans le dossier incombe au collaborateur chargé de traiter le dossier.

##### **4.4.4.2 Envois postaux: courrier A Plus ou plis recommandés**

Si l'AFD doit pouvoir apporter la preuve de la notification de sa décision, cette dernière doit en principe être expédiée par courrier A Plus.

Il en va de même si l'AFD doit prouver le respect d'un délai qui lui a été imparti (par ex. dépôt d'un recours ou d'une prise de position devant le tribunal). Le service chargé du courrier au sein de l'AFD doit être informé des délais impartis.

Contrairement aux envois recommandés de la poste aux lettres, les envois expédiés par courrier A Plus sont déposés directement dans la boîte aux lettres ou la case postale du destinataire. Ce dernier n'accuse pas réception de l'envoi et ne reçoit aucune invitation à le retirer s'il est absent.

Par contre, la notification est enregistrée par voie électronique (heure à laquelle l'envoi a été déposé dans la case postale ou la boîte aux lettres du destinataire). Contrairement à ce qui est le cas pour les plis recommandés, il n'est pas possible de prouver que l'envoi est bien parvenu chez le destinataire (ATF 142 III 599, 601, consid. 2.2).

Le Tribunal fédéral estime qu'il existe une certaine probabilité qu'une erreur de notification par voie postale se produise. Une telle erreur ne doit cependant pas reposer sur de simples suppositions. Elle ne doit être considérée comme telle que si elle semble plausible au vu de l'ensemble des faits. Les allégations du destinataire doivent être conformes aux circonstances et revêtir une certaine probabilité, et sa bonne foi doit être présumée. Par contre, les considérations purement hypothétiques avancées par le destinataire ne sont pas suffisantes (ATF du 27 septembre 2016, 1C\_330/2016, consid. 2.5).

Un envoi doit être expédié par courrier recommandé dans les cas suivants:

- La loi prévoit expressément qu'un envoi soit expédié par courrier recommandé: par ex. loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA; RS 313.0): art. 64 ou 88, etc.
- Il est nécessaire que le destinataire accuse réception de l'envoi.
- Valeur de l'envoi: selon les conditions générales, la Poste se porte garante des sommes s'élevant jusqu'à 100 francs dans le cas du courrier A Plus et jusqu'à 500 francs dans le cas du courrier recommandé.

### **4.4.5 Moment de la notification ou de la distribution**

#### **4.4.5.1 Généralités**

Les plis non recommandés sont considérés comme distribués une fois qu'ils ont été déposés dans la boîte aux lettres ou la case postale du destinataire et que ce dernier peut en disposer. La distribution d'un pli n'implique pas nécessairement que le destinataire le réceptionne (ATF du 20 février 2015, 2C\_1126/2014, consid. 2.2).

Les plis recommandés sont considérés comme distribués une fois qu'ils ont été remis directement au destinataire. Si celui-ci était absent lors d'une tentative de distribution et qu'une invitation à retirer le pli a été déposée dans sa boîte aux lettres ou sa case postale, le pli est considéré comme distribué au moment où il va le retirer à la Poste (ATF du 14 janvier 2010, 2C\_430/2009, consid. 2.4).

#### **4.4.5.2 Remise fictive – fiction de notification**

Si le pli recommandé n'a pas pu être distribué (le destinataire n'était pas sur place ou n'est pas allé retirer le pli à la Poste), il est réputé avoir été distribué ou notifié à son destinataire au plus tard sept jours après la première tentative infructueuse de distribution (art. 20, al. 2<sup>bis</sup>, PA). Le délai de recours commence à courir le jour qui suit la remise fictive, même si la Poste accorde au destinataire un délai supérieur à sept jours pour le retrait (ATF 127 I 31, consid. 2b) ou que le destinataire ne va pas retirer le pli. Cependant, la condition requise pour la fiction de notification est que le destinataire devait s'attendre, selon le principe de la bonne foi, à recevoir une communication de l'autorité. La fiction de notification est admise si la procédure est traitée de manière adéquate, sur le plan temporel, dans le cadre des rapports de droit existants (pas d'inaction à long terme de la part de l'autorité depuis la dernière phase de la procédure). Tel est le cas lorsque le destinataire introduit lui-même une procédure ou que l'introduction d'une procédure lui est communiquée de manière juridiquement satisfaisante.

Dans ce cas, l'AFD peut renvoyer sous pli simple la décision à son destinataire en l'informant que le délai de recours a commencé à courir le lendemain de la remise fictive.

#### **4.4.6 Feuille fédérale**

*Art. 36 PA*

Si le destinataire d'une décision ou son avocat à l'étranger refusent (ou renoncent) d'élire un domicile de notification en Suisse, la notification se fera par publication dans la Feuille fédérale suisse.

Les décisions publiées sont plus succinctes que les décisions normales. Elles contiennent le mot «décision», la date, le nom des parties, le dispositif et les voies de droit.

Les arrondissements de douane et la Direction sont compétents pour demander à la Chancellerie fédérale de procéder à la publication officielle de leurs décisions. Les collaborateurs envoient leurs décisions pour publication à la personne compétente au sein de leur arrondissement de douane ou de la Direction (il s'agit des personnes ayant accès au système informatique de la Chancellerie fédérale [CPO; Centre des publications officielles]).

#### **4.5 Force de chose jugée**

##### **4.5.1 Généralités**

Une décision qui n'a pas fait l'objet d'un recours dans le délai imparti acquiert force de chose jugée. L'autorité et le destinataire sont liés par la décision, et elle ne peut être modifiée que si la loi le permet.

L'art. 85 LD (perception subséquente des droits de douane) est une particularité de la législation douanière et permet, à certaines conditions, de revenir sur des décisions entrées en force.

L'autorité qui a rendu une décision peut considérer qu'elle est entrée en force si elle n'a pas eu connaissance, dans les 20 jours qui suivent l'échéance du délai de recours, du dépôt d'un recours.

##### **4.5.2 L'attestation d'entrée en force**

Les décisions entrées en force et les décisions sur opposition, sur réclamation ou sur recours entrées en force après avoir été rendues par une autorité au sujet d'une créance de droit public sont des titres juridiques exécutoires. La preuve du contenu du titre est considérée comme apportée, et son exécution peut être effectuée, sans autre vérification, par une autorité exécutive (par ex. l'office des poursuites).

Une autorité peut prouver elle-même, au moyen d'un document établi à cet effet, soit une attestation d'entrée en force, la force de chose jugée de la décision qu'elle a rendue et communiquer cette dernière à l'autorité exécutive.

Différents services de l'AFD rendent des décisions. Les attestations d'entrée en force sont en règle générale établies par la section Droit de la Direction, sur demande et sur présentation des documents nécessaires. Ces derniers sont la décision elle-même, la preuve de la notification en bonne et due forme et, en fonction des cas, la correspondance relative à l'octroi du droit d'être entendu ou la justification et l'explication du montant d'une perception subséquente. Il suffit qu'une copie de ces documents soit présentée à la section Droit de la Direction.

#### 4.6 Décisions irrégulières

A titre de comparaison, voir le chiffre 6: modification ou annulation d'une décision définitive entrée en force.

L'autorité compétente qui constate valablement les faits et applique correctement le droit en vigueur dans un cas particulier rend une décision valable.

Cependant, il arrive que l'administration rende une décision qui ne remplisse pas ces conditions. Dans ce cas, la décision est dite irrégulière. Elle peut être annulée ou frappée de nullité.

La sanction ordinaire est l'annulabilité. La nullité n'est prononcée que dans les rares cas où l'erreur peut être qualifiée de grave.

##### 4.6.1 Annulabilité

L'administré qui constate que la décision rendue n'est pas correcte parce que les faits établis sont inexacts ou parce que la décision est contraire au droit peut en demander l'annulation ou la modification par un recours interjeté dans le délai imparti.

Si l'autorité de recours considère les motifs de l'administré comme fondés, elle annule ou modifie la décision de l'autorité inférieure et rend une nouvelle décision conforme au droit.

Exemples:

- l'administré fait valoir une erreur sur les faits. Il estime, par exemple, que le poids, la valeur de la marchandise ou le nombre de kilomètres retenu par l'autorité douanière pour un véhicule soumis à la RPLP est inexact;
- l'administré fait valoir une erreur dans l'application du droit. Il estime par exemple que l'autorité douanière a appliqué un faux numéro de tarif.

Ceci dit, certaines erreurs contenues dans une décision peuvent être réparées par l'autorité de recours sans passer par le stade de l'annulation. Les quatre cas décrits ci-après peuvent être corrigés par l'autorité de recours:

- une décision contient un délai de recours inexact. Si le délai de recours indiqué est plus long que le délai légal (60 jours au lieu de 30 jours par exemple), l'autorité de recours peut admettre que le recours interjeté dans le délai indiqué par l'AFD est recevable;
- une décision n'indique pas correctement l'autorité de recours. Cette erreur sera réparée par l'obligation faite à l'autorité incompétente de transmettre d'office le recours à l'autorité compétente (art. 8 PA);
- une décision n'est pas suffisamment motivée. L'autorité de recours peut corriger cette erreur si la prise de position sur le recours de l'autorité inférieure contient la motivation manquante. L'autorité en adressera une copie au recourant en lui impartissant un délai pour se prononcer;
- une décision n'autorise pas la consultation du dossier. L'autorité de recours peut corriger cette erreur en envoyant le dossier au recourant ou à son mandataire et en lui impartissant un délai convenable pour se déterminer sur les pièces reçues.

#### **4.6.2 Nullité**

Une décision est nulle si elle ne respecte pas une règle de procédure importante. La nullité peut être constatée d'office, c'est-à-dire par l'autorité elle-même, ou suite à un recours de l'administré.

La section Droit de la Direction est compétente pour traiter les demandes de nullité.

### **5 La procédure de recours**

#### **5.1 Définition et objet du recours**

*Art. 44 à 71 PA; art. 116 LD*

Le recours est une demande écrite motivée et signée, adressée à l'autorité de recours mentionnée dans la décision attaquée (autorité douanière hiérarchiquement supérieure ou autorité judiciaire), par laquelle le recourant exprime clairement son désaccord sur un ou plusieurs points de la décision (art. 44 PA).

Exemples:

- les décisions de taxation rendues en première instance par les bureaux de douane ou sur recours par les arrondissements de douane;
- les décisions de taxation relatives à la perception des redevances en vertu d'actes législatifs autres que douaniers;
- les décisions de perception subséquente.

##### **5.1.1 Délimitation entre une simple réclamation et un recours interjeté contre une décision**

En pratique, il n'est pas toujours facile pour l'AFD de déterminer si un écrit de l'administré est une simple réclamation (attention: il n'est pas question ici de demandes de dommages-intérêts; il n'existe encore aucune décision) ou constitue un recours.

Voici deux points à prendre en considération:

##### **1. Décision formelle**

L'existence préalable d'une décision rendue par l'AFD comportant l'indication des voies de recours est une condition nécessaire pour qu'une contestation puisse être qualifiée de recours. En l'absence d'une telle décision, une contestation ne constitue pas un recours. La réponse de l'AFD se fera sous forme d'une lettre envoyée sous pli simple.

##### **2. Volonté de recourir**

- En plus de l'existence d'une décision avec voies de recours, il faut encore que l'administré manifeste clairement sa volonté de recourir en demandant l'annulation ou la modification de la décision attaquée.

