



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 242 À 259 DU CODE
DES DOUANES**

Présenté par l'Auditeur de Justice

Mamadou lamine SY

REMERCIEMENTS :

Par devoir de reconnaissance, je remercie tous les formateurs de la Section Magistrature du Centre de Formation Judiciaire (CFJ).

DEDICACES :

Je dédie ce travail à mon défunt père.

RAPPORT DE PRÉSENTATION :

Dans un contexte de globalisation des échanges commerciaux, la douane ne saurait se résoudre à sa seule mission fiscale consistant à assurer à l'État des recettes à partir des liquidations des droits et taxes et de leur recouvrement. Elle est résolument appelée à orienter ses activités vers une mission économique qui se matérialise par la mise en place d'un cadre juridique approprié à l'encadrement des activités des opérateurs économiques intervenant dans le secteur du commerce extérieur. A cet effet, les autorités douanières ont conçu et institué des régimes douaniers¹ pour apporter des facilités aux exportateurs dans leurs conquêtes aux marchés étrangers.

Ces régimes douaniers irradient aujourd'hui toutes les sphères de production de la législation douanière. En effet, au niveau supranational, sous l'égide du Conseil de l'Organisation mondiale des Douanes, les régimes douaniers ont été consacrés par la Convention de Kyoto adoptée en 1974, mise à jour en 1999 et entrée en vigueur le 03 février 2006 et, de l'UEMOA à travers le Règlement n° 09/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 portant adoption du Code des douanes de l'Union Économique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA).

Au niveau interne, l'État du Sénégal n'est pas resté insensible face à cette nouvelle donne. En effet, à la faveur de son ouverture au marché international et de l'évolution de ses politiques économiques publiques, l'autorité politique a manifesté, le 21 mars 2006, l'adhésion du Sénégal à la Convention de Kyoto révisée après l'avoir signée le 30 mars 2000 suivie d'une consécration réactualisée des régimes douaniers, objet de notre étude, dans la loi n° 2014-10 du 28 février 2014 portant Codes des douanes du Sénégal.

Dans ce texte de loi, différents régimes douaniers ont été consacrés et encadrés par la législation douanière. Cependant, l'objet de notre étude consiste en l'annotation des régimes douaniers ci-après : *le transbordement, la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation, le cabotage, la consignation et le dépôt de douane*, traités respectivement aux chapitres IX et I des livres VI et VII du Code des Douanes, circonscrits en ses articles 242 à 259.

Ces dispositions précisent le cadre terminologique des régimes douaniers en question, en fixent les conditions de réalisation ainsi que les modalités de fonctionnement. Au parcours de la revue juridique, le travail d'annotation se conçoit comme une note critique

¹ Le Code des douanes du Sénégal définit la notion de régime douanier comme le traitement applicable par l'administration douanière aux marchandises assujetties à son contrôle.

ou explicative qui accompagne un texte². Sous ce rapport, transposée à l'étude de texte de lois, l'annotation ne peut se concevoir en dehors des notes de jurisprudence qui en constituent à la fois l'application concrète et l'interprétation³.

Seulement, au regard de la pratique douanière actuelle et des différents entretiens avec certains magistrats du pays, il nous a été donné de constater qu'au sujet des régimes douaniers objet de notre travail, la jurisprudence est quasi inexistante. L'explication tient en partie à la nature théorique des régimes douaniers qui, bien que mis en pratique, aboutissent rarement à des contentieux contrairement aux dispositions contentieuses du Code des douanes.

Aussi, est-il utile de rappeler que la consultation des ressources en ligne (*sites de la Cour suprême du Sénégal et de la Cour de cassation française*) en vue de trouver des références jurisprudentielles en la matière n'a pu révéler les résultats escomptés.

C'est dire que les régimes douaniers ne donnent pas lieu, ici comme ailleurs et peut être partout, à un contentieux fourni.

Fort de ces constats, nous entreprendrons dans les lignes qui suivent une étude comparative, en faisant référence autant que possible aux dispositions de la Convention de Kyoto révisée et du Code communautaire de l'UEMOA afin d'apporter sur fond d'une analyse critique, une dose de plus-value à notre étude.

² Ch. A. ROBERT, l'annotation pour la recherche d'information dans le contexte d'intelligence économique, Thèse de doctorat, Université Nancy 2, 16 février 2007, p. 32.

³ Matthias MARTIN, l'annotation des codes, étude et comparaison en droits français et monégasque, Thèse de doctorat soutenue publiquement le 11 décembre 2013 à l'Université de Lorraine, p. 213.

CHAPITRE IX- AUTRES RÉGIMES AUTORISÉS

SECTION I- TRANSBORDEMENT

ARTICLE 242 : Le transbordement est le régime douanier en application duquel s'opère, sous le contrôle du service des douanes, le transfert de marchandises d'un moyen de transport à un autre, en suspension des droits et taxes exigibles, des prohibitions et des restrictions d'entrée et de sortie autres que celles prévues par l'arrêté d'application prévu à l'article 245 du présent code.

Ce texte est le siège de la définition du régime du transbordement. En effet, par l'emploi des termes « *transfert de marchandises d'un moyen de transport à un autre* »⁴ l'article 245 conçoit le transbordement comme une opération de chargement et de déchargement emportant une rupture de charge, ou mieux, une opération de transport consistant à décharger des cargaisons d'un bateau ou avion pour les recharger sur un autre bateau ou avion⁵. Bref, le transbordement se définit comme le régime douanier qui fixe « *le cadre juridique douanier dans lequel sont placées les marchandises étrangères déchargées d'un navire ou aéronef pour être rechargées sur un autre navire ou aéronef sous la surveillance douanière et dans le ressort d'un même bureau des douanes* »⁶. Il s'agit donc d'un régime douanier qui vise simplement à assurer que les marchandises qui arrivent dans la zone d'un bureau de douane pour transbordement sont dument réexpédiées depuis ce bureau pour poursuivre leur voyage vers leur destination finale. Cette même définition est reprise par l'arrêté n° 013721 du 14 juillet 2015 fixant les conditions d'application du régime de transbordement qui définit ce terme comme étant le régime douanier en application duquel s'opère sous le contrôle de la Douane, le transfert de marchandises d'un moyen de transport à un autre en suspension des prohibitions et des restrictions d'entrée et de sortie ; des droits et taxes exigibles. La définition contenue dans la loi sénégalaise recoupe à quelques mots près celle donnée par la Convention de Kyoto révisée⁷ qui définit le transbordement à l'annexe E comme étant : « *le régime douanier en application duquel, s'opère sous le contrôle de la douane, le transfert de marchandises qui sont enlevées du moyen de transport utilisé à l'importation et chargées sur*

⁴ Le transfert des marchandises s'effectue souvent, soit entre des navires ou aéronefs qui ne se croisent pas au port de Dakar et sur le même mol ou à l'aéroport, soit entre des containers ou des palettes avec la conséquence que les marchandises séjournent pendant un temps assez long dans les espaces portuaires et aéroportuaires en attente d'un réembarquement.

