



RAPPORT DE Mme TOSTAIN, CONSEILLÈRE RÉFÉRENDIAIRE

Arrêt n° 375 du 19 juin 2024 (B) – Chambre commerciale, financière et économique

Pourvoi n° 22-21.925

Décision attaquée : Cour d'appel de St Denis de la Réunion du 10 mai 2022

**la société Ekwali nutrition animale
C/**

la direction Générale des douanes et droits indirects de Mayotte

La procédure semble régulière, étant précisé que les parties au pourvoi demeurent à Mayotte, de sorte que sont applicables les dispositions de l'article 643, 1, du code de procédure civile.

1 - Rappel des faits et de la procédure

La société Ekwali nutrition animale a pour activité à Mayotte la fabrication d'aliments pour animaux de ferme qu'elle déclare à la sous-position tarifaire 23099041.

Le 26 septembre 2016, l'administration des douanes a émis contre la société Ekwali nutrition animale un avis de mise en recouvrement (AMR) de la somme de 164 283 euros au titre de l'octroi de mer interne du deuxième trimestre 2016.

Après le rejet de sa contestation, la société Ekwali nutrition animale a assigné l'administration des douanes en annulation de l'AMR et de la décision de rejet.

La société Ekwali nutrition animale a soulevé l'illégalité des délibérations du conseil départemental de Mayotte des 7 mars et 14 avril 2016 ayant supprimé l'exonération d'octroi de mer interne sur les produits classés à la sous-position tarifaire 23099041 dont elle bénéficiait jusqu'alors¹.

Par un jugement du 7 septembre 2020 (prod. MA n° 01), le tribunal judiciaire de Mamoudzou :

- a déclaré l'Etat irrecevable en son exception d'incompétence,
- s'est déclaré incompétent pour connaître de la validité des délibérations de l'assemblée plénière du conseil départemental de Mayotte du 7 mars 2016 et du 14 avril 2016 au regard de l'information préalable des membres de l'assemblée, de la conformité à la réglementation générale de l'octroi de mer et de l'insécurité juridique, et a renvoyé les parties à se pourvoir comme il appartiendra,
- a débouté la société Ekwali nutrition animale,
- a débouté les parties de leurs demandes plus amples ou contraires,
- a dit qu'il n'y a pas lieu à exécution provisoire,
- a condamné la société Ekwali nutrition animale aux entiers dépens de l'instance.

Par un arrêt du 10 mai 2022, la cour d'appel de Saint-Denis a :

- confirmé en toutes ses dispositions la décision du tribunal judiciaire de Mamoudzou,
- condamné la société Ekwali nutrition animale à verser à l'administration des douanes la somme de 3 000 euros en application des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile,
- condamné la société Ekwali nutrition animale aux dépens.

C'est l'arrêt attaqué par le pourvoi de la société Ekwali nutrition animale.

2 - Analyse succincte des moyens

Par un moyen unique, articulé en quatre branches, la société Ekwali nutrition animale fait grief à l'arrêt de confirmer en toutes ses dispositions la décision du tribunal judiciaire de Mamoudzou, alors :

« 1°/ qu'il appartient aux tribunaux de l'ordre judiciaire, lorsqu'ils sont saisis d'une contestation concernant le paiement de l'octroi de mer fondée sur l'illégalité des textes fixant son montant, de se prononcer sur leur légalité ; que pour confirmer le jugement en ce que le tribunal s'est déclaré incompétent pour connaître de la validité

¹ [Article 7 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer](#), dans sa rédaction issue de la loi n° 2015-762 du 29 juin 2015 (article 8) :

« Les conseils régionaux de Guadeloupe et de La Réunion, l'assemblée de Guyane, l'assemblée de Martinique et le conseil départemental de Mayotte **peuvent exonérer les livraisons de biens produits localement.**

Ces exonérations prennent la forme d'un taux réduit ou d'un taux zéro. (...) »

[Article 27 de la même loi](#) : « Les **taux de l'octroi de mer** sont fixés **par délibération** du conseil régional de Guadeloupe et de La Réunion, de l'assemblée de Guyane, de l'assemblée de Martinique ou **du conseil départemental de Mayotte.** / Ils sont fixés par référence aux codes de la nomenclature combinée (...) »

des délibérations litigieuses et en ce qu'il a renvoyé les parties à se pourvoir comme il appartiendra, la cour d'appel retient que l'appréciation de la légalité d'un acte administratif par le juge judiciaire ne peut se faire que si une jurisprudence constante a établi l'illégalité de l'acte ; qu'en statuant de la sorte, la cour d'appel a violé les articles 42 de la loi n° 2004-639 et 357 bis du code des douanes² ;

2°/ que, subsidiairement, lorsque la solution d'un litige dépend d'une question soulevant une difficulté sérieuse et relevant de la compétence de la juridiction administrative, la juridiction judiciaire initialement saisie la transmet à la juridiction administrative compétente ; qu'après avoir retenu que l'appréciation de la légalité des délibérations du conseil départemental de Mayotte des 7 mars et 14 avril 2016, sur lesquelles était fondé l'AMR litigieux, relevait de la compétence exclusive de la juridiction administrative, l'arrêt attaqué s'est borné à renvoyer les parties à mieux se pourvoir ; qu'en s'abstenant de transmettre directement à la juridiction administrative la question dont elle relevait le caractère préjudiciel, la cour d'appel a violé l'article 13 de la loi des 16 et 24 août 1790, le décret du 16 fructidor an III et l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile ;

3°/ que l'existence d'une question préjudicielle oblige le juge judiciaire à surseoir à statuer jusqu'à ce qu'intervienne une décision définitive de la juridiction administrative ; que la société Ekwali nutrition animale faisait valoir devant la cour d'appel que les délibérations du conseil départemental sur lesquelles était fondé l'AMR litigieux étaient illégales ; qu'après s'être jugée incompétente pour connaître de la légalité des délibérations litigieuses et avoir renvoyé les parties à mieux se pourvoir, la cour d'appel a rejeté la demande de la société Ekwali nutrition animale ; qu'en tranchant ainsi le fond du litige, quand elle constatait qu'était posée une question préjudicielle ressortissant à la compétence de la juridiction administrative, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations et a violé les articles 49 et 378 du code de procédure civile, ensemble la loi des 16 et 24 août 1790 ;

4°/ que le principe du respect des droits de la défense exige que toute personne contre laquelle il est envisagé de prendre une décision lui faisant grief, doit être mise en mesure de faire connaître utilement son point de vue ; qu'est une décision faisant grief toute décision susceptible d'affecter de manière sensible les intérêts de son destinataire ; qu'un avis de mise en recouvrement, qui met à la charge de l'intéressé une somme d'argent est une décision faisant grief ; qu'en retenant, pour écarter le moyen tiré de l'absence de phase contradictoire préalable, que l'administration des douanes n'avait pas constaté d'infraction douanière ni entendu demander à la société Ekwali nutrition animale de pénalités, de sorte que l'AMR litigieux ne traduisait pas un contentieux, la cour d'appel a statué par des motifs inopérants et a violé l'article 345 du code des douanes, ensemble le principe du respect des droits de la défense. »

3 - Identification du ou des points de droit faisant difficulté à juger

² Les soulignements dans les branches du moyen sont ajoutés par le rapporteur.

Le pourvoi est relatif à la contestation d'un AMR d'octroi de mer émis contre la société Ekwali nutrition animale qui soutenait que les délibérations du conseil départemental de Mayotte en vertu desquelles cet AMR avait été émis étaient illégales (B1, B2, B3) et que la procédure menée par l'administration des douanes était irrégulière (B4).

La première branche pose la question inédite de savoir si le juge judiciaire, saisi d'une demande d'annulation d'un AMR d'octroi de mer, est, par voie d'exception, compétent, en application de l'article 357 bis du code des douanes, pour apprécier la légalité de la délibération portant fixation du taux d'octroi de mer en vertu de laquelle l'AMR a été émis.

La deuxième branche, subsidiaire, a trait à la transmission de la question préjudicielle au juge administratif et pose la question de savoir si le juge judiciaire est tenu de saisir lui-même le juge administratif de la question préjudicielle dont il constate l'existence ou s'il peut renvoyer les parties à se pourvoir comme il appartiendra et, le cas échéant, quelle est la sanction du non-respect de cette obligation.

La troisième branche amènera la chambre à apprécier si, en statuant comme elle l'a fait, la cour d'appel a tranché au fond l'intégralité du litige en violation de l'obligation de surseoir à statuer dans l'attente de la réponse du juge administratif à la question préjudicielle dont elle avait constaté l'existence.

La quatrième branche porte sur l'application du principe du respect des droits de la défense au contentieux de l'octroi de mer. L'administration des douanes devait-elle mettre en oeuvre une procédure contradictoire préalable à l'émission de l'AMR ?

4 - Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine

4-1 Sur la première branche (compétence du juge judiciaire pour apprécier par voie d'exception la légalité des délibérations portant fixation du taux d'octroi de mer)

[L'article 42 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer](#) dispose :

« L'octroi de mer et l'octroi de mer régional sont perçus, contrôlés et recouvrés par la direction générale des douanes et droits indirects, **selon les règles, garanties, privilèges et sanctions prévus par le code des douanes.** (...) ».

[L'article 357 bis du code des douanes](#), dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2019-964 du 18 septembre 2019, dispose :

« Les tribunaux judiciaires connaissent des contestations concernant le paiement, la garantie ou le remboursement des créances de toute nature recouvrées par l'administration des douanes **et des autres affaires de douane** n'entrant pas dans la compétence des juridictions répressives. »

Comme l'indique la doctrine³, à l'appui de la notion d'« affaire de douane », hérité de la loi du 14 fructidor an III, le juge judiciaire, et plus spécifiquement le juge civil, occupe une « place considérable » dans la résolution des litiges douaniers.