##### **5.1.2 Les autorités de recours et délais visés à l'art. 116 LD et à l'art. 47 PA**

*Art. 116 LD, art. 47 PA (y compris les recours sautant)*

Dans ce contexte, l'art. 116 LD est la disposition centrale en matière de douane. Il mentionne toutes les autorités de recours et renvoie aux dispositions générales sur la procédure fédérale:

<sup>1</sup> Les décisions des bureaux de douane peuvent faire l'objet d'un recours auprès des directions d'arrondissement.

<sup>1bis</sup> Les décisions de première instance des directions d'arrondissement peuvent faire l'objet d'un recours auprès de la Direction générale des douanes.

<sup>2</sup> L'administration des douanes est représentée par la Direction générale des douanes dans les procédures devant le Tribunal administratif fédéral et le Tribunal fédéral.

<sup>3</sup> Le délai de recours en première instance contre la taxation est de 60 jours à compter de l'établissement de la décision de taxation.

<sup>4</sup> Au surplus, la procédure de recours est régie par les dispositions générales sur la procédure fédérale.

Le terme de «dispositions générales sur la procédure fédérale» signifie que la PA est appliquée dans le cadre de la procédure de recours. L'art. 47, al. 2, PA qui règle le recours dit «sautant» s'applique dans ce contexte. Lorsque l'autorité de recours donne à l'autorité appelée à statuer des instructions sur le contenu de la décision à rendre, il faut vérifier si un recours sautant a été déposé. Toutefois, les conditions d'un recours sautant ne sont remplies que si l'autorité de recours (par ex. la Direction) donne à l'autorité de décision (par ex. les arrondissements de douane) des instructions concrètes liées à un cas particulier. Ces instructions doivent non seulement indiquer si une décision doit être rendue, mais également faire état du contenu de cette décision. Les cas de recours sautant sont rares.

### 5.1.3 L'effet suspensif

#### Art. 55 PA

Selon l'art. 55 PA, les recours qui sont dirigés contre une décision obligeant son destinataire à payer une somme d'argent ont un effet suspensif. Ce dernier implique que, suite au dépôt d'un recours, la décision attaquée ne peut ni déployer ses effets ni être exécutée jusqu'à ce que le litige soit réglé. Autrement dit, la somme d'argent due ne peut pas être réclamée aussi longtemps que l'autorité de recours n'a pas confirmé le bien-fondé et le montant de la créance pécuniaire dans sa décision sur recours. Cette somme d'argent est exigible dès que la décision sur recours est entrée en force.

Des lois spéciales peuvent déroger à ce principe général et exclure l'octroi de l'effet suspensif. Ainsi, l'art. 72 LD dispose qu'une décision concernant la dette douanière est immédiatement exécutoire et qu'un recours n'a pas d'effet suspensif. Un recours interjeté contre une décision de réquisition de sûretés n'a pas non plus d'effet suspensif (art. 81 LD; art. 48 ORPL; art. 35 Limpauto; art. 37 Limpmin).

En matière de décision non pécuniaire (exemples: autorisation en tant qu'expéditeur agréé ou destinataire agréé, résiliation du contrat de travail, interdiction d'établir des déclarations en douane à titre professionnel, refus de donner les plaques et retrait de plaques d'immatriculation comme mesure d'exécution de la législation sur la RPLP, décision interdisant la prolongation d'une DDAT), l'autorité qui rend la décision peut prévoir qu'un recours éventuel n'aura pas d'effet suspensif. La décision sera donc appliquée immédiatement.

En ce qui concerne le retrait de l'effet suspensif dans la décision de première instance, il faut appliquer la systématique suivante, qui est présentée de manière compréhensible dans la décision: l'autorité prévoit d'abord quelle décision sera rendue, présente ensuite le motif du prononcé et



examine enfin la proportionnalité de la mesure (existence potentielle de mesures moins sévères permettant d'atteindre les objectifs visés ainsi que confrontation et pesée des intérêts).

La décision doit renvoyer à l'art. 55, al. 2, PA, et le retrait de l'effet suspensif doit y être brièvement motivé. Ce dernier doit être explicitement mentionné dans le dispositif de la décision. Par ailleurs, un renvoi à l'art. 22a, al. 2, PA indiquant que les fêtes ne s'appliquent pas à cette procédure doit être inséré au même endroit.

## **5.2 Dépôt du recours**

### **5.2.1 Possibilités**

Le recours peut être déposé

- par écrit, sur support papier et par voie postale ou
- par voie électronique sur une plateforme reconnue.

Il est également possible de remettre personnellement le recours à un bureau de douane, à un arrondissement de douane ou à la Direction.

### **5.2.2 Recours déposés par voie électronique**

Le dépôt du recours par voie électronique doit impérativement être effectué sur une plateforme prédéfinie et reconnue par l'AFD. Les avantages sont les suivants par rapport au courrier électronique normal (courriels):

- la confidentialité et l'intégrité des requêtes et des communications sont garanties; et
- l'heure exacte de l'envoi et de la réception des informations transmises par l'intermédiaire de la plateforme peut être prouvée.

L'AFD utilise la plateforme de l'entreprise PrivaSphere AG (formulaire sécurisé de contact de l'AFD). Ce formulaire peut être téléchargé à l'adresse suivante: <https://www.privasphere.com>.

Les recours déposés par courriel normal ne remplissent pas les conditions visées à l'art. 21a PA et ne sont donc pas acceptés. En pareil cas, il faut appliquer les dispositions du chiffre 5.3.3.1.

Le recourant doit apposer une signature électronique qualifiée légalement reconnue sur le mémoire de recours. Cette signature est assimilée à la signature manuscrite (art. 52, al. 1, en relation avec l'art. 21a PA et l'art. 14 du droit des obligations du 30 mars 1911 [RS 220]). «SuisselD» est actuellement la norme suisse en la matière. Tous les documents (mémoire de recours et éventuelles annexes) doivent être envoyés à l'aide du formulaire sécurisé de contact de l'AFD.

Une fois que les documents ont été transmis à la plateforme électronique, le recourant reçoit un accusé de réception l'informant que la transmission a bien été effectuée, que les documents ont été signés correctement et que la requête a été transmise à l'AFD.

La section Gestion des documents s'occupe de la réception des recours transmis par voie électronique à l'AFD. Elle transmet les recours aux services spécialisés compétents de l'AFD.

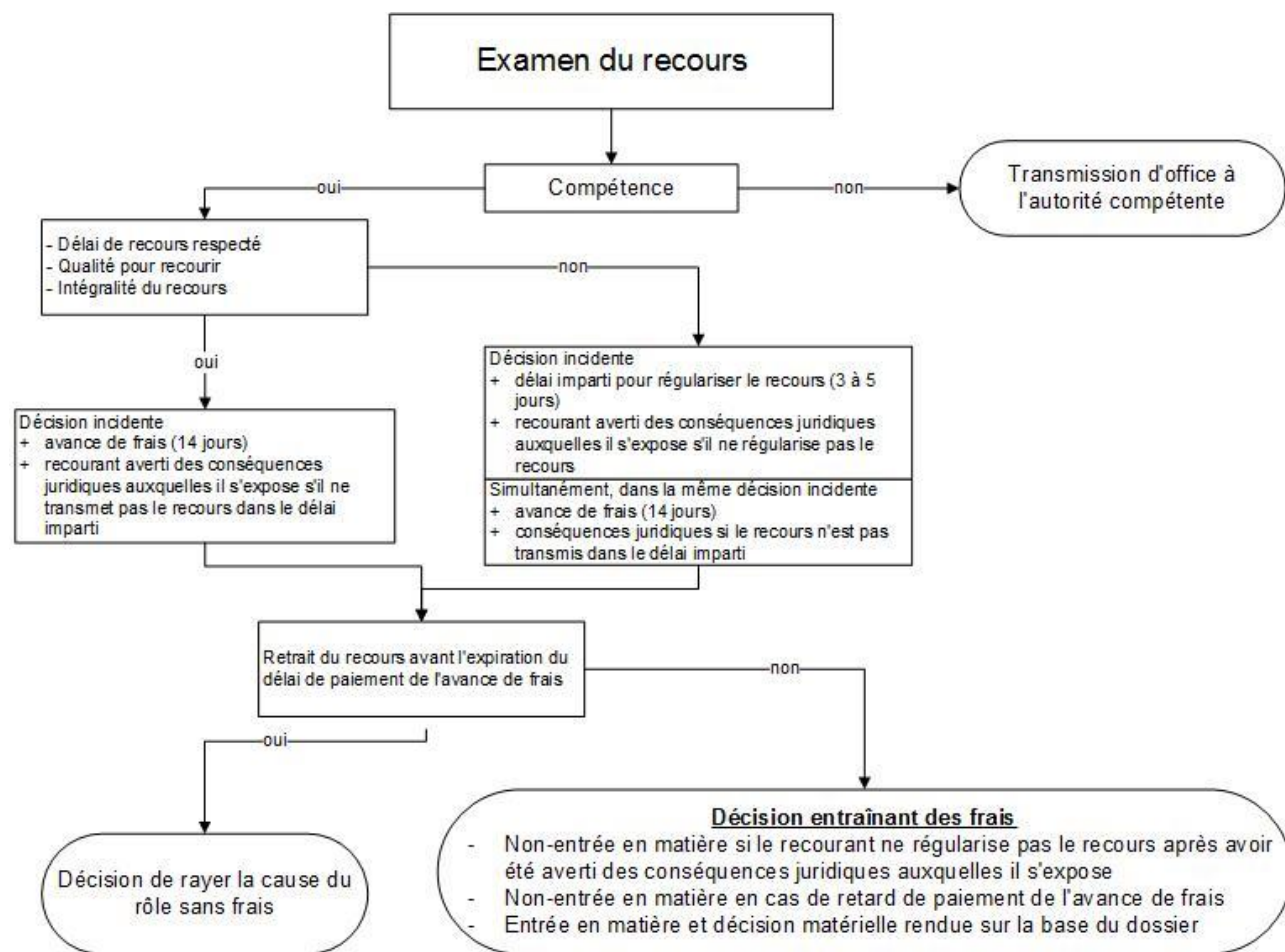
Le service spécialisé compétent en matière de recours est responsable de l'examen des signatures électroniques qualifiées légalement reconnues et des documents. Le système de validation de l'administration fédérale doit être utilisé pour examiner les signatures. Il est disponible sous le lien suivant: <https://www.e-service.admin.ch/validator/>.

Les détails techniques concernant la plateforme et les détails concernant l'utilisation et l'examen des signatures et des fichiers ou documents déposés figurent dans le manuel relatif aux recours électroniques.

Les recours déposés sur la plateforme doivent également faire l'objet de l'examen visé au chiffre 5.3.

### 5.3 Examen formel du recours

Pour être recevable, le recours doit être adressé par la personne qui a qualité pour recourir à l'autorité compétente dans le délai légal imparti, et le mémoire de recours doit respecter la forme et le contenu prévus par l'art. 52 PA.



#### 5.3.1 Compétence et examen de la forme et du contenu du recours

Si le recours n'est pas adressé à l'autorité de recours indiquée dans la décision, il doit lui être transmis immédiatement (art. 8, al. 1, PA). Les autorités concernées en la matière sont les autorités administratives fédérales visées à l'art. 1, al. 1 et 2, PA. En font partie, outre l'administration centrale de la Confédération (let. a), les entreprises ou établissements fédéraux autonomes (let. c) tels que, par exemple, les établissements de droit public (les EPF, la Poste, la CNA, la FINMA, etc.).

Le mémoire de recours indique les conclusions, motifs et moyens de preuve et porte la signature manuscrite ou la signature électronique qualifiée du recourant ou de son mandataire; celui-ci y

joint l'expédition de la décision attaquée et les pièces invoquées comme moyens de preuve, lorsqu'elles se trouvent entre ses mains.

