



RÉPUBLIQUE DU SÉNÉGAL

Un Peuple-Un But-Une Foi



MINISTÈRE DE LA JUSTICE

CENTRE DE FORMATION JUDICIAIRE

TRAVAUX DE FIN DE FORMATION

Section Magistrature

Promotion 2021-2023

**ANNOTATION DES ARTICLES 414 À 425 DU CODE DES
DOUANES**

Présentés par l'Auditeur de Justice

Abdoul Aziz BA



RÉPUBLIQUE DU SÉNÉGAL

Un Peuple-Un But-Une Foi



MINISTÈRE DE LA JUSTICE

CENTRE DE FORMATION JUDICIAIRE

*TRAVAUX DE FIN DE
FORMATION
Section Magistrature
Promotion 2021-2023*

**ANNOTATION DES ARTICLES 414 À 425 DU CODE
DES DOUANES**

Présentés par l'Auditeur de Justice
Abdoul Aziz BA

DEDICACES

Après avoir rendu grâce à *DIEU*, je dédie ce modeste travail :

À mes très chers parents, *Boubou Aly BA et Mary Mbarick SY*, qui ont de tout temps investi dans mon devenir sans lésiner sur leurs modestes moyens ;

À mes frères et sœurs, *El hadj Mamadou BA, Thierno Mamadou BA, Marieme BA, et Fatimata BA*, qui ont, toujours, été là pour me soutenir dans les moments les plus importants et difficiles de mon cursus ;

Aux professeurs et enseignants qui ont pleinement participé à ma formation ;

À mes (es) ami (es) et aux camarades de promotion, pour leurs encouragements ;

Remerciements

Je remercie, de prime abord, *Allah*, le tout puissant qui m'a accordé, tout au long de mon parcours, la santé, la force, et la chance d'avoir pu accomplir ce travail.

Je tiens, ensuite, à adresser mes sincères remerciements, ma gratitude de même que mon entière satisfaction à l'endroit de Mon père, *Boubou Aly BA* et de Ma mère *Mary Mbarick SY* qui se sont tant sacrifiés pour mon instruction, ma formation.

Je tiens, en outre, à remercier le corps enseignant, le personnel administratif, technique, de service et de scolarité du Centre de Formation judiciaire (CFJ).

Je remercie, du reste, Mame Tafsir Omar Malla SYLLA, Lieutenant-colonel, formateur à l'École des Auxiliaires des Douanes, aux agents de la Direction générale des Douanes notamment Mouhamadou Mounirou TALL, agent de constatations, assistant du Directeur général, au Lieutenant-colonel Moussa Oumar BALDE, chef du Bureau Nomenclature et Fiscalité (BNF) pour les orientation et appui documentaire.

Je remercie, en fin, Mohamed DIEDHIOU, pour la relecture du présent document.

Sigles et abréviations

BNF :	Bureau Nomenclature et Fiscalité
C.C :	Conseil constitutionnel
CA :	Cour d'Appel
CARLD :	Commission administrative de Règlement des Litiges douaniers
Cass. Com :	Cassation commerciale
Cass. Crim :	Cassation criminelle
CC :	Cour de Cassation
CCED :	Commission de Conciliation et d'Expertise douanière
CD :	Code des Douanes
CE :	Conseil d'Etat.
CEDEAO :	Communauté Economique des États de l'Afrique de l'Ouest
CGI :	Code général des Impôts
CST :	Comité supérieur du Tarif
DGD :	Direction générale des douanes
QPC :	Question Prioritaire de Constitutionnalité.
RTD com :	Revue trimestrielle de Droit commercial
SIDICO :	Groupement sénégalais pour l'Importation et la Distribution de Colas
SPIA :	Société des Produits industriels et agricoles
TEC :	Tarif extérieur commun
TGI :	Tribunal de Grande Instance.
TI :	Tribunal d'Instance
TVA :	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA :	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

Sommaire

Introduction :	1
TITRE XIII – VOIES DE RECOURS ET REGLEMENT DES LITIGES DOUANIERS	5
CHAPITRE PREMIER - DISPOSITIONS GENERALES	5
Article 414	5
Article 415	8
CHAPITRE II – LA COMMISSION DE REGLEMENT DES LITIGES DOUANIERS	9
SECTION I : CREATION ET COMPOSITION	9
Article 416	9
Article 417	12
SECTION II - SAISINE DE LA COMMISSION	14
Paragraphe I - Contestation du service portant sur l’espèce, l’origine ou la valeur	14
Article 418	14
Paragraphe II - Recours contre les décisions sur l’espèce, l’origine ou la valeur	14
Article 419	14
Article 420	17
SECTION III – PROCEDURE ET VOIES DE RECOURS	21
Article 421	21
Article 422	26
Article 423	30
Article 424	33
Article 425	36
Conclusion :	37
<i>BIBLIOGRAPHIE</i>	38
ANNEXE 1 - Arrêt cour d'appel Dakar n° 107 du 31 mai 1974 Ali GUEYE et autres c/ SIDICO et Etat-	40
ANNEXE II	43
Jugement n°1377	43
du 24 décembre 2013 (TGIHC) de Dakar	43
ANNEXE III (COUR SUPRÊME DU DAHOMEY 11 FÉVRIER 1972)	49
ANNEXE IV (DECISION D'ARBITRAGE 002275/DGD/DRCI/BOV) DU 20 aout 2020 (Valeur et Origne)	59

ANNEXE V (DÉCISION D'ARBITRAGE SUR L'ESPÈCE) 60
ANNEXE VI (EXEMPLAIRE DEMANDE D'ARBITRAGE DE GLOBAL TRANSIT SERVICES) .. 64

INTRODUCTION :

Construit autour de la notion de marchandise¹, le droit douanier repose sur une législation complexe dont l'application est potentiellement génératrice de nombreuses occasions de litiges. Mettant aux prises l'administration et les particuliers, la matière douanière peut donner lieu à un contentieux à caractère civil ou à un contentieux à caractère répressif. En effet, si le premier a trait aux contestations relatives à la perception des droits et taxes, le second est relatif à la sanction des infractions perpétrées directement ou indirectement dans l'accomplissement des opérations douanières ou dans le transport des marchandises.

Mais, dans l'un et l'autre, l'enjeu des missions fiscale, économique et sécuritaire dévolues à la Douane justifie sa dimension fortement contraignante traduite par l'exorbitance de ses moyens formels et matériels d'action, de contrôle et de sanction qu'elle met en œuvre à travers une procédure spécifique.

Toutefois, la position privilégiée des agents dans les systèmes douaniers n'est pas sans consécration de garanties bénéficiant aux particuliers dans les procédures de constatation et de répression. Les conventions internationales, notamment celle de Kyoto² y invitent, d'ailleurs, les États. Celle-ci suggère la consécration de mécanismes internes à même de rapprocher d'avantage les services de l'administration des douanes des usagers afin de définir un cadre de relations équilibrées. Au titre de ces mécanismes, les dispositions du Chapitre 10 de l'Annexe générale de ladite Convention révisée visent l'institutionnalisation de voies de recours sur toutes les questions posées par les lois et règlements que la douane est

¹ Il faut préciser que les mécanismes douaniers reposent sur une conception, quelque part, subjective de la marchandise. Selon les cas, c'est elle qui est considérée comme « *sensible* », « *prohibée* ou non » ou « *frauduleuse* ».

² Cette convention, relative à la simplification et à l'harmonisation des régimes douaniers, est adoptée en 1974 et révisée en 1999 puis entrée en vigueur, le 3 février 2006. Le Sénégal est signataire de ladite convention depuis le 30 Juin 2000.

chargée d'appliquer y compris ceux relatifs à l'espèce³, à l'origine⁴ et à la valeur⁵. La philosophie de Kyoto a irradié le droit communautaire douanier ouest-africain ainsi qu'en témoignent l'annexe au règlement n° 09 /cm/UEMOA portant adoption du Code des Douanes de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA) et celui de la CEDEAO ⁶ . Substantiellement, les recours envisagés, par les conventions suscitées, promeuvent l'instauration d'un dialogue direct entre l'administration douanière et les déclarants et l'intervention d'organismes extérieurs de nature juridique pour garantir l'impartialité, le traitement équitable des opérateurs économiques et conforter la légitimité des contrôles.

Sous ce rapport, construit à plusieurs niveaux, le système de recours incorpore un volet administratif et un volet juridictionnel. En effet, il doit offrir à toute personne directement lésée par une action ou une omission de la douane d'obtenir, sur demande, des explications sur ses motifs ou sa modification, pour s'en référer, de suite, en cas d'insatisfaction, aux juridictions.

Au Sénégal, le support juridique de l'action de l'administration et du contentieux douanier est le Code des Douanes (CD) issu de la loi n° 2014-10 du 28 février 2014 abrogeant et remplaçant celle de 1987. Structuré en

³ L'espèce est la dénomination attribuée à une marchandise dans le tarif douanier commun. L'article 12 de la réglementation douanière de la CEDEAO parle de Tarif Extérieur Commun (TEC). Elle donne lieu à un répertoire où les marchandises sont classées suivant leur fonction et leur composition. Ainsi, chaque marchandise sera attributaire d'un code numérique que l'on désigne par la nomenclature de la marchandise à partir de laquelle l'administration des douanes procède à son classement tarifaire.

⁴ L'article 14 du Code des Douanes de la CEDEAO parle de pays d'origine des marchandises. Il la définit comme le pays (ou groupe de pays) dans lequel les marchandises ont été produites ou fabriquées. C'est, donc, le lien géographique et économique qui unit la marchandise à un pays ou à un groupe de pays. (BERR C.J., TRÉMEAU H., *Le Droit douanier communautaire et national*, Paris, Ed. *Economica*, collection Droit des Affaires et de l'Entreprise, 7ème éd., 2006, n° 181). Les règles d'origine comprennent des règles d'origine non préférentielle et celles d'origine préférentielle.

⁵ La valeur en douane constitue l'assiette sur laquelle l'opérateur paiera les droits de douane. En effet, la première base de sa détermination est la valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer. Le régime juridique de la valeur est consacré par les articles 18 et 19 du Code des douanes de la CEDEAO.

⁶ Dans le Code de la CEDEAO, le titre premier, chapitre 10, aux articles 57 et suivants, est consacré, un recours contre les décisions administratives en matière douanière. Le titre VI, chapitre I, section 5, articles 154 et suivants traite du règlement des contestations portant sur l'espèce, l'origine ou la valeur des marchandises, lequel règlement est aussi prévu au TITRE V, chapitre V, articles 87 et suivants du Code des Douanes de l'UEMOA.

seize (XVI) titres⁷, le CD sénégalais confère, certes, des prorogatives exorbitantes aux structures douanières, mais, les a contrebalancées en internalisant les prescriptions conventionnelles susvisées.

A la vérité, la revue de l'arsenal normatif douanier fait apparaître la consécration de voies de droit de contestation des décisions prises par les services de la douane. C'est, en effet, le sens du **TITRE XIII** intitulé « **Voies de recours et règlement des litiges douaniers** » constitué des articles **414 à 425** du CD.

À l'analyse de ces dispositions, il se dégage la singularité de l'option sénégalaise. De fait, le législateur douanier y a édifié une organisation de recours à trois échelles indépendantes. Le premier niveau de contestation donne lieu à l'intervention du Directeur Général des Douanes, le deuxième à une instance à vocation arbitrale dénommée Commission de Règlement des Litiges Douaniers (CRLD) et le troisième aux juridictions internes ou aux instances communautaires.

Outre cette présentation substantielle, l'exercice demandé est l'annotation des dispositions susvisées. Pour ce faire, il faut, d'emblée, définir la notion même d'annotation avant de décliner une méthodologie de travail.

Exprimant, classiquement, une vision du droit en combinant dans son mode opératoire la norme et son application, l'annotation est l'interface entre le droit écrit par le législateur et la réception qui en est faite par les juges. Elle s'entend, par ailleurs, d'une aide juridique à la lecture⁸ des normes de sorte à en favoriser l'intelligibilité et l'accessibilité.

Ainsi comprise, l'œuvre d'annotation requiert idéalement l'évocation de la jurisprudence pour saisir l'office du juge dans le règlement des litiges douaniers. Toutefois, le droit douanier et son contentieux, en dehors de

⁷ Ils traitent, globalement, des principes généraux du régime des douanes, de l'organisation et du fonctionnement du service des douanes, des opérations de dédouanement au sens large, de la circulation et la détention des marchandises à l'intérieur du territoire douanier, des régimes économiques douaniers, des dispositions répressives, des modalités de règlement du contentieux douanier et des dispositions spéciales relatives aux infractions à la législation financière, aux stupéfiants, substances psychotropes et précurseurs.

⁸ Matthias Martin, *L'annotation des codes, étude et comparaison en droits français et monégasque*, Thèse de Doctorat en droit privé, présentée et soutenue le 11 décembre 2013, Université de Lorraine, sous la codirection de Madame Alice TISSERAND MARTIN et de Monsieur Gilles MARTIN, p. 35.

« leur opacité »⁹, atterrissent rarement devant le prétoire du juge, la plupart des litiges étant soldés par la transaction. Plus spécifiquement, les dispositions, objet de l'annotation, se rapportent, pour l'essentiel, à une commission dont l'existence n'est que textuelle¹⁰.

Cela étant, il sera fait appel à une approche méthodologique tenant compte des particularismes de l'échantillon normatif en présence et à même de permettre l'atteinte des résultats consubstantiels à l'exercice d'une telle nature.

Ainsi, il sera procédé à l'analyse exégétique pour un examen approfondi et critique des textes à l'aune de la pratique douanière sans manquer de jeter un regard sur la doctrine douanière sur les recours administratifs douaniers et les contestations relatives à l'espèce, la valeur et l'origine. L'approche comparative¹¹ sera, également, mobilisée afin d'apprécier les options législatives sénégalaises sur le règlement des litiges douaniers à la lisière de celles en cours dans l'espace africain et des standards internationaux pour en déceler des éléments de convergence et de rupture.

⁹ C'est le point de vue de Boubacar Camara relativement au droit douanier sénégalais que l'on partage. Cf. son ouvrage : *Le contentieux douanier au Sénégal réflexions sur la place du juge dans le traitement des infractions*, Université Pierre Mendès, France, Grenoble, 2005, p. 15.

¹⁰ L'entretien avec les agents de la Direction générale des Douanes a permis de se rendre compte que ni la commission d'arbitrage des litiges douaniers visée au titre XII de la loi n° 87-47 du 28 décembre 1987 portant Code des Douanes, ni la commission de règlement des litiges douaniers prévue dans le Code des Douanes de 2014 n'ont vu le jour au Sénégal. Cette information est confirmée par le fait qu'il n'a été trouvé, au cours du dépouillement documentaire, aucun texte réglementaire de nomination des membres, de fixation de leurs indemnités ou de détermination des modalités de l'expertise douanière ou mis à notre disposition. Son équivalent français a réellement existé avant d'être supprimé. C'est le Décret n° 71-209 du 21 mars 1971 qui en fixait les conditions de fonctionnement. D'ailleurs, son activité a été à l'origine d'un contentieux assez enrichissant.

¹¹ Il ne fait pas de doute que l'approche comparative est d'une forte fertilité heuristique puisque le but direct des travaux comparatifs est la connaissance universelle de l'objet de la recherche.

TITRE XIII – VOIES DE RECOURS ET REGLEMENT DES LITIGES DOUANIERS

CHAPITRE PREMIER - DISPOSITIONS GENERALES

ARTICLE 414

- 1. Toute personne a le droit d'exercer un recours contre les décisions relatives à l'application de la législation douanière prises par les autorités douanières et qui la concernent directement et personnellement.**
- 2. Ce droit de recours s'exerce sous la forme d'une demande écrite adressée au Directeur général des douanes expliquant les motifs de la contestation.**
- 3. Le recours doit être présenté dans un délai d'un (01) mois suivant la date de publication ou de notification de la décision contestée. Dans le cas où des renseignements complémentaires sont nécessaires, le requérant en est avisé dans un délai maximum de quinze (15) jours.**
- 4. Le Directeur général des douanes est tenu de donner une réponse écrite motivée dans un délai de deux (02) mois suivant la date de réception de la demande ou des renseignements complémentaires demandés.**
- 5. La réponse peut soit rapporter la décision contestée, la maintenir ou la modifier.**

Dans cet article, le législateur ouvre un droit de recours pour les particuliers contre les décisions prises par les services de la Douane tout en y formalisant son régime. Ce régime fixe les conditions matérielles, formelles et temporelles d'introduction de la demande. Ce faisant, outre le caractère écrit, la demande doit contenir un exposé des motifs de contestation et être introduite par toute personne y ayant un intérêt direct dans un délais d'un mois à compter de la publication ou de la notification de l'acte querellé. Le législateur est allé même plus loin en imposant au Directeur Général un délai de réponse qui est de deux mois à compter de la réception de la demande initiale ou des renseignements supplémentaires demandés. Tout au plus, il fait obligation, à l'administration, quelle que soit sa réponse :

« *report* », « *modification* », ou « *maintien* » de la motiver. À noter qu'en droit administratif, la motivation consiste à porter à la connaissance du destinataire d'un acte les raisons de fait et de droit qui le justifient. En enjoignant l'administration douanière de motiver ses décisions, le législateur, sans aucun doute, cherche à protéger les déclarants contre l'arbitraire.