Se fondant sur cette notion, par dérogation au principe de séparation des autorités administratives et judiciaires⁴, le Tribunal des conflits juge, de façon ancienne et constante, qu'en matière de droits de douane ou de taxes ou redevances perçues comme en matière de douane, le juge judiciaire est compétent, par voie d'exception, pour se prononcer sur la légalité des actes administratifs instaurant les droits, taxes ou redevances dont la décharge ou le remboursement sont demandés devant lui.

→ Tribunal des conflits, 26 mai 1954, *Société des hauts fourneaux de la Chiers et société La Providence*, recueil Lebon 1954, p. 706⁵ :

« Vu les lois des 16-24 août 1790⁶ et 16 fructidor an III⁷ ; l'ordonnance du 1er juin 1828⁸ et le décret du 26 octobre 1849⁹ ; la loi du 24 mai 1872¹⁰ ;

Considérant que l'article 256 du décret du 8 décembre 1948 portant refonte du code des douanes défère aux tribunaux judiciaires la connaissance des contraventions aux droits de douane et, d'une manière générale, **de toutes autres affaires relatives aux douanes ; qu'il appartient auxdits tribunaux**, saisis à l'occasion d'une demande en remboursement de droits de douane fondée sur une prétendue illégalité des tarifs appliqués, **de vérifier la légalité des dispositions réglementaires en vertu desquelles** l'administration des Douanes s'est prétendue autorisée à percevoir lesdits droits et se prétend fondée à en refuser le remboursement ;

³ - [Commentaire de l'article 357 bis, code Dalloz](#)

- Claude J. Berr, « Dualité de juridictions et unité du droit douanier », RFDA 1990, [p. 842](#)

- *Répertoire de droit commercial*, « [Douanes](#) », Claude J. Berr, janvier 2013 (actualisation : juillet 2023), §§ 165 à 168

⁴ Voir - Tribunal des conflits, 16 juin 1923, *Septfonds*, [n° 00732](#), publié au recueil Lebon

- Cons. const., 23 janvier 1987, décision [n° 86-224 DC](#), cons. 15 et 16

- *JurisClasseur Administratif*, « [Fasc. 1056](#) : Compétence des juridictions judiciaires à l'égard des actes administratifs », 1er septembre 2021, dernière mise à jour : 15 juillet 2022, Antoine Beal

- *JurisClasseur Administratif*, « [Fasc. 1061](#) : Questions préjudicielles », 31 janvier 2016, Alix Perrin, § 85

- *JurisClasseur Procédures fiscales*, « [Fasc. 405](#) : Domaine du contentieux fiscal. – Répartition des compétences entre les deux ordres de juridiction », 1er janvier 2023, Jean-Louis Bédier

- Le Lamy Guide des procédures douanières, « [1015-82](#) Compétence matérielle des tribunaux », mis à jour 10/2023

⁵ consultable à la bibliothèque de la Cour de cassation

⁶ [Article 13](#), en vigueur depuis le 16 août 1790 : « Les fonctions judiciaires sont distinctes et demeureront toujours séparées des fonctions administratives. Les juges ne pourront, à peine de forfaiture, troubler, de quelque manière que ce soit, les opérations des corps administratifs, ni citer devant eux les administrateurs pour raison de leurs fonctions. »

⁷ [Décret du 2 septembre 1795 \(16 fructidor an III\) qui défend aux tribunaux de connaître des actes d'administration, et annule toutes procédures et jugements intervenus à cet égard](#) : « Article unique : Défenses itératives sont faites aux tribunaux de connaître des actes d'administration, de quelque espèce qu'ils soient, aux peines de droit. »

⁸ [relative aux conflits d'attribution entre les tribunaux et l'autorité administrative](#)

⁹ [portant règlement d'administration publique déterminant les formes de procédure du tribunal des conflits](#)

¹⁰ [portant réorganisation du Conseil d'Etat](#), devenue la [loi du 24 mai 1872 relative au Tribunal des conflits](#)

Considérant, dès lors, que le Tribunal civil de Briey, statuant sur appel des sentences du juge de paix de Longwy, **était compétent pour se prononcer sur la légalité de l'arrêté ministériel ayant servi de base à la perception des droits** dont le remboursement est demandé par la Société des hauts fourneaux de la Chiers et la société "La Providence" ; qu'en effet ledit arrêté, portant modification du tarif des droits de douane d'importation et pris en application de l'ordonnance du 8 juillet 1944, relative au régime douanier et fiscal des importations, ne peut être regardé comme une mesure d'exécution d'un traité diplomatique inséparable de celui-ci, mais présente tous les caractères d'un règlement administratif interne ; qu'ainsi les questions qui ont fait l'objet du déclinaire de compétence du préfet de Meurthe-et-Moselle ne constituaient pas des questions préjudicielles dont le tribunal saisi ne pouvait connaître ; qu'il y a lieu, par suite, d'annuler les arrêtés de conflit du préfet de Meurthe-et-Moselle »

→ Tribunal des conflits, 12 novembre 1984, *société Sogedis et a.*, [n° 02359](#), publié au recueil Lebon :

« Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article L. 211-2 du code des ports maritimes : "le droit de port applicable aux navires de commerce comprend, notamment, une taxe sur les passagers débarqués, embarqués ou transbordés, à la charge de l'armateur ..." ; que, selon l'article L. 211-4 du même code : " ... les droits, taxes et redevances institués par le présent titre sont **perçus comme en matière de douanes** ... les instances sont **instruites et jugées comme en matière de douanes**" ;

Considérant d'autre part, qu'aux termes de l'article 357 bis du code des douanes : "les tribunaux d'instance connaissent des contestations concernant le paiement ou le remboursement des droits ... et des autres affaires de douane n'entrant pas dans la compétence des juridictions répressives" ;

Considérant qu'il résulte de la combinaison des dispositions susmentionnées des articles L. 211-2 et L. 211-4 du code des ports maritimes, **et de l'article 357 bis du code des douanes**, qu'il **appartient aux tribunaux de l'ordre judiciaire**, lorsqu'ils sont saisis d'une demande en remboursement de droits de douane, ou taxes assimilées, **fondés sur une prétendue illégalité du décret instituant les taxes contestées de vérifier la légalité des dispositions réglementaires** en vertu desquelles l'administration des douanes a perçu ces droits ou taxes et s'estime fondée à en refuser le remboursement ; que les dispositions de l'article 38-V de la loi du 30 décembre 1981, portant loi de finances pour 1982, sont sans incidence sur ce point, dès lors qu'elles ne concernent que les contributions indirectes au nombre desquelles ne figurent pas les droits de douane ou taxes assimilées ;

Considérant qu'il suit de ce qui précède que le **tribunal d'instance de Bastia était compétent pour se prononcer sur la légalité du décret** susmentionné, en date du 12 mai 1981, **ayant servi de base à la perception de la taxe** dont le remboursement est demandé par la Société Sogedis ; »

→ Tribunal des conflits, 28 avril 2003, *MM. Debeaurain et Desmurs*, [n° C3352](#) :

« Considérant qu'il résulte de la combinaison des [articles L. 211-1, L. 211-4, R. 211-1 du code des ports maritimes et 357 bis du code des douanes] qu'il appartient aux tribunaux de l'ordre judiciaire, lorsqu'ils sont saisis d'une opposition à contrainte concernant le paiement de la redevance d'équipement des ports de plaisance fondée sur une prétendue illégalité des textes instituant ladite redevance et fixant son montant, de se prononcer sur la légalité de ces textes ;

Considérant qu'il suit de ce qui précède que le tribunal d'instance de Toulon était **seul compétent**, dans le cadre de la **plénitude de juridiction qu'il tient des dispositions de l'article 357 bis du code des douanes**, **pour se prononcer sur la légalité des délibérations** de l'assemblée générale de la Chambre de commerce et d'industrie du Var

ayant servi de base à l'établissement des redevances d'équipement des ports de plaisance dont paiement a été réclamé à MM. (...) ; »

→ Tribunal des conflits, 22 septembre 2003, *MM. Pelenc et Sabaton*, n° 3374, *Bull. n° 29* ; Tribunal des conflits, 26 avril 2004, *Mme Calla*, n° 3404, *Bull. n° 13* ; Tribunal des conflits, 26 avril 2004, *M. Guest*, [n° C3402](#) (même considérant de principe) :

« Considérant qu'il résulte de la combinaison des [articles L. 211-1, L. 211-4, R. 214-1 du code des ports maritimes et 285, point 4, et 357 bis du code des douanes] **qu'il appartient aux juridictions de l'ordre judiciaire**, lorsqu'elles sont saisies d'une opposition, fondée sur une prétendue illégalité des dispositions instituant les droits, taxes ou redevances contestés, à une contrainte délivrée à l'effet d'obtenir le paiement de droits de douane ou de taxes ou redevances **perçues comme en matière de douane**, de **vérifier la légalité des dispositions réglementaires en vertu desquelles l'administration des Douanes a établi la contrainte et s'estime fondée à en poursuivre le règlement** ; »

→ Tribunal des conflits, 6 juillet 2015, *Société Port Adhoc Leucate*, [n° C4012](#), *Bull. n° 21*, publié au recueil Lebon :

« Considérant que, par une délibération du 9 décembre 2010, le conseil municipal de Leucate a institué une "contribution environnementale" due pour tout bateau séjournant en zone portuaire afin de financer le coût de l'enlèvement des déchets supporté par la commune ; que la société Port Adhoc Leucate a contesté devant le tribunal d'instance de Narbonne la facture de 6 275,20 euros mise à sa charge au titre de cette "contribution environnementale" en invoquant l'illégalité de la délibération du 9 décembre 2010 ;

(...) qu'il en résulte que la "contribution environnementale" perçue par la commune de Leucate au titre de l'enlèvement des déchets des navires installés dans le port maritime est une composante du droit de port perçu par cette collectivité sur le fondement des dispositions précitées ;