Si le recours ne satisfait pas à ces exigences ou si les conclusions ou les motifs du recourant n'ont pas la clarté nécessaire, il sera imparté au recourant, selon la pratique du TAF, un court délai supplémentaire, en règle générale de 3 à 5 jours, pour régulariser son recours, à moins que celui-ci ne soit manifestement irrecevable (par exemple parce que le délai de recours n'a pas été respecté). Il ne faut pas utiliser abusivement la possibilité d'impartir un délai supplémentaire afin de prolonger à volonté le délai légal de recours visé à l'art. 50 PA. Le délai imparté pour régulariser un recours n'étant pas un délai fixé par la loi, il peut être prolongé si la demande en est faite.

L'autorité de recours avise en même temps le recourant que si le délai n'est pas utilisé ou n'est pas respecté, elle statuera sur la base du dossier. Si les conclusions, les motifs ou la signature manquent, elle déclarera le recours irrecevable (art. 52 PA).

### **5.3.2 Examen du recours**

#### **5.3.2.1 Compétence de l'autorité de recours, qualité pour recourir et respect du délai de recours**

*Art. 20, 21, 21a, 22a, 48 et 50 PA; art. 116 LD*

L'autorité de recours examine en premier lieu si elle est compétente.

Si ce n'est pas le cas, elle transmet immédiatement le recours à l'autorité compétente. Lorsque la partie s'adresse en temps utile à une autorité incompétente, le délai est réputé observé (art. 21, al. 2, PA).

En deuxième lieu, l'autorité de recours examine si le recourant a la qualité pour recourir (art. 48 PA).

D'une manière générale, une personne a la qualité pour recourir si elle a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure, si elle est spécialement atteinte par la décision attaquée et si elle a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Un intérêt digne de protection ne doit pas être de nature juridique; un intérêt de fait est déjà réputé digne de protection. Par conséquent, il faut plutôt appliquer d'autres critères d'évaluation pour apprécier la qualité pour recourir. Pour les créances fiscales, l'intérêt est en règle générale d'ordre pécuniaire.

Le destinataire de la décision est touché directement par le contenu de celle-ci et a donc toujours un intérêt digne de protection pour recourir.

Il en va de même pour les personnes solidairement responsables du paiement de la dette douanière (art. 70 LD) ou d'autres redevances, car elles sont également touchées par une décision de taxation rendue à l'égard d'un codébiteur. Autrement dit, tout co-débiteur au sens de l'art. 70 LD est habilité à déposer, dans le délai prévu à cet effet, un recours contre la décision de taxation. En fonction des intérêts en présence, d'autres personnes que les co-débiteurs peuvent avoir qualité pour recourir (par ex. le fournisseur qui est directement [il doit payer les redevances d'entrée conformément à la clause de livraison] ou indirectement [il ne doit pas payer les redevances mais subit un désavantage concurrentiel] concerné par les redevances trop élevées).

Lorsque deux recourants déposent un recours contre la même décision de taxation, les procédures peuvent être jointes. Les frais de procédure doivent être réduits en fonction de la diminution du travail occasionné. Les décisions sur recours doivent être notifiées séparément à chaque recourant (en pareils cas, consulter la section Droit de la Direction pour tout renseignement).

Lorsque la personne entendant exercer son droit de recours n'est pas indiquée clairement dans le mémoire de recours (s'agit-il par ex. du transitaire ou de l'importateur?), il faut éclaircir ce point et demander une procuration écrite si le recourant se fait représenter.

Un recourant ayant renoncé à exercer son droit de recours contre la première décision de taxation n'a plus qualité pour recourir dans le cadre de la seconde procédure de recours. Il a été déchu de son droit de recours lorsqu'il a renoncé à déposer un recours contre la décision de première instance. Il faudrait déterminer s'il existe éventuellement des rapports contractuels ou de représentation dans le cadre de la seconde procédure de recours.

En troisième lieu, l'autorité de recours examine si le délai de recours a été respecté.

### **5.3.2.2 Délai**

Le délai désigne la période durant laquelle un acte juridique peut être valablement accompli. Il existe dans le but de permettre de clore la procédure le plus rapidement possible. Il se compte en jours. C'est à l'autorité qu'il appartient de prouver à partir de quel jour le délai commence à courir. Les délais se différencient des termes. Les termes fixent la date à laquelle un acte de procédure déterminé (débat, audition, visite des lieux, etc.) a lieu ou doit être effectué.

#### **5.3.2.2.1 Début du délai de recours au sens de la PA**

Le délai de recours visé par la PA est de 30 jours (art. 50 PA). Il commence à courir le lendemain de la notification de la décision, même s'il ne s'agit pas d'un jour ouvrable (samedi ou dimanche, jour férié). La date de la notification est le jour de la remise de la décision à son destinataire ou à une tierce personne autorisée. Les envois recommandés non retirés sont considérés comme distribués ou notifiés au plus tard sept jours après la première tentative infructueuse de distribution (art. 20, al. 2<sup>bis</sup>, PA; voir chiffre 4.4.5.2, notification fictive).

#### **5.3.2.2.2 Début du délai pour les décisions de taxation (art. 116, al. 3, LD)**

Le délai qui ne doit pas être communiqué aux parties commence à courir le lendemain de la décision rendue. C'est le cas de la décision de taxation douane dont le délai commence à courir le lendemain de son établissement et qui prévoit en outre un délai de recours de 60 jours (art. 116, al. 3, LD).

#### **5.3.2.2.3 Fin du délai**

Si le dernier jour du délai est un samedi, un dimanche ou un jour férié, ou s'il tombe pendant une période de fêtes, le terme du délai est reporté au premier jour ouvrable qui suit.

#### **5.3.2.2.4 Fêtes**

*Art. 22a PA*

Le délai de recours ne court pas:

1. du 7<sup>e</sup> jour avant Pâques au 7<sup>e</sup> jour après Pâques inclusivement;
2. du 15 juillet au 15 août inclusivement;
3. du 18 décembre au 2 janvier inclusivement.

Lorsqu'une décision est notifiée pendant une période de fêtes, le délai commence à courir le premier jour suivant l'expiration des fêtes.

Les dispositions relatives aux fêtes visées à l'art. 22a PA s'appliquent tant pour les délais fixés par la loi que pour ceux impartis par une autorité.

#### **5.3.2.2.5 Observation et prolongation du délai**

Pour qu'un délai soit observé, l'acte de procédure ou la requête considérés doivent avoir été remis sous la forme prescrite (par écrit en cas de recours, mais non pas par fax ou par courriel), au plus tard le dernier jour du délai jusqu'à minuit, à l'autorité elle-même ou à un bureau de poste suisse (art. 21 PA). Il incombe à la personne concernée par la procédure de prouver qu'elle a agi dans le délai imparti.

Recours déposés par voie électronique (voir chiffre 5.2.2): Le moment déterminant pour l'observation d'un délai est celui où est établi l'accusé de réception par la plateforme qui confirme que la partie ou son mandataire ont accompli toutes les étapes nécessaires à la transmission (art. 21a, al. 3 PA) .

Le délai est réputé observé lorsqu'un acte est adressé en temps utile à une autorité administrative ou judiciaire incompétente.

Le délai de recours étant fixé par la loi, il ne peut être prolongé.

Le délai imparti par une autorité peut être prolongé sur demande à condition que l'on puisse faire valoir des motifs sérieux. La demande de prolongation doit être présentée par écrit avant l'expiration du délai concerné (art. 22 PA).

#### **5.3.2.2.6 Conséquence de l'inobservation du délai et restitution**

*Art. 23 et 24 PA*

L'autorité qui impartit un délai signale par la même occasion les conséquences de son inobservation. Il y a lieu d'être strict dans l'application de l'art. 24 PA.

Un délai fixé par la loi ou par une autorité peut être restitué s'il y a des motifs d'excuse à l'inobservation du délai. Un délai inobservé est restitué si la personne prouve qu'elle a été empêchée d'agir durant tout le délai imparti pour un motif valable. A compter de la disparition de l'empêchement, elle dispose de 30 jours pour exécuter l'acte omis et prouver simultanément qu'elle avait un motif pour ne pas avoir agi dans le délai imparti. Si l'empêchement n'est pas donné durant tout le délai imparti, elle ne peut invoquer un motif d'excuse à l'inobservation du délai. Un délai inobservé est en revanche restitué lorsqu'un empêchement imprévisible survient à la fin du délai imparti. Les dispositions légales autorisent la personne intéressée à ne présenter une requête qu'à la fin du délai imparti. Par conséquent, c'est principalement la dernière partie du délai qui est significative pour ce qui concerne l'appréciation des motifs d'empêchement. Une personne empêchée d'agir uniquement durant la première partie du délai ne doit donc pas pouvoir demander sa restitution, mais utiliser le temps restant pour veiller à la sauvegarde de ses droits.

Les absences pour service militaire et séjour à l'étranger ne sont pas considérées comme des empêchements lorsque la personne s'attend ou doit s'attendre à recevoir une décision, ce qui est le cas lorsqu'elle a fait recours par exemple. Dans ce cas précis ou en cas d'absence prolongée, on peut attendre d'elle qu'elle fasse appel à un mandataire.

La maladie est considérée comme un empêchement uniquement si elle empêche la personne d'agir personnellement ou de faire appel à un mandataire (incapacité totale d'agir). Un certificat médical attestant de son incapacité d'action durant le délai imparti doit alors être produit. Le décès subit d'un proche ou le décès du demandeur durant le délai imparti constituent également des empêchements autorisant une restitution de délai. En revanche, la surcharge de travail n'est pas considérée comme un motif valable.

La personne répond des actes de l'avocat ou d'un autre représentant et de leurs éventuels manquements. L'empêchement disparaît dès le moment où la partie est censée pouvoir agir en personne ou faire appel à un mandataire.

### **5.3.3 Contenu et forme du mémoire de recours; avance de frais**

*Art. 52 PA*

#### **5.3.3.1 Généralités et régularisation du recours**

Le mémoire de recours est un écrit qui indique les conclusions, les motifs et les moyens de preuve et qui porte la signature manuscrite ou la signature électronique qualifiée du recourant ou de son mandataire. Cela signifie qu'un fax ou un simple courriel ne peuvent pas être admis (autrement dit, le recours ne satisfait pas aux exigences requises; voir ci-dessous). Le recourant y joint l'expédition de la décision attaquée et les pièces invoquées comme moyens de preuve, lorsqu'elles se trouvent en ses mains, ainsi que la procuration s'il y a lieu.

Si le recours ne satisfait pas à ces exigences ou si les conclusions ou les motifs du recourant n'ont pas la clarté nécessaire, sans que le recours soit manifestement irrecevable, l'autorité de recours impartit au recourant un court délai supplémentaire (en règle générale de 3 à 5 jours) pour régulariser le recours.

Les recours formés contre une décision de taxation douane ne sont souvent pas déposés par des juristes mais par des particuliers ou des transitaires. En pareils cas, il ne faut pas se montrer trop strict au sujet des motifs du recours. Même des motifs exposés sommairement sont suffisants s'ils indiquent sur quels points et pour quelles raisons la décision est attaquée. Dans la pratique, l'AFD propose au recourant de retirer son recours sans frais dans les cas sans équivoque où il devrait être rejeté (voir chiffre 5.3.5 ci-dessous).