En outre, la teneur de cette disposition traduit l'approche dialogique instituée dans les relations entre l'administration douanière et les citoyens et protectrice des particuliers contre l'application non conforme de la réglementation douanière.

Au-delà, par ce recours, le supérieur hiérarchique, se livre à un véritable réexamen de l'acte, à lui, déféré au regard des circonstances factuelles de la cause. À cet égard, la saisine administrative peut constituer un moyen approprié assurant l'uniformité de l'application des normes douanières en générant une sorte de « *doctrine administrative douanière* »¹².

Cependant, dans la rédaction de la disposition, la circonscription du temps d'action du requérant et de l'administration n'est pas accompagnée de sanction. Cet oubli législatif, faute d'être corrigé, peut engendrer des errements ou des lenteurs dans le traitement des requêtes au préjudice de la célérité requise par les transactions douanières.

Quoiqu'il en soit, il n'est pas rare, en pratique, que les opérateurs économiques fassent usage de ce recours. Ce fut le cas du Groupement Sénégalais pour l'Importation et la Distribution de Colas (SEDICO)¹³. Ce dernier, es qualité de transitaire, avait importé de la grenaille d'argent pour le compte d'El Hadji Ali GUEYE, Mbacké DIOP, Modou THIAM et Amadou TOURE. Elle s'était, alors, acquittée des droits calculés par l'administration des douanes, laquelle lui réclamait,

¹² Expression employée par emprunt à « la doctrine fiscale », pouvant signifier les prises de position de l'administration vis-à-vis des textes douaniers qu'elle est chargée d'appliquer ou l'appréciation qu'elle porte sur des situations de fait.

¹³ Les péripéties du recours administratif de SEDICO sont retracées dans l'arrêt de la cour d'appel de Dakar n° 107 du 31 mai 1974 (Ali GUEYE et autres c/ SIDICO et Etat).

en plus, par lettre N° 243 du 23 février 1971 la somme de 4.609.946 F au titre des moins-perçus sur les importations qu'il a finalement soldés intégralement. S'étant vainement retourné contre les importateurs susnommés qui estimaient que ses droits ont été perçus par erreur, il adressait, le 21 octobre 1972, une requête à l'Etat du Sénégal aux fins de remboursement. À son tour, la douane, par lettre n° 0065/BE du 8 janvier 1973 du Directeur des douanes a rejeté la demande.

Il en fut, ainsi, également, de la Société des Produits industriels et agricoles (SPIA). Dans les faits, cette dernière reprochait aux services de la douane de continuer à prélever la Taxe sur la Valeur ajoutée (TVA) sur les produits phytosanitaires tels que les engrais et autres produits entrant directement dans le cycle de production agricole nonobstant l'intervention de la loi 2004-12 du 06 février 2004 modifiant le Code général des Impôts (CGI) qui les exonérait de son paiement. C'est ainsi qu'elle adressait une demande au Directeur général des douanes. En réponse, la douane s'est considérée comme simple collectrice d'un impôt intérieur dont l'assiette et l'interprétation relèvent de l'administration fiscale qui, seule, pouvait lui donner instruction d'arrêter les prélèvements de TVA.¹⁴

Au final, convenons avec Boubacar Camara que Même si la rédaction actuelle ne fait pas de ce recours une condition préalable indispensable à la saisine des juridictions, son ouverture évoque l'idée d'une administration douanière agissant ordinairement au moyen d'acte juridique pouvant même être discuté devant le juge de l'excès de pouvoir¹⁵.

¹⁴ Les faits sont relatés dans le jugement n°1377 du 24 décembre 2013 du Tribunal de Grande Instance hors classe de Dakar (TGIHCD) dans l'affaire mettant en cause la société des produits industriels et agricoles c/Chef du bureau de recouvrement du Centre des Grandes Entreprises de Dakar.

¹⁵ Boubacar Camara, *Le contentieux douanier au Sénégal réflexions sur la place du juge dans le traitement des infractions*, op. cit., p. 13.

ARTICLE 415

Les personnes à l'encontre desquelles un procès-verbal a été dressé sur la base de l'article 312 du présent Code peuvent exercer le recours visé à l'article précédent. Le cas échéant, l'enregistrement du procès-verbal, ainsi que tous les actes de poursuite sont suspendus jusqu' à la réponse définitive du Directeur général des douanes.

Par cette disposition, le législateur consacre l'extension du recours administratif contre les procès-verbaux de constat, qui exercé, en pareille hypothèse, à un effet suspensif. Ainsi, interdiction est faite au receveur poursuivant de poser des actes de poursuites subséquentement à la requête induite par le particulier. Leur reprise est alors liée au sort qui sera réservé, par l'autorité administrative, à la demande.

Il faut dire que cette option législative déroge aux schémas classiques connus en droit administratif où les recours administratifs présentent la caractéristique d'être non suspensive.

Sans doute, ce choix législatif, à bien des égards, est judicieuse dans les procédures de constatations et de sanction des infractions douanières. En effet, le principe commun aux deux formes de procès-verbaux posé aux articles 312 et suivants, selon qu'ils soient rédigés par un seul ou par deux agents de douane, est qu'ils font foi jusqu'à preuve contraire ou jusqu'à inscription de faux. C'est, ainsi dire, que le procès-verbal régulier dans sa forme, place celui à l'encontre de qui, il a été dressé, dans une situation, qui ne doit rien à « l'égalité des armes » requis en droit processuel.

Ce faisant, l'appel à l'intervention de l'autorité hiérarchique peut être un moyen de rétablissement de l'équilibre surtout que l'administration offre rarement aux usagers la possibilité d'apporter la preuve contraire. Or, la procédure d'inscription de faux, au regard des risques de sanctions, en cas d'échec, décourage, parfois, les particuliers les plus téméraires.

Toutefois, les mérites de cette formule ne doivent point être surestimés. Dans les faits, elle peut constituer un obstacle à l'efficacité et la célérité de la sanction de l'infraction douanière réputée être fugace.

CHAPITRE II – LA COMMISSION DE REGLEMENT DES LITIGES DOUANIERS

SECTION I : CREATION ET COMPOSITION

ARTICLE 416

1. Il est créé une Commission de règlement des litiges douaniers qui comprend :

- un magistrat du siège, président ;**
- un magistrat du siège, suppléant ;**
- deux (2) assesseurs titulaires et deux assesseurs suppléants choisis en raison de leur compétence technique ;**
- le Président du Conseil de discipline des Commissionnaires en douanes agréés ou son représentant ;**
- un secrétaire.**

2. Le magistrat, président de la Commission de règlement des litiges douaniers ainsi que son suppléant sont nommés par décret sur rapport du Ministre de la Justice, Garde des Sceaux.

3. Les deux assesseurs et leurs suppléants sont choisis, pour chaque affaire, par le président de la Commission.

4. Le secrétaire est désigné par arrêté du Ministre chargé des finances.

Cette disposition enrichit le dispositif institutionnel douanier d'une entité nouvelle : la Commission de Règlement des Litiges douaniers. Traduisant la présence des modes alternatifs de règlement des litiges en matière douanière, elle s'entend comme un organe de conciliation et d'arbitrage tendant à éviter un recours systématique aux instances judiciaires pour le dénouement des contestations douanières. Dans sa composition, la commission est constituée de deux magistrats

du siège¹⁶ de l'ordre judiciaire, nommé par décret, pour en assurer la présidence dont le pouvoir de nomination ne s'étend qu'aux assesseurs à l'exclusion du Secrétaire, qui lui, est choisi par arrêté du Ministre chargé des finances et du Président du Conseil de Discipline des Commissionnaires en douanes agréés ou son représentant.

À travers cette présentation, il apparait que le législateur sénégalais a opté pour une commission composite alliant compétence technique et indépendance devant constituer un premier filtre dans le traitement des litiges douaniers.

En réalité, assimilable à une « *juridiction spéciale* », sa composition rappelle la collégialité, source de garanties de part et d'autre dans l'analyse des caractéristiques d'une marchandise dès lors qu'elles sont à l'origine d'un différend à l'occasion des opérations douanières.

Pourtant, au cours des recherches, l'on s'est rendu compte qu'hormis le Code des Douanes, aucun autre texte réglementaire n'a été pris pour l'effectivité de la commission, état de fait confirmé par l'entretien avec des agents de la Direction générale des Douanes (DGD).

Cette carence peut occasionner la tentation de faire recours à des commissions de fait pour trancher des litiges portant sur l'origine, la valeur et l'espèce. Il en a été ainsi, au Dahomey, déjà en 1962 dans un litige opposant l'administration douanière à Jean HUBERT et portant de deux déclarations n ° 11 289 et 11 472 dans lequel une commission ad hoc avait, d'accord partie, été mise en place. Les contestations nées des conclusions, par elle, rendues ont donné lieu à une jurisprudence divergente. Ainsi, si, en instance, le tribunal a estimé qu'un arrêté ne pouvait créer une juridiction dont les décisions s'imposeraient

¹⁶ La précision de la qualité de Magistrat du siège vise à lever toute ambiguïté, le personnel judiciaire, étant, aussi, constitué de magistrats du parquet et ceux officiant dans l'administration.

à lui, en appel, le juge a considéré que les tribunaux ne pouvaient exercer sur la commission qu'un contrôle de légalité mais que sa décision s'imposait, à eux, quant au fond. Finalement, la Cour suprême (CS) a retenu que les lois dahoméennes exigent que le Comité supérieur du Tarif (CST) soit institué par décret et non par simple arrêté ministériel et que la valeur des décisions de la commission ad hoc ne pouvait être déterminée qu'en vertu des dispositions légales ou réglementaires et non selon l'intention des parties¹⁷.

En suivant la position du juge suprême, toute commission qui serait créée au Sénégal en dehors du canevas tracé par le présent article serait irrégulière et que ces décisions le seraient par voie de conséquence.

Au demeurant, l'entretien avec les agents de la Direction générale des Douanes a permis de savoir, qu'en l'absence de cette commission, il est fait recours à la consultation en matière d'espèce au Bureau de la Nomenclature et Fiscalité (BNF) et à la section valeur et origine pour arbitrage dans les contentieux nés sur la ligne. La demande d'arbitrage est toujours soumise au DG des Douanes à charge pour lui de l'imputer au service concerné. Des exemplaires de décision d'arbitrage seront annexés au présent document.

¹⁷ « Arrêt de la Cour suprême du Dahomey, 11 février 1972 », in *la Revue PENANT*, 84^{ème} année, n° 747, janvier, février mars, 1975, pp 127 à 135. (Disponible bibliothèque de la CS du Sénégal).

ARTICLE 417

1. Seules, peuvent être désignées comme assesseurs et suppléants, les personnes figurant sur les listes établies par arrêté du Ministre chargé des finances pour chaque secteur d'activités.

2. Les assesseurs et leurs suppléants doivent être choisis dans la liste correspondant au secteur d'activités relatif à la marchandise qui fait l'objet du litige, ce secteur pouvant être indifféremment celui de l'espèce déclarée ou celui de l'espèce présumée ; lorsque la désignation ne peut être faite dans ces conditions, les assesseurs peuvent être choisis dans les listes correspondant aux secteurs afférents aux marchandises qui présentent le plus d'analogie avec celles faisant l'objet de la contestation.

3. Les dispositions des articles 223 et 224 du code de procédure civile sont applicables aux assesseurs et à leurs suppléants ; tout membre de la commission qui est cause de récusation en sa personne est tenu de le déclarer immédiatement au président de la Commission ; il est remplacé par le suppléant désigné.

4. Les membres de la Commission sont tenus au secret professionnel.

À travers ce texte, il est posé, d'une part, les modalités de désignation des assesseurs de la commission. Essentiellement, ces modalités évoquent un principe assorti d'une dérogation.

Le principe est que le choix des assesseurs s'opère sur la base d'une liste établie par arrêté du Ministre chargé des finances, laquelle liste doit tenir compte du secteur d'activité de la marchandise. Le texte n'a pas, toutefois, donné une définition du secteur d'activité qui peut être soit celui de « l'espèce déclarée », soit celui de « l'espèce présumée ». Ainsi, la marge de manœuvre du Président de la commission dans le choix des assesseurs titulaires et suppléants est limitée. Toutefois, à titre dérogatoire, à défaut de pouvoir choisir les assesseurs, selon ces conditions, la méthode analogique reste ouverte. Ici, le choix portera sur des assesseurs relevant de secteurs d'activité proches de celui de la marchandise, objet du litige.

Pourtant, cette option ne manque pas pertinence. Elle invite le Ministre chargé des finances à établir une liste qui soit la plus large et la mieux adaptée aux besoins d'une économie moderne. On y voit, en effet, la préoccupation du législateur de prendre en compte le développement croissant des échanges qui va engendrer fréquemment des litiges requérant l'éclairage de personnalités qualifiées et spécialisées dans le domaine en cause.

Par ailleurs, elle se justifie par des soucis de protectionnisme économique. En effet, la détermination de la position douanière va présenter d'autant plus d'intérêt que toute référence à une position préférentielle favoriserait l'importation de produits concurrençant notre économie et peut pénaliser la production nationale.

D'autres parts, le présent article soumet les assesseurs à certaines obligations notamment le respect du secret professionnel et l'impartialité. Le devoir d'impartialité résulte, en réalité, de l'application des articles 223 et 224 du Code de Procédure civile (CPC) à leur office. Pour rappel, ces deux articles traitent de la récusation qui, en procédure civile, est un incident soulevé, par une partie à un procès, afin de faire écarter un juge qu'elle suspecte de partialité. Contrairement au renvoi pour cause de suspicion légitime qui peut viser tous les membres d'une juridiction, la récusation présente un caractère individuel. L'appréciation de la demande de récusation se fait, ainsi, au cas par cas. Dans le régime consacré aux articles 225 et suivants du CPC, la demande en récusation est faite par simple déclaration au greffe après laquelle, le dossier, peut éventuellement être porté au Premier président de la Cour d'appel (CA). Pour la commission qui, mutatis mutandis, fonctionne dans les formes d'une « *juridiction échevinale* », pour des soucis de célérité, la requête aux fins de récusation peut être adressée au Président de la Commission et déposée au Secrétaire avec possibilité, toutefois, de faire appel devant la Cour d'appel. La procédure décrite ne s'appliquera pas, néanmoins, si un membre de la Commission, de son propre chef, informe le Président de l'existence, à son égard, de motifs de

récusation, auquel cas, ce dernier pourvoira automatiquement à son remplacement.

SECTION II - SAISINE DE LA COMMISSION

PARAGRAPHE I - CONTESTATION DU SERVICE PORTANT SUR L'ESPÈCE, L'ORIGINE OU LA VALEUR

ARTICLE 418

1. Par dérogation à l'article 415, en cas de contestation formée par le service des douanes portant sur l'espèce, l'origine ou la valeur des marchandises, il est donné à l'usager la possibilité de saisir la Commission de règlement des litiges douaniers.

2. Toutefois, le requérant est tenu au préalable de porter la contestation auprès du Directeur Général des Douanes qui est, alors, tenu, dans un délai de deux (02) mois, à compter de la date de l'acte de recours, de notifier au requérant les motifs sur lesquels l'administration fonde son appréciation et de l'inviter soit à y acquiescer, soit à fournir un mémoire en réponse, dans un délai d'un (01) mois maximum à compter de la date de notification. À la réception du mémoire en réponse, le Directeur général des Douanes a un délai de quinze (15) jours pour donner une réponse définitive.

3. Si le désaccord subsiste, le requérant dans un délai d'un (01) mois à compter de la réponse ou de l'expiration du délai prévu ci-dessus pour répondre, saisit la Commission de règlement des litiges douaniers. Le cas échéant, le Directeur général des douanes, à la demande de la Commission de règlement des litiges douaniers, transmet le dossier de l'affaire au Secrétariat de ladite Commission.

PARAGRAPHE II - RECOURS CONTRE LES DÉCISIONS SUR L'ESPÈCE, L'ORIGINE OU LA VALEUR

ARTICLE 419

1. Les recours formés contre les décisions sur l'espèce, l'origine ou la valeur sont présentés sous forme de requête au président de la Commission de règlement des litiges douaniers.

2. La requête est signée par le requérant ou son mandataire. Elle contient ses nom, qualité et demeure, l'indication de la décision attaquée, l'exposé des motifs. Elle est accompagnée éventuellement des documents et échantillons nécessaires à l'instruction du recours.

3. Le président de la Commission de règlement des litiges douaniers adresse une copie de la requête au Directeur général des douanes qui formule ses observations et les fait parvenir au secrétariat de la Commission accompagnées éventuellement des documents et échantillons ayant fondé la décision attaquée.