Considérant, en second lieu, qu'en vertu des dispositions des articles L. 211-4 du code des ports maritimes alors applicables et de l'article 285 du code des douanes, les taxes et redevances composant le droit de port sont **perçues comme en matière de douane** ; qu'aux termes de l'article 357 bis de ce code, "les tribunaux de grande instance connaissent des contestations concernant le paiement, la garantie ou le remboursement des créances de toute nature recouvrées par l'administration des douanes et des autres affaires de douane n'entrant pas dans la compétence des juridictions répressives" ; **qu'il résulte de la combinaison de ces dispositions qu'il appartient aux tribunaux de l'ordre judiciaire, lorsqu'ils sont saisis d'une contestation concernant le paiement d'une redevance constitutive du droit de port fondée sur une prétendue illégalité des textes instituant cette redevance et fixant son montant, de se prononcer sur leur légalité** ;

Considérant, toutefois, que si le juge judiciaire saisi d'une contestation portant sur le paiement d'un droit de port sursoit à statuer et pose une question préjudicielle portant sur la légalité de l'acte administratif fondement de ce droit, **alors même qu'une telle appréciation relève de sa compétence compte tenu de la plénitude de juridiction qu'il tient des dispositions précitées**, le juge administratif saisi de cette question ne peut alors qu'exercer sa compétence pour répondre à la question en appréciant la légalité de l'acte administratif ; (...) »

Dans ses [conclusions¹¹](#), le rapporteur public indiquait que les dispositions de l'article 357 bis du code des douanes avaient « *moins pour objet d'exclure la compétence*

¹¹ publiées sur le site internet du Tribunal des conflits <http://www.tribunal-conflits.fr/>, rubrique [décisions, décisions rendues pour l'année 2015](#), 6 juillet 2015, 4012

*administrative que d'imposer la compétence judiciaire, principalement, dans un souci de célérité et de bonne administration de la justice », qu'il fallait « comprendre en réalité que le juge judiciaire **est tenu de se reconnaître compétent** en application de l'article 357 bis du code des douanes dans le cas où la question de la légalité de l'acte instituant [le droit de port] est soulevée devant lui à titre incident » et qu'« en d'autres termes, la compétence du juge judiciaire n'est pas liée ici à la nature de l'acte mais à la circonstance que sa légalité est contestée devant lui et que, de sa légalité, dépend la solution du litige dont il est saisi. »*

Le [commentaire publié](#)¹² de la décision du 6 juillet 2015 précitée, rappelle d'abord que, par cette décision, le Tribunal des conflits a fait « **application de sa jurisprudence qui reconnaît une plénitude de juridiction au juge judiciaire en la matière, y compris pour connaître de la légalité de l'acte instituant la redevance portuaire** (TC 12 novembre 1984, société Sogedis, n° 2359) et a jugé en conséquence que « le juge judiciaire était compétent pour se prononcer sur l'exception d'illégalité dont il était saisi, de sorte qu'il n'aurait pas dû poser une question préjudicielle. » Il explique ensuite que « toutefois, revenant sur des solutions antérieures par lesquelles il avait jugé, dans une configuration similaire, que le juge judiciaire exerçait en la matière une compétence exclusive (v. notamment TC 28 avril 2003, MM. Debeaurain et Desmurs, n° 3352), **le Tribunal juge (...) qu'il appartient à la juridiction administrative de se prononcer sur une question de légalité d'un acte administratif dès lors qu'elle en est saisie, fût-ce à tort. Il en déduit qu'en l'espèce le tribunal administratif ne pouvait déclinier sa compétence et lui renvoie par conséquent l'affaire. »**

Commentant un arrêt du Conseil d'Etat (14 février 2018, [n° 411688](#), société Arcos Dorados Martinique, Lebon, p. 605), retenant qu'« un acte, par lequel l'administration des douanes fait connaître à une personne physique ou morale qu'elle estime que l'activité exercée par cette personne dans une collectivité mentionnée à l'article 1er (...) de la loi du 2 juillet 2004 constitue une activité entrant dans le champ de l'octroi de mer, doit être regardé comme concourant à la détermination de droits de douanes et constitue, dès lors, une "affaire de douane" au sens de l'article 357 bis du code des douanes » et en déduisant que « la juridiction administrative n'est pas compétente pour connaître de conclusions dirigées contre un tel acte », la doctrine¹³ souligne que « la compétence des juridictions judiciaires a pour **seule limite**, dans ce partage complexe des compétences, les activités du service des douanes qui ne concernent pas la détermination des droits de douane ou qui en sont détachables (Tribunal des conflits, 16 mars 1998, [n° 03053](#), publié au recueil Lebon). »

Pour mémoire, il est jugé par le Conseil d'Etat que la délivrance et la révocation des renseignements tarifaires contraignants (RTC) concourent à la détermination des droits de douanes et constituent, dès lors, des « affaires de douane », au sens de l'article 357 bis du code des douanes, de sorte que la contestation formée par une société à l'encontre d'une décision de révocation d'une décision valant RTC relève

¹² Idem préc.

¹³ *Droit fiscal* n° 30, 26 juillet 2018, [comm. 358](#), « Acte par lequel l'administration des douanes prend position au sujet de l'activité d'une personne au regard du champ de l'octroi de mer : "affaire de douane" au sens de l'article 357 bis du code des douanes qui échappe à la compétence de la juridiction administrative »

de la compétence de la juridiction judiciaire (CE, 22 décembre 2017, [n° 396396](#), Sté Highlands Technologies : Lebon, p. 513). Dans le même sens, la Cour de cassation admet la compétence des juridictions judiciaires pour connaître des demandes d'annulation de RTC (Com., 20 septembre 2011, n° 10-21.692 ; Com., 3 février 2015, n° 13-13.560).

La Cour de cassation a déjà eu à faire application des dispositions de l'article 357 bis du code des douanes en matière d'octroi de mer dans des espèces où elle a retenu la compétence du juge judiciaire pour connaître de demandes de restitution de droits indûment acquittés et d'indemnisation du préjudice subi à ce titre par les assujettis (Com., 22 février 2005, n° 03-14.735, 1er moyen ; Com., 3 décembre 2002, n° 01-02.203 1er moyen).

Toutefois, sauf erreur dans les recherches, la Cour de cassation n'a jamais été saisie de la question de savoir si le juge judiciaire, saisi d'une demande d'annulation d'un AMR d'octroi de mer, est, par voie d'exception, en application de l'article 357 bis du code des douanes, compétent pour apprécier la légalité d'une délibération portant fixation du taux d'octroi de mer en vertu de laquelle l'AMR litigieux a été émis.

Elle a, par contre, déjà jugé, en matière de contributions indirectes, au visa des articles [L. 199](#) du livre des procédures fiscales et [49](#), [50](#) et [51](#) du code de procédure civile, dans leurs rédactions alors applicables, que « les tribunaux de l'ordre judiciaire, compétents pour statuer sur les litiges relatifs à l'appréciation des contributions et taxes indirectes, le sont également pour apprécier la légalité des dispositions réglementaires en vertu desquelles l'administration fiscale se prétend fondée à imposer la charge de ces impôts à un contribuable » et a censuré la cour d'appel qui s'était déclaré incompétente pour statuer sur la légalité des décrets ayant institué les taxes en cause (Com., 30 juin 1992, n° 90-15.676, *Bull.* n° 253 ; Com., 30 juin 1992, n° 90-15.680 ; dans le même sens, Com., 25 avril 1989, n° 87-16.351, *Bull.* n° 134).

Elle a ainsi fait application de la jurisprudence du Tribunal des conflits qui juge que « l'autorité judiciaire, compétente pour statuer sur les réclamations relatives à l'application des contributions et taxes indirectes, l'est également pour apprécier la légalité et interpréter le sens des actes administratifs en vertu desquels la perception a eu lieu » (27 octobre 1931, *Société Pannier c. Protectorat du Tonkin*, recueil Lebon 1931, [p. 1173](#)).

Dans le même sens, Tribunal des conflits, 7 décembre 1998, [n° 03123](#), *District urbain de l'agglomération rennaise c/ Société des automobiles Citroën*, publié au recueil Lebon : « La juridiction de l'ordre judiciaire est compétente pour connaître par voie d'exception de la légalité de la délibération par laquelle une commune ou un groupement de communes institue le versement destiné au financement des transports en commun ou en fixe le taux. »

En l'espèce,

Dans ses **conclusions d'appel** (prod. MA n° 02), la société Ekwali nutrition animale excipait de l'illégalité des délibérations n° 2016-00038 et n° 2016-00062 de

l'assemblée plénière du conseil départemental de Mayotte des 7 mars et 14 avril 2016 qui avaient supprimé, pour la période du 16 mars au 12 juillet 2016, l'exonération de l'octroi de mer sur les biens classés à la sous-position tarifaire 23099041 et sur le fondement desquelles l'administration des douanes lui avait réclamé l'octroi de mer en litige. Elle soutenait que les membres de l'assemblée délibérante n'avaient pas été suffisamment informés de la portée de la modification soumise à leur vote et que la taxation temporaire des marchandises produites localement classées à la sous-position 23099041 était purement fortuite, imprévisible et contraire à l'objectif assigné à l'octroi de mer par le législateur (p. 8 à 15). Elle soutenait que les juges judiciaires disposaient d'une plénitude de juridiction quant à l'examen de la légalité de l'acte instaurant la taxe dont ils avaient à apprécier le recouvrement et que, contrairement à ce qu'avait jugé le tribunal, cette compétence n'était pas restreinte à certaines conditions (p. 4).

L'arrêt retient que le juge judiciaire ne peut apprécier la légalité d'un acte administratif que dans l'hypothèse où une jurisprudence constante a établi auparavant l'illégalité de cet acte et que tel n'est pas le cas en l'espèce. Il en déduit que l'appréciation de la légalité des délibérations du conseil départemental de Mayotte des 7 mars et 14 avril 2016 ressort de la compétence de la juridiction administrative (§§ 21 et 22). Il ajoute que le juge judiciaire n'est pas non plus compétent pour apprécier l'existence d'une erreur matérielle qui entacherait les décisions réglementaires servant de fondement à la procédure de recouvrement forcé initiée par l'administration des douanes et contestée par la société Ekwali nutrition animale (§ 23).