⁶ Ibrahimia DIAGNE, Les régimes douaniers au Sénégal, L'Harmattan, 2016, p. 113.

⁷ La Convention de Kyoto adoptée en 1999 est entrée en vigueur le 03 février 2006. L'État du Sénégal a signé la Convention le 30 juin 2000 et a signé les instruments de ratification ou d'adhésion le 21 mars 2006.

celui utilisé à l'exportation, ce transfert étant effectué dans le ressort d'un bureau des douanes qui en constitue, à la fois, le bureau d'entrée et le bureau de sortie ».

Il y a lieu de faire remarquer que, contrairement à la définition donnée par la Convention de Kyoto, le législateur douanier sénégalais a ajouté à l'article 242 ces termes « *en suspension des droits et taxes exigibles, des prohibitions et des restrictions d'entrée et de sortie* », lesquels sont reconduits dans la définition figurant à l'article 1^{er} de l'arrêté d'application du régime. Ces termes ne revêtent, loin s'en faut, aucune pertinence dans la conception du régime du transbordement et ne se justifient même pas pour la bonne et simple raison que dans ce type de régime, les marchandises déclarées en transbordement ne sont pas destinées au territoire national encore moins déclarées pour la mise à la consommation, le franchissement de la frontière n'étant pas une condition suffisante pour l'application des droits et taxes⁸.

L'autre constat est que ni le texte de l'article 242 encore moins les dispositions de l'arrêté n° 13721 du 14 juillet 2015 organisant les conditions d'application du régime du transbordement ne mentionnent l'origine des marchandises. Or, il n'est plus à discuter que les régimes douaniers ont été créés en vue de la gestion douanière des marchandises étrangères.

Par ailleurs, pour rappel, on fait observer que le Code communautaire de l'UEMOA ne consacre pas le régime du transbordement.

Article 243 : Les marchandises transbordées sont enlevées du moyen de transport utilisé à l'importation et chargées sur celui utilisé à l'exportation, ce transfert étant effectué dans le ressort d'un bureau de douane qui constitue à la fois le bureau d'entrée et le bureau de sortie.

Cette disposition renseigne sur la localisation des marchandises déclarées pour le transbordement. En effet, il ressort clairement du présent article que les marchandises en transbordement sont toujours dans le ressort du bureau des douanes qui a accueilli le moyen de transport, lequel bureau de douane constitue à la fois le bureau d'entrée et le bureau de sortie. En cela, le transbordement se démarque du transit qui requiert l'intervention de deux bureaux de douanes. Il faut dire aussi que malgré leur arrivée dans la zone de juridiction du bureau de douane, les marchandises ne « pénètrent » pas réellement dans le pays. Ce qui a pour effet de rendre inapplicables les procédures de contrôle applicables par exemple aux marchandises pour importation ou pour perfectionnement actif. De la même manière, les

⁸ Ibrahima DIAGNE, Op. Cit.

procédures normales de contrôle à l'exportation ne sont non plus applicables lors du départ des marchandises.

Article 244 : Le transbordement concerne notamment :

- les marchandises destinées à un autre pays et qui passent par le territoire douanier;
- les marchandises débarquées et entreposées dans des magasins ou aires de dédouanement qui doivent être exportées suite à une erreur d'expédition ou un refus du destinataire;
- les marchandises qui font l'objet d'une déclaration en détail et qui n'ont pas encore quitté l'enceinte douanière. Dans ce cas, le changement de régime est subordonné à une autorisation du Directeur général des douanes qui en fixe les modalités.

Ce texte délimite le champ d'application du transbordement en énumérant trois catégories de marchandises qui sont éligibles à ce régime. Il convient cependant de relever que l'emploi de l'adverbe notamment montre que la liste de l'article 244 est indicative et non limitative.

Au chapitre du champ d'application de ce régime il convient de relever que l'arrêté 13721 du 14 juillet 2015 n'a pas reconduit pas en son article 1^{er} les restrictions relatives aux marchandises prohibées et celles transportées par voie terrestre prévues à l'article 2 de l'ancien arrêté n° 3732 du 23 avril 2008 déterminant les conditions d'application du régime du transbordement ; ce qui fait qu'aujourd'hui les marchandises prohibées tout comme les marchandises transportées par voie terrestre sont désormais admises à ce régime. Désormais, le régime du transbordement couvre un large champ d'application et ne trouve ses limites qu'à l'égard des marchandises présentant des risques liés à la sécurité publique, à la santé publique, à la moralité publique ou à l'environnement⁹.

Par ailleurs, remarquera-t-on que le législateur douanier tout comme les dispositions de l'annexe E de la Convention de Kyoto révisée gardent le silence sur les bénéficiaires de ce régime. Ceci s'explique par le fait qu'à ce stade du transport de la marchandise, aucune responsabilité ne pèse sur l'expéditeur encore moins le destinataire, ce qui fait qu'ils n'entretiennent aucun rapport avec le service des douanes. Dans ces circonstances, les opérations matérielles de déchargement et de rechargement des marchandises admises au transbordement incombent au transporteur ou à son destinataire, en l'occurrence le

⁹ Voir en ce sens l'article 1 alinéa 2 de l'arrêté de 2015.

consignataire de navire. En conséquence, nous estimons que le détenteur de la marchandise demeure le seul bénéficiaire du régime du transbordement, l'expéditeur et le destinataire de la marchandise étant tous à l'étranger.

Article 245 : Les conditions d'application du régime du transbordement sont fixées par arrêté du Ministre chargé des finances.

Cette disposition constitue le fondement légal de l'arrêté de 2015 précité.

Ce texte réglementaire fixe les conditions de réalisation du régime du transbordement, les contraintes douanières du régime, les questions de fiscalité et les sanctions aux manquements aux règles posées.