Si le recours est maintenu, l'autorité de recours fixe un délai (en règle générale de 10 jours) pour le paiement de l'avance de frais (voir chiffre 5.3.4 ci-dessous). Le délai est observé si, avant son échéance, la somme due est versée dans un bureau de poste suisse ou débitée d'un compte postal ou bancaire en faveur de l'AFD.

L'autorité avertit en même temps le recourant que si le délai pour régulariser son recours, payer l'avance de frais ou retirer son recours n'est pas utilisé, elle statuera sur la base du dossier en sa possession. Passé ce délai de régularisation, l'autorité déclarera le recours irrecevable dans les cas où les conclusions, les motifs ou la signature manquent ou dans les cas où l'avance de frais n'a pas été payée à temps. Les autres exigences sont des règles d'ordre. Si elles ne sont pas respectées, elles n'entraînent pas l'irrecevabilité du recours (art. 52, al. 2 et 3, PA).

Aux termes des art. 13 et 63 PA, le recourant est tenu de collaborer à la constatation des faits. Il ne peut pas refuser de prêter le concours nécessaire qu'on peut attendre de lui. En cas de refus, l'autorité peut déclarer irrecevables les conclusions prises par le recourant ou/et mettre les frais à sa charge même s'il a gain de cause.

### 5.3.3.2 Motivation

Le recourant doit expliquer pourquoi il est d'avis que la décision rendue par l'AFD n'est pas conforme au droit. L'envoi de la décision attaquée avec différentes pièces d'accompagnement n'est pas une motivation suffisante. Il faut une lettre d'accompagnement (mémoire de recours) expliquant en quoi la décision est contestée.

La PA énumère les motifs de recours possibles (aussi appelés griefs) aux lettres a à c de l'art. 49.

Par violation du droit fédéral, on entend la violation de toutes les lois fédérales (par ex. application erronée de la loi sur le tarif des douanes), des ordonnances de la Confédération (par ex. application erronée de l'ordonnance sur les douanes) et de tous les traités et accords internationaux (par ex. l'accord sur la facilitation et la sécurité douanières applicable au trafic touristique).

Un autre motif de recours fréquemment observé, dans la pratique, par l'AFD est la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49, let. b, PA).

### 5.3.3.3 Conclusions

Le recours doit contenir des conclusions. Autrement dit, le recourant doit dire ce qu'il veut (annulation de toute la décision ou modification de certains points du dispositif de la décision attaquée). Les conclusions qui ne sont pas formulées de manière explicite, mais qui peuvent être déduites implicitement des points contestés par le recourant sont admissibles.

Exemple de conclusions manquantes

Un importateur fait une réclamation concernant la taxation de compléments alimentaires d'après le numéro de tarif 1901 car la charge douanière, trop élevée selon lui, est supérieure à son prix de revient.

### 5.3.3.4 Signature

Le mémoire de recours doit porter la signature de la partie recourante ou de son mandataire.

Si le recours

- est déposé sur support papier, une signature manuscrite originale doit y être apposée. Une signature photocopiée ou transmise par fax ou par courriel normal (signature numérisée) ne suffit pas;
- est déposé par voie électronique sur la plateforme ad hoc, le mémoire de recours doit porter au moins la signature électronique qualifiée assimilée à la signature manuscrite.

Le Tribunal administratif fédéral exige des personnes morales que le mémoire de recours porte la signature d'une personne habilitée à le signer qui est inscrite au registre du commerce. En raison des droits de signature moins stricts appliqués dans le cadre de la procédure de taxation douanière, l'AFD accepte aussi les recours signés formés contre les décisions de taxation de première instance par une personne habilitée à présenter une déclaration en douane.

Exemple

Le déclarant en douane habilité à présenter une déclaration en douane peut également déposer un recours contre une taxation (dans le cadre des tâches relevant des rapports de travail qu'il entretient avec son employeur) et signer lui-même le mémoire de recours. Il n'est

pas nécessaire qu'il soit inscrit au registre du commerce en tant que personne disposant d'un droit de signature et travaillant pour le compte du transitaire.

#### **5.3.3.5 Moyens de preuve**

Enfin, le recours doit être muni des moyens de preuve, c'est-à-dire des pièces justificatives invoquées à l'appui du recours pour autant que celles-ci se trouvent en possession du recourant. Si ce n'est pas le cas, il doit le signaler.

Relevons que, en procédure de recours, tous les allégués, même tardifs, doivent être pris en considération s'ils paraissent décisifs (art. 32, al. 2, PA). Les parties peuvent donc également fournir des documents après coup. Cela est dû au fait que l'autorité de recours n'est pas liée par les conclusions et les motifs allégués par les parties en première instance. De ce fait, les parties peuvent modifier leur point de vue en cours de procédure et produire des moyens de preuve même après le délai de recours. Ces moyens doivent être retenus par l'autorité s'ils paraissent décisifs, car la décision doit être basée sur l'état des faits prouvés au moment où l'autorité rend sa décision sur recours.

Ces règles générales concernant les moyens de preuve nouveaux ne sont pas valables lorsque, dans le cadre de la procédure de taxation douanière, la production dans un délai déterminé de documents bien précis (par ex. une preuve d'origine déterminée) a été exigée par l'autorité inférieure et que ces documents ne sont fournis pour la première fois qu'en procédure de recours.

#### **5.3.4 Avance de frais**

*Art. 21 et 63 PA*

Contrairement à la procédure administrative de première instance qui ne donne généralement pas lieu à la perception d'un émolument, la procédure de recours n'est pas gratuite.

Si les conditions formelles du recours sont remplies, que ce dernier n'est pas manifestement infondé et que le recourant n'a pas utilisé la possibilité de le retirer sans frais, l'autorité de recours demande une avance de frais avant de traiter le recours et de rendre une décision (voir chiffre 5.3.3 ci-dessus). Celle-ci correspond aux frais de procédure présumés. Le recourant est averti en même temps que son recours sera déclaré irrecevable s'il n'a pas effectué le paiement dans le délai imparti.

#### **5.3.5 Réponse provisoire aux recours/possibilité de retirer un recours**

Si un recours (rédigé par un particulier) est manifestement mal fondé ou s'il apparaît clairement qu'il devra être rejeté, l'autorité de recours peut, dans une simple lettre, faire une réponse provisoire au recourant et lui donner la possibilité de retirer son recours sans frais. Si une telle lettre comporte une sommation de payer une avance, elle doit être envoyée en recommandé.

Si, dans le délai imparti, le recourant ne déclare pas par écrit qu'il retire son recours, la procédure de recours doit être poursuivie. La PA ne prévoit pas de forme particulière pour le retrait du recours.

Le retrait de recours n'est pas explicitement réglé dans la PA. Le retrait d'un recours doit être déclaré expressément et sans condition et ne peut être révoqué. Il va de soi que cette réglementation stricte pose, en ce qui concerne la forme écrite, les mêmes exigences que pour le recours lui-



même. Autrement dit, l'annonce de retrait devrait porter une signature originale. Un retrait de recours communiqué par fax ou par courriel ne peut satisfaire à ces exigences.

Dans la pratique, l'administration des douanes accepte cependant le retrait d'un recours communiqué par fax ou par courriel. Cela implique que même un tel retrait de recours est contraignant et ne peut plus être corrigé (autrement dit, la procédure de recours ne peut plus être reprise parce que le recourant a expressément renoncé à exercer son droit de recours).

Le retrait du recours entraîne la fin de la procédure. En pareils cas, il faut, en règle générale, rendre une décision rayant la cause du rôle. Cette décision indique pour quelles raisons la cause est rayée du rôle, constate, dans le dispositif, la cause est rayée du rôle et informe de la non-perception des frais de procédure. La pratique efficace et axée sur la proximité avec la clientèle mise en place par les arrondissements de douane qui prévoit, pour les recours rédigés par un profane, une lettre d'information indiquant la possibilité de retirer le recours sans frais exige une liquidation adéquate de cette procédure de recours.

Pour les transitaires et les particuliers, il se justifie qu'une décision rayant la cause du rôle soit communiquée par écrit à la personne intéressée (lettre ou courriel) et versée au dossier. Dans le cadre de la correspondance échangée avec les avocats, une décision formelle rayant la cause du rôle (comportant l'indication des voies de droit) doit être rendue.

### **5.3.6 Réponse (prise de position de l'autorité inférieure)**

#### *Art. 57 et 58 PA*

La procédure de consultation sert, d'une part, à respecter le droit d'être entendu. D'autre part, l'échange d'écritures des autorités de recours contribue à élucider correctement les faits et, le cas échéant, à interpréter les normes.

Si le recours n'est pas d'emblée irrecevable ou infondé, l'autorité de recours en donne connaissance sans délai à l'autorité qui a pris la décision attaquée. Elle invite en même temps l'autorité inférieure à produire son dossier. Si celle-ci produit des pièces dont le recourant n'a pas connaissance, une copie lui en sera envoyée avec un délai pour prendre position (respect du droit d'être entendu). Si l'une des conditions de la recevabilité du recours n'est pas clairement remplie et si la régularisation du mémoire ne permet pas d'y remédier, il faut renoncer à envoyer une réponse.

L'autorité inférieure peut, jusqu'à l'envoi de sa réponse, procéder à un nouvel examen de la décision attaquée et rendre une nouvelle décision dans laquelle elle donne partiellement ou totalement raison au recourant. Elle notifie cette décision sans délai au recourant et elle en donne connaissance à l'autorité de recours (art. 58, al. 1 et 2, PA).

L'autorité de recours continue à traiter le recours, dans la mesure où la nouvelle décision de l'autorité inférieure ne l'a pas rendu sans objet. Dans les autres cas, elle rend une décision sur recours constatant que le recours est devenu sans objet et que la cause doit être rayée du rôle.

Si un mémoire de recours a été déposé auprès d'une autorité incompétente, cette dernière est tenue de le transmettre sans délai à l'autorité compétente (voir l'art. 8, al. 1, PA).

Dans la pratique, les recours formés par les transitaires sont régulièrement remis directement au guichet des bureaux de douane et non pas à l'arrondissement de douane compétent en tant que première autorité de recours. Bien qu'elle ne corresponde pas exactement à la procédure prévue par la PA, cette pratique peut être maintenue si elle n'occasionne pas une charge de travail supplémentaire pour l'administration et si son application n'entraîne pas un abus de droit.

Dans sa prise de position (réponse), l'autorité inférieure doit se prononcer sur les points exposés dans le recours. Comme dans le cas d'une décision sur recours, l'autorité doit se prononcer d'abord sur les faits, les éventuels moyens de preuve et leur appréciation et, si nécessaire, sur l'application du droit. La prise de position doit être brève et objective mais doit permettre à l'autorité de recours de procéder à une appréciation exhaustive des griefs soulevés dans le recours.

La procédure de consultation a pour but principal l'éclaircissement des faits déterminants (élucidation correcte des faits par l'autorité de recours). Il faut, si possible, se référer aux pièces (il s'agit des documents prouvant les faits). Pour les griefs relatifs aux faits, il faut prendre position, de façon claire et exhaustive, sur les faits contestés dans le recours.

A noter que l'autorité inférieure doit consulter les pièces avant de rédiger sa réponse et que, si ces dernières contiennent de nouvelles informations à prendre en considération dans l'appréciation des faits, il faut les communiquer au recourant, dans le cadre de l'octroi du droit d'être entendu, pour qu'il puisse en prendre connaissance.

## **5.4 Décision sur recours**

*Art. 61 à 64 PA*

### **5.4.1 Généralités**

Si toutes les conditions formelles sont réunies, que l'avance de frais a été payée et que l'autorité inférieure maintient sa décision, l'autorité de recours doit rendre une décision sur recours dans laquelle elle statue elle-même sur l'affaire ou, exceptionnellement, la renvoie avec des instructions impératives à l'autorité inférieure.