Ce faisant, la cour d'appel a fait application de la jurisprudence du Tribunal des conflits issue de l'arrêt *SCEA du Chéneau*¹⁴ (Tribunal des conflits, 17 octobre 2011, [n° C3828](#), publié au recueil Lebon, *Bull. n° 24*)¹⁵ :

« Considérant qu'en vertu du **principe de séparation des autorités administratives et judiciaires** posé par l'article 13 de la loi des 16-24 août 1790 et par le décret du 16 fructidor an III, **sous réserve des matières réservées par nature à l'autorité judiciaire et sauf dispositions législatives contraires**, il n'appartient qu'à la juridiction administrative de connaître des recours tendant à l'annulation ou à la réformation des décisions prises par l'administration dans l'exercice de ses prérogatives de puissance publique ; que de même, **le juge administratif est en principe seul compétent pour statuer, le cas échéant par voie de question préjudicielle, sur toute contestation de la légalité de telles décisions, soulevée à l'occasion d'un litige relevant à titre principal de l'autorité judiciaire** ;

Considérant que, pour retenir néanmoins sa compétence et rejeter les déclinatoires, le tribunal de grande instance de Rennes s'est fondé sur les dispositions de l'article 55 de la Constitution et sur le principe de la primauté du droit communautaire ;

Considérant que les dispositions de l'article 55 de la Constitution conférant aux Traités, dans les conditions qu'elles définissent, une autorité supérieure à celle des lois ne prescrivent ni n'impliquent aucune dérogation aux principes, rappelés ci-dessus, régissant la répartition des compétences entre ces juridictions, lorsque est en cause la légalité d'une

¹⁴ Jurisprudence confirmée par la suite par Tribunal des Conflits, 12 décembre 2011, [n° C3841](#), publié au recueil Lebon

¹⁵ « Compétence administrative ou judiciaire - Que reste-t-il de la jurisprudence Septfonds ? » Commentaire par Fabrice Melleray, Droit Administratif n° 1, Janvier 2012, [comm. 10](#)

disposition réglementaire, alors même que la contestation porterait sur la compatibilité d'une telle disposition avec les engagements internationaux ;

Considérant toutefois, d'une part, que **ces principes doivent être conciliés tant avec l'exigence de bonne administration de la justice qu'avec les principes généraux qui gouvernent le fonctionnement des juridictions**, en vertu desquels tout justiciable a droit à ce que sa demande soit jugée dans un délai raisonnable ; qu'il suit de là que **si, en cas de contestation sérieuse portant sur la légalité d'un acte administratif, les tribunaux de l'ordre judiciaire statuant en matière civile doivent surseoir à statuer jusqu'à ce que la question préjudicielle de la légalité de cet acte soit tranchée par la juridiction administrative, il en va autrement lorsqu'il apparaît manifestement, au vu d'une jurisprudence établie, que la contestation peut être accueillie par le juge saisi au principal ;**

Considérant, d'autre part, que, s'agissant du cas particulier du droit de l'Union européenne, dont le respect constitue une obligation (...) le juge national chargé d'appliquer les dispositions du droit de l'Union (...) doit pouvoir, en cas de difficulté d'interprétation de ces normes, en saisir lui-même la Cour de justice à titre préjudiciel ou, lorsqu'il s'estime en état de le faire, appliquer le droit de l'Union, sans être tenu de saisir au préalable la juridiction administrative d'une question préjudicielle, dans le cas où serait en cause devant lui, à titre incident, la conformité d'un acte administratif au droit de l'Union européenne ;

Considérant que, si la contestation soulevée par la SCEA du Chéneau et autres et par M. [K] et autres met nécessairement en cause la légalité des actes administratifs qui ont rendu obligatoires les cotisations litigieuses, il résulte de ce qui vient d'être dit qu'il appartient à la juridiction de l'ordre judiciaire, compétemment saisie du litige au principal, de se prononcer elle-même, le cas échéant après renvoi à la Cour de justice, sur un moyen tiré de la méconnaissance du droit de l'Union européenne ; que c'est dès lors à tort que le conflit a été élevé ; »

Le **MA** soutient qu'il résulte de la lecture combinée des articles 42 de la loi relative à l'octroi de mer et 357 bis du code des douanes que le juge judiciaire est compétent pour apprécier la légalité des actes administratifs réglementaires fixant le taux d'octroi de mer applicable à des marchandises. Il soutient que les juges d'appel se sont, à tort, crus tenus au respect du principe de séparation des autorités administratives et judiciaires, qu'ils ont fait expressément application des critères dégagés par l'arrêt du Tribunal des conflits *SCEA du Chéneau* et qu'ils ont ainsi violé, par refus d'application, les articles 42 de la loi relative à l'octroi de mer et 357 bis du code des douanes qui leur attribuaient plénitude de juridiction pour apprécier la légalité des délibérations litigieuses.

Le **MD** oppose que le juge judiciaire appelé à se prononcer sur la légalité d'un acte réglementaire sur le fondement duquel des droits recouverts par l'administration des douanes ont été perçus ne peut constater l'illégalité de cet acte que si celle-ci résulte manifestement d'une jurisprudence établie, la compétence générale d'attribution consacrée par l'article 357 bis du code des douanes au profit des tribunaux judiciaires ne faisant pas échapper le juge judiciaire à cette exigence tirée de la théorie de l'acte clair. Il soutient que la cour d'appel pouvait donc, à bon droit, se déclarer incompétente pour constater l'illégalité des délibérations du conseil départemental de Mayotte des 7 mars et 14 avril 2016 en l'absence d'une jurisprudence établie démontrant, de manière manifeste, une telle illégalité.

Il appartiendra à la chambre de juger, au vu de ces éléments, si, en se déclarant incompétente pour connaître de la validité des délibérations de l'assemblée plénière du conseil départemental de Mayotte des 7 mars et 14 avril

2016, la cour d'appel a violé les articles 42 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer et 357 bis du code des douanes.

4-2 Sur la deuxième branche (transmission de la question préjudicielle)

L'article 13 de la [loi des 16-24 août 1790](#) dispose :

« Les fonctions judiciaires sont distinctes et demeureront toujours séparées des fonctions administratives. Les juges ne pourront, à peine de forfaiture, troubler, de quelque manière que ce soit, les opérations des corps administratifs, ni citer devant eux les administrateurs pour raison de leurs fonctions. »

Le [décret du 2 septembre 1795 \(16 fructidor an III\) qui défend aux tribunaux de connaître des actes d'administration, et annule toutes procédures et jugements intervenus à cet égard](#) prévoit, à son article unique :

« Défenses itératives sont faites aux tribunaux de connaître des actes d'administration, de quelque espèce qu'ils soient, aux peines de droit. »

Aux termes de [l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile](#), dans sa rédaction issue du décret n° 2015-233 du 27 février 2015 (article 48)¹⁶, en vigueur depuis le 1er avril 2015,

« Lorsque la solution d'un litige dépend d'une question soulevant une difficulté sérieuse et relevant de la compétence de la juridiction administrative, la juridiction judiciaire initialement saisie **la transmet** à la juridiction administrative compétente en application du titre Ier du livre III du code de justice administrative. Elle sursoit à statuer jusqu'à la décision sur la question préjudicielle. »

Il ressort de la circulaire¹⁷ de présentation du décret précité que la modification de l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile fait suite au constat selon lequel laisser à la partie la plus diligente le soin de saisir de la question préjudicielle la juridiction de l'autre ordre pouvait conduire à des délais peu compatibles avec une bonne administration de la justice¹⁸ et à une aggravation de l'allongement de la durée des procédures en cas de recours contre la décision posant la question préjudicielle.

¹⁶ Dans sa rédaction antérieure, en vigueur du 1er janvier 1976 au 1er avril 2015, [l'article 49 du code de procédure civile](#) prévoyait : « Toute juridiction saisie d'une demande de sa compétence connaît, même s'ils exigent l'interprétation d'un contrat, de tous les moyens de défense à l'exception de ceux qui soulèvent une question relevant de la compétence exclusive d'une autre juridiction. »

¹⁷ [Circulaire](#) de la garde des sceaux, ministre de la justice, du 31 mars 2015 de présentation du décret n° 2015-233 du 27 février 2015 relatif au Tribunal des conflits et aux questions préjudicielles pris pour son application, NOR : JUSC1500786C

¹⁸ Le 27 juin 2012, dans son [intervention](#) lors des deuxièmes États Généraux du droit administratif à Paris, M. Jean-Marc Sauvé, vice-président du Conseil d'État, indiquait à cet égard : « Il serait hautement souhaitable, pour des raisons de sécurité juridique, de simplicité d'accès à la justice et de délai raisonnable de jugement, que le juge du fond saisisse directement le juge compétent pour connaître de la question préjudicielle. Un juge est tout de même plus qualifié qu'un justiciable pour déterminer le juge qui est compétent pour répondre à la question préjudicielle qu'il a lui-même identifiée. Et ce faisant, sa première décision ne se bornerait pas à déterminer le champ et les motifs de son incompétence ; elle désignerait le juge compétent et ferait ainsi d'une pierre, deux coups. »

Ainsi, selon cette circulaire, « lorsque le juge judiciaire se trouvera confronté à une question préjudicielle relevant du juge administratif, **il ne pourra pas renvoyer les parties à mieux se pourvoir** en application de l'article 96 du code [de procédure civile]. L'exception de procédure que constitue la question préjudicielle se résout par la **transmission directe de la question d'un ordre juridictionnel à l'autre, sans interruption du cours de la justice**. Un effet utile est ainsi donné à la saisine initiale du juge, la procédure de question préjudicielle permettant de répondre à l'exigence d'effectivité de l'accès au tribunal, en raccourcissant les délais et en allégeant les contraintes pour les parties. (...) »

A cet égard, [l'article R. 771-2-1 du code de justice administrative](#), créé par le décret n° 2015-233 du 27 février 2015 (article 47), prévoit :

« Lorsque la juridiction administrative compétente est **saisie** d'une question préjudicielle soulevée par une juridiction judiciaire, l'affaire est instruite et jugée comme une affaire urgente.