Du point de vue des conditions de réalisation du transbordement, il faut relever que l'ancien arrêté n° 3732 du 23 avril 2008 assujettissait à travers son article 1^{er} le bénéfice du régime à un certain nombre de conditions liées au statut des marchandises. Il s'agit des marchandises qui doivent être destinées à un autre pays et qui passent par le territoire douanier ; des marchandises qui doivent être débarquées puis rechargées dans le ressort du seul bureau d'importation ; des marchandises devant être inscrites sur un manifeste d'entrée et des marchandises devant être déclarées sous le régime du transbordement. Le nouvel arrêté 13721 du 14 juillet 2015 n'a pas repris dans son dispositif, ces conditions cumulatives et obligatoires. Néanmoins, elles demeurent toujours applicables.

L'arrêté de 2015 a aussi, à travers ses articles 2 et 12 prévu des cas particuliers dans lesquels l'accès au transbordement est possible sur autorisation du Directeur général des douanes. Il s'agit des marchandises déclarées en détail dans un autre régime douanier qui n'ont pas quitté l'enceinte douanière ; des marchandises débarquées et entreposées qui doivent être exportées suite à une erreur d'expédition ou à un refus du destinataire et des matériels d'origine étrangère, autres que ceux ayant acquitté les droits et taxes d'importation et ceux destinés à la réparation de navires battant pavillon étranger.

Le 1^{er} cas visé ci-dessus prévu à l'article 2 de l'arrêté (*des marchandises déclarées en détail dans un autre régime douanier qui n'ont pas quitté l'enceinte douanière*) est en contradiction manifeste avec le premier alinéa du même texte qui dispose que « *le transbordement est autorisé pour toute marchandise n'ayant pas été placée sous un autre régime douanier* ». D'ailleurs, l'article 119 du Code des douanes en disposant que « *après leur enregistrement, les déclarations en détail ne peuvent plus être modifiées* » rend intangibles les déclarations de

marchandises même si elles contiennent des erreurs, sous réserve des aménagements apportés au paragraphe 2 du même texte¹⁰.

L'arrêté de 2015 a aussi sensiblement allégé les contraintes douanières relatives aux opérations de transbordement en ce que l'accès au régime est désormais, en vertu de l'article 3 de ce texte¹¹, assujettis au dépôt d'une simple déclaration de douane émanant du commissionnaire en douane agréé ou du consignataire qui représente la compagnie de transport des marchandises à transborder, laquelle pouvant revêtir la forme d'une déclaration de marchandises¹² ou d'une déclaration de chargement. Cette déclaration de transbordement qui peut prendre la forme d'un document commercial ou d'un titre de transport¹³, doit nécessairement contenir les informations visées à l'article 4 de l'arrêté¹⁴. A ce niveau, il faut noter qu'il nous a été donné de constater que dans la pratique, le manifeste de transbordement qui a été institué par la note de service n° 389/DGD du 11 avril 2000 continue à servir de déclaration de transbordement dans la mesure où la note qui l'a consacrée n'a pas été abrogée par l'arrêté de 2015.

Cependant, l'obligation de déposer un manifeste de transbordement se heurte à une limite prévue à l'article 11 de l'arrêté de 2015 en faveur des unités de transport (*conteneurs et autres emballages de transport*) qui, pour des motifs de rangement ou d'incident, sont déchargées puis rechargées sur le même moyen de transport.

L'article 6 de l'arrêté fixe le délai de séjour des marchandises déclarées pour le transbordement à soixante-douze (72) heures renouvelables, sur autorisation de l'autorité douanière en cas de motifs dument justifiés. A l'expiration de ces délais, les marchandises

¹⁰ Pour le colonel Ibrahimia DIAGNE, dans la pratique douanière, le système d'information « GAINDE » autorise des annulations de déclarations déjà enregistrées. Et c'est probablement pour tenir compte de cet élément que l'autorité évoque ce cas.

¹¹ L'article 3 de l'arrêté de 2015 dispose « qu'aucune marchandise ne peut être transbordée sans autorisation écrite du service des Douanes ».

¹² Il ressort de la lecture des articles 9 et 10 de l'arrêté que le document commercial et le titre de transport constituent

¹³ Selon l'article 9 de l'arrêté : « le service des Douanes peut accepter comme déclaration de marchandises pour le transbordement, le document commercial ou le titre de transport relatif à l'envoi, à condition qu'ils reprennent toutes les informations visées à l'article 4 ».

¹⁴ Selon l'article 4 de l'arrêté, la demande doit porter les informations suivantes : l'identité du demandeur et son adresse ; la dénomination commerciale e la marchandise ; le poids des marchandises ; les références des manifestes ; l'origine, la provenance et la destination des marchandises ; l'identité de l'expéditeur et celle du destinataire ; l'identification du moyen de transport d'importation ; l'identification du moyen de transport à l'exportation ; le lieu de déroulement de l'opération de transbordement avec indication précise de l'emplacement des marchandises ; la date prévue pour effectuer l'opération de transbordement et le délai nécessaire pour son achèvement.

doivent obligatoirement être exportées, renchérit l'article précité. Cependant, cette disposition observe le silence aussi bien sur le nombre de renouvellements possibles que sur leur durée.

Le non-respect des délai de séjour des marchandises entrainerai-il ipso facto entrainer le recouvrement des droits et taxes éventuellement exigibles ? L'autorité règlementaire garde également le silence sur cette question ?

Il faut relever que dans la pratique, les bénéficiaires du régime du transbordement jugent ce délai insuffisant en raison des opérations de déchargement et de rechargement de grande envergure auxquels donnent lieu certains transbordements.

Pendant ces délais, l'article 7 prévoit, à la demande de l'intéressé, que des manipulations telles que le remplacement des emballages défectueux, le groupage, le dégroupage, l'étiquetage, puissent être effectuées sur les marchandises à transborder à la double condition qu'elles facilitent l'exportation de ces marchandises et qu'elles soient autorisées par le Services des douanes. C'est le cas lorsque le conteneur ou l'emballage de la cargaison a été endommagé et doit être réparé ou remplacé.

L'article 13 de l'arrêté règle les excédents et déficits de marchandises transbordées. Selon ce texte, les déficits dans les marchandises autorisées à être transbordées, constatés par le service des douanes, sont soumis au paiement des droits et taxes d'importation, sans préjudice, le cas échéant, des poursuites contentieuses. En revanche, aucune sanction n'est prévue pour les excédents de marchandises sont tolérés et ne sont pas sanctionnés car ils résultent souvent des erreurs ou omissions de recensement lors des débarquements des cargaisons.