### **5.4.2 Examen du recours et décision rendue par l'autorité de recours**

L'autorité de recours, qui n'est pas liée par les motifs invoqués par le recourant ou par l'autorité inférieure, rend sa décision sur la base des faits essentiels ou de droit pertinents allégués dans le recours et dans la réponse de l'autorité inférieure ainsi que des moyens de preuve produits.

Elle peut toujours modifier la décision attaquée à l'avantage du recourant. Si elle veut la modifier à son désavantage, elle doit en avertir le recourant par écrit et lui accorder une nouvelle fois le droit d'être entendu.

### **5.4.3 Décision sur recours**

La décision sur recours contient un résumé des faits essentiels, des considérants et le dispositif.

L'autorité de recours est obligée de constater que l'état de fait correspond à la réalité et est complet. Elle le fera d'office, même si l'état de fait n'est pas contesté par le recourant. Si le recourant n'a pas de griefs à faire valoir à ce sujet, elle peut se contenter de le constater.

Si le recourant fait valoir des griefs relatifs à des faits pertinents, c'est-à-dire à ceux qui ont une importance pour trancher l'affaire litigieuse, elle doit contrôler si l'état de fait retenu par l'autorité inférieure est erroné ou lacunaire et, le cas échéant, le corriger.

Ensuite, l'autorité de recours doit contrôler si les moyens de preuve ont été correctement admis. Selon le principe de la libre appréciation des preuves applicable en procédure administrative,

l'autorité qui rend une décision examine les moyens de preuve produits par le recourant. Elle ne les retiendra que s'ils sont pertinents et décisifs.

L'autorité de recours examine d'office si l'autorité inférieure a appliqué correctement les dispositions légales à l'état de fait dans le cas particulier. Si le recourant fait valoir que tel article de loi devrait être appliqué de telle manière à son cas, l'autorité de recours se prononcera sur cet argument.

L'autorité de recours applique le droit d'office, c'est-à-dire qu'elle n'est pas liée par les motifs ou les articles de loi invoqués par le recourant ou par l'autorité inférieure. Cependant, elle ne se prononcera dans les considérants que sur les motifs pertinents allégués par le recourant qui ont un lien direct avec la décision attaquée.

Elle n'est pas tenue de se déterminer sur les points soulevés par le recourant qui ne sont pas en rapport direct avec l'affaire à traiter.

Le dispositif répond aux questions à traiter par l'affaire litigieuse. C'est l'élément essentiel de la décision. C'est contre les indications contenues dans le dispositif qu'une partie peut recourir. C'est le texte du dispositif qui fait foi s'il ne correspond pas à celui des considérants.

Le dispositif se prononce en premier lieu sur le sort du recours (recours déclaré irrecevable, recours admis, recours partiellement admis, recours rejeté, cause rayée du rôle). Il se prononce également sur le sort de la décision de l'autorité inférieure (décision partiellement ou totalement annulée).

Le dispositif contient aussi les indications sur le sort des frais d'instance et des dépens et indique les destinataires auxquels la décision est communiquée.

Enfin, la décision sur recours contient également les voies de droit. Conformément à la pratique du Tribunal administratif fédéral, elles sont mentionnées à la fin de la décision, après la signature, car elles ne font pas partie du dispositif. L'endroit auquel les voies de droit sont mentionnées n'a aucune influence sur l'entrée en force de la décision (autrement dit, elles peuvent figurer avant ou après la signature).

### **5.4.4 Décision modifiée au détriment du recourant (reformatio in peius)**

#### *Art. 62 PA*

L'autorité de recours peut modifier la décision attaquée au détriment du recourant et rendre une nouvelle décision (aggravation par rapport à la décision attaquée).

Si l'autorité de recours entend modifier ainsi une décision, elle doit accorder, au préalable, au recourant le droit d'être entendu (chiffre 3.2). Cela implique expressément que l'autorité le rende attentif à la possibilité dont il dispose de retirer le recours ainsi qu'aux conséquences qui s'ensuivront (procédure de recours rayée du rôle). Si l'AFD entend engager par la suite une procédure de perception subséquente, elle doit également attirer l'attention du recourant sur ce point.

L'autorité de recours peut modifier la décision attaquée au détriment du recourant si cette dernière viole le droit fédéral ou si les faits ont été constatés de façon inexacte ou incomplète. Cependant, il faut faire preuve de retenue en ce qui concerne l'exécution de telles modifications.

#### Exemple

Dans une déclaration d'importation, des denrées alimentaires et une machine sont déclarées et taxées au taux de TVA de 8 %. Le transitaire fait recours contre le taux erroné de TVA. Dans le cadre de la procédure de recours, l'arrondissement de douane compétent constate que les denrées alimentaires ont été importées de manière incorrecte, sous un numéro de tarif trop peu élevé.

Procédure juridiquement correcte:

- la DTD et la DTT sont deux décisions de taxation différentes;
- par conséquent, il ne s'agit pas d'un cas de reformatio in peius;
- le recours doit être admis (l'autorité de recours serait le Tribunal administratif fédéral);
- l'arrondissement de douane doit ouvrir une nouvelle procédure administrative pour pouvoir corriger la DTD (procédure de perception subséquente fondée sur une base légale);
- la procédure est régie par la PA (toutefois, l'autorité de recours est la Direction; voir l'art. 116 LD).

Pratique appliquée par les arrondissements de douane pour liquider le cas:

- octroi du droit d'être entendu et indication du montant de TVA à rembourser et du montant de la perception subséquente des droits de douane;
- autorité de recours appelée à statuer: Direction.

## **5.5 Recours formé auprès d'une autorité judiciaire**

Le recourant peut faire recours contre la décision ou la décision sur recours rendue par l'administration auprès d'une autorité judiciaire. Cette possibilité est toujours ouverte car toute décision rendue en dernière instance par une autorité administrative doit pouvoir être contrôlée au moins par une autorité judiciaire indépendante. La procédure se déroule comme au sein de l'administration.

## **6 Modification ou annulation d'une décision définitive**

### **6.1 Terminologie et procédure**

Les décisions peuvent être modifiées d'office ou sur demande (demande de révision ou de réexamen). Le terme de révision est utilisé pour désigner la modification de décisions sur recours entrées en force (= décisions de seconde instance). Les art. 66 à 68 PA sont les articles déterminants en ce qui concerne la révision.

La modification ou l'annulation d'une décision définitive traitées dans le présent chapitre ne concernent ni les cas visés à l'art. 34 LD (rectification ou retrait d'une déclaration en douane) ni les cas pouvant encore être traités en tant que recours administratif dans le délai de recours visé à l'art. 116 LD.

La terminologie qui concerne le réexamen et la révocation et qui est citée dans la doctrine n'est pas uniforme. Dans son manuel intitulé «Allgemeines Verwaltungsrecht», Tschannen décrit le réexamen comme le fait de revenir, à la demande d'une partie, sur une décision formellement entrée en force (= procédure d'examen visant à modifier une décision irrégulière) et la révocation comme la modification, par l'autorité qui l'a rendue, d'une décision formellement entrée en force (= acte modifiant la décision irrégulière).

Si le délai de recours d'une décision a expiré (autrement dit, si elle est passée en force de chose jugée), cette dernière ne peut, en principe, plus être modifiée. Bien que la PA ne le prévoie pas, les dispositions relatives à la révision des décisions sur recours (art. 66 ss PA) sont applicables

par analogie, d'après la jurisprudence du Tribunal fédéral, à la modification des décisions de première instance formellement entrées en force. Le Tribunal fédéral déduit de l'art. 29, al. 1 et 2, Cst. un droit à l'entrée en matière sur une demande de réexamen à condition que les circonstances aient fondamentalement changé depuis la première décision ou que le requérant fasse valoir des faits ou des moyens de preuve importants dont on ignorait l'existence dans le cadre de la procédure antérieure.

Ces réexamens de décisions formellement entrées en force sont à différencier de ceux permettant à l'autorité inférieure de procéder à un nouvel examen de sa décision dans le cadre de sa prise de position au sens de l'art. 58 PA.

Tant les demandes de révision que celles de réexamen doivent en principe être traitées par l'office qui a rendu la décision en question. Si nécessaire, celui-ci prend contact avec la section Droit de la Direction.

## **6.2 Révision**

*Art. 66 à 68 PA*

### **6.2.1 Objet**

Seules les décisions sur recours entrées en force peuvent faire l'objet d'une révision. Contrairement au recours qui constitue la voie de droit ordinaire du droit administratif, la révision représente une voie de droit extraordinaire. Les cas de révision sont rares à l'AFD.

### **6.2.2 Motifs**

Les motifs de révision sont (excepté les rares cas dans lesquels un crime ou un délit a influencé la décision):

- la découverte de faits nouveaux importants ou la production de nouveaux moyens de preuve;
- la preuve que l'autorité de recours n'a pas tenu compte de faits importants établis par pièces ou n'a pas statué sur certaines conclusions;
- la violation de prescriptions importantes de procédure, telles que le devoir de récusation, le droit de consulter les pièces et le droit d'être entendu (art. 66 PA).

Les nouveaux faits ou moyens de preuve n'ouvrent la voie de la révision que s'ils existaient déjà au moment de la première appréciation, mais qu'ils n'ont pu être présentés qu'a posteriori sans la faute de la partie.

### **6.2.3 Procédure**

La demande de révision doit être adressée par écrit à l'autorité qui a rendu la décision dans les 90 jours dès la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans dès la notification de la décision (art. 67 PA). Par ailleurs, les prescriptions en vigueur en matière de recours sont applicables.

Le contenu et la forme de la demande de révision doivent correspondre à ceux d'un recours (art. 52 PA; chiffre 5.3.3). Si tel n'est pas le cas, l'autorité de recours accorde au demandeur un court délai supplémentaire pour lui permettre de régulariser sa requête (art. 52 PA; chiffre 5.3.3.1).

#### **6.2.4 Décision**

S'il n'existe aucun motif de révision, l'autorité appelée à statuer n'entre pas en matière sur la demande de révision. Cette décision peut faire l'objet d'un recours, dans les 30 jours, devant l'autorité immédiatement supérieure.

En revanche, si l'autorité appelée à statuer estime qu'il existe un motif de révision, elle entre en matière sur la demande:

- si le motif de révision allégué ne justifie pas la réouverture de la procédure (par exemple parce que les nouveaux moyens de preuve produits ne conduisent pas à une appréciation différente de l'affaire), l'autorité rejette la demande de révision en indiquant les voies de droit;
- si l'autorité appelée à statuer considère la demande de révision comme fondée, elle annule sa décision et statue à nouveau. Elle ne doit pas indiquer les voies de droit si elle fait entièrement droit à la demande de la partie; en pareil cas, elle peut également renoncer à indiquer des motifs.

Frais de procédure: voir chiffre 8.

### **6.3 Réexamen ou révocation**

#### **6.3.1 Demande de réexamen**

Une partie demande à l'autorité qui a statué en première instance de revenir sur sa décision et de la remplacer par une autre (demande de réexamen).

La même autorité qui a déjà statué en première instance rend une décision sur la demande de réexamen.

Il ne s'agit pas d'un nouvel examen au sens de l'art. 58 PA parce que cette forme spéciale de réexamen ne s'applique que dans le cadre d'une procédure de recours engagée suite à un recours formé contre une décision non entrée en force.