Les délais les plus brefs sont donnés aux parties pour produire leurs observations. A défaut de production dans le délai imparti, il est passé outre sans mise en demeure. »

Comme le souligne un auteur¹⁹, « la question préjudicielle est désormais une procédure de juge à juge. »

Voir des arrêts faisant application de l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile, dans sa rédaction issue du décret n° 2015-233 du 27 février 2015 : Com., 11 octobre 2023, n° 21-20.939 ; 1re Civ., 19 janvier 2022, n° 17-19.489, publié ; 1re Civ., 4 juillet 2019, n° 18-21.147, publié ;

ainsi que des décisions dans lesquelles la Cour de cassation « renvoie au Conseil d'Etat » une question préjudicielle : 2e Civ., 6 avril 2023, n° 21-20.675 ; 2e Civ., 3 mars 2022, n° 21-17.459 ; 2e Civ., 3 mars 2022, n° 21-17.459.

En l'espèce,

En confirmant le jugement en toutes ses dispositions, **la cour d'appel**, après s'être déclarée incompétente pour apprécier la légalité des délibérations litigieuses, a renvoyé les parties à se pourvoir comme il appartiendra (jugement, p. 6).

Le **MA** soutient que la cour d'appel, en se bornant à renvoyer les parties à mieux se pourvoir, quand il lui appartenait de saisir directement la juridiction administrative de la question préjudicielle qu'elle avait relevée, a méconnu l'étendue de ses pouvoirs et violé l'article 13 de la loi des 16 et 24 août 1790, le décret du 16 fructidor an III et l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile alors applicable.

Le **MD** soulève l'irrecevabilité du moyen. Il soutient que l'absence de transmission de la question préjudicielle au juge administratif ne peut être critiquée dès lors

¹⁹ *JurisClasseur Administratif*, « [Fasc. 1061](#) : Questions préjudicielles », 31 janvier 2016, Alix Perrin, § 68

qu'une telle transmission constitue une mesure d'administration judiciaire qui n'est, en application de [l'article 537 du code de procédure civile](#), susceptible d'aucun recours. Il ajoute que le moyen dirigé contre un acte d'administration judiciaire est jugé irrecevable (2e Civ., 21 octobre 2004, n° 02-15.758, 02-15.759, *Bull.* n° 471). Il soutient qu'en toute hypothèse, en application de [l'article 114, alinéa 1er du code de procédure civile](#), l'absence de transmission directe de la question préjudicielle ne peut conduire à l'annulation de la décision dès lors que l'exigence posée à l'article 49, alinéa 2, du même code n'est assortie d'aucune sanction et ne constitue ni une formalité substantielle ni une formalité d'ordre public et que la société Ekwali nutrition animale, qui pouvait saisir elle-même le juge administratif par requête, ne démontre aucun grief.

Le **mémoire complémentaire en demande** réplique que la décision par laquelle la juridiction saisit le juge administratif d'une question préjudicielle ne constitue pas une mesure d'administration judiciaire mais un acte éminemment juridictionnel. Il soutient qu'il ne s'agit pas d'une mesure d'organisation de nature purement administrative comme une décision de renvoi de l'audience (2e Civ., 10 mars 2011, n° 10-14.111), une décision de jonction (2e Civ., 21 octobre 2004, n° 02-15.758, 02-15.759, *Bull.* n° 471) ou une autorisation d'assigner à jour fixe (2e Civ., 17 mars 2016, n° 15-10.865, *Bull.* n° 80), mais qu'il s'agit d'un acte de saisine, qui découle directement du constat par le juge judiciaire de son incompétence pour trancher la question de la légalité de l'acte administratif, qui touche au fond du litige et affecte les droits des parties, tel que la décision constatant la bonne exécution par le débiteur d'un plan de redressement judiciaire (Com., 8 septembre 2015, n° 14-11.393, *Bull.*, n° 124), la prorogation d'une mesure de séquestre (2e Civ., 17 octobre 2013, n° 12-25.461, *Bull.* n° 202), une ordonnance de transmission de l'affaire au président de la juridiction supérieure en cas de refus de renvoi pour cause de suspicion légitime (Soc., 19 décembre 2003, n° 02-41.429, *Bull.* n° 321) ou encore une ordonnance de dessaisissement d'un juge des enfants au profit d'un juge d'un autre ressort (1re Civ., 11 mars 2009, n° 08-12.097, *Bull.* n° 57). Il en déduit que le moyen, qui reproche à la cour d'appel d'avoir renvoyé les parties à mieux se pourvoir, est recevable.

Il réplique par ailleurs qu'en application de [l'article 460 du code de procédure civile](#), la nullité du jugement ne peut être demandée que par les voies de recours prévues par la loi et que les dispositions de l'article 114 du même code, qui ne s'appliquent qu'aux actes de procédure émanant des parties ou de leurs représentants et destinés à faire avancer l'instance, sont inapplicables au pourvoi en cassation et ne sauraient en aucun cas faire obstacle à la cassation d'un arrêt rendu en violation d'une règle de droit. Il soutient que le refus, par les juges du fond, de saisir directement la juridiction administrative compétente constitue une violation de l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile et une méconnaissance de leur office, qu'il appartient à la Cour de cassation de censurer en vertu des dispositions de [l'article 604 du même code](#).

Dans l'hypothèse d'un rejet de la première branche du moyen, il appartiendra à la chambre d'apprécier, au vu de ces éléments, si, en renvoyant les parties à se pourvoir comme il appartiendra, après s'être déclarée incompétente pour apprécier la légalité des délibérations litigieuses, la cour d'appel a violé l'article 13 de la loi des

16 et 24 août 1790, le décret du 16 fructidor an III et l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile.

4-3 Sur la troisième branche (la question du sursis à statuer)

Aux termes de [l'article 49, alinéa 2, du code de procédure civile](#), dans sa rédaction issue du décret n° 2015-233 du 27 février 2015 (article 48),

« Lorsque la solution d'un litige dépend d'une question soulevant une difficulté sérieuse et relevant de la compétence de la juridiction administrative, la juridiction judiciaire initialement saisie la transmet à la juridiction administrative compétente en application du titre Ier du livre III du code de justice administrative. **Elle sursoit à statuer jusqu'à la décision sur la question préjudicielle.** »

A l'instar du juge administratif, le juge judiciaire est obligé de surseoir à statuer dès lors que les conditions d'existence d'une question préjudicielle sont remplies. Cette obligation s'impose à lui y compris lorsqu'il est saisi d'une exception d'illégalité contre un acte administratif déjà frappé d'un recours pour excès de pouvoir²⁰.

La jurisprudence est constante sur ce point : Soc., 21 novembre 1991, n° 89-12.831, *Bull.* n° 528 ; 1^{re} Civ., 7 mars 1995, n° 92-21.988, *Bull.* n° 120 ; Com., 30 janvier 1996, n° 94-11.202, *Bull.* n° 31 ; Ass. plén., 6 juillet 2001, n° 98-17.006, *Bull.* n° 9 ; 1^{re} Civ., 12 juillet 2001, n° 99-14.427, *Bull.* n° 220 ; 2^e Civ., 14 janvier 2016, n° 14-26.846, *Bull.* n° 12 ; 2^e Civ., 8 mars 2018, n° 16-22.391, *Bull.* n° 45 (sommaire : « encourt la cassation l'ordonnance du premier président d'une cour d'appel qui, après avoir énoncé qu'il n'appartient pas au juge de l'honoraire de se prononcer sur l'existence du mandat contestée par le client, déclare pourtant irrecevable la demande en fixation des honoraires d'avocat ») ; Com., 11 octobre 2023, n° 21-20.939.

[L'article 378 du même code](#) dispose :

« La décision de sursis suspend le cours de l'instance pour le temps ou jusqu'à la survenance de l'événement qu'elle détermine. »

En principe, pour que les effets attachés au sursis à statuer s'appliquent, notamment sur la péremption de l'instance, il ne suffit pas que l'instance soit suspendue pour une raison quelconque²¹.

Ainsi, une décision de justice nommant un expert n'emporte pas par elle-même sursis à statuer (2^e Civ., 6 mars 1991, n° 89-20.550, *Bull.* n° 80).

Par ailleurs, une décision de sursis à statuer ne peut résulter ni d'une simple mention au dossier (2^e Civ., 23 février 1994, n° 92-17.382, *Bull.* n° 72) ni de l'accord

²⁰ *JurisClasseur Administratif*, « [Fasc. 1061](#) : Questions préjudicielles », Alix Perrin, 31 janvier 2016, § 74

JurisClasseur Procédures Formulaire V° Sursis à statuer, « [Fasc. 10](#) : Sursis à statuer », Hervé Croze, 18 mars 2022, § 12 « limite à la plénitude de juridiction »

²¹ *JurisClasseur Procédures Formulaire V° Sursis à statuer*, « [Fasc. 10](#) : Sursis à statuer », Hervé Croze, 18 mars 2022, § 29 « nécessité d'une décision expresse ? »

des parties et du conseiller de la mise en état sur les renvois de l'affaire (2e Civ., 17 juin 1998, n° 96-14.800, *Bull.* n° 198) ni d'un renvoi informel de l'affaire sur un « rôle d'attente » (2e Civ., 27 mai 2004, n° 02-15.107, *Bull.* n° 251).

En l'espèce,

Par motifs propres et adoptés, l'arrêt constate que l'AMR litigieux comporte une erreur concernant la délibération applicable mais que, s'agissant d'une simple erreur matérielle et en l'absence de démonstration d'un grief pour l'assujetti, il n'y a pas lieu, en application de l'article 114, alinéa 2, du code de procédure civile, de l'annuler. Il en déduit que le tribunal a rejeté à bon droit la demande d'annulation de l'AMR et de la décision de rejet (jugement, p. 5, § 3).

Par motifs propres, l'arrêt retient que les moyens soulevés par la société Ekwali nutrition animale, tirés de l'absence de phase contradictoire préalable à l'AMR en violation des droits de la défense, sont « sans portée », de sorte qu'« il y a lieu de confirmer la décision du tribunal lequel a jugé parfaitement régulier et valide l'AMR et la décision de rejet de contestation de cet avis » (arrêt, p. 5, *in fine*).