4. La Commission de règlement des litiges douaniers statue sur ce recours, dans les conditions fixées aux articles 421 à 425 du présent code.

La combinaison de ces dispositions renseigne sur la procédure de saisine de la Commission de Règlement des Litiges douaniers.

Leur libellé pose, de prime abord, sa compétence. En effet, si la compétence matérielle de la commission s'étend aux contestations portant sur l'espèce, la valeur, ou l'origine¹⁸, la compétence temporelle couvre celles nées lors de la vérification des marchandises à l'exclusion des litiges postérieurs au dédouanement, qui doivent, en principe, recevoir un traitement administratif ou juridictionnelle.

Ensuite, il apparait l'obligation faite au requérant de porter, au préalable, la contestation au Directeur général des Douanes, qui, saisi dispose d'un délai de réponse de deux (02) mois, le requérant disposant, à son tour, après notification, d'un mois pour soit acquiescer ou produire un mémoire en réponse. Dans la seconde hypothèse, le Directeur dispose d'un délai quinze (15) jours pour lui servir une réponse définitive. L'instance devant la commission ne sera

¹⁸ Selon Cossi Hervé Assongba la contestation se rapporte souvent au montant des droits et taxes déterminés par l'administration des douanes suite à l'apurement d'une déclaration par rapport à la position tarifaire, à l'espèce, à l'origine ou la valeur de la marchandise. Cf. Cossi Hervé Assongba, *Les contentieux en transport maritime de marchandises par conteneurs*, Thèse de Doctorat en Droit, sous la Direction de M. Éric KERCKHOVE, soutenue en 2014, Université de Droit et Santé de Lille 2, p. 278.

ouverte, qu'à partir de ce moment, dans un nouveau délai d'un mois. Ce processus décrit privilégie ainsi la communication entre l'administration des douanes et l'ayant droit ou son représentant avant la consultation de la commission au moment de la vérification des marchandises pendant laquelle le service des douanes conteste les énonciations contenues dans la déclaration soumise.

À cette fin, la demande, prend la forme d'une requête renseignée quant à l'identité du demandeur, la décision litigieuse ainsi que les moyens de contestation. La copie de la requête, ainsi adressée au Président de la Commission, est transmise par ses soins, au Directeur de la Douane, pour ses observations objectivées.

L'analyse de ces dispositions laisse apparaître qu'à l'occasion des opérations de dédouanement, la saisine de la commission ne peut être faite que par les particuliers. Toutefois, en France, il n'en était pas ainsi, sous l'empire du régime consacré par l'article 441 et suivants du Code des douanes modifié et complété par voie réglementaire qui prévoyait une saisine administrative de la commission¹⁹ et sa consultation après dédouanement des marchandises²⁰.

Par ailleurs, le législateur sénégalais, en imputant, dans la phase préconsultation des délais pour agir ne les a pas adossés à des sanctions. Du reste, en instance de consultation, un déséquilibre ressort du régime posé en ce que le Directeur général, à qui est transmise la requête n'est soumis à aucun délai de réponse. De fait, en France, ce délai est certes prévu, mais le juge a considéré que leur dépassement n'entraîne ni forclusion, ni renonciation aux poursuites ni forclusion²¹.

¹⁹ « Un acte à fin d'expertise » était, alors, pris par l'administration douanière.

²⁰ Abordant la question, dans le contexte français, Cossi Hervé Assongba parle de « contrôle a posteriori » et que la saisine peut être faite à la fois par l'administration, l'ayant droit ou son représentant. V. sa thèse *Les contentieux en transport maritime de marchandises par conteneurs*, *op. cit.*, p. 284.

²¹ Cass. Crim. 11 janvier 2006 (Décision publiée par Jean PANNIER, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, Economica, Paris, 2010, p 65. Il en a été de même dans sa décision du 8 septembre 2004 publiée dans le même recueil à la même page.

La même posture a été celle du juge de cassation quant aux délais de notification au redevable de ses conclusions. Ainsi, en 2005, la chambre commerciale de la Cour de Cassation a jugé que l'inobservation du délai dans lequel l'administration doit notifier ses conclusions au contribuable dans le cadre de la procédure engagée devant la commission de conciliation, n'étant pas sanctionnée, ne vaut pas renonciation implicite aux poursuites et ne fait pas obstacle à la suspension dans les conditions prévues à l'article 450 du Code des douanes ²² . Cette ligne jurisprudentielle favorable à l'administration douanière reste extensible aux délais d'action de l'entité ou de la personne contrôlée.

Il reste que la prévision d'un délai d'action sans sanction contraste avec l'impératif de sécurité et de stabilité situations juridiques. Il s'ensuit, alors, que le cadre réglementaire à mettre en place pour le fonctionnement de la commission doit, dès lors, intégrer cet aspect, et l'appliquer à la fois aux services de la douane et aux requérants.

ARTICLE 420

1. Dans le cas prévu à l'alinéa 2 de l'article précédent, il est procédé au prélèvement des échantillons nécessaires à une expertise. Un arrêté du Ministre chargé des finances fixe les conditions dans lesquelles le prélèvement est opéré et les cas où les échantillons peuvent être remplacés par certains documents.

2. Il est offert, à la demande du requérant, mainlevée des marchandises litigieuses non prohibées, sous caution solvable, ou sous consignation d'une somme qui peut s'élever au double du montant des droits et taxes présumés compromis. Lorsque, selon les constatations du service, les marchandises sont prohibées, il peut, sauf si l'ordre public s'y oppose, être offert ou demandé mainlevée desdites marchandises sous caution solvable, ou sous consignation d'une somme qui peut s'élever au montant de leur valeur estimée par le service ; les marchandises

²² Cass. com. 5 avril 2005. Décision publiée par Jean PANNIER, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, Ibid.

déclarées pour l'importation doivent être renvoyées à l'étranger ou mises en entrepôt et les marchandises dont la sortie est demandée doivent rester sur le territoire douanier.

3. Les dispositions de l'article 353 du présent code sont applicables jusqu'à la solution définitive des litiges aux marchandises retenues, ou, s'il en est donné mainlevée, aux cautions et consignations.

La saisine de la commission donne lieu à un acte de recours dressé suivi d'un prélèvement des échantillons nécessaires à une expertise. La disposition renvoie à un arrêté du Ministre chargé des finances, pour déterminer, sur le plan réglementaire, le régime juridique des opérations desdits prélèvements. Ce cadre n'étant pas encore officialisé, l'entretien avec le lieutenant-colonel Oumar MALLÉ SYLLA, de l'École des Douanes a été édifiant sur les procédés généralement usités dans ce domaine. Il a renseigné que le service doit prélever, chaque fois que cela est possible, et en présence du déclarant, trois (03) échantillons de la marchandise litigieuse. Lorsque des marchandises de même espèce déclarée comportent des différences de qualité, il peut être prélevé autant de fois de séries de trois (03) échantillons, qu'il y aura de qualité. Si le prélèvement n'est pas possible, la production en trois (03) exemplaires, de plans, dessins, photographies, ou de tout autre document permettant d'identifier la marchandise est admise. La transparence des opérations de prélèvements requiert, en outre, entre autres formalités le scellement, l'apposition de cachets du service et du déclarant.

En France, la question du moment des prélèvements s'est posée. Selon la chambre criminelle de la CC, la lecture combinée des articles 104 et 441 du Code des Douanes, alors applicables, renseigne que la prise d'échantillons et leur analyse doivent être consécutives à la contestation des termes de la déclaration en détails et non la précéder. Elle a précisé, toutefois, que la méconnaissance de l'ordre, ainsi, prévu

est sans conséquence sur la validité de la procédure en l'absence d'atteintes démontrées aux intérêts du déclarant²³.

La présente disposition, ouvre, parallèlement, droit au particulier ou à l'opérateur économique d'obtenir mainlevée de la marchandise même s'il est acquis que celle-ci est la première garantie du paiement de la dette douanière. Cependant, le législateur entoure cette alternative de conditions assez rigides variables en fonction du caractère prohibé ou non des marchandises. Au premier cas, elle ne peut intervenir que sur demande moyennant caution solvable ou consignation du double de la valeur des droits compromis. Au second cas, sous réserve de ne pas porter atteinte à l'ordre public, la mainlevée peut être demandée ou offerte par le service douanier à la condition de la caution solvable ou de la consignation d'une somme couvrant l'estimation des marchandises faite par l'agent. Évidemment, la garantie doit être suffisante pour protéger les intérêts en présence et ne doit pas compromettre les autres possibilités de recours dont dispose le titulaire du droit.

Ainsi expliqué, les prélèvements d'échantillons aux fins d'expertise ne font pas obstacle à ce que les intéressés puissent disposer de leurs marchandises. Dit autrement, en instance expertale, la marchandise peut recevoir le traitement douanier auquel aspire le déclarant aux clauses et conditions posées par la réglementation douanière pour l'acquittement de la dette douanière éventuelle.

À la lecture de la disposition, il apparaît que le terme requérant employé par le législateur n'édifie pas sur les titulaires de l'action en mainlevée qui peut être soit le propriétaire, soit l'importateur soit le destinataire des marchandises.

Il peut se poser, aussi, la question de la compétence juridictionnelle.

En France, même si, la jurisprudence du Tribunal des conflits a donné

²³ Cass. Crim. 6 novembre 1997, n° 96 84, 422 p, *RTD com*, 1998 429, observations de BOULOC disponible dans le *Code des douanes de l'Union annoté et commenté*, Dalloz, 2022, p. 703.

compétence au juge administratif pour les contestations relatives à la mainlevée de marchandises non soumises aux droits de douane, celles les impliquant relèvent exclusivement du juge de droit commun.

Au Sénégal, la requête en mainlevée de la saisie relève de la compétence du Président du tribunal²⁴. Ainsi, la Cour d'appel de Dakar a précisé que le juge des référés peut ordonner la main levée d'une saisie douanière lorsqu'elle porte sur une marchandise non prohibée à condition, toutefois, qu'il n'existe pas une difficulté sérieuse de droit commun²⁵. Cette jurisprudence, renforçant les conditions d'obtention de la mainlevée en y ajoutant l'absence de difficulté sérieuse peut opportunément être appliquée aux marchandises prohibées dans les procédures devant la commission de règlement des litiges.

De surcroît, la disposition pose les principes du renvoi à l'étranger ou le placement sous entrepôt des marchandises déclarées pour l'importation et du maintien sur le territoire douanier de celles dont la sortie est demandée. Si la réexportation ou le maintien des marchandises n'appelle pas d'observations particulières, il est à noter que l'entrepôt est un régime en application duquel les marchandises concernées sont stockées sous contrôle de l'Administration douanière pour une durée déterminée dans un lieu désigné, à cet effet, en suspension des droits et taxes à l'importation.

Le dernier alinéa du présent article consacre l'applicabilité des dispositions de l'article 353 du Code des douanes relativement à l'impossibilité de revendiquer les objets saisis et des cautions ou consignations. Il faut noter, son équivalent français, à savoir l'art 376 du Code des douanes avait donné lieu à l'intervention du conseil constitutionnel français saisi d'une Question prioritaire de Constitutionnalité (QPC) le 13 janvier 2012, les requérants estimant que l'article 376 est attentatoire au droit de propriété. Le juge constitutionnel leur donna raison au moyen que la privation du droit

²⁴ Voir l'article 363 du Code des Douanes au Sénégal.

²⁵ C.A. Dakar n° 377 du 10 août 1979 Stabituri et autres c/ Douanes, inédit.

de revendication des propriétaires ôte toute proportionnalité à la mesure législative. Usant dans la même décision de son pouvoir de modulation des effets de la décision dans le temps, le conseil constitutionnel avait laissé au législateur toute latitude pour y remédier avant le 1er janvier 2013²⁶.

SECTION III – PROCEDURE ET VOIES DE RECOURS

ARTICLE 421

1. Le président de la Commission peut prescrire toutes auditions de personnes, recherches ou analyses qu'il juge utiles à l'instruction de l'affaire.

Lorsque la contestation ne porte pas sur l'espèce, l'origine ou la valeur des marchandises, le président constate, par une décision non susceptible de recours, l'incompétence de la Commission.

2. Après examen des mémoires éventuellement produits et après avoir convoqué les parties ou leurs représentants pour être entendus, ensemble et contradictoirement, dans leurs observations. À moins d'accord entre les parties, la Commission, fixe un délai au terme duquel, après avoir délibéré, fait connaître sa décision. Ce délai ne peut excéder deux (2) mois.

3. Lorsque les parties sont tombées d'accord avant l'expiration du délai prévu à l'alinéa 2 du présent article, la Commission leur donne acte de cet accord en précisant son contenu.

4. Dans sa décision, la Commission doit indiquer notamment le nom des membres ayant délibéré, l'objet de la contestation, le nom et le domicile du requérant, l'exposé sommaire des arguments présentés, les contestations techniques et les motifs de la solution adoptée. Lorsque le litige est relatif à l'espèce, la position tarifaire des marchandises litigieuses doit être, en outre, précisée.

5. La décision de la Commission est notifiée aux parties.

²⁶ Cons. const., Décision n° 2011-208 QPC du 13 janvier 2012. En ligne sur <https://www.conseil-constitutionnel.fr/decision/2012/2011208QPC.htm>, dernière consultation le 13 avril 2023.

6. La Commission statue en premier et dernier ressort. Ses décisions s'imposent aux parties, sous réserve de l'application des articles 422 et 423 du présent code, ou d'une disposition d'une convention internationale.

Les dispositions de cet article sont relatives à l'instruction, aux débats, et à l'aboutissement de l'instance expertale devant la Commission de Règlement des litiges. Elles confèrent au Président de la commission de très larges pouvoirs d'enquête et d'investigation dont la mise en œuvre doit conduire à une décision conciliant indépendance et compétence.

Toutefois, législateur douanier fait obligation à la commission, avant de déployer ses prérogatives de vérifier, avant tout, sa compétence. En dehors de son champ légal d'intervention, par une décision insusceptible de recours, la commission doit décliner sa compétence. Le déclinatoire de compétence ne peut, à ce compte, faire l'objet de contestation. Pourtant, l'histoire judiciaire française renseigne que des recours ont été intentés contre des décisions de cette nature alors que le Code des douanes n'y donnait pas droit. À cet égard, saisi sur ce point, le Conseil d'Etat français, en 1997, avait considéré que cette déclaration d'incompétence n'est pas détachable de la procédure subséquente susceptible d'être suivie devant le Tribunal de l'ordre judiciaire compétent et ne relève pas de la compétence de la juridiction administrative²⁷. Il va sans dire que l'instance administrative a entendu renvoyer au juge judiciaire les litiges relatifs à la décision d'incompétence de la commission. Cette solution ne manque pas de pertinence considérant que l'espèce, l'origine et la valeur des marchandises contrôlées lors des procédures de dédouanement sont potentiellement génératrices d'infractions douanières dont la compétence est l'apanage du judiciaire.

²⁷ CE, 29 décembre 1997, Jean PANNIER, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, op. cit., p. 62.

Il est clair que la formulation de cet alinéa n'a pas été d'un secours à l'opérateur économique ou au particulier face à l'incompétence de la commission. Néanmoins, il sera opportun dans la perspective de la mise en place d'une telle commission dans le contexte sénégalais, d'emprunter la solution esquissée par le Conseil d'Etat français et d'offrir un recours, exclusivement dévolu aux juridictions de droit commun, aux justiciables, dans ce domaine.

Les points 2 et 3 relatifs à l'instruction des dossiers devant la commission et à la conduite de l'instance posent le principe du contradictoire avec la faculté donnée aux parties de s'entendre sur une solution consensuelle du litige constatée par la commission. Faute d'accord, l'instruction se poursuivra jusqu'au délibéré dont la date sera discrétionnairement fixée par ladite commission, sans toutefois, pouvoir dépasser le quantum des deux (02) mois.

L'irrespect du contradictoire, rappelons-le, constitue une source d'irrégularité de la procédure pouvant conduire au renvoi de l'affaire devant la même commission. À un degré plus élevé, elle peut donner lieu à appel ou à cassation. Il en a été ainsi dans l'affaire opposant la société CPSI et l'administration douanière en France. En la cause, la société susmentionnée avait soulevé comme moyen de cassation l'inobservation des prescriptions de l'article 445 § 2 (ancien) du code des douanes et le décret °79-470 du 14 juin 1979 (applicable à la cause) relatif aux conditions de fonctionnement de la CCED. La Cour de Cassation a, d'abord, relevé qu'aucun des textes susvisés ne prévoit l'obligation pour les parties de communiquer leurs pièces, lesquelles, devant juste être mises à leur disposition par la Commission. Ensuite, la SARL CPSI n'établit pas qu'elle a été dans l'impossibilité de prendre connaissance des pièces du dossier dans un délai suffisant ni qu'elle n'a pas été en mesure de faire valoir ses éléments de contestation ou de répondre aux arguments de la douane. Enfin, elle a déduit de ces éléments que la SARL CPSI n'est pas fondée à soutenir que les droits de la défense et le principe de la contradiction n'ont pas été respectés.