SECTION II- TRANSFORMATION DE MARCHANDISES DESTINÉES À LA MISE À LA CONSOMMATION

Article 246 : La transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation est un régime douanier en application duquel les marchandises importées peuvent subir, sous le contrôle de la douane, avant la mise à la consommation, une transformation ou une ouvraison ayant pour effet la réduction du montant des droits et taxes à l'importation applicables aux produits obtenus par rapport à celui qui serait applicable aux marchandises importées.

Cette disposition conçoit le régime de la transformation de marchandises comme le cadre juridique douanier dans lequel sont placées les marchandises destinées à recevoir un complément d'ouvrison ou à être transformées avant d'être versées sur le marché national.

Elle reprend à quelques mots près la définition contenue dans la convention de Kyoto révisée prévue au chapitre 4 de l'annexe spécifique F qui définit ce régime comme « *le régime douanier en application duquel, les marchandises importées peuvent subir, sous le contrôle de la douane, avant la mise à la consommation, une transformation, une ouvrison ayant pour effet que le montant des droits et taxes à l'importation applicables aux produits obtenus soit inférieur à celui qui serait applicables aux marchandises importées* ».

Les aspects liés à la comparaison entre la fiscalité des produits finis et celle des produits importés figurant dans l'article 246 du Code des douanes permet de comprendre l'objectif de ce régime douanier qui consiste à permettre la transformation des produits importés afin qu'ils correspondent aux besoins des marchés et qu'ils ne supportent pas de droits d'entrée pénalisants par rapport à ceux applicables aux produits finis. Il s'agit donc par la consécration de ce régime douanier de corriger une distorsion fiscale entre des intrants importés fortement taxés et des produits finis faiblement taxés ou exonérés¹⁵. D'ailleurs, cette volonté législative ressort clairement du rapport de présentation de l'arrêté n° 13715 du 14 juillet 2015 déterminant les conditions d'application dudit régime où il est mentionné que *l'objectif premier du régime est de corriger une distorsion fiscale, en faisant payer à l'industriel ou à l'opérateur, des droits et taxes sur les produits fabriqués par lui-même, ceux-ci étant moins taxés que ceux qui sont applicables aux matières premières importées*. A cet effet, l'administration fiscale s'abstient de percevoir des droits et taxes élevés sur les importations d'intrants et corrélativement applique une fiscalité plus faible sur les produits finis fabriqués par l'entreprise dans l'espoir de permettre à ces dernières de contribuer, avec les gains résultant de l'abandon des recettes douanières, à la remontée des filiales et à la résistance face à la concurrence des entreprises étrangères¹⁶. Il est donc clair que ce régime douanier est une réponse aux préoccupations des industries sénégalaises placées en bout de la chaîne de production, notamment les industries de montage, les industries pharmaceutiques et les industries de l'édition dont les intrants sont souvent fortement taxés. Du reste, l'article 246 tout comme l'article 1^{er} de l'arrêté 13715 du 14 juillet 2015 portant application du régime de

¹⁵ Ibrahimia DIAGNE, les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit., p. 204.

¹⁶ Ibrahimia DIAGNE, les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit., p. 204.

la transformation exclut dudit régime les marchandises qui supportent des droits et taxes plus faibles que ceux des produits finis.

Article 247 :

Le bénéfice du régime de la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation est accordé aux entreprises industrielles travaillant principalement pour le marché intérieur et qui mettent en œuvre elles-mêmes les marchandises qu'elles importent notamment les industries de montage, les industries pharmaceutiques et les industries de l'édition.

Ce texte délimite les bénéficiaires du régime de la transformation. En effet, il résulte de cette disposition, reprise à l'article 1^{er} al. 2 de l'arrêté précité que le bénéfice du régime de la transformation est réservé aux « *entreprises industrielles travaillant pour le marché intérieur et qui mettent en œuvre des marchandises importées* ». Peuvent donc être éligibles au régime de la transformation au regard de ces textes, les entreprises industrielles travaillant pour le marché intérieur notamment les industries de montage, les industries pharmaceutiques et les industries de l'édition qui connaissent une distorsion entre les droits et taxes à payer sur leurs intrants et l'exonération des droits et taxes dont bénéficient leurs produits finis. Cependant, il convient de relever qu'aucune entreprise industrielle n'est expressément exclue du bénéfice de ce régime douanier. Ceci est conforté par les dispositions de l'article 2 de l'arrêté qui énonce que « *le bénéfice du régime (...) est réservé aux entreprises qui mettent elles-mêmes en œuvre les marchandises qu'elles importent ou qu'elles ont acquises sous douane* ».

Article 248 :

1. La transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation n'est pas seulement réservée aux marchandises importées directement de l'étranger, mais est également autorisée pour les marchandises placées déjà sous un autre régime douanier suspensif.

2. L'opération de transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation est apurée lors du dédouanement pour la mise à la consommation des produits issus de ladite transformation.

3. Pour la mise à la consommation, les droits et taxes sont ceux afférents aux produits compensateurs ou intermédiaires suivant la taxation la plus favorable.

4. Les déchets et débris résultant de la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation sont assujettis, en cas de dédouanement pour la mise à la consommation, aux droits et taxes à l'importation qui seraient applicables à ces déchets et débris s'ils étaient importés dans cet état.

Ce texte délimite le champ d'application du régime de la transformation et traite du sort des déchets, de la liquidation des droits sur les produits compensateurs et de l'apurement dudit régime.

Aussi, en disposant en son paragraphe premier que la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation (...) est également autorisée (...), l'article 248 du Code des douanes, soumet ce régime à des contraintes douanières, lesquelles sont relatives à la déclaration de mise en régime de transformation et au délai de séjour ; les modalités d'application du régime étant précisées par l'arrêté précité dont il faut le regretter, aucune des dispositions du nouveau Code des douanes ne prévoit curieusement son édicton. Il faut le dire, du point de vue de la théorie des sources de la règle de droit, l'arrêté fixant les modalités d'application du régime de la transformation de marchandises n'a pas de base légale car aucune des dispositions relatives à ce régime ne donne habilitation à l'autorité réglementaire quant à son édicton.

Sous le bénéfice de ces observations, il faut noter au sujet du champ d'application du régime de la transformation, qu'il comprend à l'image du perfectionnement actif, les marchandises étrangères importées ou placées sous régime douanier provisoire conformément à l'article 2¹⁷ de l'arrêté et de l'article 248 ci-dessus. En revanche, l'article 4 de l'arrêté exclut du régime les produits qui ne sont frappés d'aucun droit, taxe ou autres mesures fiscales, douanières ou du commerce extérieur et les catalyseurs, réducteurs, solvens, agents tampons ou autres produits de nature similaire nécessaires à la fabrication des produits compensateurs mais n'entrant pas dans leur composition.