Dans le dispositif de l'arrêt, **la cour d'appel** confirme en toutes ses dispositions le jugement, lequel « déboute la société Ekwali nutrition animale » et « déboute les parties de leurs demandes plus amples ou contraires » (arrêt, p. 6 ; jugement, p. 6).

Le **MA** fait valoir que l'obligation faite au juge de surseoir à statuer est indispensable en ce que, si ce dernier pouvait statuer au fond, la saisine du juge administratif à titre préjudiciel serait privée de toute effectivité et que, quelle que soit la réponse donnée par ce dernier quant à la légalité de l'acte administratif en cause, les parties se heurteraient à l'autorité de la chose jugée du jugement rendu entre-temps par le juge judiciaire saisi au principal. Il reproche à la cour d'appel de s'être affranchie d'une telle obligation. Il soutient qu'après avoir, à tort, relevé son incompétence pour statuer sur la légalité des délibérations litigieuses et s'être, encore à tort, bornée à renvoyer les parties à mieux se pourvoir, la cour d'appel s'est prononcée sur le bien-fondé de la demande de la société Ekwali nutrition animale et a rejeté son appel, cependant qu'il lui appartenait, dès lors qu'elle avait constaté l'existence d'une question préjudicielle administrative, de surseoir à statuer jusqu'à ce que cette question soit tranchée définitivement par le juge administratif.

Le **MD** oppose que l'arrêt attaqué revêt la nature d'une décision « mixte » (*JurisClasseur Encyclopédie des Huissiers de Justice*, « [Fasc. 50](#) : Jugements. Jugement mixte », Jean-Marc Despaquis, 9 octobre 2020) en ce qu'il s'est prononcé, pour partie, sur le bien-fondé des prétentions de la société Ekwali nutrition animale en ce qui concerne la régularité de l'AMR et en ce qu'il a statué, pour une autre partie, avant dire droit, en réservant sa décision, quant à l'illégalité des délibérations fondant l'octroi de mer litigieux. Il soutient qu'il résulte des motifs propres et adoptés de l'arrêt qu'en déboutant la société Ekwali nutrition animale, la cour d'appel n'a pas tranché au fond l'intégralité du litige mais qu'elle a implicitement mais nécessairement considéré qu'il convenait d'attendre la décision du juge administratif concernant le bien-fondé de l'exception d'illégalité des délibérations soulevée par la société Ekwali nutrition animale, de sorte que le grief n'est pas fondé.

En réplique, le **mémoire complémentaire en demande** fait valoir que l'autorité de la chose jugée n'a lieu qu'à l'égard de ce qui a été tranché dans le dispositif de la décision (Ass. plén., 13 mars 2009, n° 08-16.033, *Bull.* n° 3 ; 3e Civ., 16 novembre 2022, n° 21-21.244) et que les motifs, seraient-ils décisifs, n'ont pas cette autorité (2e Civ., 12 février 2004, n° 02-11.331, *Bull.* n° 55 ; 3e Civ., 22 mars 2006, n° 05-12.178, *Bull.* n° 80). Il en déduit qu'il ne saurait être conclu, au regard des motifs de l'arrêt, à l'existence d'un chef de dispositif implicite, en l'occurrence un sursis à statuer. Il soutient qu'en l'espèce, la cour d'appel a statué au fond, tranché l'entier litige et mis fin à l'instance et qu'ainsi, elle a privé la question préjudicielle, dont elle avait pourtant reconnu le caractère sérieux et l'influence sur la solution du litige, de tout effet utile, et ce, même à supposer que la société Ekwali nutrition animale ait elle-même saisi le juge administratif.

Dans l'hypothèse d'un rejet de la première branche du moyen, il appartiendra à la chambre d'apprécier, au vu de ces éléments, si, bien que saisie d'une question préjudicielle de la compétence du juge administratif, la cour d'appel a, sans surseoir à statuer, tranché le fond du litige sans surseoir à statuer en violation des articles 49, alinéa 2, et 378 du code de procédure civile, ensemble la loi des 16 et 24 août 1790.

4-4 Sur la quatrième branche (le respect des droits de la défense)

L'avis de mise en recouvrement est le titre signé et rendu exécutoire par l'autorité administrative qui authentifie la créance non acquittée à la date d'exigibilité.

[L'article 345 du code des douanes](#), dans sa rédaction issue de la loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002, en vigueur du 31 décembre 2002 au 1er janvier 2017, dispose :

« Les créances de toute nature constatées et recouvrées par l'administration des douanes font l'objet d'un avis de mise en recouvrement sous réserve, le cas échéant, de la saisine du juge judiciaire. / L'avis de mise en recouvrement est signé et rendu exécutoire par le directeur régional des douanes ou le comptable des douanes ainsi que, sous l'autorité et la responsabilité de ce dernier, par un agent ayant au moins le grade de contrôleur. / L'avis de mise en recouvrement indique le fait générateur de la créance ainsi que sa nature, son montant et les éléments de sa liquidation. Une copie est notifiée au redevable. / Les recours prévus aux articles 346²² et 347²³ ne suspendent pas l'exécution de l'avis de mise en recouvrement²⁴. »

Il est jugé que la procédure, prévue à l'article 345 du code des douanes, est applicable au recouvrement des créances de toute nature, constatées et recouvrées par l'administration des douanes (Com., 29 novembre 2011, n° 10-28.339, *Bull.* n° 194, 1er moyen).

²² [L'article 346 du code des douanes](#) prévoit le recours administratif contre l'AMR.

²³ [L'article 347 du code des douanes](#) prévoit le recours juridictionnel contre l'AMR.

²⁴ Toutefois, [l'article 348 du code des douanes](#) indique que « si le redevable en formule la demande dans sa contestation, il peut être autorisé à différer le paiement de la créance jusqu'à l'issue du litige » et précise les conditions et modalités de ce sursis à paiement.

En outre, en réponse à un moyen qui soutenait qu'un ordre de recette devait être notifié au débiteur avant l'émission de l'AMR, notre chambre a jugé que l'article 345 du code des douanes n'exige pas que l'établissement d'un AMR, qui constitue un titre exécutoire par lequel la créance douanière est constatée, soit subordonné à la constatation préalable de cette créance (Com., 27 octobre 2009, n° 08-16.870).

Notre chambre a enfin énoncé que l'AMR « n'est qu'un acte d'exécution forcée de la dette dûment et préalablement communiquée » (Com., 23 juin 2021, n° 19-10.019).

Avant 2010, et contrairement à la matière fiscale, le droit douanier ne comprenait pas de dispositions permettant de garantir le respect des droits de la défense au cours du contrôle et de la procédure d'AMR²⁵.

C'est sous l'influence de la jurisprudence communautaire que, par la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009, le législateur a introduit le « droit d'être entendu », procédure contradictoire préalable codifiée aux articles 67 A à 67 D du code des douanes, applicable à partir du 1er janvier 2010.

En effet, dans l'arrêt Sopropé (CJCE, arrêt du 18 décembre 2008, Sopropé, [C-349/07](#)), qui concernait **la récupération a posteriori de droits de douanes à l'importation**, la Cour de justice de l'Union européenne, saisie à titre préjudiciel, a jugé qu'après la prise en compte des droits de douane par l'Etat membre et avant leur mise en recouvrement, l'Etat membre doit, conformément au principe du respect des droits de la défense, mettre le débiteur qui le souhaite en mesure de faire connaître utilement son point de vue, ce qui suppose de lui accorder un délai raisonnable pour présenter ses observations :

« 36. [...] **le respect des droits de la défense constitue un principe général du droit communautaire** qui trouve à s'appliquer dès lors que l'administration se propose de prendre à l'encontre d'une personne un **acte qui lui fait grief**.

37. En vertu de ce principe, les destinataires de décisions **qui affectent de manière sensible leurs intérêts** doivent être mis en mesure de **faire connaître utilement leur point de vue** quant aux éléments sur lesquels l'administration entend **fonder sa décision**. À cet effet, ils doivent bénéficier d'un délai suffisant (...).

41. En ce qui concerne la récupération a posteriori de droits de douane à l'importation, il y a lieu de considérer qu'un délai permettant au contribuable d'exercer son droit à être entendu, qui ne peut être inférieur à huit jours ni supérieur à quinze jours, ne rend, en principe, pas pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits de la défense conférés par l'ordre juridique communautaire. (...)

49. La règle selon laquelle le destinataire d'une décision faisant grief doit être mis en mesure de faire valoir ses observations avant que celle-ci soit prise a pour but que l'autorité compétente soit mise à même de tenir utilement compte de l'ensemble des éléments pertinents. Afin d'assurer une protection effective de la personne ou de

²⁵ Voir notamment *La Semaine Juridique Entreprise et Affaires* n° 50, 15 décembre 2011, [1911](#), « Le principe du contradictoire lors des contrôles douaniers », Odile Courjon

l'entreprise concernée, elle a notamment pour objet que ces derniers puissent corriger une erreur ou faire valoir tels éléments relatifs à leur situation personnelle qui militent dans le sens que la décision soit prise, ne soit pas prise ou qu'elle ait tel ou tel contenu. (...)

52 Il y a donc lieu de répondre à la juridiction de renvoi que, en ce qui concerne le recouvrement d'une dette douanière afin de procéder à la récupération a posteriori de droits de douane à l'importation, un délai de huit à quinze jours laissé à l'importateur soupçonné d'avoir commis une infraction douanière pour présenter ses observations est en principe conforme aux exigences du droit communautaire.