Cet éclairage jurisprudentiel renseigne que même si, la procédure devant la commission s'arrime au respect de la contradiction, celle-ci y revêt un contenu assez particulier. En effet, elle implique seulement la mise à disposition des éléments constitutifs du dossier, par les soins de la commission, à toute partie intéressée pour lui permettre de faire valoir ses observations dans un délai raisonnable excluant tout échange direct de pièces entre les parties.

En tout état de cause, ces précisions ne seront pas superflues dans le cadre règlementaire d'encadrement des instances pouvant atterrir devant la commission à mettre en place au Sénégal.

En ces points 4 et 5, le présent article traite des mentions et des éléments nécessairement contenus dans les décisions de la commission, lesquelles doivent, en outre, être notifiées aux parties. Leur énumération rappelle presque ceux des décisions de justice. Schématiquement, ils sont relatifs à l'identité des parties et des membres de la commission, les points de contestation ainsi que la solution juridique apportée. Outre la dimension informative, ces renseignements édifient les parties quant à l'appréciation et l'interprétation des faits querellés au regard de la législation douanière et d'en tirer des moyens éventuels de recours à porter devant les organes juridictionnels compétents. Ces derniers, saisis, ainsi que l'a précisé la chambre commerciale de la Cour de Cassation française doivent contrôler la régularité de la procédure suivie devant la commission, la pertinence de son avis préservant, ainsi, le droit à un recours juridictionnel effectif, le principe de l'indépendance de l'autorité judiciaire et le respect des droits de la défense²⁸.

Le point 6 de la présente disposition fixe la portée des décisions de la commission. Il y ressort qu'elles sont rendues en premier et dernier ressort et ont un effet « inter partes ». De cette formulation, se déduit, l'exclusivité de la commission dans le traitement, au plan administratif, des contentieux sur la valeur, l'origine et la valeur des

²⁸ Cass. Com. 05 juillet 2016, n° 15 28 886, disponible dans le *Code des douanes de l'Union annoté et commenté*, op. cit., p. 705.

marchandises. Sous ce rapport, aucune autre structure administrative ne bénéficie de l'habilitation juridique de censurer ou d'homologuer les conclusions de la commission. Ce choix, même s'il est largement partagé dans le contexte ouest-africain, ne fait pas l'unanimité dans la zone. Ainsi, au Togo, l'attelage institutionnel mis en place par le législateur douanier fait intervenir, à des degrés différents, deux structures administratives notamment une Commission administrative de Règlement des Litiges douaniers et une Commission nationale de Conciliation et d'Expertise douanière. Le premier, statuant en premier ressort, est une instance de conciliation chargée de rechercher l'accord des parties dont les décisions peuvent être contestées devant la seconde.²⁹

Notons, toutefois, s'agissant de la notification³⁰, l'incomplétude du dispositif sénégalais en ne précisant ni son délai, ni son incidence sur la prescription de l'action publique en répression de l'infraction douanière éventuelle. Ce manquement ne se note pas dans la législation douanière togolaise qui peut inspirer celle sénégalaise. De fait, l'article 394 de son CD prévoit, dans ce sens, que les conclusions de la Commission nationale de Conciliation et d'Expertise douanière (CNCED) sont notifiées aux parties dans un délai de trois (03) mois pendant lequel les délais de prescription applicables à l'infraction douanière sont suspendus³¹.

²⁹ Voir les articles 387 et suivants de la loi n° 2018-007 portant Code des Douanes nationales (Togo), 3 et 12 de l'arrêté 131-2020 du 08 juin 2020 fixant la composition et les modalités de fonctionnement de la Commission administrative de Règlement des Litiges douaniers (CARLD).

³⁰ En France, depuis 2010, le CCED pouvait rendre publiques ses conclusions sous réserve d'obtenir l'accord des parties et sous réserve de ne pas divulguer leur identité, ni aucune information à connotation industrielle ou commerciale. Dans cette hypothèse, les conclusions étaient publiées au Journal officiel. (Décret 2010-428 du 28 avril 2010, art 18).

³¹ L'article 8 de l'arrêté susvisé prévoit, quant à lui, que la CARLD dispose d'un délai de deux mois à compter de la date de réception de la demande formulée par le requérant pour lui notifier ses conclusions.

ARTICLE 422

- 1. En cas de désaccord, chacune des deux parties a le droit de saisir les organes communautaires, pour arbitrage ou le tribunal compétent dans un délai d'un (01) mois et ce, à partir de la date de notification de la décision de la Commission.**
- 2. La partie, ayant saisi l'organe communautaire compétent ou le tribunal, doit joindre la copie de la décision de la Commission au dossier de l'instruction.**
- 3. Les décisions de classement prises par l'organe communautaire compétent, n'ont pas d'effet rétroactif.**

Par le biais de cet article, est consacrée l'ouverture de deux voies de recours contre les décisions rendues par la Commission de règlement l'une, devant le Tribunal compétent et l'autre, devant les instances communautaires dans un délai d'un mois à compter de leur notification.

Certes, offrir aux parties des voies de contestation de la décision de la commission est gage de transparence et de sauvegarde des intérêts en présence, il reste, tout de même, que la formule tribunal compétent peut prêter, à bien des égards, à des confusions.

En droit français, des flottements jurisprudentiels ont toujours existé en la matière auxquels se sont invitées des interprétations doctrinales. En effet, dans un arrêt de principe du 2 avril 1954, le Conseil d'État français a jugé que les contestations sur l'espèce, l'origine ou la valeur de la marchandise élevées contre les décisions rendues par le Comité supérieur du tarif des douanes dans les conditions prévues aux articles 104 et 106 du Code des douanes relèvent exclusivement de la compétence des tribunaux de paix, juge de droit commun en matière douanière. En y excluant le juge administratif, le C.E a, sans doute, estimé que les décisions du comité font partie intégrante de la procédure de perception des droits de douane.

Dans les mêmes proportions, le juge administratif, en 1977, a perpétué ce principe en décidant que la requête dirigée contre une décision de la CCED, faisant suite à la contestation par

l'administration des énonciations d'une déclaration en douane relative à la catégorie d'une marchandise relève de la compétence judiciaire.³² Cependant, la motivation du juge français de cassation, ultérieurement, semble, toutefois, opérer une distinction. De fait, elle excluait le juge répressif du contrôle de la régularité de la procédure devant la Commission.³³ Il se déduit du raisonnement de la Cour, qu'à chaque fois, que la saisine porte sur le processus de saisine de la commission, les délais des échanges des conclusions, le contradictoire, l'appréciation relève du juge administratif.

Alors, une dichotomie peut être opérée sur les recours susceptibles de naître de l'intervention de la Commission, l'un concernant la légalité de ces décisions devant relever de l'ordre administratif, l'autre le contenu même des infractions devant relever de l'ordre judiciaire.

Seulement, ce dualisme contentieux n'a pas retenu l'adhésion de certains auteurs français notamment Maurice-Christian BERGERES au regard du risque de déroulement parallèle d'un procès administratif et d'un procès pénal. Pour cet auteur, la juridiction administrative n'est pas, directement, compétente pour connaître des contestations portant sur l'avis de cette Commission lequel n'est pas détachable de la procédure pénale et ne peut être contesté que devant le juge répressif sauf à lui permettre, en cas de nécessité, de renvoyer au juge administratif, par voie d'une question préjudicielle, l'appréciation de la légalité des actes administratifs sérieusement contestés devant lui.³⁴

En tous les cas, le législateur, pour parer à toute confusion doit s'orienter dans l'option de la plénitude juridictionnelle du juge

³² CE, 06 mai 1977, n° 03602, Lebon T. 724.

³³ Maurice-Christian BERGERES, appréciant la motivation de la Cour de Cassation, l'a qualifiée de « passablement laconique ». Cf. Maurice-Christian Bergeres, « une jurisprudence discutable de la Cour de cassation : la régularité de la procédure devant la Commission de Conciliation et d'Expertise douanière échappe au contrôle du juge répressif » in *LEXTENSO*, n°109, le 01/06/2004, p. 2.

³⁴ Pour plus de détails, Maurice-Christian Bergeres, « une jurisprudence discutable de la Cour de cassation : la régularité de la procédure devant la Commission de conciliation et d'expertise douanière échappe au contrôle du juge répressif » in *LEXTENSO*, n°109, op. cit., p. 4.

judiciaire dans les recours à naître de l'activité de la Commission. Cette démarche ne serait pas dépourvue de logique. Car, au Sénégal, déjà, en 1974³⁵, dans le litige opposant la Direction des Douanes au groupement SEDICO et portant sur le remboursement de la somme de 4. 609. 946 frs CFA (droit de douanes), celui-ci avait saisi le Tribunal d'instance qui a rendu une décision infirmée en appel pour incompétence. La Cour d'appel, dans sa motivation, a estimé que la compétence de droit commun du Tribunal d'instance en matière civile ne joue pas si un texte attribue expressément compétence, à une autre juridiction, ici la justice de Paix, pour connaître des litiges relatifs aux tarifs de douane³⁶. En s'inspirant de cette décision, une compétence d'attribution sera conférée au juge répressif par le législateur dont la violation serait sanctionnée par une incompétence absolue.

La saisine des instances communautaires est, aussi, prévue par le présent article, qui pose, en plus, le principe de la non-rétroactivité de leurs décisions de classement. Il s'agit, là, d'une internalisation de prescriptions communautaires. En effet, les Codes communautaires convergent tous sur ce point. Ainsi, l'article 87 Code des douanes de l'UEMOA stipule qu'en cas de désaccord, l'une des parties peut saisir la Commission pour arbitrage. Il en va ainsi, aussi, de celui de la CEDEAO qui prévoit, à son article 154, que les contestations relatives à l'espèce, la valeur ou l'origine peuvent être portées devant la Commission pour arbitrage. Cette formule n'est pas, non plus, étrangère au système douanier de l'espace CEMAC. C'est ce qui ressort de l'article 130 du Code douanier harmonisé des États de cet espace. Reprenant cet article dans son ordonnancement juridique interne, le Gabon prévoit que le litige est porté devant la Commission paritaire, qui est un organe de la CEMAC, pour son arbitrage. Si sa

³⁵ CA Dakar, n°107, du 31 mai 1974 (Ali GUEYE et autres c/ SIDICO et Etat) qui garde toute sa valeur sur le principe de la valeur absolue de la répartition des compétences.

³⁶ L'article 145 alinéa 1 chapitre II du décret du 1er juin 1932 portant Code de la douane et relatif aux règles de compétence applicables à l'époque, disposait que toutes contestations relatives à l'application des tarifs et au paiement des droits de douane sont portés en premier ressort au juge de paix et l'alinéa 5 du même texte désigne la Cour d'appel comme juge de second degré.

décision est contestée, l'affaire remonte au Conseil des ministres. D'ailleurs, dans ce système, l'intervention du juge, en la matière, est subordonnée à l'épuisement de toutes les voies de droit ouvertes devant les organes communautaires.

En jurisprudence française, il a été fait application de la règle de la non-rétroactivité du classement tarifaire par la Cour de cassation dans l'affaire mettant en cause la Maison de Provence et la société MCT Commerce et Coopération Internationale et l'administration douanière³⁷. En l'espèce, les sociétés susvisées avaient importé des couvre-lits classés sous la position tarifaire 63 04 19 soumis à des droits de douane de 12% avant de recevoir, le 21 janvier 2010, une lettre de l'administration des douanes leur notifiant la nouvelle position tarifaire 94 04 90, issue du règlement n° 51/2009/CE de la Commission du 15 janvier 2009, fixant les droits de douanes à 3,7%. Sur cette base, elles ont demandé le remboursement des droits de douane versés à l'occasion des importations réalisées en 2007 et 2008. Si, en instance, cette demande, a été rejetée, tel n'a pas été le cas en appel. La Cour de Cassation donna raison au premier juge. Elle a considéré que la Cour d'Appel a violé le principe de la non rétroactivité en ce que le règlement de classement tarifaire de la Commission du 15 janvier 2009 ne pouvait produire d'effets que postérieurement à son entrée en vigueur.

³⁷ Cf. CC, Chambre commerciale, 27 juin 2018, 16-22245 en ligne sur <https://juricaf.org/arret/FRANCE-COURDECASSATION-20180627-1622245>, consulté le 11 avril 2023.

ARTICLE 423

1. Les constatations matérielles et techniques faites par la Commission, relatives à l'espèce ou l'origine des marchandises litigieuses ou servant à déterminer la valeur d'une marchandise, sont les seules qui peuvent être retenues par le tribunal.

2. Chaque fois que la juridiction compétente considère que la Commission s'est prononcée dans des conditions irrégulières ou encore si elle s'estime insuffisamment informée ou enfin si elle n'admet pas les constatations matérielles ou techniques de la Commission, elle renvoie l'affaire devant ladite Commission avec de nouveaux assesseurs.

3. Le jugement de renvoi pour complément de la procédure doit énoncer d'une manière précise les points à examiner par la Commission et lui impartir un délai pour l'accomplissement de cette mission.

4. Lorsqu'il a été interjeté appel du jugement de renvoi prévu à l'alinéa 3 du présent article, la procédure d'expertise est poursuivie à moins que le juge d'appel n'en décide autrement.

L'alinéa 1^{er} de l'article renseigne sur la valeur juridique des décisions prises par la Commission de règlement des litiges douaniers en disposant que seules ses constatations matérielles et techniques peuvent être retenues par le juge. Par cette formule, le législateur a corrigé une anomalie juridique qui existait avec le Comité supérieur des Tarifs en France³⁸. Sous l'empire dudit comité, les dispositions législatives étaient muettes sur la force probante de ses décisions. Ce qui avait engendré, en France, l'attitude tendancielle des tribunaux de remettre en cause ses appréciations en recourant à une simple expertise de droit commun.

En son alinéa 2, il est fait de la commission la seule instance de renvoi du juge saisi dans le déploiement de son pouvoir de contrôle formel et matériel de l'activité de la commission. Seulement, cette compétence exclusive attribuée à la commission en matière d'expertise est assortie du pouvoir du juge d'ordonner, lors du renvoi, la désignation de

³⁸ C'est ce CST que la Commission de Conciliation et d'Expertise douanière avait remplacé en France.

nouveaux assesseurs. Le texte fait aussi obligation au juge, dans le cas d'un complément de procédure, l'énoncé précise des points à examiner et d'un délai d'accomplissement de la mission. Ainsi articulée, cette disposition doit permettre à la commission de se prononcer en toute connaissance de cause et au tribunal d'obtenir des informations nécessaires à son office sans donner lieu à des manœuvres dilatoires.

Tout de même, une vue d'ensemble de ces deux alinéas a été à l'origine de débats sur la portée réelle des décisions de ladite commission. Il est, en effet, tentant de considérer qu'elles s'imposent au juge ou en des termes plus juridiques qu'elles lient le juge.

En doctrine française, les conclusions de la commission d'expertise ont été diversement interprétées.

Ainsi, après, avoir été saisi par la tentation de les considérer comme des avis conformes, un auteur français s'en est vite écarté, en considérant qu'il est, pour le moins, difficilement, concevable qu'un tribunal soit lié par de véritables avis. Il a, finalement admis que la Commission n'est qu'un organe d'instruction ou plus exactement d'expertise³⁹. La position de Claude J. BERR ne contraste pas avec celle sus évoquée. Ce dernier, estime que les avis de la commission font bien figure « d'actes d'expertise judiciaire » car, lorsqu'il s'agit d'appliquer aux constatations matérielles et techniques une règle de droit, par exemple celle qui permet de qualifier la marchandise au regard de la nomenclature douanière, les juges retrouvent leur entière compétence⁴⁰.

Ce débat doctrinal a fait écho dans la jurisprudence française. Ainsi, la Cour de cassation a jugé que c'est à bon droit qu'une Cour d'appel a considéré n'être pas liée par l'avis de la Commission qui,

³⁹ Maurice-Christian Bergeres, « une jurisprudence discutable de la Cour de cassation : la régularité de la procédure devant la Commission de Conciliation et d'Expertise douanière échappe au contrôle du juge répressif », op. cit., p. 2.

⁴⁰ Cette position de Claude J. BERR est tirée d'une de ses productions non titrées rangées dans le répertoire de droit commercial de la Bibliothèque l'Université de Brest et traitant du contentieux douanier, p. 68.

régulièrement saisie, s'est contentée, sans faire de constatations matérielles ou techniques, d'analyser les arguments des parties et les documents joints aux déclarations en douanes⁴¹.

En sens inverse, la haute instance criminelle a considéré que n'a pas légalement fondé sa décision la Cour d'appel qui, pour relaxer les prévenus du chef d'une contravention douanière, après avoir évoqué les constatations matérielles et techniques effectuées par la commission, a fait état du caractère contradictoire et imprécis des éléments qui lui sont fournis alors qu'il lui incombait, en de telles circonstances, de renvoyer l'affaire devant ladite commission⁴² pour complément de procédure.