¹⁷ Sauf dérogation accordée par le Directeur Général des Douanes, le bénéfice du régime de la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation est réservé aux entreprises qui mettent elles mêmes en œuvres les marchandises qu'elles importent ou qu'elles ont acquises sous douanes.

Comme tout régime douanier, l'accès à la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation est assujéti au regard de l'article 6 de l'arrêté¹⁸ à une demande qui, comme pour l'admission temporaire de perfectionnement actif, est adressée au Directeur général des Douanes qui est tenu de faire diligenter une enquête menée obligatoirement par au moins deux agents des douanes dont un ayant le grade d'inspecteur, aux fins d'établir que les outillages, la nature de leur fabrication et la qualité du personnel sont en rapport avec les opérations de transformation projetées et que des condamnations graves et ou répétées n'ont pas été prononcées contre le requérant.

Un rapport d'expertise établi consécutivement à cette enquête par un expert inscrit à l'Ordre des Experts au Sénégal donne des enseignements détaillés sur la nature des fabrications, comme les qualités, les caractéristiques des matières premières ou produits semi-finis importés, les divers types de fabrication, les règlements des déchets et le sort réservé à ceux-ci.

La demande doit, sous peine d'irrecevabilité, être accompagnée des documents mentionnés à l'article 7 de l'arrêté¹⁹.

On précisera que pour les entreprises qui sollicitent des autorisations ponctuelles de transformation, tous les documents visés à l'article 7 sont obligatoires à l'exception de la soumission cautionnée.

Il faut remarquer qu'au parcours des documents listés à l'article 7 ci-dessous référencé, les deux derniers bilans certifiés de l'entreprise qui justifient l'activité de cette dernière et qui sont exigés pour le perfectionnement actif n'ont pas été repris ici. Or, seuls ces documents contiennent des informations pouvant valablement renseigner sur les quantités et valeurs des produits importés et fabriqués. Il est donc clair qu'aucun des documents exigés ne contient des informations relatives aux droits et taxes applicables aux marchandises importées et aux

¹⁸ Selon l'article 6 de l'arrêté « l'octroi du régime de la transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation est subordonnée à une demande adressée au Directeur général des Douanes ».

¹⁹ Au regard de l'article 6, la demande d'autorisation prévue à l'article 7 doit, à peine d'irrecevabilité, contenir les informations suivantes : le nom et la raison social du requérant ; l'adresse exacte de l'usine ou de l'atelier ; un plan détaillé des aménagement ; le titre de propriété ou le contrat de location des locaux ; un inventaire succinct du matériel utilisé pour la fabrication ; la soumission annuelle cautionnée acceptée par le Receveur général du trésor ; la nature et le volume des fabrications envisagées ; un rapport d'expertise établi par un expert inscrit à l'ordre des experts agréés au Sénégal donnant des renseignements détaillés sur la nature des fabrications tels que les quantités prévisionnelles annuelles ; les qualités ; les caractéristiques des matières premières ou produits semi-finis importés ; les divers types de fabrication ; les rendements ; les déchets.

produits finis fabriqués, l'autorité douanière ayant choisi de ne pas en faire une conditionnalité²⁰.

Sous le bénéfice de ces observations, après examen de la demande et contrôle du respect par le requérant des conditions d'octroi du régime, le Directeur général des Douanes délivre selon les cas, une autorisation générale aux entreprises industrielles résolument tournées vers le marché intérieur ou une autorisation exceptionnelle pour les entreprises industrielles qui s'adonnent à des opérations ponctuelles de cession de leurs productions sur le marché intérieur. La décision d'autorisation doit préciser, conformément à l'article 9 de l'arrêté, les matières premières et produits semi-finis admissibles au régime, les bureaux de domiciliation par lesquels doivent s'effectuer obligatoirement les opérations d'entrée et d'épurement du régime, la nature des ouvrages, fabrications ou transformations autorisées, les taux de déchets autorisés et la destination réservée aux déchets réutilisables.

L'article 15 fixe la durée de séjour des marchandises soumises à la transformation à un (01) an pour ce qui est de l'autorisation générale²¹. Ce délai est ramené à six (06) mois s'agissant des autorisations exceptionnelles accordées à des personnes morales qui effectuent des opérations ponctuelles de transformation²². On fera observer que si la disposition précitée rend possible, à titre exceptionnel, une prorogation de délai par le Directeur général des Douanes lorsque des justifications sont apportées, il garde le silence sur le délai de prorogation. Cette imprécision relève, selon la doctrine, d'une volonté législative « *d'aider les entreprises en difficulté à supporter les méventes et autres situations complexes* »²³.

Pour ce qui est de la localisation des marchandises, il résulte des dispositions combinées des articles 12 et 13 de l'arrêté que les marchandises placées en régime de la transformation sont, à l'instar du perfectionnement actif transportées du lieu de débarquement jusqu'à l'usine de transformation. Elles sont donc soit sur un moyen de transport, soit dans les usines ou ateliers de transformation.

²⁰ Ibrahimia DIAGNE, les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit., p. 208.

²¹ les comptes de transformation pour la mise à la consommation doivent être apurés avant l'expiration du délai de séjour des marchandises sous ce régime qui est fixé dans la limite d'un an par la décision ayant accordé le régime.

²² l'article 3 deuxièmement de l'arrêté prévoit que « toutefois, les personnes morales qui remplissent ces conditions et qui, occasionnellement, effectuent des opérations de transformation de marchandises destinées à la mise à la consommation peuvent, à titre exceptionnel, bénéficier du régime pour des opérations ponctuelles.

²³ Ibrahimia DIAGNE, les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit., p. 212.

Dans le premier cas, l'article 12 de l'arrêté astreint le déclarant à des mesures prudentielles dans la mesure où il doit lever un acquit-à-caution²⁴ pour couvrir le transport, l'identification précise des colis et containers, le respect des normes de sécurité du véhicule et les conditions de scellement douanier.

Par ailleurs, relativement à la déclaration de mise en transformation, autrement appelée entrée en régime, les dispositions de l'arrêté observent le silence en la matière. Cependant, nous estimons à l'instar de la doctrine, qu'au regard de la similitude des modalités de fonctionnement de ce régime avec celles du perfectionnement actif, il y a lieu de se référer aux dispositions afférentes à ce régime et aux textes sur l'admission temporaire normale pour déterminer les obligations résultant de la déclaration de mise en régime de transformation²⁵.