La demande de réexamen est une voie de droit qui n'est liée ni à une forme ni à un délai. Elle est subsidiaire par rapport au recours administratif; autrement dit, une demande de réexamen ne peut être présentée tant qu'un recours peut encore être déposé dans le délai imparti.

Le réexamen n'est pas prévu par la loi, mais correspond à un principe général du droit de procédure.

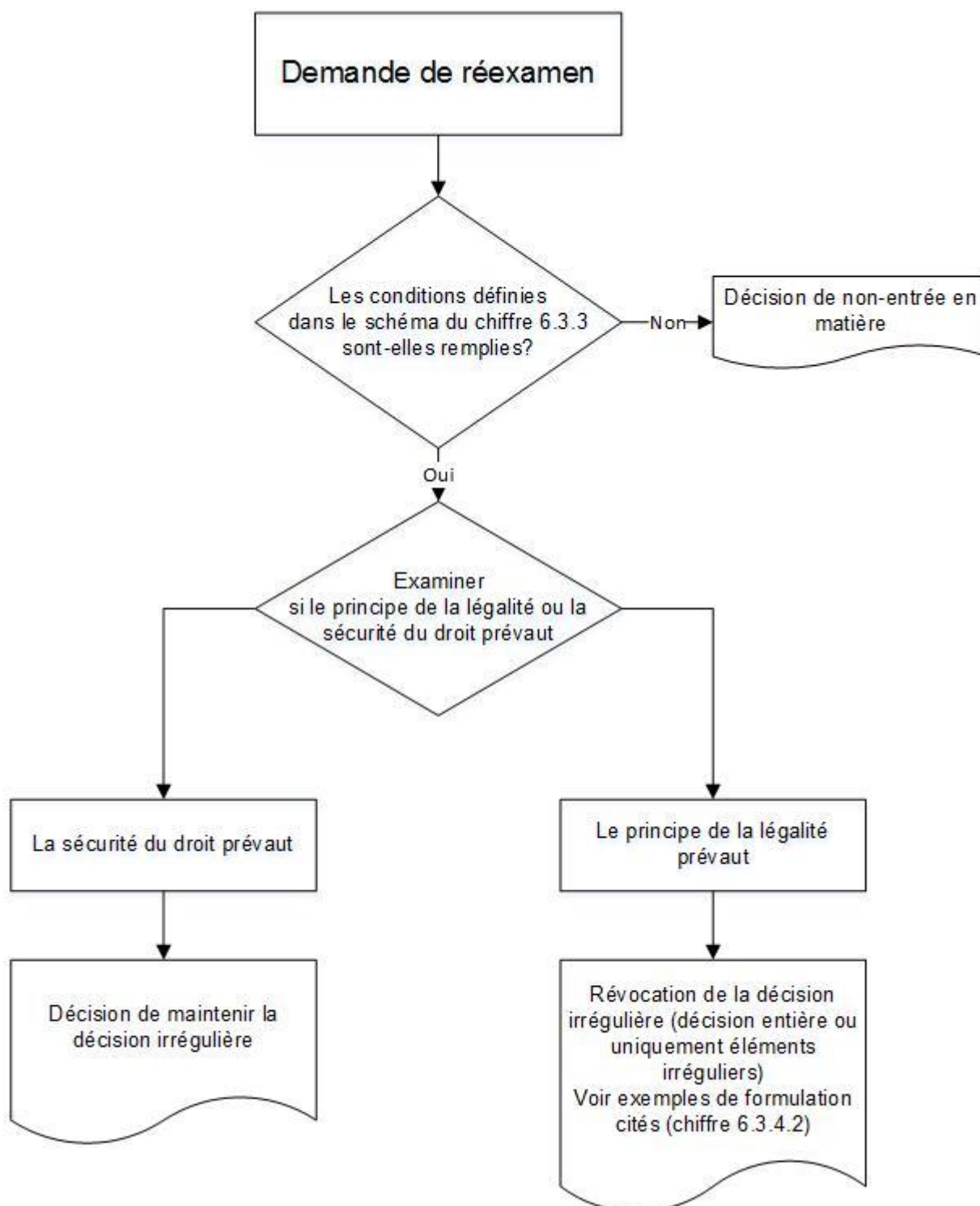
Les demandes de réexamen de décisions de taxation doivent en principe être traitées par le bureau de douane qui a rendu la décision en question (voir l'arrêt n° A-2771/2015 du TAF du 27 octobre 2015). Si nécessaire, celui-ci prend contact avec l'arrondissement de douane compétent.

#### **6.3.2 Procédure**

Si une demande de réexamen est déposée avant l'expiration du délai de recours, il faut (si nécessaire par téléphone) attirer l'attention du requérant sur le fait que le délai de recours n'est pas suspendu en raison de la demande de réexamen et que, si cette dernière est déclarée irrecevable et si le délai de recours expire, un recours formé ultérieurement devant une autorité supérieure sera voué à l'échec.

Si l'on ne parvient pas à déterminer si une requête reçue est un recours ou une demande de réexamen, il faut demander au requérant de quelle manière il souhaite que sa requête soit traitée. En cas de doute, il faut la traiter en tant que recours dans le délai de recours.

A la réception d'une demande de réexamen, il faut d'abord examiner dans une première phase s'il existe un droit au réexamen. Si tel est le cas, il faut examiner et décider dans une seconde phase si la décision en question doit être modifiée ou remplacée (= révocation). Le schéma de déroulement ci-après et le schéma servant à examiner s'il existe un droit au réexamen illustrent ces deux phases.



Si l'autorité n'entre pas en matière sur la demande de réexamen par manque de raisons de procéder au réexamen, seul le fait que celle-ci a nié à tort l'existence de raisons de procéder au réexamen est susceptible d'être invoqué en cas de recours contre la décision de non-entrée en matière.



## Droit au réexamen

Le schéma suivant présente de manière succincte mais claire la jurisprudence portant sur la question de savoir s'il existe un droit au réexamen.

### La décision est irrégulière

#### Décision ne déployant aucun effet durable

(cas normal à l'AFD, par ex. décisions relatives à des prestations)

#### Décision déployant des effets durables

(assez rare à l'AFD, par ex. autorisation AEO, EDO, Ea)

#### Motifs semblables à ceux de la révision

- Lorsqu'un crime ou un délit a influencé la décision.
- Faits nouveaux importants ou preuves qui existaient déjà au moment de la décision, mais qui n'étaient pas connus ou que le requérant ne pouvait déjà pas faire valoir à l'époque pour des raisons de droit ou de fait ou qu'il n'avait aucune raison de faire valoir\*.
- L'autorité n'a pas tenu compte de preuves ou de faits importants établis par pièces\*.

\* Il n'est pas possible de faire valoir ces motifs si l'on a pu les faire valoir contre la décision dans le cadre d'une procédure de recours.

#### Modification a posteriori des faits

(irrégularité postérieure, les faits ont changé après que la décision a été rendue)

Exemple: les conditions définies à l'art. 103 OD ne sont plus remplies → retrait de l'autorisation conférant le statut de destinataire agréé.

ou

#### Modification a posteriori de la situation juridique

- nouvelles dispositions de loi ou d'ordonnance
- à titre exceptionnel, simple changement de pratique

ou

#### Violation du droit

- En cas de décisions irrégulières déployant des effets durables, il faut privilégier l'intérêt public à l'application du droit objectivement correct par rapport à l'intérêt juridiquement protégé à la pérennité de la décision dont dispose la personne concernée.
- Ce sont plutôt les décisions déployant des effets durables qui sont modifiées.

#### Violation du droit

- Seulement à titre exceptionnel en cas d'erreurs matérielles graves (résultat choquant et contraire au sentiment de justice; très rare).

Condition  
remplie

### Il existe un droit à l'examen de la demande de réexamen

Examen de la situation, sur la base d'une **pesée des intérêts** entre la **primauté** du **principe de la légalité** (modification de la décision irrégulière = règle) ou de la **sécurité du droit** (maintien de la décision irrégulière = exception)

Condition non  
remplie

### Il n'existe aucun droit

La demande de réexamen doit être régie à l'aide d'une décision de non-entrée en matière.  
(La décision en question ne peut plus être examinée que pour déterminer s'il existe ou non un droit.)

### 6.3.3 Réexamen ou révocation de la décision

#### 6.3.3.1 Pesée des intérêts entre la sécurité du droit et le principe de la légalité

S'il existe un droit au réexamen et si les motifs invoqués et les preuves présentées prouvent que la première décision était irrégulière, il faut examiner par la suite si le principe de la légalité ou la sécurité du droit prévaut (pesée des intérêts).

Il convient de toujours procéder à une pesée des intérêts entre

- l'application du droit objectivement correct et le principe de la légalité (= modification de la décision irrégulière; autrement dit, si le principe de la légalité et l'application du droit objectivement correct prévalent, la décision irrégulière doit être entièrement révoquée ou les éléments irréguliers doivent être révoqués = règle générale en droit fiscal) et
- la protection de la bonne foi et la sécurité du droit (= maintien de la décision irrégulière; autrement dit, si la sécurité du droit et la protection de la bonne foi prévalent, la décision irrégulière doit être maintenue = cas exceptionnel en droit fiscal).

En principe, la révocation peut avoir lieu avant ou après l'entrée en force formelle de la décision. Une fois que la décision est entrée formellement en force, les conditions sont beaucoup plus strictes parce que les principes de la sécurité du droit et de la protection de la bonne foi revêtent alors une importance plus grande qu'auparavant (ATF 121 II 276 f.).

#### 6.3.3.2 Groupes de cas de décisions ne pouvant pas être révoquées

Dans les cas suivants, la décision ne peut pas être révoquée:

- Lorsque la révocation est expressément exclue dans la loi spéciale (ce principe ne s'applique généralement pas dans le droit douanier).
- Lorsqu'un droit acquis (découlant par ex. de contrats de droit administratif ou de concessions, certains droits en matière d'assurances sociales) a été accordé avec la décision irrégulière (ce principe ne s'applique pas aux décisions de l'AFD relatives à des prestations).
- Lorsque la décision repose sur une procédure étendue de recherche et d'opposition ou de réclamation. Font partie de cette catégorie, selon l'ATF 121 II 273, 277 f., les décisions fiscales entrées en force qui sont rendues sur la base d'une *procédure de taxation et de recherche dans le cadre de laquelle les faits font l'objet d'un examen particulièrement approfondi* et qui règlent les rapports de droit fiscal de la même manière qu'un jugement pour les faits uniques et d'une durée limitée. Ce principe ne s'applique pas aux décisions des bureaux de douane.
- Lorsque l'ayant droit a déjà fait usage d'une compétence qui lui a été accordée.
- Les décisions constitutives de droit privé (par ex. la confiscation et/ou la destruction de biens mobiliers; le droit de péremption d'une commune). De telles décisions ne peuvent en principe pas être révoquées à partir du moment où un acte juridique de droit privé a été accompli.
- Les décisions sur lesquelles un tribunal a statué matériellement (par ex. ATAF).

#### 6.3.3.3 Effet juridique de la nouvelle décision

La décision prise par l'autorité de rouvrir le dossier, sur demande ou d'office, ôte à la décision initiale son caractère de *force de chose jugée*, et une nouvelle décision est rendue dans le cadre d'une nouvelle procédure administrative.

La nouvelle décision de réexamen peut être attaquée par voie de recours, à moins que la demande de réexamen soit entièrement admise.