Par un autre arrêt, le juge suprême a indiqué que, réserve faite des constatations matérielles et techniques, l'avis de la commission de conciliation et d'expertise douanière ne s'impose pas au juge qui n'est pas non plus tenu de renvoyer l'affaire devant la Commission précitée si elle s'estime suffisamment informée.⁴³

Dans la perspective du fonctionnement de la Commission au Sénégal, ce débat sur la nature et la valeur des décisions de la commission semble inéluctable en l'état du droit positif. Pourtant, la doctrine susmentionnée ainsi que la ligne jurisprudentielle décrite confinent la commission à un rôle informatif quant aux aspects matériels et techniques laissant, pour le reste, au juge une marge de manœuvre dans la qualification des faits de l'espèce. La clarification législative, dans ce domaine, serait un moyen d'éviter tout contentieux d'autant plus que la valeur même des procès-verbaux de douanes, base des poursuites dans le contentieux douanier est, souvent, discutée devant les juridictions et a donné lieu à l'intervention des juridictions suprêmes. Il en a été, ainsi, dans l'affaire impliquant la douane

⁴¹ Cass. Crim. 20 février 2008, Bull. Crim. N° 46. Cf. Jean Pannier, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, op. cit., p. 67.

⁴²Pourvoi c. Toulouse 21 janvier 2008. Cass, Crim. 5 novembre 2008, Bull. Crim. N° 225, *AJ Pénal* 2009 p. 35. Décision reprise par Jean Pannier, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, Ibid.

⁴³ Cass. Crim. 11 février 2009 (Non publié au bulletin). Cf. Jean PANNIER, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, op. cit., p. 67.

ivoirienne à Esposito SAUVEUR, gérant du chalutier Rose Avela qui avait versé sur le marché intérieur 296,208 tonnes de poisson. Dans cette affaire, la CS a considéré que les juges du fond sont souverains pour apprécier la nature exacte d'un constat de l'administration des douanes nonobstant la qualification qu'elle lui donne⁴⁴.

L'alinéa 4 du présent article consacre le principe du caractère non suspensif de l'appel du jugement de renvoi sauf volonté contraire exprimée par le juge d'appel. Il s'agit là d'un particularisme du régime de l'appel applicable à l'expertise douanière. Car, le propre de l'appel, voie de recours ordinaire contre les décisions rendues en instance, tant en procédure civile qu'en procédure pénale, est de stopper l'exécution de la solution contestée.

ARTICLE 424

1. Si l'administration succombe dans l'instance, la consignation ou la fraction de consignation qui doit être restituée au déclarant est augmentée d'intérêts moratoires au taux légal.

Si le déclarant a fourni caution, seuls lui sont remboursés, dans la limite de 1 % par mois du montant du cautionnement, les frais supportés depuis la date de souscription de l'engagement cautionné jusqu'à celle de son annulation.

2. Dans le cas où l'administration succombe dans l'instance et si elle a refusé mainlevée des marchandises litigieuses, elle est tenue au paiement d'une indemnité fixée conformément à l'article 378 du présent code.

3. Si le requérant succombe dans l'instance, le montant des droits et taxes, lorsqu'ils n'ont pas été consignés, est majoré de l'intérêt de crédit prévu à l'article 139 alinéa 3 du présent code.

⁴⁴ Arrêt de la CS de la Côte d'Ivoire, 19 juillet 1968 disponible dans la bibliothèque de la Cour suprême du Sénégal. Il est publié dans la *Revue de droit des pays d'Afrique (PENANT)*, 80^{ème} année, n° 730, Ediafric, Paris, octobre, novembre 1970, pp 515 à 517.

4. La destruction ou la détérioration des échantillons ou documents soumis à la Commission ne peut donner lieu à l'attribution d'aucune indemnité.

5. Les frais occasionnés par le fonctionnement de la Commission sont à la charge de l'Etat.

Les dispositions de cet article sont relatives, d'une part, aux effets attachés au règlement d'une expertise douanière selon que l'administration ait succombé ou non.

Dans la première hypothèse, l'aboutissement de l'expertise peut donner lieu à la restitution ou au paiement d'une indemnité. La restitution ne couvrira que le montant consigné⁴⁵ ou sa fraction auquel s'ajoute des intérêts moratoires. S'il a été fait recours à la caution⁴⁶, le déclarant ne peut prétendre qu'au remboursement de 1% mensuel du cautionnement et des frais occasionnés depuis sa souscription.

Le bénéfice d'une indemnité, elle, requiert, outre la succombance de l'administration, son refus d'accorder la mainlevée des marchandises litigieuses. Elle est déterminée suivant les prescriptions de l'article 378 du Code des douanes. Au regard de cette disposition, le taux de l'indemnité est de 1%, par mois, de la valeur des objets saisis courant depuis la date de la retenue jusqu'à celle de remise ou restitution⁴⁷ ou de l'offre émise par l'agent de la douane.

Dans la seconde hypothèse, à défaut de consignation, l'opérateur économique s'acquittera des droits et taxes majorés de l'intérêt de crédit résultant de l'article 139 du même Code. Il est à noter que ce texte renvoie, pour la détermination du quantum de l'intérêt de crédit

⁴⁵ La consignation consiste dans le versement d'une somme destinée à garantir une créance dont l'exigibilité est soit différée, soit conditionnelle. Sont concernées les sommes versées en garantie du paiement des droits, taxes et pénalités éventuelles.

⁴⁶ La caution est la situation dans laquelle une personne physique ou morale s'oblige à supporter les conséquences financières du non-accomplissement par une autre personne, des engagements que celle-ci a contractés envers la douane. La caution douanière est dite individuelle ou globale.

⁴⁷ Il faut relever que la remise n'intervient que dans l'hypothèse d'une saisie déclarée ultérieurement comme non fondée alors que le remboursement a lieu lorsque les marchandises saisies ont fait l'objet d'une revente. En ce cas, l'indemnité s'ajoute au montant de l'adjudication des objets saisis restituée au déclarant en douane.

à un arrêté du Ministre chargé des finances. L'arrêté n° 6090 du 19 mai 2009 pris, en application de l'ancien Code des douanes, l'avait déjà fixé à 3%⁴⁸. L'article 1^{er} du projet d'arrêté n° 000 811 du 04 décembre 2020, pris, sur le fondement du nouveau Code issu de la loi n° 2014-10 du 28 février 2014, relatif aux taux d'intérêt de crédit, de la remise spéciale et de l'intérêt de retard afférents aux obligations cautionnées remises en paiement de droits et taxes liquidés par l'administration des douanes n'a pas entendu le modifier.

Somme toute, la teneur de ces dispositions exprime une volonté législative de protection équilibrée des intérêts de toutes les parties prenantes à l'expertise douanière.

Afin de favoriser l'efficacité dans le traitement des demandes aux fins de remboursement ou de restitution, les opérateurs doivent produire, à l'appui de leurs demandes, les documents justifiant du bien-fondé de leur requête, en fonction de la base juridique sollicitée et, plus spécifiquement, du régime douanier en cause.

En tous les cas, le régime juridique du remboursement ou restitution peut donner lieu à des litiges. En partant de l'article 338 du Code des douanes, ces différends doivent être portés devant les tribunaux de grande instance statuant en matière civile⁴⁹.

In fine, le présent article renseigne que les dommages causés aux échantillons expertisés sont exclusifs de toute indemnité devant la commission dont les charges fonctionnelles sont assurées entièrement par l'Etat.

⁴⁸ Le règlement n° 11/2008/CM/UEMOA du 26 septembre 2008 dispose que les obligations cautionnées « donnent lieu à un intérêt de crédit dont le taux ne peut être inférieur à 1,75% et supérieur à 3% et à une remise spéciale cantonnée à 0,5 % ». ».

⁴⁹ En matière non répressive par contre, les TGI sont compétents sur toutes les contestations relatives au paiement et au remboursement des droits de douane, les oppositions à contraintes.

ARTICLE 425

1. Les assesseurs reçoivent des indemnités dont le montant est fixé par arrêté du Ministre chargé des finances.

2. La partie qui succombe est condamnée aux dépens.

L'alinéa premier de cette disposition traite du régime de traitement des assesseurs de la commission. Ces derniers recevront des indemnités dont le montant sera déterminé par arrêté du Ministre chargé des finances. Ce volet du texte n'appelle pas d'observations particulières eu égard au caractère non-opérationnel de la commission et conséquemment de l'inexistence de l'arrêté de renvoi dans l'ordonnancement juridique sénégalais.

À travers le second alinéa, obligation est faite au juge saisi d'un différend, après intervention de la Commission de se prononcer sur les dépens de l'instance qu'il mettra à la charge de la personne qui a succombé. Tel qu'énoncé, il ne déroge au droit commun et rappelle même le principe posé à l'article 81 du Code de procédure civile. Précisons que les dépens sont des sommes qui sont dues finalement par la partie contre laquelle un jugement est intervenu. Ces sommes, pouvant varier selon la nature de l'affaire, sa difficulté, ou sa durée, doivent, toutefois, être directement liées à la procédure engagée pour pouvoir être remboursées au titre des dépens.

CONCLUSION :

Au terme de l'analyse, il apparaît que la question du règlement des litiges est fortement prise en compte par le législateur douanier de 2014 à travers les articles 414 à 425 du Code des douanes. Ces dispositions consacrent le droit pour toute personne intéressée d'exercer ou non un recours, définissent la procédure de recours à plusieurs niveaux, fixent les formes et motifs du recours et prévoient la notification, par écrit, de la décision au requérant.

S'exerçant soit devant le Directeur général des douanes, soit devant la CRLD, sous l'arbitrage ultime des instances communautaires ou du juge, ces mécanismes visent à renforcer la transparence et la légitimité de l'action douanière.

Seulement, l'ancrage textuel de ces mécanismes contraste avec leur mise en pratique. En effet, si les recours administratifs sont faiblement usités, celui devant la Commission, n'ont pas, à l'heure actuelle, fait l'objet d'un cadre juridique notamment réglementaire d'opérationnalisation.

L'exégèse du dispositif, dans le cadre de cet exercice, a permis, outre son explicitation, sa revue critique à la lumière du comparatisme. À ce titre, si à bien des égards, l'originalité des options législatives sénégalaises ne fait pas de doutes, elles souffrent parfois d'imprécisions, d'incomplétudes.

Sous ce rapport, l'impact de la saisine administrative préalable sur la suite de la procédure, la sanction des délais de saisine et de réponse des autorités douanières, la précision de la nature et de la valeur des décisions de la commission, l'ouverture de la saisine de la commission aux personnes contre qui sont pris des Procès-verbaux et la consécration de sa saisine par le service des douanes sont entre autres des innovations à apporter dans le régime juridique des recours administratifs et à prendre en compte dans le cadre réglementaire qui sera pris pour rendre fonctionnelle la CRLD au Sénégal.

BIBLIOGRAPHIE

I. Ouvrages, article, thèse

- **BERGERES Maurice-Christian**, « une jurisprudence discutable de la Cour de cassation : la régularité de la procédure devant la Commission de conciliation et d'expertise douanière échappe au contrôle du juge répressif » in *LEXTENSO*, n°109, le 01/06/2004, 5 p.
- **CAMARA Boubacar**, *Le contentieux douanier au Sénégal réflexions sur la place du juge dans le traitement des infractions*, Université Pierre Mendès France, Grenoble, 2005, 301 p.
- **COSSI Hervé Assongba**, *Les contentieux en transport maritime de marchandises par conteneurs*, Thèse de Doctorat en Droit, sous la Direction de M. Éric KERCKHOVE, Professeur agrégé des facultés de droit, soutenue en 2014, Université de Droit et Santé de Lille 2, 504 p.
- **MARTIN Matthias**, *L'annotation des codes, étude et comparaison en droits français et monégasque*, Thèse de Doctorat en droit privé, présentée et soutenue publiquement le 11 décembre 2013, Université de lorraine, sous la direction de Madame Alice TISSERAND MARTIN, Professeur à l'Université Robert Schuman de Strasbourg, et de Monsieur Gilles MARTIN, Professeur émérite à l'Université Nice Sophia Antipolis, 704 p.
- **PANNIER Jean**, *Recueil de jurisprudence douanière de 1990 à 2010*, Economica, Paris, 2010, 706 p.
- *Revue de droit des pays d'Afrique (PENANT)*, 80^{ème} année, n° 730, Ediafric, Paris, octobre, novembre 1970, pp 515 à 517.
- *Revue PENANT*, 84^{ème} année, n° 747, janvier, février mars, 1975, pp 127 à 135. (Disponible bibliothèque de la CS du Sénégal).
-

II. Textes normatifs

- **Code des Douanes de la CEDEAO**, consultable en ligne sur : <https://investirautogo.tg/media/CODE-DES-DOUANES-CEDEAO-FINAL-27092017FELIX.pdf>
- **Règlement n°09/2001/CM/UEMOA** portant adoption du Code des Douanes de l'Union économique et monétaire Ouest africaine en ligne : <http://www.uemoa.int/fr/reglement-ndeg092001cmuemoa-portant-adoption-du-code-des-douanes-de-lunion-economique-et-monetaire>
- **Règlement n°11/2008/CM/UEMOA** fixant les montants des obligations cautionnées, des taux d'intérêt du crédit et de la remise spéciale, en ligne : <https://www.droit-afrique.com/texte/uemoa-reglement-n112008cmuemoa-du-26-septembre-2008-fixant-les-montants-des-obligations-cautionnees-des-taux-dinteret-du-credit-et-de-la-remise-speciale/>

- **Loi n° 2018-007 portant Code des Douanes nationales (Togo)** en ligne : <https://www.otr.tg/index.php/fr/documentation/sur-la-douane-togolaise/legislation-douaniere/codes-des-douanes/118-loi-n-2018-007-portant-code-des-douanes-national-1.html>
- **Code des douanes de l'Union annoté et commenté**, Dalloz, 2022, 1815 pages.
- **Décret n° 71-209 du 18 mars 1971 du 21 mars 1971** relatif aux conditions de fonctionnement de la Commission De Conciliation et d'Expertise douanière en ligne sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000000513993>
- **Arrêté 131-2020 du 08 juin 2020** fixant la composition et les modalités de fonctionnement de la Commission administrative de Règlement des Litiges douaniers (CARLD) en ligne sur : <https://www.otr.tg/index.php/fr/douanes/reglementation-douaniere/legislation-douaniere/arretes-1/221-arrete-131-2020-mef-otr-composition-modalites-fonctionnement-commission-administrative-reglement-litiges-douaniers-carld/file.html>

**ANNEXE 1 - ARRÊT COUR D'APPEL DAKAR N° 107 DU 31 MAI 1974 ALI
GUEYE ET AUTRES C/ SIDICO ET ETAT-**

LA COUR

Considérant que le Groupement Sénégalais pour l'importation et la distribution de colas dit SIDICO dont le siège social est à Dakar 29, rue Grasland, a en sa qualité de transitaire pendant la période du 30 décembre 1969 au 20 janvier 1971, importé certaines quantités de grenaille d'argent au nom de El Hadji Ali GUEYE, M'Backé DIOP, Modou THIAM et Amadou TOURE; qu'après avoir acquitté les droits calculés par l'administration des douanes du Sénégal, celle-ci par l'organe du chef de bureau de Dakar-Port lui réclamait par lettre N° 243 du 23 février 1971 la somme de 4.609.946 F., représentant le montant du moins perçu sur les importations; Considérant que la SIDICO devant la menace de se voir retirer sa licence de transitaire, réglait intégralement la somme ainsi demandée et se retournait en vain contre les importateurs, la douane ayant d'après ces derniers, récupéré par erreur ce complément de droit;

Considérant que la SIDICO adressait le 21 octobre 1972 conformément à l'article 729 du code de procédure civile une requête à l'Etat du Sénégal aux mêmes fins de remboursement et par lettre n° 0065/BE du 8 janvier 1973 Monsieur le Directeur des douanes signifiait à son conseil une décision de rejet;

Considérant que c'est ainsi que les 27 et 29 janvier 1973 la SIDICO servait assignation par le même exploit d'huissier de Me d'ERNEVILLE, à l'Etat du Sénégal et aux importateurs devant le tribunal de première instance de Dakar statuant en matière civile pour solliciter au principal que le premier soit condamné à lui restituer la somme de 4.609.946 F payée en trop et subsidiairement pour être remboursée de ce montant par les importateurs chaque importateur devant être tenu de lui payer les sommes suivantes: GUEYE 610.124 Frs, DIOP 478.948 Frs, THIAM 1.920.903 Frs, TOURE 1.604.315 Frs;

Considérant que la décision attaquée faisait droit à ces conditions subsidiaires tout en ordonnant une liquidation sur état à partir des bulletins d'importation; Considérant que l'article 145 alinéa 1 chapitre II du décret du 1er juin 1932 portant code de la douane et relatif aux règles de compétence, stipule que toutes contestations relatives à l'application des tarifs et au paiement des droits de douane sont portées en premier ressort devant l'autorité judiciaire à qui sont confiées au Sénégal les attributions de juge de paix et l'alinéa 5 du même texte désigne la cour d'appel comme juge de second degré;

Considérant que le fond du litige repose essentiellement sur l'interprétation des textes régissant la classification et la tarification de la grenaille d'argent, affectée jusqu'en

1972 à la position 71-05 A dans la nomenclature douanière suivant la convention de Bruxelles et autres dispositions légales ou réglementaires de la République du Sénégal avec un tarif fiscal au droit de 5 %, puis la douane se ravissant veut faire admettre que la grenaille d'argent serait assimilée aux autres produits tirés de l'argent de la position 71-05 Z avec un droit fiscal de 20%.