Quant à la taxation applicable à la mise à la consommation, l'article 24 de l'arrêté²⁶ apporte un véritable allègement fiscal en introduisant une spécificité au sujet de la taxation des produits compensateurs à un double niveau. Il s'agit de la non application de l'intérêt de crédit et du choix de la taxation la plus favorable entre celle des produits compensateurs et celle des produits intermédiaires (intrants mis en œuvre).

Les modalités d'apurement du régime sont prévues aux articles 21 à 29 de l'arrêté. Il s'agit d'abord de la transformation dont le régime est organisé par les articles 21 à 23 de l'arrêté. La transformation est une mutation qui est permise aux entreprises bénéficiaires du régime. En effet, selon ces dispositions, les matières premières et les produits semi-finis ou intermédiaires admis au régime de transformation de marchandises pour la mise à la consommation, peuvent sur autorisation du Directeur générale des Douanes et sous le couvert d'une déclaration de mutation, faire l'objet de cession à tout industriel agréé à un régime de transformation. A la déclaration de cession doit être annexé le bon de cession qui opère transfert des engagements primitivement souscrits par l'industriel cédant et sa caution à l'industriel acquéreur et sa caution.

²⁴ Selon cette disposition, l'entrée de marchandises en transformation pour la mise à la consommation doit faire l'objet d'un acquit-à-caution souscrit par le bénéficiaire du régime, s'il y est habilité, ou pour son compte par un commissionnaire en douane agréé.

²⁵ Ibrahima DIAGNE, Op., Cit.

²⁶ L'article 24 de l'arrêté dispose « les droits et taxes applicables ont ceux afférents aux matières premières, aux produits compensateurs ou intermédiaires suivant la taxation la plus favorable ».

Ensuite, la mise en entrepôt constitue une modalité d'apurement du régime de la transformation. Elle est applicable seulement aux produits compensateurs et uniquement dans les localités où ce régime a été autorisé.

Quant à la mise à la consommation, elle est prévue à l'article 24 de l'arrêté ; en cas de mise à la consommation, les droits et taxes applicables sont ceux les plus favorables entre les matières premières et les produits compensateurs. Toutefois, de façon exceptionnelle, le Directeur général des Douanes peut, sur le fondement de l'article 25, autoriser la mise à la consommation des matières premières non encore transformées.

La réexportation est aussi une modalité d'apurement du régime. Elle est, selon l'article 27, libre pour les produits compensateurs et soumise à l'autorisation du Directeur général des douanes quand elle s'applique aux intrants importés.

Les articles 28 et 29 de l'arrêté ont prévu l'apurement des comptes de transformation en cas de destruction des intrants ou des produits compensateurs sur autorisation du Directeur général des Douanes. Au cas où les résidus de la destruction sont réutilisables, les droits et taxes devraient être liquidés dans les mêmes conditions qu'en régime de perfectionnement actif.

L'arrêté de 2015 régleme aussi le sort des déchets. En effet, conformément à l'article 26 de ce texte, les taux des déchets doivent être fixés dans l'autorisation générale ou ponctuelle d'accès au régime de la transformation. Les déchets réutilisables mis à la consommation sont soumis aux droits et taxes applicables à la date de la déclaration de mise à la consommation. Il en est de même des déchets excédants le pourcentage autorisé. On fera remarquer cependant, qu'aucun intérêt de crédit n'est prévu dans ces cas. Tel est le sens de la norme 9 du chapitre 4 de l'annexe F de la Convention de Kyoto révisée selon laquelle *« les déchets et débris résultant de la transformation destinée à la mise à la consommation sont assujettis, en cas de dédouanement pour la consommation, aux droits et taxes à l'importation qui seraient applicables à ces déchets et débris s'ils étaient importés dans cet état »*.

SECTION III- CABOTAGE

Article 249

1. Le cabotage est le régime applicable aux marchandises importées qui n'ont pas été déclarées, à condition qu'elles soient transportées à bord d'un navire autre que le navire à bord duquel elles ont été importées dans le territoire douanier.

De telles marchandises, chargées à bord d'un navire en un point du territoire douanier, sont transportées en un autre point du même territoire douanier où elles sont alors déchargées.

2. Les conditions à remplir, les formalités à accomplir aux fins du régime du cabotage, ainsi que les lieux de chargement et de déchargement des marchandises placées sous ce régime sont fixées par arrêté du Ministre chargé des finances.

Il ressort du paragraphe premier de cette disposition que le cabotage est une opération de transport « *réalisé par de petits navires étrangers entre deux ports fluviaux ou maritimes* »²⁷ d'un même pays, l'opération de transport portant sur des marchandises importées et déclarées pour le transport à un autre port différent de celui dans lequel elles ont été débarquées. Cette définition est, à quelques différences tenant au champ d'application, identique à celle contenue dans l'article 59 du code communautaire de l'UEMOA qui conçoit le cabotage comme « *le régime douanier applicable aux marchandises mises à la consommation dans un État membre, et aux marchandises importées qui n'ont pas été déclarées, à condition qu'elles soient transportées à bord d'un navire autre que le navire à bord duquel elles ont été importées dans le territoire douanier qui sont chargées à bord d'un navire en un point du territoire douanier et sont transportées en un autre point du même territoire douanier où elles sont alors déchargées* ».

Le transbordement porte donc sur les marchandises importées et déclarées pour le transport à un autre port qui est différent de celui dans lequel elles ont été déchargées.

Du point de vue réglementaire, sur le fondement de l'article 249 in fine, l'arrêté n°13709 du 14 juillet 2015 a été édicté pour fixer le régime juridique du cabotage. Ce texte détermine les modalités de fonctionnement du régime du cabotage en précisant le champ d'application du

²⁷ Ibrahimia DIAGNE, Les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit., p. 121.

régime, les conditions d'accès, les modalités de chargement et de déchargement des marchandises, les prérogatives du service des Douanes, les garanties exigées.

A l'instar du régime du transbordement, l'article 249 passe sous silence les bénéficiaires du régime du cabotage. Toutefois, une lecture à contrario de l'article 1^{er} de l'arrêté de 2015 qui dispose que « *toutefois les navires qui assurent des lignes régulières entre les ports déterminés peuvent bénéficier, à leur demande d'une autorisation générale de transport de marchandises sous le régime du cabotage* » permet de conclure que les bénéficiaires de ce régime en sont les importateurs et les exportateurs.