53. Il appartient à la juridiction nationale saisie de déterminer, compte tenu des circonstances particulières de l'affaire, si le délai effectivement laissé à cet importateur lui a permis d'être utilement entendu par les autorités douanières. »

L'arrêt du 3 juillet 2014 (CJUE, Kamino International Logistics et Datema Hellmann Worldwide Logistics, [C-129/13 et C-130/13](#)), a confirmé les points 36 et 37 de l'arrêt Sopropé :

« 30. En vertu de ce principe [du respect des droits de la défense], qui trouve à s'appliquer dès lors que l'administration se propose de prendre à l'encontre d'une personne un **acte qui lui fait grief** (arrêt Sopropé, point 36), les destinataires de décisions **qui affectent de manière sensible leurs intérêts** doivent être mis en mesure de faire connaître utilement leur point de vue quant aux éléments sur lesquels l'administration **entend fonder sa décision** (arrêt Sopropé, point 37). (...) »

35. (...) le principe du respect par l'administration des droits de la défense et le droit qui en découle, pour toute personne, d'être entendue avant l'adoption de toute décision susceptible d'affecter **de manière défavorable** ses intérêts, tels qu'ils s'appliquent dans le cadre du code des douanes, peuvent être invoqués directement, par les particuliers, devant les juridictions nationales.

39. (...) le droit d'être entendu garantit à toute personne la possibilité de faire connaître, de manière utile et effective, son point de vue au cours de la procédure administrative et avant l'adoption de toute décision susceptible d'affecter **de manière défavorable** ses intérêts. »

Puis, répondant à la question de savoir si, lorsque le destinataire d'un avis de paiement n'a pas été entendu par l'administration préalablement à l'adoption de cette décision, ses droits de la défense sont violés alors même qu'il a la possibilité de faire valoir sa position lors d'une phase de réclamation administrative ultérieure, la Cour de justice a précisé :

« 73. Le principe du respect des droits de la défense et, en particulier, le droit de toute personne d'être entendue **avant l'adoption d'une mesure individuelle défavorable** doivent être interprétés en ce sens que, lorsque le destinataire d'un avis de paiement adopté au titre d'une procédure de recouvrement a posteriori de droits de douane à l'importation, en application du code des douanes, n'a pas été entendu par l'administration préalablement à l'adoption de cette décision, **ses droits de la défense sont violés** alors même qu'il a la possibilité de faire valoir sa position

lors d'une phase de réclamation administrative ultérieure, **si la réglementation nationale ne permet pas aux destinataires de tels avis, en l'absence d'une audition préalable, d'obtenir la suspension de leur exécution jusqu'à leur éventuelle réformation.** »

Et elle a ajouté qu'une violation du principe du respect des droits de la défense ne conduisait à l'annulation de la décision concernée que si, sans cette violation, la procédure aurait pu aboutir à un résultat différent (points 79 à 82).

Suivant la jurisprudence de la Cour de justice, **notre chambre** juge, de manière constante, que dès lors que l'administration des douanes se propose de prendre à l'encontre d'une personne un acte qui lui fait grief, les destinataires de décisions qui affectent de manière sensible leurs intérêts doivent être mis en mesure de faire connaître utilement leur point de vue quant aux éléments sur lesquels l'administration entend fonder sa décision.

En se référant à l'arrêt Sopropé, précité, dans le même domaine de l'importation de marchandises, la Cour de cassation a approuvé une cour d'appel qui avait rejeté une demande en annulation d'un AMR en retenant « que tant les responsables de la société [importatrice] que le déclarant en douane de la société [commissionnaire en douanes] ont été auditionnés et ont pu faire valoir leurs explications sur les quatre opérations d'importation litigieuses, ainsi que fournir tous documents justificatifs » et « que les représentants légaux des sociétés demanderesses ont assisté à la rédaction du procès-verbal de notification d'infraction les concernant et ont pu faire valoir leurs observations » (Com., 27 octobre 2009, n° 08-16.870).

Elle a, ensuite, étendu cette jurisprudence à la procédure administrative douanière en matière de taxes intérieures, bien que ces taxes ne relèvent pas du droit de l'Union, en approuvant la cour d'appel d'avoir déclaré la procédure régulière, l'administration des douanes ayant respecté le principe du respect des droits de la défense, préalablement à la délivrance de l'AMR (Com., 8 décembre 2009, n° 08-15.231, *Bull.* n° 160). Les motifs qualifiés d'erronés mais surabondants de la première branche indiquaient qu'aucun texte n'imposait une procédure contradictoire avant la délivrance d'un AMR et que l'administration des douanes pouvait délivrer un tel avis sans avoir au préalable invité le redevable à présenter utilement ses observations.

Le même jour, elle a, dans un arrêt rendu en matière de contributions indirectes, dues en application du code général des impôts mais recouvrées par l'administration des douanes, approuvé une cour d'appel d'avoir retenu que les dispositions de l'article L. 56 du livre des procédures fiscales avaient pour seul effet d'écarter la procédure de redressement contradictoire « mais **ne dispens[ai]ent pas** du respect des obligations qui découl[ai]ent du principe général des droits de la défense » (Com., 8 décembre 2009, n° 08-21.655, *Bull.* n° 161).

Et toujours le même jour, la chambre a censuré pour défaut de base légale une cour d'appel qui avait retenu que le redevable ne pouvait sérieusement soutenir qu'il n'avait pas été en mesure de connaître les faits qui lui étaient reprochés puisqu'il avait contesté l'AMR litigieux en onze pages et qu'aucune notification préalable à l'AMR n'était nécessaire, pour ne pas avoir recherché si le redevable avait été mis

en mesure, avant la délivrance de l'AMR, de faire connaître son point de vue, dans un délai raisonnable (Com., 8 décembre 2009, n° 08-19.957).

Depuis, notre chambre fait application de façon constante du principe du respect des droits de la défense dans toute procédure de contrôle menée par l'administration des douanes (par ex., Com., 4 janvier 2023, n° 20-17.332, 20-17.334 ; Com., 24 novembre 2021, n° 18-25.603 ; Com., 13 octobre 2021, n° 19-14.819 ; Com., 23 juin 2021, n° 19-10.019 ; Com., 9 juin 2021, n° 20-11.804 ; Com., 10 février 2021, n° 18-24.433 ; Com., 18 mars 2020, n° 17-20.596, publié ; Com., 29 janvier 2020, n° 17-15.241 ; Com., 10 février 2015, n° 13-21.537, *Bull.* n° 22).

En outre, notre chambre a précisé, s'agissant de la notion d'acte faisant grief, que, « pour apprécier si les droits de la défense ont été respectés au cours de la procédure administrative douanière et si, en particulier, le redevable a disposé d'un délai suffisant pour préparer sa défense, il convient de se placer au moment où l'administration s'est proposée de prendre à l'encontre de la personne concernée un acte lui faisant grief, c'est-à-dire au moment de la notification de l'infraction » (Com., 15 février 2023, n° 19-25.824 ; Com., 10 février 2021, n° 18-13.392, 18-13.737, 18-12.129).

Comme indiqué ci-avant, les principes dégagés par la jurisprudence de la Cour de justice ont été consacrés dans le droit national et le « droit d'être entendu » préalablement à la « prise de décision en matière douanière » a été codifié aux articles 67 A à 67 D du code des douanes.

[L'article 67 A du code des douanes](#), dans sa rédaction issue de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 (article 25), en vigueur du 1er janvier 2010 au 1er janvier 2017²⁶, dispose :

« Sous réserve des dispositions de l'article 67 B²⁷, **toute décision prise en application du code des douanes communautaire et de ses dispositions d'application, lorsqu'elle est défavorable ou lorsqu'elle notifie une dette douanière** telle que définie à l'article 4, paragraphe 9, du code des douanes communautaire²⁸, est précédée de l'envoi ou de la remise

²⁶ La loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 a modifié [l'article 67 A du code des douanes](#) dont la rédaction, en vigueur à ce jour, est la suivante :

« En matière de droits et taxes perçus selon les règles, garanties, privilèges et sanctions prévues au présent code, toute constatation susceptible de conduire à une taxation donne lieu à un échange contradictoire préalable entre le redevable et l'administration.

(...) En ce qui concerne les droits et taxes dont le fait générateur n'est pas constitué par l'importation ou l'exportation de marchandises, l'échange contradictoire préalable se déroule selon les modalités prévues aux articles 67 B à 67 D-4 du présent code. »

²⁷ [Article 67 B du code des douanes](#), dans sa rédaction issue de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 : « Lorsque la décision envisagée porte sur la notification d'une dette douanière à la suite d'un contrôle douanier, la communication des motifs mentionnée à l'article 67 A peut être faite oralement par tout agent des douanes. La personne concernée est invitée à faire connaître immédiatement ses observations, de la même manière. Elle est informée qu'elle peut demander à bénéficier d'une communication écrite dans les conditions prévues au même article 67 A. (...) »

²⁸ [Article 4, paragraphe 9, du règlement \(CEE\) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire](#) : « dette douanière: l'obligation pour une personne de payer les droits à l'importation (dette douanière à l'importation) ou les droits à l'exportation (dette douanière à l'exportation) qui s'appliquent à des marchandises déterminées selon les dispositions communautaires en vigueur »

à la personne concernée d'un document par lequel l'administration des douanes fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée ainsi que la possibilité dont dispose l'intéressé de faire connaître ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification ou de la remise de ce document. »

[L'article 67 D du code des douanes](#), dans sa rédaction issue de la même loi²⁹, précise : « **Le présent chapitre³⁰ ne s'applique pas : (...) / e) Aux avis de mise en recouvrement notifiés conformément à l'article 345 du présent code aux fins de recouvrement des créances impayées à l'échéance, à l'exception de celles qui ont été constatées à la suite d'une infraction au même code ; (...)** »

Il ressort des travaux parlementaires que le législateur a prévu une telle exclusion du champ d'application de la procédure contradictoire pour les raisons suivantes :