Considérant que le premier juge, après avoir relevé l'article 145 du code des douanes, déclare de façon sibylline, que la douane par ses mémoires des 9 février 1973 et 16 juin 1973 a conclu au fond et qu'il échet de déclarer l'action recevable en la forme et de passer outre à l'examen du fond, ce qui semble dire que l'irrégularité de la saisie du tribunal est couverte par l'acceptation des débats par la défenderesse; Considérant que si le tribunal civil de première instance est juridiction de droit commun en premier ressort de tout contentieux privé, il en est autrement comme en l'espèce si un texte attribue expressément compétence, à une autre juridiction, ici la justice de Paix, pour connaître des litiges relatifs aux tarifs de douane; que ni la loi, ni la doctrine ne lui donne compétence générale attachée à la plénitude de juridiction; Considérant que les règles de compétence d'attribution, liées non à la qualité des plaideurs mais à l'objet même du procès, à son caractère intrinsèque sont d'ordre public et leur violation sanctionnée d'une incompétence absolue, puisqu'elle est de nature à fausser la répartition des pouvoirs entre les différentes catégories de juridiction; qu'elles peuvent ainsi être soulevées en tout état de cause et même d'office;

Considérant qu'il est inexact de soutenir comme le font les appelants dans leurs conclusions additionnelles de mai 1974 auxquelles la SIDICO a déclaré s'associer, qu'il y a connexité entre ce qu'ils appellent les deux séries de litige, l'un opposant la SIDICO à la douane, l'autre la SIDICO aux importateurs, de la compétence respective de la Justice de Paix et du Tribunal de première instance ;

Considérant que si la connexité est le lien qui unit deux ou plusieurs affaires et qui fait que la solution de l'une doit influencer sur la solution de l'autre, de telle sorte que jugées séparément, il pourrait en résulter une contrariété de décisions, elle est en l'absence d'une définition légale, une pure question de fait laissée à l'appréciation souveraine des juges du fond;

Considérant que force est de constater que dans les motifs aussi bien que dans les dispositifs de l'assignation des 27 et 29 janvier 1973, il n'existe qu'une seule et même affaire, l'action en remboursement dirigée contre la douane, les appelants étant recherchés accessoirement et subsidiairement pour le cas où la demande principale ne sera pas accueillie elle doit donc suivre le sort du principal « accessorium sequitur principale »;

Considérant que le caractère d'ordre public de la compétence d'attribution excluant tout intérêt privé, les parties ne pouvaient opérer une quelconque prorogation conventionnelle de compétence et le juge saisi ne pouvait connaître du litige ;

Considérant qu'il y a lieu en application de l'article 280 alinéa 2 du code de procédure civile, d'annuler le jugement entrepris pour incompétence ratione materiae et de renvoyer la cause et les parties devant la juridiction compétente; Considérant qu'il échet d'imputer les dépens à la société SIDICO demanderesse pour la première instance et aux appelants pour l'instance d'appel;

PAR CES MOTIFS :

Statuant publiquement, contradictoirement, en matière civile et en dernier ressort ; Reçoit l'appel de GUEYE, DIOP, THIAM et TOURE ; annule le jugement déféré; Renvoie la cause et les parties devant la juridiction compétente ; Condamne la société SIDICO aux dépens d'instance et les appelants principaux aux dépens d'appel;

ANNEXE II

JUGEMENT N°1377

DU 24 DÉCEMBRE 2013 (TGIHC) DE DAKAR

LE TRIBUNAL,

Vu les pièces du dossier ;
Oui la demanderesse en ses demandes, fins et conclusions ;
Nuls pour les défendeurs ;
Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Attendu que suivant exploit en date du 01^{er} août 2013 de Maître Malick SEYE FALL, huissier de justice à Dakar, la Société des Produits Industriels et Agricoles dite SPIA a assigné le Chef du Bureau du Recouvrement du Centre des Grandes Entreprises, le Directeur Général des Impôts et Domaines et l'Etat du Sénégal en remboursement de la somme de 346.074.474 FCFA indument payée au cordon douanier et celle de 50.000.000 FCFA à titre de dommages et intérêts, sous le bénéfice de l'exécution provisoire ;

Attendu qu'il échet de statuer par défaut à l'égard des défendeurs qui n'ont pas été représentés ;

EN LA FORME

Attendu que l'action est recevable pour avoir été régulièrement introduite ;

AU FOND

Attendu que la SPIA a exposé dans son exploit introductif d'instance qu'elle est la seule unité de production phytosanitaire destinée exclusivement à l'agriculture au Sénégal ;

Qu'avant l'entrée en vigueur de la loi 2004-12 du 06 février 2004 modifiant le code général des impôts, elle était assujettie au paiement de la TVA sur sa production consistant à la formulation d'insecticides ;

Que c'est ainsi qu'elle collectait la TVA sur ses ventes et récupérait la TVA sur ses achats en présentant régulièrement une demande de restitution de crédit de TVA qu'elle enregistrait, ce qui avait pour effet de neutraliser l'incidence de cet impôt sur ses

coûts et lui permettait de vendre sur le marché à des prix compétitifs ;

Que depuis l'entrée en vigueur de la loi précitée, les produits phytosanitaires tels que les engrais et autres produits entrant directement dans le cycle de production agricole sont exonérés de TVA ;

Que malgré cette exonération et ses multiples interpellations, la Douane continuait de prélever à tort la TVA sur ses importations d'insecticides en arguant qu'elle était simplement collectrice d'un impôt intérieur dont les questions d'assiette et d'interprétation relevaient de l'administration fiscale qui, seule, pouvait lui donner une instruction d'arrêter les prélèvements de TVA ;

Qu'après plusieurs séances de travail et échanges de correspondance avec les services fiscaux, la Douane et le Ministère des Finances, il a été décidé de demander l'avis de la Direction de la Protection des Végétaux pour un éclairage technique sur la nature et la destination des insecticides qu'elle importe ;

Que dans son avis technique donné en décembre 2010, cette direction précisait que « les insecticides importés par la SPIA sont principalement destinés à l'usage agricole. Ce sont soit des insecticides bruts pour la formulation au niveau de l'usine de Louga, soit des insecticides prêts à l'emploi » ;

Que suite à cet éclairage, le Centre des Grandes Entreprises a retenu le principe du remboursement de la TVA indument prélevée par la Douane ;

Que contre toute attente, ledit centre décida de ne retenir que la TVA payée au titre des deux dernières années au motif que les autres années étaient frappées de forclusion alors que cette TVA ne représentait qu'un montant d'environ 12.000.000 FCFA pour un montant total de 350.000.000 FCFA ;

Que par courrier du 06 mars 2013, elle sollicita de nouveau du Centre des Grandes Entreprises, le remboursement complémentaire du crédit de TVA pour un montant de 346.071.474 FCFA laquelle demande a été rejetée par lettre du 24 mai 2013 au motif que cette TVA est frappée de forclusion et que seule une demande déposée dans la période des deux années pourrait avoir un effet suspensif ou interruptif du délai de forclusion prévu par les dispositions en vigueur ;

Que compte tenu de l'importance des montants en jeu, elle a eu recours à l'arbitrage du Ministre de l'Économie des Finances qui, par lettre du 05 juillet 2013, a rejeté sa demande en précisant « qu'en droit fiscal interne, les échanges de correspondance et les réunions tenues avec l'administration ne sont pas des actes interruptifs du délai de forclusion en matière de réclamation » ;

Qu'elle a soutenu que les différents rejets de sa demande de remboursement ne reposent sur aucun fondement juridique sérieux, car il ne saurait être contesté que les nombreuses démarches qu'elle a

entreprises, les correspondances et réunions avec les services fiscaux, la Douane et le Ministère des Finances afin de trouver une solution au litige sont autant d'actes matériels suspensifs ou interruptifs de délai de forclusion ;

Que mieux, l'avis technique de la Direction de la Protection des Végétaux sans lequel sa demande de remboursement ne pouvait pas être instruite n'a été obtenue qu'à la fin du mois de décembre 2010 ;

Qu'en outre, le Ministre des Finances s'est gardé de viser une quelconque disposition légale pour donner un fondement à sa décision ; Qu'elle estime ainsi qu'en l'absence de disposition spéciale en la matière, le droit commun a vocation à s'appliquer et sous ce rapport, les correspondances échangées sont interruptives de délai ;

Qu'il s'y ajoute que le fait pour l'administration fiscale de n'avoir jamais contesté l'existence de la créance constitue un aveu interruptif de la prescription au sens de l'article 219 du code des obligations civiles et commerciales ;

Qu'en considération de ces éléments, elle sollicite le remboursement de la somme 346.074.474 FCFA indument payée au cordon douanier sur la période de 2004 à 2008 et celle de 50.000.000 FCFA à titre de dommages et intérêts pour résistance abusive eu égard au fait que le refus de paiement de la créance a gravement fragilisé son unité de production de phytosanitaires destinés à un secteur aussi stratégique que l'agriculture ;

Attendu que les défendeurs ayant fait défaut n'ont pu faire valoir leurs moyens de défense ;

SUR LA DEMANDE EN REMBOURSEMENT

Attendu qu'il résulte de l'article 969 de l'ancien code général des impôts, encore applicable en l'espèce, que l'action en restitution des assujettis est frappée de forclusion dans un délai de deux ans à compter de la date du paiement lorsque les droits, taxes, redevances et impôts ont été irrégulièrement ou indûment perçus ou versés à la suite d'une erreur des assujettis ou de l'administration ;

Attendu qu'en l'espèce, il est constant comme résultant des diverses correspondances versées au dossier que suite à l'entrée en vigueur de la loi 2004-12 du 06 février 2004 modifiant le code général des impôts et exonérant les produits phytosanitaires de la TVA, la SPIA avait continué à verser à l'administration douanière ledit impôt sur ses importations d'engrais pour la période de 2004 à 2009 ;

Qu'il est également constant que par différentes lettres du 16 août 2005, 13 juillet 2006, 21 février, 25 avril et 14 juin 2007

versées au dossier, la SPIA a saisi le directeur général des impôts, par le canal du chef du Centre des Grandes Entreprises, pour demander le remboursement de la TVA payée durant ses années et s'élevant à la somme de 346.074.474 FCFA ;

Que par lettre n° 1605 du 22 mai 2013, le chef du Centre des Grandes Entreprises informa le directeur de la SPIA du rejet de sa réclamation par décision ministérielle en date du 14 mai 2013 pour motif de forclusion ;

Que par une autre lettre n° 7364 en date du 05 juillet 2013, le Ministre de l'Économie et des Finances confirma la position de l'administration fiscale en estimant que la demanderesse est frappée de forclusion pour n'avoir pas introduit sa requête dans les deux ans du paiement de la TVA acquittée à la douane sur la période antérieure au mois d'août 2007 ;

Qu'il importe de préciser que la forclusion a pour objet de sanctionner le titulaire d'un droit ou d'une action qui n'aura pas accompli, dans un délai déterminé, une formalité qui lui incombe ;

Qu'il appert de l'échange épistolaire entre l'administration fiscale et la SPIA que depuis l'année 2005, cette dernière a, par plusieurs fois et de manière régulière, réclamé le remboursement de la TVA ;

Que sa demande qui était toujours en instruction auprès des services de l'administration fiscale n'a connu une première réponse que par lettre du 01^{er} février 2013 portant avis de décision par laquelle le chef du Centre des Grandes Entreprises notifiait à la SPIA que sur le montant de 358.486.611 FCFA, seule la somme de 12.415.137 FCFA pouvait être remboursée ;

Que d'ailleurs, cette lettre fait suite à l'avis technique de la Direction de la Protection des Végétaux qui, dans son rapport dressé le 28 décembre 2010, a indiqué que les insecticides importés par la SPIA sont principalement destinés à l'usage agricole, ce qui a justifié le remboursement partiel de TVA ;

Qu'il en résulte que la SPIA qui a entrepris toutes les démarches administratives pour obtenir la restitution de la TVA qu'elle a indûment payée en usant des recours gracieux et hiérarchique et qui, de surcroît, a été suspendue quant au sort de sa demande à un avis technique requis par l'administration fiscale elle-même dans le cadre de l'instruction du dossier ne peut être frappée de forclusion en ce sens qu'aucune inertie ne peut lui être reprochée ;

Que contrairement à la position de l'administration fiscale, les différents recours qu'elle a introduits auprès d'elle sont suspensifs du délai de forclusion puisqu'elle participe de la nécessaire instruction de l'affaire au cours laquelle l'assujetti ne dispose d'aucun moyen pour contraindre l'administration en cas de refus de celle-ci de faire droit à sa demande ;

Que dès lors, la SPIA est fondée comme elle l'a fait à solliciter le remboursement de la TVA payée au cordon douanier malgré l'exonération dont elle bénéficiait ;

Qu'il échet, en conséquence, de condamner la Direction Générale des Impôts et Domaines à lui rembourser la somme de 346.074.474 FCFA ;

SUR LES DOMMAGES ET INTERETS

Attendu que la SPIA a sollicité le paiement de la somme de 50.000.000 FCFA à titre de dommages et intérêts pour résistance abusive ;

Attendu que l'attitude de l'administration fiscale consistant à s'abstenir de rembourser l'intégralité de la TVA indûment perçue en dépit des nombreuses réclamations et relances de la SPIA et l'avis technique de la Direction de la Protection des Végétaux est constitutive d'une résistance abusive qui a causé un préjudice certain à la demanderesse qui a été contrainte de faire face à des charges fiscales qu'elle ne pouvait pas répercuter sur le prix de ses produits du fait de l'exonération ; Qu'il échet de lui allouer la somme de 10.000.000 FCFA à titre de dommages et intérêts et de condamner la direction générale des impôts et domaines au paiement de ladite somme ;

SUR L'EXECUTION PROVISOIRE

Attendu que l'urgence ou le péril de nature à justifier une telle mesure n'est pas caractérisé ;

Qu'il échet de dire n'y avoir lieu à l'ordonner ;

Attendu qu'il échet de mettre les dépens à la charge du défendeur ;

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement, par défaut, en matière fiscale et en premier ressort ;

EN LA FORME

- ✓ Reçoit l'action ;

AU FOND

- ✓ Condamne la Direction Générale des Impôts et Domaines à rembourser à la Société des Produits Industriels et Agricoles dite SPIA la somme de 346.074.474 FCFA au titre de la TVA indûment payée ;
- ✓ Alloue à la SPIA la somme de 10.000.000 FCFA à titre de dommages et intérêts pour résistance abusive ;
- ✓ Condamne la Direction Générale des Impôts et Domaines au paiement de ladite somme ;
- ✓ Dit n'y avoir lieu à ordonner l'exécution provisoire ;
- ✓ Condamne la Direction Générale des Impôts et Domaines aux dépens.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement les jour, mois et an que dessus

Et ont signé le Président et le Greffier

ANNEXE III (COUR SUPRÊME DU DAHOMEY 11 FÉVRIER 1972)

PENANT

revue de droit
des
pays d'Afrique

84^e ANNEE - N° 747

JANVIER - FEVRIER - MARS 1975

ÉDIAFRIC

LA DOCUMENTATION
AFRICAINNE

57, AVENUE D'ENA, 75116 PARIS

JURISPRUDENCE PENALE

COUR SUPREME DU DAHOMEY

11 février 1972

DAHOMEY. — IMPORTATION DE CIMENT — CONTESTATION SUR LE TARIF — CREATION ILLEGALE D'UNE COMMISSION — ACCORD DES PARTIES — CONSEQUENCES.

LA COUR,

Les faits :

Il existe en 1962 plusieurs importateurs de ciment à Cotonou parmi lesquels Jean Hubert, un nouveau venu. Une certaine effervescence semble s'être manifestée parmi eux en raison des prix très bas que parvenait à pratiquer le représentant des ciments Cambier, le sieur Hubert ? Des explications données par le fabricant, il semblerait qu'il y ait eu confusion quant à la qualité du produit vendu.