Le champ d'application du régime du cabotage est fixé aux articles 1 et 2 de l'arrêté qui prévoient respectivement les marchandises éligibles à ce régime et celles qui en sont exclues. En effet, l'article 1 de l'arrêté²⁸ inclut dans le champ d'application du régime du cabotage aussi bien les marchandises en libre circulation que celles importées et non encore déclarées conformément à la Convention de Kyoto révisée²⁹. Cette disposition est cependant, contraire à l'article 249 du Code des douanes qui limite expressément le champ d'application de ce régime aux seules marchandises importées. Sous ce rapport, l'article 1^{er} de l'arrêté viole les dispositions de l'article 249 précité.

Toujours, du point de vue du champ d'application du régime, le Code communautaire de l'UEMOA, bien que reprenant la définition contenue dans la Convention de Kyoto révisée, a apporté une modification essentielle en prévoyant en son article 59 que le cabotage porte sur « *des marchandises mises à la consommation* ». Cependant, dans le langage douanier officiel, les marchandises en libre circulation sont définies comme les marchandises mises à la consommation.

Aussi est-il curieux de constater l'autorité règlementaire soumettre les marchandises en libre circulation au régime douanier du cabotage dès l'instant où celles-ci, en raison de leur particularité, peuvent circuler librement sur autorisation du service des Douanes sur présentation d'une simple facture par le transporteur.

²⁸ Selon l'article 1^{er} de l'arrêté : « le cabotage est le régime douanier applicable aux marchandises en libre circulation et aux marchandises importées qui n'ont pas été déclarées, à condition qu'elles soient transportées à bord d'un navire autre que le navire à bord duquel elles ont été importées dans le territoire douanier ».

²⁹ Dans la Convention de Kyoto révisée, le cabotage s'applique aux marchandises en libre circulation et aux marchandises importées qui n'ont pas été déclarées.

Sous le bénéfice de ces observations, nous estimons à l'instar de la doctrine douanière que l'arrêté de 2015 devrait être modifié pour se conformer aux dispositions du Code des douanes en limitant le champ d'application du cabotage aux marchandises étrangères importées³⁰.

Les marchandises prohibées qui sont exclues du champ d'application du cabotage sont fixées à l'article 2 de l'arrêté. Il s'agit de :

- ◆ les animaux et les marchandises en provenance de pays contaminés, dans les conditions prévues par la législation sur la police sanitaire, vétérinaire et phytosanitaire;
- ◆ les denrées alimentaires provenant d'animaux ayant été soumis à des essais de médicaments;
- ◆ les stupéfiants et les substances psychotropes ainsi que les précurseurs;
- ◆ les armes de guerre, pièces d'armes et munitions de guerre à l'exception des armes, pièces d'armes et munitions destinées aux forces de défense et de sécurité;
- ◆ les supports, écrits, imprimés, dessins, affiches, gravures, peintures, photographies, clichés, matrices, reproductions pornographiques et tous objets de nature à porter atteinte aux bonnes mœurs, à la sécurité publique, à la dignité humaine ou à la foi religieuse;
- ◆ les produits naturels ou fabriqués portant soit sur eux-mêmes, soit sur des emballages, une marque de fabrique ou de commerce, un nom, un signe, une étiquette ou un motif décoratif de nature à faire croire à l'origine sénégalaise desdits produits lorsqu'ils sont étrangers.

L'accès au régime du cabotage est encadré par l'article 1^{er} de l'arrêté qui subordonne le bénéfice du régime à la condition essentielle du transport maritime des marchandises d'un port à un autre par un navire différent de celui à bord duquel elles ont été importées. Cette condition essentielle, tenant au parcours des marchandises, outre la confirmation de la provenance étrangère des marchandises permet de dire que le cabotage implique nécessairement un changement de navire et un déplacement d'un port à un autre qui sont des opérations gérées par des consignataires et réalisées par des manutentionnaires.

³⁰ Ibrahimia DIAGNE, les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit, p. 123.

Les contraintes douanières du régime du cabotage sont organisées par les articles 1^{er}, 16 et 17 de l'arrêté. En effet, l'accès au régime du cabotage est subordonné à une déclaration de cabotage qui est un document unique où sont mentionnés à la fois les renseignements relatifs au navire, la liste des marchandises concernées et le nom des ports de déchargement³¹ et qui doit être déposée par le capitaine du navire ou toute autre personne intéressée.

Dans le but de permettre un contrôle documenté des opérations de cabotage, l'article 17 fait obligation au capitaine du navire ou toute autre personne intéressée de soumettre au visa du service des Douanes la liste des marchandises destinées à être transportées avant le chargement du navire et de déposer lors du déchargement, un exemplaire de la liste des marchandises déchargées dans le port auprès des services douaniers compétents. D'ailleurs, le document décrit à l'article 16 une fois visé emporte autorisation de l'acheminement des marchandises sous le régime du cabotage. Pour son établissement, le déclarant doit être muni de tous les renseignements afférents au navire que seul le capitaine ou le consignataire est dépositaire.

Il faut aussi souligner que dans l'arrêté de 2015, la déclaration de cabotage recouvre des terminologies variables. Elle est appelée « *autorisation générale* » aux articles 1^{er} et 17, « *autorisation particulière* » à l'article 15 et « *liste* » à l'article 17. Il convient toutefois de noter que cette différence terminologique n'a aucune incidence sur la nature ou la fonction de la déclaration de cabotage. Quelle que soit son appellation, elle demeure toujours une déclaration de chargement qui liste les marchandises transportées, et destinées à être présentées au service des douanes à l'arrivée.

Comme rappelé ci-dessus, la déclaration de cabotage doit être déposée conformément à l'article 16 de l'arrêté par le capitaine du navire ou toute personne intéressée. Si cette déclaration ne soulève aucune difficulté particulière pour le capitaine du navire et son représentant, le consignataire, responsables du navire et du transport des marchandises à bon port, il est en revanche légitime de s'interroger sur cette « autre personne intéressée » dépourvu de tous renseignements sur le navire et qui doit déclarer, sous le régime du

³¹ Selon l'article 16 de l'arrêté « l'opération de cabotage est soumise au dépôt, par le capitaine ou toute autre personne intéressée, d'un document unique où figurent à la fois les renseignements relatifs au navire, la liste des marchandises à transporter sous le régime du cabotage et le nom du ou des ports situés dans le territoire douanier où ces marchandises doivent être déchargées.