Exemples de formulation du dispositif (formule de décision) de la nouvelle décision:

- En cas de décision semblable à un jugement, lorsque la décision entière est annulée:  
«La décision du (date) est révoquée/annulée».
- En cas de décision semblable à un jugement, lorsque seule une partie du dispositif est concernée:  
La décision du (date) est modifiée comme suit . . . . .
- En cas de décision déployant des effets durables:  
L'autorisation/la décision du (date) est retirée ou est adaptée comme suit: ....

Frais de procédure: voir chiffre 8.2.

## **6.4 Correction d'erreurs de chancellerie**

Sur la base de l'art. 69, al. 3, PA, l'autorité de recours peut rectifier en tout temps les erreurs de rédaction, fautes de calcul ou autres inadvertances qui n'ont pas d'influence sur le dispositif ni sur le contenu essentiel des considérants. Elle peut le faire d'office ou sur demande. La correction de ces inadvertances est autorisée si elle a lieu peu de temps après que l'autorité a pris la décision et si elle ne viole pas le principe de la bonne foi.

Par déduction inverse, si une erreur a une influence sur le dispositif ou sur le contenu essentiel des considérants, elle ne peut pas simplement être corrigée conformément à l'art. 69, al. 3, PA. Si l'erreur a une influence sur le calcul des redevances, sur le cercle des assujettis à la prestation, sur les personnes ayant qualité pour recourir, etc., il ne s'agit pas d'une erreur de chancellerie. En d'autres termes, si le fait de corriger une erreur a, sous quelque forme que ce soit, une influence juridique, il ne s'agit pas d'une erreur de chancellerie.

Aux termes de la jurisprudence en la matière, il doit s'agir d'une erreur due à l'inattention qui se laisse constater et corriger sans autre. Les erreurs d'orthographe peuvent être corrigées sans autre. En revanche, les erreurs de calcul ne peuvent être corrigées par ce moyen que si l'erreur ressort clairement de la décision elle-même. Si ce n'est pas le cas, il faut utiliser le moyen de la révision et rendre une nouvelle décision.

## **7 Dénonciation**

### **7.1 Notion**

*Art. 71 PA*

La dénonciation est une demande d'intervention dans une affaire déterminée qui est adressée à l'autorité de surveillance (arrondissement de douane; Direction; DFF). Le dénonciateur se plaint généralement d'un comportement de l'autorité envers lui-même (lenteur, incompétence, impolitesse, par exemple).

La dénonciation n'est ouverte que si l'administré n'a pas l'occasion de se plaindre du comportement de l'autorité en déposant un recours ou une demande de dommages et intérêts.

Exemple

Un voyageur se plaint à l'arrondissement de douane de la durée excessivement longue d'un contrôle douanier. L'arrondissement de douane traitera cette requête comme une dénoncia-

tion. Si le voyageur fait en plus valoir un dommage de 500 francs pour les dégâts causés à ses bagages, l'arrondissement de douane répondra aux griefs relatifs à la durée du contrôle dans sa décision de dommages et intérêts.

## 7.2 Dénonciateur

Toute personne peut déposer une dénonciation. Le dénonciateur n'a pas la qualité de partie au sens de la PA.

Il ne peut donc pas exiger:

- d'être entendu;
- de consulter le dossier;
- de l'autorité qu'elle prenne des mesures déterminées;
- de connaître l'issue de la procédure.

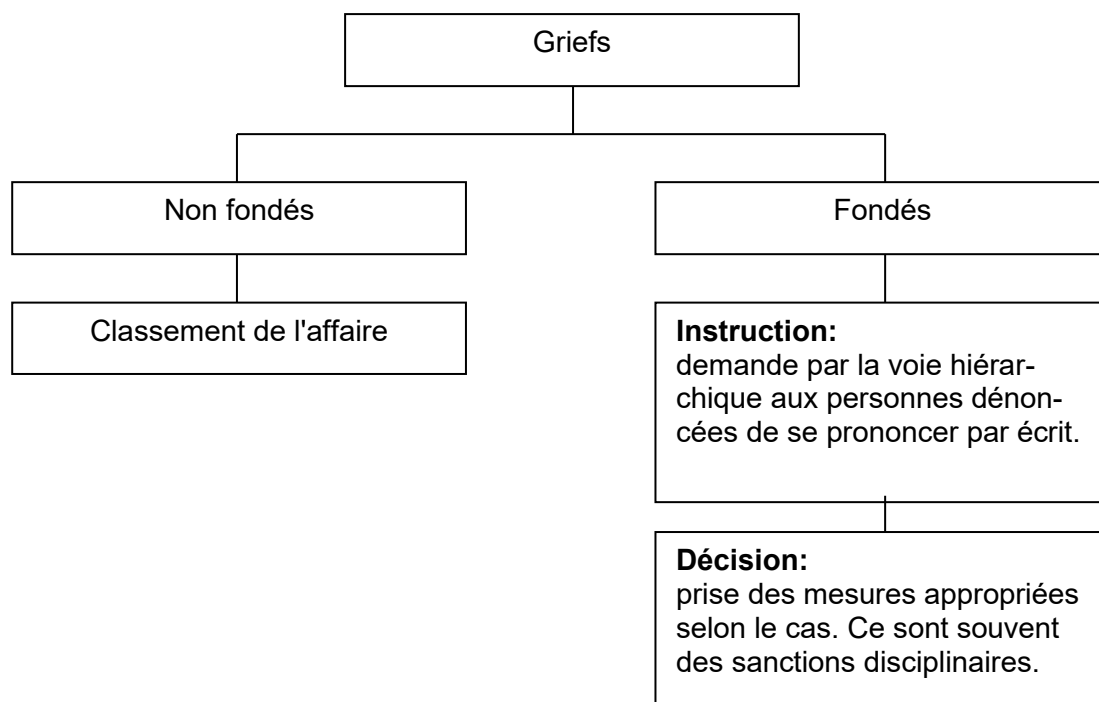
## 7.3 Forme et délai

La dénonciation peut être déposée

- sans forme particulière (lettre, courriel ou téléphone);
- en tout temps.

## 7.4 Procédure

L'autorité de surveillance accuse réception de la dénonciation puis examine les griefs du dénonciateur:



Quelle que soit l'issue, le dénonciateur, qui n'est pas une partie, n'a aucun droit de connaître la suite et la décision prise par l'autorité. En pratique, l'administration des douanes répond par simple politesse, au moins d'une manière générale, aux griefs formulés par le dénonciateur.

## **8 Frais et dépens dans la procédure administrative**

### **8.1 Bases légales**

- Art. 63 PA (RS 172.021)
- Ordonnance du 10 septembre 1969 sur les frais et indemnités en procédure administrative (OFIPA; RS 172.041.0)
- Ordonnance générale du 8 septembre 2004 sur les émoluments (OGEml; RS 172.041.1)
- Ordonnance du 4 avril 2007 sur les émoluments de l'Administration fédérale des douanes (RS 631.035)
- Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF; RS 173.320.2)

### **8.2 Frais de procédure**

En PA, la procédure de première instance est gratuite, ce qui est généralement aussi le cas des décisions sur opposition, pour autant qu'une loi spéciale ne prévoie pas la perception de frais de procédure en procédure de première instance ou en procédure d'opposition. La décision de taxation douane est également gratuite car elle fait partie des activités ordinaires de l'AFD exemptes d'émoluments au sens de l'art. 1, al. 1, de l'ordonnance du 4 avril 2007 sur les émoluments de l'AFD.

Les procédures de recours ainsi qu'en règle générale les procédures de révision ou de réexamen ne sont pas gratuites. La partie qui succombe supporte les frais de procédure.

Les frais de procédure comprennent:

- l'émolument d'arrêté;
- les débours;
- les éventuels émoluments de chancellerie.

L'autorité décide d'office de la répartition des frais.

#### **8.2.1 Fixation des frais de procédure**

*Art. 1 OFIPA*

##### **8.2.1.1 Émolument d'arrêté**

*Art. 2 OFIPA*

##### **8.2.1.1.1 Litiges portant sur des intérêts pécuniaires**

Dans les recours ayant pour objet une prestation pécuniaire (montant des redevances, allègements douaniers, par exemple), l'émolument d'arrêté se situe entre 100 et 50 000 francs. Il est calculé généralement en fonction du montant litigieux et de la difficulté du cas. Le montant litigieux

représente la différence entre le montant dû selon la décision attaquée et celui qui serait dû en cas d'admission du recours.

S'agissant du montant litigieux, le tarif des émoluments retenu par le législateur est le suivant:

Intérêt pécuniaire en francs			Émoluments en francs		
0	-	10 000	100	-	4000
10 000	-	20 000	500	-	5000
20 000	-	50 000	1000	-	6000
50 000	-	100 000	1500	-	7000
100 000	-	200 000	2000	-	8000
200 000	-	500 000	3000	-	12000
500 000	-	1 000 000	5000	-	20 000
1 000 000	-	5 000 000	7000	-	40 000
plus de		5 000 000	15 000	-	50 000

Pour que l'AFD puisse appliquer ce tarif de manière aussi uniforme que possible, il a été subdivisé de la manière suivante:

Montant litigieux jusqu'à	Émoluments d'arrêté: arrondissement de douane / Direction
fr.	fr.
	(émoluments minimal prévu par la loi)
100	100
400	200
800	300
1'500	400
3'000	600
5'000	800
7'500	1'000
10'000	1'200
15'000	1'500
20'000	1'800
30'000	2'100
40'000	2'400
50'000	2'700
60'000	3'000
70'000	3'300
80'000	3'600
90'000	3'900
100'000	4'200
150'000	4'500
200'000	4'800
250'000	5'100
300'000	5'400
350'000	5'700
400'000	6'000
500'000	6'500
600'000	7'000
700'000	7'500
800'000	8'000
900'000	8'500
1'000'000	9'000

plus de 1 000 000	10 000 au minimum, le maximum étant de 40 000
plus de 5 000 000	15 000 au minimum, le maximum étant de 50 000

Les dispositions suivantes sont applicables en cas de décision de non-entrée en matière:

- lors de recours déposés par un particulier (contestations relatives à des affaires d'ordre strictement personnel), aucuns frais de procédure ne doivent être perçus, dans un cas normal, dans le dispositif de la décision de non-entrée en matière;
- lors de tous les autres recours, les frais de procédure fixés dans le dispositif de la décision de non-entrée en matière doivent s'élever, dans un cas normal, à  $\frac{1}{4}$  du montant du tarif susmentionné. Cependant, le montant minimal s'élève en l'occurrence également à 100 francs.

Il peut être dérogé au barème ci-dessus vers le bas, par ex. dans l'hypothèse d'une affaire simple, même si elle porte sur un montant litigieux élevé, voire vers le haut, par ex. dans l'hypothèse où l'affaire pose des difficultés particulières ou s'il s'agit d'un recours chicanier; il ne faut toutefois en aucun cas dépasser les maxima prévus par la PA.

Ce sont les raisons pour lesquelles l'AFD prendra aussi en considération:

- le temps passé à établir les faits et à réunir les moyens de preuve (expertise chimique, par exemple);
- le nombre et la difficulté des questions juridiques à traiter;
- le temps passé à rédiger la décision sur recours qui dépend du nombre de pages et de la difficulté du cas.

En cas de sérieux doute, la fixation des émoluments sera discutée avec la section Droit de la Direction.

#### **8.2.1.1.2 Litiges ne portant pas sur des intérêts pécuniaires**

S'il s'agit d'un litige ne portant pas sur des intérêts pécuniaires, l'émolument se situe entre 100 et 5000 francs. L'autorité fixe un montant précis dans cette large fourchette en tenant compte de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la manière de procéder des parties et de leur situation financière. L'AFD tiendra notamment compte du nombre d'heures de travail qu'elle a passé à traiter l'affaire litigieuse et du nombre de pages de sa décision sur recours.