Toujours est-il que les opérations se poursuivant le 9 août 1962, deux déclarations en douane n° 11289 et 11472 du sieur Hubert furent suspectées de fraude et la marchandise saisie comme ne correspondant pas à l'espèce déclarée, soit ciment mercantilisé genre Portland et bénéficiant d'un abaissement du taux d'importation ;

Le sieur Hubert accepte par mention manuscrite du 21 décembre la reconnaissance du service et les suites contentieuses éventuelles ;

Mais entre-temps, dès le 22 septembre 1962, il avait demandé à comparaître devant les experts en matière de douane qui devaient être désignés en vertu de la législation de l'ancienne A.O.F.

Cette proposition fut retenue sous une autre forme par le directeur des Douanes qui demanda au ministre des Finances et du Travail par lettre du 27 septembre 1962 de bien vouloir réunir le Comité supérieur du tarif des douanes dont l'avis réglerait définitivement le litige, mais en outre, en attendant le décret instituant ce comité, il proposait de faire réunir une commission *ad hoc* constituée conformément à l'article 30 du Code des douanes françaises.

Le ministre des Finances par lettre du 26 novembre 1962 informait le ministre de la Justice qu'il avait pris le 20 octobre un arrêté

instituant une commission *ad'hoc* pour statuer après audition du rapport des experts sur un litige douanier il lui demandait de désigner le haut magistrat devant présider cette commission ne rendit sa décision que le 2 juillet 1964.

Et Hubert affirme que s'il a signé les soumissions contentieuses en fin d'année 1962 c'est uniquement pour pouvoir lever sa marchandise en attendant la décision de la commission qui devait trancher le litige.

Cependant l'administration des douanes refusa les conclusions de la commission et dans un premier temps par lettre du 24 septembre 1964 proposa à Hubert une transaction d'un montant de 275 829 F.

Puis après un rappel infructueux du 13 juillet 1965, elle le traduisait devant le tribunal correctionnel pour l'exécution forcée des reconnaissances signées.

Hubert s'abrita derrière la décision de la commission postérieure aux soumissions et qui avait reçu pouvoir de trancher définitivement le litige.

Le tribunal estima qu'un arrêt ministériel ne pouvait créer une juridiction dont les décisions s'imposeraient à lui et entérina les conclusions de la douane.

Il n'avait d'ailleurs pas la faculté d'excuser le contrevenant sur l'intention (art. 154 du décret du 1^{er} juin 1932).

La Cour déclara qu'après discussion « finalement Hubert et la direction de la douane sont convenus de s'en remettre aux experts pour interpréter la mercuriale, et dire en définitive si les ciments importés et déclarés comme mercurialisés étaient ou non conformes à la mercuriale 1962 ».

La Cour estimant que les tribunaux ne pouvaient exercer sur la commission qu'un contrôle de légalité ou d'interprétation de la loi, mais que sa décision s'imposait à eux quant au fond, infirma le jugement de première instance et relaxa Hubert.

C'est l'arrêt attaqué.

Moyens du pourvoi :

Le requérant en développe sept.

Premier moyen :

Violation des articles 7 de la loi du 20 avril 1810 et 3 de la loi du 9 décembre 1964, défaut de réponse aux conclusions de la partie civile.

En ce que l'arrêt entrepris n'a pas répondu aux moyens tirés des effets d'un simple arrêté ministériel et des soumissions contentieuses intervenues entre les parties.

Alors que la Cour a expressément relevé le premier de ces moyens dans les motifs de son arrêt et que celui tiré de l'effet des commissions contentieuses constituait l'un des principaux soutiens de la demande présentée par conclusions écrites annexées au dossier d'où il s'ensuit que ces moyens ayant été connus de la Cour elle devait nécessairement y répondre.

Attendu que dans sa première branche relative aux effets d'un simple arrêté ministériel, le tribunal a effectivement estimé qu'il ne pouvait créer une commission dont les décisions liaient le juge,

quant à la Cour elle paraît s'être tenue au rôle librement dévolu à cette commission et cela selon l'interprétation qu'elle a donnée par analogie sans doute, avec les dispositions de l'article 81 du décret douanier qui stipule : « Les parties peuvent, si elles se mettent d'accord sur ce point... porter directement le litige devant le comité d'expertise... » Le paragraphe second précisait : « Lorsque le comité est saisi par application soit des dispositions du présent article, soit de celles du deuxième paragraphe de l'article 80, sa décision tranche définitivement le litige » ;

Attendu en effet que la Cour, dans l'exposé des faits indique : « finalement Hubert et la direction de la Douane sont convenus de s'en remettre aux experts... » et plus loin « que cette commission qualifiée de commission *ad'hoc*, est donc considérée par les parties en cause comme étant, en fait, le Comité supérieur du tarif des douanes de l'article 81 » ;

Attendu que la cour d'appel ayant adopté ce point de vue, n'avait plus à se préoccuper de la valeur de l'arrêt ministériel qui avait créé cette commission puisque son rôle d'amiable compositeur lui était dévolu d'accord parties ;

Attendu que le moyen, tel qu'il est présenté, n'est pas recevable en sa première branche, encore qu'il apparaisse dès maintenant que le point de vue de la cour d'appel est erroné, ce qui motivera d'autres moyens à examiner ;

Attendu quant à la seconde branche : la cour n'a pas répondu au moyen tiré des effets des soumissions contentieuses entre les parties, que le même argument peut être opposé : par la constatation faite de l'accord des parties pour s'en remettre aux experts.

Ce qui dans l'esprit des juges d'appel rendait caduques les soumissions contentieuses.

Attendu qu'ici l'argument de la défense est spécieux, selon lequel ce moyen dans ses deux branches n'avait pas été exprimé dans le dispositif des conclusions des parties, ce qui dispensait le juge d'y répondre ;

Attendu que l'argument a été longuement développé dans la lettre de la direction de la douane au procureur de la république en date du 2 octobre 1965 et demeurait actuel devant la cour d'appel. Que cependant il pouvait être valablement reproché à la cour de ne pas s'être arrêtée à l'analyse de ces soumissions, ne fût-ce que pour les déclarer caduques, ce qu'elle n'a pas fait et qu'en peut penser que si constaté leur caractère pérenne ;

Attendu qu'en conséquence, on est fondé à dire que l'argument selon lequel la cour n'a pas répondu au moyen est contestable, que la cour a répondu aux conclusions mais en se trompant ;

Attendu que le premier moyen est donc à rejeter en ses deux branches.

Deuxième moyen :

Violation des articles 1134, 1350, 1351 et 2052 du Code civil et 168 du décret du 1^{er} juin 1932, méconnaissance des effets de la convention des parties de la transaction et de l'aveu.

En ce que l'arrêt entrepris déclare que c'est à son droit que le défendeur a déclaré la marchandise comme ciments hydrauliques genre Portland et n'a donc pas commis l'infraction qui lui est reprochée.

Alors que par deux soumissions contentieuses annexées au dossier de la cour le défendeur a formellement reconnu la contravention et déclaré accepter la décision de l'administration.

Attendu que pour la cour d'appel, c'est le fait même de l'administration d'avoir laissé croire qu'elle abandonnait l'argument qui eut suffi à mettre fin à tout litige puisqu'elle a accepté de porter le débat devant une commission dont elle a demandé la création quitte à en critiquer les conclusions quand elles lui ont déplu et à attaquer à la fois ces conclusions et leur valeur juridique ;

Attendu qu'il a déjà été dit à l'occasion du moyen précédent que la cour avait tenu en fait les soumissions pour abandonnées d'après l'attitude de la douane ;

Attendu que la position que fait ressortir la requérante n'est d'ailleurs pas très « fair play » si on la suit, elle a bien voulu instituer une commission pour « trancher définitivement le litige » selon ses propres termes, mais devant le désir, légitime pour un commerçant, de Hubert de lever sa marchandise, d'ailleurs en grand danger de se détériorer par l'humidité, elle l'a obligé à se livrer au bon vouloir de l'administration, puis la commission l'ayant déçue dans sa décision et Hubert n'ayant pas, fort de cette décision, donné suite à une offre de transaction, elle l'attire devant les tribunaux d'une part, pour voir prononcer l'annulation de la décision de la commission pour manque de bases légales ou réglementaires, et présente des arguments tendant à démontrer que le ciment importé par Hubert n'est pas de la catégorie qu'il a déclarée.

D'autre part, pour voir entériner les soumissions contentieuses signées par Hubert c'est-à-dire, s'en tenir à l'aveu du contrevenant.

Attendu qu'il n'est pas exact d'ailleurs que le défendeur ait passé les soumissions contentieuses sous silence dans ses conclusions ;

Attendu qu'il a expliqué qu'elles étaient les conditions mises par l'administration à la levée des marchandises ;

Attendu qu'il apparaît que la cour s'est méprise sur l'objet même du litige, peut-être à cause d'une présentation défectueuse, mais qu'elle avait le devoir de rétablir.

Qu'elle eut dû constater que l'article 170-4 permettait à l'administration des douanes d'agir directement par voie de contrainte et que par conséquent, elle n'avait pas même la latitude de discuter le montant des droits compromis, l'article 154 lui interdisant.

Qu'elle eut dû, ou qu'elle aurait pu, relever que toute la discussion qu'on proposait devant elle sur la valeur juridique des conclusions de la commission était parfaitement vaine et superflue, puisque l'administration des douanes n'était même pas obligée d'aller devant les tribunaux à cause de la portée des soumissions signées si ce n'est pour le visa prévu à l'article 171.

Attendu que le moyen est à retenir et que l'arrêt doit être cassé de ce chef.

Troisième moyen :

Violation des articles 141 du Code de procédure civile, 7 de la loi du 20 avril 1810 et 3 de la loi du 9 décembre 1964, dénaturation des termes du débat.

En ce que l'arrêt entrepris déclare que les parties ont considéré la commission *ad'hoc* comme étant, en fait, le Comité supérieur du tarif des douanes pour en déduire que sa décision avait les mêmes effets qu'une décision de ce comité.

Alors que, des documents de la cause, il résultait que l'administration poursuivante faisait une distinction entre le Comité supérieur du tarif et la commission *ad'hoc* et que le ministre indiquait que la commission ne constituait pas une juridiction ce qui impliquait que ses décisions n'avaient pas l'autorité de la chose jugée.

Attendu que le défendeur soutient que l'assimilation de la commission au Comité supérieur du tarif est tirée par la cour d'appel d'autres motifs que de l'analyse des lettres du directeur des douanes du 27 septembre 1967 et du Ministre des finances du 26 novembre 1962 mais d'autres éléments y compris les propres dires de la requérante : « Il résulte de tout ce qui précède, c'est-à-dire : 1^o de la nature juridique de la commission *ad'hoc*, commission administrative de même nature que le Comité supérieur du tarif des douanes en France... » et de l'application des articles 76 à 83 du décret du 1^{er} juin 1932 auquel l'arrêté n^o 504 du 20 octobre 1962 fait expressément référence ;

Attendu que pourtant la référence aux lettres citées existe bien aux motifs de l'arrêt « qu'il résulte d'une lettre du Ministre des finances (et non du ministère comme l'écrit le défendeur) au Garde des sceaux en date du 26 novembre 1962 que la commission est une commission administrative » ;

Attendu qu'en réalité, il est vraisemblable que les différents organes de l'administration : douanes d'abord, gouvernement ensuite, avaient eu des vues différentes sur la portée des décisions de cette commission, mais que c'est une interprétation abusive que faire de cette commission l'équivalent du comité supérieur du tarif, ne serait-ce que parce qu'elle n'a pas été créée dans les formes de ce dernier.

Car jamais l'administration des douanes n'a laissé paraître cette assimilation, et que le ministre a formellement indiqué qu'elle était créée pour statuer « après audition du rapport des experts » et d'autre part qu'il s'agissait d'une commission administrative et non d'une juridiction.

Attendu qu'en constatant que le ministre donnait le caractère juridictionnel à la commission et qu'en affirmant qu'elle était considérée par les parties comme le comité supérieur du tarif qui statuait en premier et dernier ressort, la cour dénaturait les documents sur lesquels elle s'appuyait ;

Attendu que l'arrêt doit donc être cassé de ce chef.

Quatrième moyen :

Violation des articles 41 et 44 de la Constitution du 26 novembre 1960, premier du Code civil et 81 du décret du 1^{er} juin 1932, violation de la loi.

En ce que d'une part, l'arrêt entrepris déclare que la commission *ad'hoc* a été régulièrement constituée et ses membres désignés par arrêté ministériel en fonction des articles 29 et suivants du Code des douanes français et d'autre part, que les parties ont considéré en fait cette commission comme constituant le comité

supérieur du tarif de l'article 81 du décret précité pour en tirer comme conséquence que sa décision s'imposait aux parties et au juge.

Alors que, d'une part, même si elles peuvent être invoquées comme raison écrite en cas de lacune de la loi dahoméenne, les lois françaises ne peuvent avoir d'effets légaux au Dahomey, que la loi dahoméenne exigeait que le comité fut constitué par décret et non par simple arrêté ministériel et que, d'autre part, les effets de la décision de la commission *ad'hoc* ne pouvaient être déterminés qu'en vertu de dispositions légales ou réglementaires et non selon l'intention des parties.

Attendu que la Cour suprême doit donner son adhésion à la thèse de la requérante, la loi étrangère ne peut obliger, et la valeur d'une décision n'est pas fonction de la volonté des parties si cette dernière n'est pas expressément exprimée auquel cas il s'agit d'un arbitrage soumis à l'appel, mais est fonction de la valeur que la loi lui accorde et le tribunal l'avait bien dit : « Un organisme institué par simple arrêté ne peut lier le juge ;

Attendu d'autre part, le moyen étant le droit, qu'il est recevable en tout état de la procédure ;

Attendu qu'il est donc recevable en ses deux branches.

Cinquième moyen :

Violation des articles 41 de la même Constitution et 3 de la loi du 9 décembre 1964, violation de la loi, insuffisance et contradiction de motifs.

En ce que l'arrêt entrepris déclare que la commission constituait une simple commission administrative et non une juridiction, le comité supérieur du tarif n'étant lui-même selon la cour, qu'une simple commission, et a décidé que sa décision s'imposait aux parties et aux juges d'où il s'ensuit que la cour lui a reconnu les pouvoirs d'une juridiction statuant en premier et dernier ressort.

Alors que tout organisme juridictionnel ne peut être créé que par la loi et que la cour avait précédemment constaté que la commission n'avait été instituée que par un simple arrêté ministériel et qu'elle affirmait qu'elle ne constituait pas une juridiction d'où il s'ensuit qu'elle ne pouvait sans se contredire attribuer à sa décision l'autorité de la chose jugée en dernier ressort.

Attendu que la requérante déforme la pensée de la cour d'appel : celle-ci tout en admettant que la commission n'est pas de caractère juridictionnel l'assimile, à tort sans doute, au comité supérieur du tarif et partant de ce fait, indique que lorsque ce comité statue sur l'espèce, l'origine ou la valeur des marchandises, ses décisions « font partie intégrante de la procédure de réception des droits de douane » dire le défendeur dans son mémoire ses décisions, donc, dans la mesure où elles tranchent le fait, sont souveraines et s'imposent au juge ;

Attendu que si les prémisses sont fausses, la résultante du syllogisme est logique, bien que fautive par nécessité ;

Attendu que le moyen est donc inutile et que la contradiction n'est qu'apparente mais qu'il est exact que la commission ne peut être créée par arrêté et tirer de son origine d'autre autorité que consultative.

Sixième moyen :

Violation de l'arrêté du 23 décembre 1961 et de l'article 3 de la loi du 9 décembre 1964, fausse application de la loi et manque de base légale.

En ce que l'arrêt entrepris a constaté que la commission s'était prononcée sur la nature du ciment sans avoir pu trouver aucun élément d'appréciation tant au Dahomey et dans les pays francophones que dans les documents qui lui avaient été soumis pour définir le produit en cause et a cependant déclaré que la commission avait fait une interprétation correcte de l'arrêté du 23 décembre 1961 au motif qu'il résultait d'une lettre de la direction générale des douanes du ministère des Finances français que les ciments étaient du genre Portland.

Alors que si la commission s'est prononcée sans élément d'appréciation, sa décision manquait de base légale et toute décision devant se suffire à elle-même par rapprochement de ses motifs de dispositif et des documents qu'elle vise expressément la cour ne pouvait tirer de documents étrangers à cette décision et non visés par elle les justifications de son dispositif et de son interprétation des règlements.

Attendu que la commission s'est appuyée sur le dossier que lui a fourni l'administration des douanes.

Que parmi ces pièces qui ont été ensuite transmises au parquet avec la lettre du 2 octobre 1965 du directeur des douanes figure (cote 16) la lettre de la direction générale des douanes du ministère des Finances français, donc la cour d'appel ne cite pas cette pièce alors qu'elle est étrangère à la commission. Au contraire il semblerait que ce soit cette affirmation qui ait le plus pesé sur la décision de la commission.