- « (...) un nouvel article 67 D qui, s'inspirant des discussions en cours sur les modalités d'application de l'article 16 du code des douanes communautaire modernisé précité, exclut du champ d'application du droit d'être entendu les décisions suivantes de l'administration des douanes : (...) Les avis de mise en recouvrement notifiés aux fins de recouvrement des créances impayées à l'échéance, à l'exception de celles qui ont été constatées à la suite d'une infraction audit code (alinéa 12). **En effet, il ne s'agit pas d'une dette douanière supplémentaire mais du défaut de paiement d'une créance non contestée.** Par exemple, les commissionnaires en douane disposent d'un crédit d'enlèvement auprès des bureaux de douane, ce qui leur permet de ne payer les droits et taxes dus lors de l'importation qu'à l'échéance d'un mois. Cette facilité de trésorerie est attribuée à la condition que les opérations soient cautionnées. Dans l'hypothèse où le crédit d'enlèvement mis en place s'avère être inférieur au montant de droits et taxes dus sur le mois, un avis de mise en recouvrement est automatiquement émis. Cette décision doit être exclue du droit d'être entendu. »³¹

²⁹ [L'article 67 D-3 du code des douanes](#), issu de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre, en vigueur à ce jour, applicable en ce qui concerne les droits et taxes dont le fait générateur n'est pas constitué par l'importation ou l'exportation de marchandises, dispose :

« Ne donnent pas lieu à un échange contradictoire préalable :

(...) 2° Les avis de mise en recouvrement notifiés conformément à l'article 345 aux fins de recouvrement des créances impayées à l'échéance, à l'exception de celles qui ont été constatées à la suite d'une infraction au présent code ; (...) »

Voir concernant l'adoption de ce texte : [Rapport n° 4272](#) du 1er décembre 2016 de Mme Rabaut, rapporteure générale, députée, sous article 18 : « il est prévu que, par exception, la procédure d'échange contradictoire préalable ne sera pas applicable à la décision de l'administration des douanes de procéder à des contrôles douaniers, à la notification par les douaniers de constats d'infractions douanières, à l'envoi d'avis de mise en recouvrement de créances de toute nature, y compris s'il s'agit de créances douanières impayées, ou encore aux mesures prises en application de décisions de justice (article 67 G). Ces limitations apparaissent cohérentes, l'objectif de la nouvelle procédure contradictoire instaurée par l'article, ciblée sur le seul recouvrement forcé des contributions indirectes avant toute procédure juridictionnelle, n'étant pas d'alourdir inutilement l'activité quotidienne des services de la DGDDI. »

³⁰ chapitre V (ancien), intitulé « Procédure préalable à la prise de décision : le droit d'être entendu », du titre II du code des douanes, constitué des articles 67 A à 67 D

³¹ [Rapport n° 2132](#) fait par la commission des finances de l'Assemblée nationale et présenté par M. Gilles Carrez, enregistré à la présidence de l'Assemblée nationale le 2 décembre 2009, p. 372

- « S'agissant des avis de mise en recouvrement concernant des créances impayées arrivées à échéance, **cette exclusion est justifiée par la nature comptable de ces avis**. Le commissionnaire en douane bénéficie d'un crédit d'enlèvement pour les droits et taxes dus pour l'ensemble des biens qu'il a dédouanés au cours du mois. Il peut ainsi régler en fin de mois ces droits et taxes dont il a reconnu préalablement la validité en procédant à leur imputation quotidienne sur un compte. Une procédure contradictoire n'est donc pas utile. »³²

Sauf erreur dans les recherches, la Cour de cassation ne s'est jamais prononcée sur l'application des dispositions de l'article 67 D, e, du code des douanes.

Toutefois, dans un arrêt récent de renvoi préjudiciel à la Cour de justice (Com., 25 mai 2022, n° 19-23.516), notre chambre a indiqué que « la notification de la dette douanière au débiteur étant, en vertu de l'article 67 A du code des douanes, précédée d'une phase d'échanges contradictoires, le fait que, lorsque la dette douanière n'est pas payée dans le délai imparti, la notification d'un AMR conformément à l'article 345 dudit code ne donne pas lieu à une nouvelle phase de contradictoire ne saurait porter atteinte aux droits du débiteur de la dette douanière ».

En l'espèce,

Dans ses **conclusions d'appel** (prod. MA n° 03), **l'administration des douanes** soutenait :

« (...) **La SAS Ekwali était bien au courant du changement de taux et de sa date d'entrée en vigueur puisqu'elle a correctement déclaré et payé l'intégralité de la taxe due au vu du nouveau texte au 1er trimestre 2016**³³.

La **déclaration** du 2e trimestre 2016 est quant à elle **erronée** en ce qu'elle indique un taux d'octroi de mer à 0,00 % et un taux d'octroi de mer régional à 2,5 %.

L'Administration des Douanes relève cette **erreur**, raison pour laquelle une autre déclaration manuelle est reçue comportant les sommes correctes dues au titre du nouvel octroi de mer soit la somme de 164 283,00 € après déductions permises par les textes.

Il s'agit là d'une **infraction de fausse déclaration qui aurait pu être poursuivie et donné lieu à un procès-verbal d'infraction et même à une amende, mais l'Administration a souhaité faire preuve de mansuétude**, laissant à l'assujettie le bénéfice du doute. » (p. 14)

« (...) L'absence de procès-verbal préalable s'explique par le fait **qu'il ne s'agit pas d'un contentieux**.

L'Administration n'a pas, en opportunité, relevé d'infraction douanière ni entendu demander de pénalité à la SAS Ekwali.

à 377, sur l'article 16 « introduction d'une procédure contradictoire dans le code des douanes » du projet de loi de finances rectificative pour 2009 [n° 2070](#) enregistré à la présidence de l'Assemblée nationale le 16 novembre 2009

³² [Rapport n° 158](#) (2009-2010) de M. Philippe Marini fait au nom de la commission des finances du Sénat, déposé le 14 décembre 2009, sous article 16 « introduction d'une procédure contradictoire dans le code des douanes » du projet de loi de finances rectificative pour 2009

³³ Les mises en gras présentes dans les conclusions d'appel ont été reproduites.

Il s'est seulement agi de procéder à un redressement au regard de l'erreur dans la déclaration (...)

Dès lors, l'acte préalable à l'AMR est un avis de paiement, émis le 14 septembre 2016 et accompagné d'un courrier de l'administration, lequel fait bien référence aux délibérations fondant la créance.

Pièce 16 : avis de paiement du 14.09.2016 (...)

Les questions de l'échange contradictoire préalable à l'émission d'un AMR et de l'absence d'avis de résultat étaient régies par les articles 67 A et suivants du code des douanes, abrogés le 29 décembre 2016.

*Le droit d'être entendu - et l'avis de résultat qui en découlait - **n'était alors exigible qu'en matière de dette douanière** (c'est à dire de droits de douane et non de taxes nationales comme c'est le cas en l'espèce). » (p. 17 et 18)*

L'arrêt retient que l'absence de procès-verbal préalable à l'AMR s'explique par le fait qu'il ne s'agit pas d'un contentieux, l'administration des douanes n'ayant pas relevé d'infraction douanière ni entendu demander de pénalité à la société Ekwali nutrition animale. Il relève que l'acte préalable est un avis de paiement, émis le 14 septembre 2016 et accompagné d'un courrier de l'administration, lequel fait référence aux délibérations fondant la créance. Il ajoute que la phase contradictoire préalable n'était pas exigible en matière d'octroi de mer interne au regard des dispositions du code des douanes applicables à la date de l'émission de l'AMR (p. 5, § 5). Il relève que la société Ekwali nutrition animale a contesté l'AMR par une lettre du 29 novembre 2016, à laquelle le directeur régional des douanes a répondu le 9 mars 2017, en indiquant que l'AMR se fondait sur les délibérations des 7 mars et 14 avril 2016 ayant modifié le taux de l'octroi de mer interne (p. 5, § 6).

Le **MA** soutient qu'il est de jurisprudence constante qu'en matière douanière, l'émission d'un AMR doit être précédée d'une phase d'échange contradictoire entre l'administration et le redevable et qu'en jugeant le contraire, au motif inopérant que l'AMR litigieux ne traduisait aucun contentieux dès lors que l'administration des douanes n'avait relevé aucune infraction douanière ni entendu demander de pénalité, la cour d'appel a violé l'article 345 du code des douanes, ensemble le principe du respect des droits de la défense.

Le **MD** fait valoir que, comme l'a rappelé la cour d'appel, le dispositif d'échange contradictoire prévu à l'article 67 A du code des douanes n'était pas applicable au recouvrement des taxes nationales, telles que l'octroi de mer, avant le 1er janvier 2017 et qu'en toute hypothèse, en application de l'article 67 D du même code, cet échange contradictoire n'était pas exigé dans l'hypothèse de l'espèce où l'AMR concernait une créance née du seul fait de l'opération de livraison et qui n'avait pas été acquittée à l'échéance sans être consécutive à la constatation d'une infraction. Il soutient qu'en tout état de cause, à supposer même que l'on considère qu'une phase contradictoire devait être ménagée préalablement à l'émission de l'AMR litigieux sur le fondement de la jurisprudence Sopropé, les services douaniers ont respecté les exigences de cette jurisprudence puisqu'ils ont permis à la société Ekwali Nutrition Animale de faire valoir utilement son point de vue dans un délai suffisant avant l'AMR du 26 septembre 2016, en lui adressant préalablement un avis de paiement accompagné d'une lettre d'information le 14 septembre 2016.

Le **mémoire complémentaire en demande** réplique que le principe du respect des droits de la défense est un principe autonome dont le champ d'application est plus large que la matière douanière et recouvre toute décision faisant grief à son destinataire. Il s'oppose à une substitution de motifs, tirée de l'envoi d'un avis de paiement douze jours avant l'émission de l'AMR, qui impliquerait nécessairement une appréciation des faits et pièces du dossier à laquelle la Cour de cassation ne peut procéder. Elle soutient, en toute hypothèse, que le délai de douze jours qui s'est écoulé entre l'avis de paiement et l'AMR est insuffisant, étant rappelé que le [nouvel article 67 D du code des douanes](#) accorde au redevable un délai de trente jours pour répondre à la proposition de taxation.

Il appartiendra à la chambre d'apprécier si, en statuant comme elle l'a fait, la cour d'appel a violé l'article 345 du code des douanes, ensemble le principe du respect des droits de la défense.