#### **8.2.1.2 Débours**

##### *Art. 4 OFIPA*

Ce sont:

- les honoraires dus pour la traduction de mémoires ou d'autres actes rédigés dans une langue autre que nationale;
- les honoraires d'experts dans les cas où, en raison de la nature de l'affaire, on a dû faire appel à un expert;
- le cas échéant, les dépenses causées par l'administration des preuves.

### 8.2.1.3 Émoluments de chancellerie

*Art 1. et 4 OFIPA*

Les frais de reproduction par photocopie sont facturés séparément seulement dans les cas où aucun émolument d'arrêté n'est mis à la charge du recourant. Ils s'élèvent à:

- 20 centimes par page A4 ou A3;
- 2 francs par page A4 ou A3 pour les documents reliés ou établis dans un format spécial.

### 8.2.2 Avance de frais

*Art. 63, al. 4, PA et art. 5 OFIPA*

La procédure liée à la demande d'une avance de frais est exposée au chiffre 5.3.4.

### 8.2.3 Ampleur des frais mis à la charge du recourant

*Art. 63 PA et art. 4b OFIPA*

Dans le dispositif, les frais de procédure sont mis, dans la mesure suivante, à la charge du recourant:

- rejet du recours: en principe la totalité des frais;
- admission partielle du recours: frais réduits;
- admission du recours: en principe aucuns frais (exception: si le recourant a occasionné inutilement la procédure de recours et/ou la procédure de première instance en violant ses obligations de collaborer [art. 13 PA] et l'a fait traîner en longueur, par exemple en produisant tardivement des moyens de preuve importants conduisant à l'admission du recours);
- irrecevabilité du recours: en principe, des frais sont perçus même pour toutes les décisions de non-entrée en matière. Voir à ce propos le schéma figurant au chiffre 5.3;
- procédure devenue sans objet par suite du retrait du recours: on ne prélève en principe aucuns frais de procédure.

### 8.2.4 Remise des frais de procédure

*Art. 4a et 6 OFIPA*

Les frais de procédure peuvent être remis en tout ou en partie si:

- un recours est réglé par un désistement ou une transaction sans avoir causé un travail considérable à l'autorité de recours (voir chiffre 8.2.3 ci-dessus);
- pour d'autres motifs ayant trait au litige ou à la partie en cause, il ne paraît pas équitable de les mettre à la charge du recourant.

### 8.2.5 Recours sur les frais d'instance

Le destinataire de la décision sur recours peut recourir, séparément ou avec la décision sur le fond, contre le dispositif de la décision concernant les frais d'instance.



### **8.2.6 Recouvrement du montant des frais de procédure dépassant celui de l'avance de frais**

*Art. 12 OGE mol*

En pratique, ces cas sont rares, car le montant des frais de procédure fixés par l'autorité de recours correspond en général au montant de l'avance de frais déjà versée par le recourant.

Les frais de procédure dépassant le montant de l'avance de frais peuvent être exigés à partir du moment où la décision sur recours est entrée en force (voir chiffre 4.5). L'autorité écrira au recourant, par pli recommandé, de lui verser le montant supplémentaire des frais dans les 30 jours dès réception de ce pli.

En cas de non-paiement dans ce délai de 30 jours, l'autorité peut accorder un délai supplémentaire de 20 jours. Un intérêt de 5 % sera alors facturé dès la date d'envoi de ce deuxième pli recommandé.

## **8.3 Dépens**

*Art. 64 PA, art. 8 OFIPA et art. 8 à 13 FITAF*

### **8.3.1 Notion**

*Art. 8 et 9 FITAF*

Les dépens sont l'indemnité due par l'autorité au recourant qui a obtenu partiellement ou totalement gain de cause pour les frais indispensables et relativement élevés causés par la procédure de recours.

Ils comprennent les frais de représentation et les éventuels autres frais.

### **8.3.2 Octroi**

*Art. 64 PA*

L'autorité de recours doit allouer des dépens au recourant, ayant obtenu partiellement ou totalement gain de cause, défendu par un avocat ou un autre mandataire professionnel.

Le recourant qui se défend lui-même n'a en principe pas droit à des dépens. Il peut exceptionnellement y prétendre si la cause est complexe et l'enjeu important et si le travail effectué était propre à entraver notablement l'activité professionnelle ou à entraîner une perte de gain et si le travail effectué était raisonnablement proportionné au résultat obtenu.

Lorsque l'autorité inférieure reconsidère sa décision et admet les conclusions principales du recourant, celui-ci a finalement gain de cause et a droit à des dépens. Font exception à cette règle, les cas où le recourant a fait valoir dans la procédure de recours de nouveaux faits ou de nouveaux moyens de preuve jusqu'alors inconnus de l'autorité inférieure.

### **8.3.3 Dépens**

*Art. 9 à 12 FITAF*

Les dépens comprennent les frais de représentation et les éventuels autres frais de la partie.

### **8.3.3.1 Honoraires ou indemnités des mandataires professionnels (dépens)**

*Art. 10 FITAF*

#### **8.3.3.1.1 Avocats**

Le tarif horaire hors TVA des avocats indépendants et commis d'office est de 200 francs au moins et de 400 francs au plus pour les contestations non pécuniaires.

Résumé:

- Contestations non pécuniaires:  
tarif horaire: 200 à 400 francs;  
tarif moyen: 300 francs.

Un tarif horaire plus élevé que 400 francs sera discuté avec la section Droit de la Direction.

- Contestations pécuniaires:  
tarif horaire: 200 à 600 francs;  
tarif moyen: 400 francs.

Ce tarif peut être augmenté dans une mesure appropriée pour les contestations pécuniaires. Ce tarif moyen peut être augmenté jusqu'à 600 francs si l'affaire est complexe ou si l'avocat a son étude dans un canton où les tarifs sont élevés (Zürich ou Genève, par exemple).

#### **8.3.3.1.2 Autres mandataires professionnels**

Pour les mandataires professionnels sans brevet d'avocat, le tarif horaire hors TVA est de 100 francs au moins et de 300 francs au plus pour les contestations non pécuniaires.

Ce tarif peut être augmenté dans une mesure appropriée pour les contestations pécuniaires. Un tarif horaire jusqu'à 500 francs pour les affaires complexes au montant litigieux élevé peut être admis.

Résumé:

- Contestations non pécuniaires:  
tarif horaire: 100 à 300 francs;  
tarif moyen: 200 francs.
- Contestations pécuniaires:  
tarif horaire: 100 à 500 francs;  
tarif moyen: 300 francs.

Des tarifs horaires plus élevés que 300 francs ou 500 francs seront discutés avec la section Droit de la Direction.

### **8.3.3.2 Débours de représentation**

*Art. 9 et 11 FITAF*

Les débours effectifs sont remboursés, mais au plus les frais suivants:

- les frais de déplacement en transports publics en première classe;

- les frais de repas de midi ou du soir (25 francs par repas);
- pour les voyages en avion depuis l'étranger: un billet bon marché en classe «Economy»;
- les frais de photocopie (50 centimes par page);
- les frais de port et de téléphone (attestés par une facture).

### **8.3.3.3 Taxe sur la valeur ajoutée**

#### *Art. 9 FITAF*

L'art. 9 FITAF prévoit le remboursement séparé de la TVA si celle-ci n'a pas déjà été facturée. Ce cas ne devrait pas se présenter, étant donné que l'avocat ou le mandataire professionnel n'exerçant pas la profession d'avocat est tenu de la mettre en compte séparément sur sa facture.

### **8.3.3.4 Autres frais nécessaires du recourant**

#### *Art. 13 FITAF*

Sont remboursés:

- les frais au sens de l'art. 11, al. 1 à 4, FITAF, à condition qu'ils soient supérieurs à 100 francs (voir chiffre 8.3.3.2);
- la perte de gain de plus d'un jour si le recourant se trouve dans une situation financière modeste.

En pratique, ces cas devraient être rares. Les demandes en la matière sont soumises à la section Droit de la Direction.

### **8.3.4 Fixation**

#### *Art. 8 OFIPA et art. 8 à 13 FITAF*

Les arrondissements de douane et la Direction, en tant qu'autorités de recours, fixent les dépens sur la base de la note d'honoraires du mandataire du recourant. Elles contrôlent en particulier que cette note soit conforme aux frais, dépens et indemnités fixés aux art. 8 à 13 FITAF.

En cas d'admission partielle ou totale du recours, l'autorité exigera une note d'honoraires détaillée avant de rendre sa décision.

Si le mandataire refuse d'envoyer sa note d'honoraires, ce qui devrait être très rare, l'autorité est tenue de fixer les dépens d'office selon sa libre appréciation en se basant sur les art. 8 à 13 FITAF applicables par analogie.

### **8.3.5 Examen de la note d'honoraires**

La vérification des frais facturés pour les débours est relativement simple puisque le législateur a prévu des limites supérieures précises (voir chiffre 8.3.3.1).

En revanche, la vérification du montant des honoraires est une opération plus délicate puisque le tarif horaire admis par le législateur se situe dans une large fourchette. Divers critères sont à prendre ici en considération, en particulier le temps passé à:

- l'étude du dossier;
- l'échange de correspondance par courrier ou par courriel entre l'avocat et son client ou des tiers pour l'établissement des faits et le recueil des moyens de preuve nécessaires à une bonne défense de la cause;
- la rédaction du mémoire de recours en prenant en compte les recherches juridiques nécessaires (examen de la doctrine et de la jurisprudence);
- des tâches diverses.

Une moyenne de 2 à 4 heures peut être retenue pour l'étude du dossier.

Pour la correspondance, il s'agira de déterminer le temps en fonction du nombre et de la longueur des écrits échangés, annexés au recours.

Pour la rédaction du mémoire de recours, une moyenne de 30 minutes par page peut être retenue.

Pour diverses autres tâches, il paraît raisonnable de comptabiliser 2 heures.

Ces moyennes peuvent être augmentées pour les affaires litigieuses complexes tant du point de vue de l'établissement des faits que de celui de l'argumentation juridique.

Pour le tarif horaire à prendre en considération: voir le chiffre 8.3.3.1.

Lors de l'examen d'une note d'honoraires, l'AFD effectuera un test de plausibilité selon les critères retenus ci-dessus. Si le montant facturé se situe dans ces fourchettes, ce qui devrait être normalement le cas, il sera admis.

En revanche, si le montant facturé est nettement supérieur à ces normes, la note d'honoraires est transmise avec le dossier à la section Droit de la Direction pour examen et suite utile à donner.

#### **8.4 Assistance judiciaire gratuite**

*Art. 65 PA et art. 9 OFIPA*

Voir à ce sujet les explications figurant au chiffre 3.2.5.4.2.

Après le dépôt du recours, le recourant, qui n'a pas les ressources financières suffisantes et dont les conclusions ne paraissent pas d'emblée vouées à l'échec, peut demander à être dispensé de payer les frais de procédure et à être assisté d'un avocat nommé d'office.

Les demandes d'assistance judiciaire gratuite sont soumises à la section Droit de la Direction.

#### **8.5 Frais de chancellerie divers**

*Art. 14 à 18 OFIPA*

La consultation des pièces d'une affaire liquidée par une décision passée en force est soumise à une taxe (art. 15 et 16 OFIPA).

La taxe s'élève à 30 francs par cas. S'y ajoute l'émolument de vacation pour recherche dans les dossiers d'une affaire liquidée qui s'élève à 50 francs par demi-heure. Une fraction de demi-heure compte pour une demi-heure.