Mais attendu que la cour analysant les pièces du dossier pour rechercher si la commission avait correctement interprété l'arrêté du 23 décembre 1961 a relevé d'autres motifs pour justifier cette interprétation : en particulier l'abandon par la mercuriale du 29 décembre 1962 de l'expression « genre Portland » qui figurait dans l'arrêté mis en cause de 1961, d'autre part, une lettre du directeur au chef du bureau des douanes de Cotonou lui expliquant que le texte avait été modifié pour pallier certaines difficultés « d'interprétation » le nouveau texte disait-il, ne doit plus prêter à équivoque ;

Attendu que c'est avouer que l'ancienneté y prêtait, et que c'est sans doute la raison qui a incité la commission, le doute en droit commun devant bénéficier au prévenu, mais en matière douanière, les tribunaux ne pouvant excuser le contrevenant sur l'intention (art. 154 décret 1-6-1932), à déclarer que le ciment litigieux, bien qu'en dehors de la norme française P 15-302 restait néanmoins du « genre Portland » et entrait dans la mercuriale ;

Attendu qu'il n'est indiqué nulle part que la décision de la commission devait être précédée de tous les motifs ayant été posés par elle ;

Attendu que ce que la commission a fait rechercher par l'administration des douanes c'est si d'autres Etats francophones avaient établi des subtilités parmi « les ciments hydrauliques ordinaires » pour les définir ou non « genre Portland ».

Que devant les résultats négatifs de cette recherche, la commission a estimé que ceux en litige devaient entrer dans cette définition. Qu'elle n'était pas sans arguments pour le faire ;

Mais attendu que la cour, logique avec la position qu'elle avait prise quant au pouvoir de décision qu'elle prêtait, à tort à la commission, se devait de se contenter d'exercer un contrôle de légalité sur la composition et avait trouvé des motifs pour décider que son interprétation de l'arrêté du 23 décembre 1961 était correcte ;

Attendu que la requérante confond ici le contrôle de la légalité qui est celui de la composition régulière de la commission et le rapport des motifs et du dispositif de la décision qui est un contrôle au fond ;

Attendu que ce moyen, d'ailleurs superflu ne doit pas être retenu.

Septième moyen :

Violation des articles 80 et 81 du décret du 1^{er} juin 1932 fausse application de la loi.

En ce que l'arrêt entrepris déclare que la décision de la commission *ad hoc* s'impose aux parties et au juge sous la seule réserve du contrôle de sa légalité et de son interprétation de la loi au motif que ladite commission était assimilée au Comité supérieur des tarifs,

Alors que la commission n'avait pas reçu les pouvoirs du comité d'expertise et que si elle l'assimilait au comité supérieur du tarif institué en France la cour ne pouvait lui reconnaître plus de pouvoirs que n'en a ledit comité.

Attendu que la discussion devient byzantine puisque de toute façon le comité supérieur du tarif n'existe pas en droit positif dahoméen faute de décret l'instituant et qu'il est vain de scruter des divergences de jurisprudence au sujet de l'interprétation de la valeur de ses décisions ;

Attendu que la violation de la loi ne vient pas essentiellement de la cour mais de l'administration même qui a constitué une commission sans que sa compétence et sa légalité ne soient définies au préalable, apparemment pour trancher un litige illégalement, mais d'accord parties, puis contestant et sa légalité et le fond de sa décision a renvoyé l'affaire devant son juge naturel, le tribunal de première instance, successeur du juge de paix en s'appuyant alors sur les soumissions contentieuses ;

Attendu que dans cette affaire on peut admettre que tout le monde s'est trompé.

Hubert en faisant une assimilation erronée entre son ciment qui ne contenait que 50 % de Portland et du ciment genre Portland devant en contenir 80 %.

L'administration des douanes en proposant au ministre des Finances le 27 septembre 1962 de réunir à défaut du Comité supérieur du tarif, habilité par l'article 81, à régler définitivement le litige, une commission *ad hoc* qui dans son esprit aurait apparemment eu la même compétence.

Le ministre en ne précisant pas cette compétence, Hubert en souscrivant le 21 décembre 1961 des soumissions contentieuses qui rendaient inutile toute la procédure mise en mouvement, et surtout en refusant de donner suite à une offre de transaction qui lui permettrait de se tirer sans grand dommage de ce mauvais pas.

Le tribunal de première instance, qui avait bien vu le caractère purement administratif de la commission mais qui n'a pas dans son jugement fait état des soumissions contentieuses signées par Hubert soit pour les entériner, soit pour les rejeter.

La cour d'appel enfin qui s'est trompée d'une part sur la valeur attribuée par les parties à la commission en estimant que de consentement mutuel elle avait été habilitée à trancher le conflit, rejetant par là même les soumissions signées et acceptées, d'autre part sur la valeur juridictionnelle de la décision de cette commission dont elle n'a pas cru devoir discuter la décision au fond.

La seule mesure indiquant un sage désir de règlement équitable a été l'offre de transaction dont le caractère même est heureusement de pouvoir être renouvelée à n'importe quel moment de la procédure, même jugement (article 168) et dont on peut espérer l'heureuse issue de ce litige, toute autre solution laissant un sentiment d'insatisfaction qui vient du caractère équivoque de toute l'affaire.

Attendu en conséquence qu'il y a lieu de recevoir le pourvoi en la forme et au fond.

De renvoyer les parties devant la cour d'appel autrement composée qui devra tenir compte des moyens reçus par le présent arrêt.

Par ces motifs :

Reçoit le pourvoi en la forme et au fond.

Casse et renvoie devant la cour d'appel autrement composée.

Président : M. MATHIEU.

**ANNEXE IV (DECISION D'ARBITRAGE 002275/DGD/DRCI/BOV) DU 20 AOUT 2020
(VALEUR ET ORIGINE))**



002275
N° _____ /DGD/DRCI/BOV

Dakar, le 20 AUG 2020

Objet : décision arbitrage.

Références : - arrêté n°013717/MEFP/DGD du 14/07/2015 déterminant les conditions d'application du régime de l'Admission temporaire spéciale ;
- décision d'admission temporaire spéciale n°08848 MEFP/DGD du 19 décembre 2019 ;
- votre lettre du 27/04/2020.

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'une demande d'arbitrage relative au contentieux qui oppose votre société VIA LOGISTICS S.U.A.R.L à la société COTECNA. Ce litige est né de l'évaluation, par COTECNA, de la grue, année 2008, de type TEREX AC 250, importée d'Espagne.

Vous soutenez que le réajustement effectué par COTECNA ne se justifie pas, au motif que le montant porté sur la facture qui lui a été communiquée, constitue le prix d'achat de cet engin d'occasion.

Votre requête a retenu toute mon attention.

En réponse, je porte à votre connaissance que le matériel en question, a été autorisé pour le régime de l'admission temporaire spéciale (ATS), sur la base d'une facture pro-forma de votre fournisseur. Le contrat de location, produit à l'appui de votre demande d'arbitrage, date du 1^{er} janvier 2020, alors que la décision d'ATS visée en référence, a été accordée le 19 décembre 2019.

De l'analyse de ces documents, il ressort que ledit matériel a été admis sous le régime d'ATS, suivant le critère lié à la valeur CAF de la facture d'un montant supérieur à cinquante millions (50 000 000) de francs CFA, présentée par votre entreprise.

Toutefois, lors de vos différents entretiens avec mes services, vous avez apporté les précisions suivantes :

à
**Monsieur le Directeur général
de la société VIA LOGISTICS S.U.A.R.L ;
BP : 47222 DAKAR JET D'EAU ;
TEL : (221) 33 832 10 19.**

ANNEXE V (DÉCISION D'ARBITRAGE SUR L'ESPÈCE)

N° 00828

N° _____ DGD/DRCI/BNF/mtb

Dakar, le 21 FEV 2023

Objet : demande d'arbitrage.

Référence : lettre N/REF/011/AB/23 du 03 janvier 2023.

Monsieur le Directeur général,

J'accuse réception de votre lettre visée en référence par laquelle, vous sollicitez un arbitrage au sujet du classement dans le Tarif extérieur commun des produits dénommés « documentation binders manuels ».

Cette demande fait suite à la contestation de la position tarifaire n°49.01 à laquelle vous avez déclaré ces produits alors que le Bureau des Douanes de l'AIBD prétend qu'ils relèvent de la position n°49.11.

En réponse, et après analyse des pièces produites à l'appui de la requête (échantillons), je porte à votre connaissance les éléments d'informations ci-après :

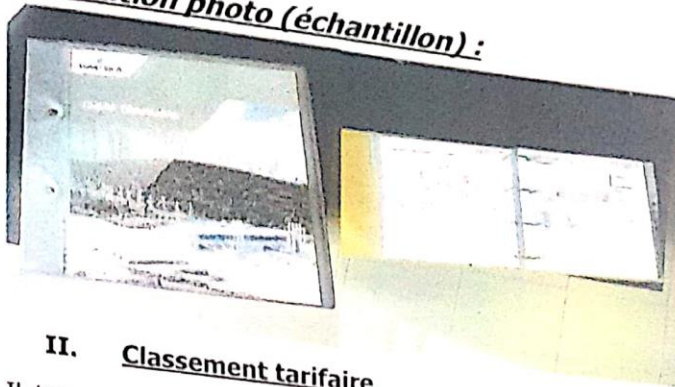
I. Description des marchandises.

Les deux (02) échantillons fournis à l'appui de la requête constituent des catalogues intitulés d'une part « pièces détachées du moteur » et d'autre part « manuels de l'équipementier ». Ces catalogues sont des classeurs à levier cartonnés rigides, recouverts d'un film plastique transparent. Ils disposent également de crochets en métal qui permettent de stocker, relier et de classer des feuilles en format A4. Ces feuilles sont des imprimées qui comportent certaines spécificités techniques relatives aux caractéristiques, au fonctionnement et à la maintenance d'un matériel précisément défini, en l'occurrence des moteurs de groupes électrogènes.

à

**Monsieur le Directeur général
de la Société Global Transit et Services,
avenue Cheikh Anta DIOP,
rue Léo Frobenius,
tél : 33 864 58 00,
DAKAR.**

Illustration photo (échantillon) :



II. Classement tarifaire.

Il importe de rappeler que le classement tarifaire des marchandises est effectué légalement d'après les termes des positions et des notes légales (Règle générale Interprétative n°1).

Aux fins du classement tarifaire, les produits à l'examen peuvent être envisagés, soit à la position **n°49.01** en tant que livres, brochures et imprimés similaires même sur feuillets isolés, soit à la position **n°49.11** en tant qu'autres imprimés, y compris les images, les gravures et les photographies.

1. Sur le classement au n°49.11 :

La note explicative de la position tarifaire **n°49.11** indique que celle-ci comprend tous les articles imprimés du Chapitre 49, qui ne sont pas repris dans les positions précédentes de ce Chapitre.

A cet effet, **les imprimés à fins publicitaires**, les annuaires et publications similaires composés essentiellement de publicité, **les catalogues commerciaux de toute espèce** et les publications de propagande touristique, relèvent de la présente position.

En l'espèce, les produits, objet de la requête, sont des catalogues imprimés comportant des spécifications techniques relatives notamment à la maintenance et aux pièces de rechange des moteurs de groupes électrogènes pour centrale électrique bien identifiés, destinés à un client déterminé. Il s'agit entre autres : pompe à huile, pompe à eau, etc.

Ils ne sont pas conçus exclusivement pour la publicité ; **ces catalogues constituent plutôt des guides ou manuels d'utilisation qui permettent aux techniciens de réaliser correctement leur travail.**

Par conséquent, le classement des produits en question dans la position n°49.11 est inopérant.

2. Sur le classement au n°49.01 :

Aux termes de la Note explicative de la position tarifaire n°49.01, celle-ci couvre d'une manière générale tous les ouvrages de librairie et autres articles destinés à la lecture, imprimés, illustrés ou non, à l'exception des articles destinés à la publicité et de ceux relevant d'autres positions plus spécifiques de ce Chapitre et notamment des n°s 49.02 à 49.04.

Par ailleurs, la Note 3 du Chapitre 49 précise que la position n°49.01 **ne couvre pas les articles qui sont essentiellement consacrés à la publicité** (y compris la propagande touristique), ni ceux qui sont édités, dans un but de réclame, par une maison de commerce ou pour son compte, même si le sujet ne présente pas un caractère direct de publicité. Elle ne couvre pas non plus les publications contenant de la publicité indirecte ou camouflée, c'est-à-dire des publications qui, bien qu'essentiellement consacrées à la publicité, sont présentées comme s'il ne s'agissait pas de publicité.

Sous ce rapport, les produits en question présentent des caractéristiques qui indiquent qu'ils relèvent de la position n°49.01. En effet, au regard du contenu des textes composant ces ouvrages, malgré l'appellation « catalogue » figurant sur eux, il ne s'agit pas à proprement parler d'éléments publicitaires, ni d'un type particulier d'imprimés, comme le prévoit le libellé du n°49.11, mais plutôt **d'éléments techniques pour assurer la maintenance d'un matériel**. Ces éléments techniques ne peuvent, en principe, être exploités utilement que par des techniciens exerçant dans un environnement où les machines et appareils sont installés.

Par ailleurs, la note explicative relative à la position tarifaire n°49.01 renseigne que **les ouvrages scientifiques ou autres, édités par des firmes industrielles ou des associations similaires, ou pour leur compte, et les ouvrages qui traitent simplement de l'évolution de l'activité ou des progrès techniques d'une branche de l'industrie ou du commerce et qui ne contiennent aucune publicité directe ou indirecte restent classés dans la présente position.**

3. Conclusion

A la lumière de toutes ces considérations, les produits, objet de la requête, relèvent de la position **n°49.01**, plus précisément de la sous-position tarifaire **n°4901.99.90.00** du Tarif Extérieur commun (TEC) de la Communauté Economique des Etats de l'Afrique de l'Ouest, en application des RGI n°s 1 et 6.

Je vous prie d'agréer, **Monsieur le Directeur général**, l'assurance de ma parfaite considération.

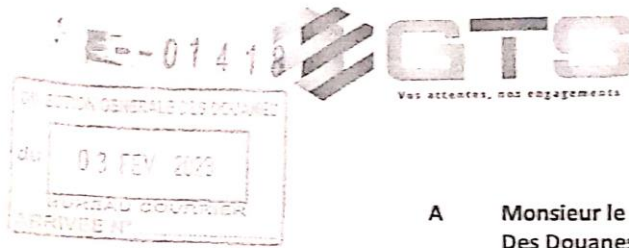
Abdourahmane DIEYE



Ampliation :

- DRCI ;
- DOD ;
- DED.

ANNEXE VI (EXEMPLAIRE DEMANDE D'ARBITRAGE DE GLOBAL TRANSIT SERVICES)



A Monsieur le Directeur général
Des Douanes.
Bloc des Madeleines
Boulevard de la République Dakar

Dakar, le 03 Février 2023

N/réf : 011/AB/23

Objet : Demande d'arbitrage sur code tarifaire de la C100 2023 12Y 12467 du 20/01/23

Monsieur le Directeur général,

Dans le cadre du projet S/19086 Gaz Conversion de la centrale de Bel Air de la Senelec, notre commettant Wartsila West Africa, par la LTA 057 0425 8936, a importé une documentation technique destinée à la mise en service et à la maintenance des machines et appareils de cette centrale.

Cette importation se compose de :

- 4 pcs Documentation memory stick usb
- 188 pcs Documentation blinders manuels.

La déclaration 23 12Y 12467 a été établie pour le dédouanement de cette expédition ; elle reprend en son article 1, la position tarifaire 8523510000 pour les clés USB, et la position 49 01 99 90 00 pour la documentation technique sous format papier relié dans des classeurs avec logo Wartsila.

Le bureau des douanes de AIBD, conteste notre classification et estime que la documentation devait être déclaré sous le code HS 49 11 99 99 00.

Notre argumentaire :

- Extraits des « Notes explicatives de Bruxelles sur le chapitre 49 » : les explications sur le code HS 49 01 99 sont assez explicites pour démontrer que cette documentation ne peut être classée ailleurs que sous cette position.
- L'extrait du contrat S/19086 conversion gaz relatif à la documentation à fournir par Wartsila pour exclure tout caractère publicitaire de cette documentation.
- L'EXA qui confirme le même code HS à l'export Finlande.
- Appel téléphonique de Mr Doudou Ndoye chef de projet conversion gaz à la SENELEC, pour confirmer nos propos auprès du chef de visite.
- La valeur élevée de l'importation pour des articles publicitaires (390 000 euro).
- Ce genre d'articles (49 11 99) est adressé au grand public pour booster des ventes, ce qui n'est pas le cas de cette documentation technique.

GLOBAL TRANSIT & SERVICES

Avenue Cheikh Anta Diop x Rue Léo Frobenius - Dakar, Sénégal • Tél. : 33 864 58 00 • E-mail : infos@gts.sn • BP 23899 Dakar, Sénégal
Société anonyme au capital de 20.000.000 • cfa-R.C: SN DIXR 2002.B2310 • NINEA: 220 9410 2 2 3
BIS: SN079 01101 0209470401:7 56 • CBAO: SN012 01201 020136018154 17 • Agrément douane N°147 • Crédit d'enlèvement N°224
www.gts.sn