Ce document, une fois signé par l'autorité douanière, autorise l'acheminement des marchandises sous le régime du cabotage ».

cabotage, le transport des marchandises d'un port à un autre. Sur ce point, la solution est posée par le principe général de douane selon lequel la déclaration de chargement est déposée par le responsable du moyen de transport et la déclaration de marchandises par l'importateur ou l'exportateur³².

Par ailleurs, l'article 18 de l'arrêté exige également que la déclaration de cabotage comporte une garantie pour les marchandises en libre circulation transportées sous le régime du cabotage³³. Cette garantie sert à couvrir les risques de fraudes sur lesdites marchandises et qui sont passibles de droits et taxes à l'exportation ou soumises à des prohibitions ou restrictions à l'exportation. Au parcours du texte précité, il apparaît que la garantie demeure une nouvelle formalité applicable uniquement aux produits d'origine sénégalaise soumise à des droits et taxes à l'exportation à l'exclusion des opérations de cabotage couvrant les marchandises importées. La doctrine de la matière douanière considère que cette formalité constitue un obstacle « *aux efforts de promotion et de facilitation des exportations sénégalaises et limite la liberté de transport des marchandises à l'intérieur du territoire douanier* »³⁴.

Par ailleurs, le cabotage est soumis à la surveillance douanière car les activités de débarquement des marchandises importées, de rechargement sur un autre navire et de transport jusqu'à un autre port sont strictement surveillées car devant être nécessairement réalisées dans les lieux pourvus d'unités de douanes et sous la présence effective des agents des douanes. Toutefois, l'article 5 de l'arrêté exclut la surveillance douanière au niveau des ports étrangers d'escale.

Par ailleurs, s'agissant du séjour des marchandises en cabotage, le texte réglementaire n'a prévu contrairement au transbordement, aucun délai.

Au sujet du débarquement des marchandises, l'article 64 du Code des douanes³⁵ interdit, sauf cas de force majeure dûment justifiée, l'accostage de tout navire dans des ports qui ne sont pas pourvus de bureau de douanes. Or, les articles 11, 12, et 13 de l'arrêté prévoient que les marchandises puissent, dans des cas exceptionnels et sur autorisation du service des Douanes

³² Ibrahima DIAGNE, Les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit, p. 125.

³³ Aux termes de l'article 18 : « une garantie est exigée pour les marchandises en libre circulation transportées sous le régime du cabotage qui seraient passibles de droits et taxes à l'exportation, ou qui sont soumises à des prohibitions ou restrictions à l'exportation ».

³⁴ Ibrahima DIAGNE, Op. Cit.

³⁵ L'article 64 du Code des douanes dispose : « sauf cas de force majeure dûment justifié, les navires ne peuvent accoster que dans les ports pourvus d'un bureau de douane ».

être déchargées dans des endroits autres que ceux prévus sur la déclaration de cabotage à la requête de toute personne intéressée. Sous ce rapport, il est permis de s'interroger, à l'instar de la doctrine, sur la légalité et l'applicabilité même de ces dispositions³⁶ même s'il est établi que ces dernières ont été prises sur la base de l'article 66 du même Code³⁷. C'est que, sauf cas de force majeure, les lieux de débarquement des marchandises admises au cabotage sont des ports douaniers connus au départ et mentionnés sur document tenant lieu de déclaration de cabotage. Dans ces conditions, il est permis de s'interroger sur les motifs objectifs susceptible de faire dévier un navire de son itinéraire ?

³⁶ Ibrahima DIAGNE, Les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit, p. 127.

³⁷ L'article 66 paragraphe 2 du Code des douanes dispose « sur la demande des intéressés et à leurs frais, les autorisations exceptionnelles de débarquements et de transbordement peuvent être accordées en dehors des lieux et heures fixés par arrêté du Ministre chargé des finances.

SECTION IV- CONSIGNATION

Article 250

1. La consignation est le régime douanier par lequel une société nationale importe des produits pétroliers pour le compte d'une société internationale en suspension des droits et taxes et sans application des dispositions en matière de change.

2. Les produits importés en consignation sont exclusivement destinés à la réexportation ou à l'avitaillement des navires et des aéronefs.

Article 251 : Les conditions d'application des régimes douaniers prévus dans la présente section sont définies par un arrêté du Ministre chargé des finances.

L'érection de la consignation au statut de régime douanier est une approche curieuse de l'autorité douanière sénégalaise. D'ailleurs, cette dernière, ne se soucie guère du cadre conceptuel de ce régime car elle passe sous silence tant la destination que l'utilisation des marchandises admises à ce régime alors qu'il ne peut y avoir de régime douanier sans que la destination ou l'utilisation de la marchandise ne soit clairement exprimée. Certes, l'article 250 fait mention de produits pétroliers, mais se garde de préciser s'ils doivent être stockés, transformés ou utilisés en l'état.

L'explication est, à en croire le Colonel Ibrahima DIAGNE, que le législateur sénégalais a voulu tout simplement, sous le couvert de régime douanier, apporter une solution douanière à un problème de change posé par les consignataires de produits pétroliers³⁸. C'est que dans la pratique du commerce extérieur, les consignataires, agissant au nom et pour le compte des firmes étrangères, importent des produits pétroliers et les placent sous entrepôt spécial en attendant d'être cédés à des acquéreurs. Ces derniers, qui sont souvent des entreprises étrangères, préfèrent payer directement à la firme étrangère qui a déposé lesdits produits pétroliers auprès du consignataire sénégalais. Dans la mesure où les stipulations contractuelles entre le consignataire à la firme étrangère ne prévoient pas des clauses de règlement financier dans les banques sénégalaises, le bureau des douanes s'est résolu à dispenser l'opération des formalités de change en créant le régime douanier de la consignation dont l'objectif est d'éviter l'application de la réglementation des changes. Or, l'objet d'un régime douanier est

³⁸ Ibrahima DIAGNE, les régimes douaniers au Sénégal, Op. Cit., p. 167.

prévoir le statut juridique des marchandises pour les douanes et non de s'affranchir des dispositions relatives au commerce extérieur et au change³⁹.

Sous réserve de ces observations, on peut dire que la consignation telle que définie à l'article 250 s'apparente à un entrepôt privé spécial⁴⁰, ou une forme spéciale d'entrepôt d'exportation⁴¹, puisqu'elle assure le stockage des produits pétroliers dans un espace approprié en attente de leur affectation finale par le propriétaire.

Au plan réglementaire, les conditions d'application du régime de la consignation sont, sur le fondement de l'article 251 du Code des douanes, fixées par l'arrêté n°13714 du 14 juillet 2015 fixant les conditions d'agrément et d'utilisation du régime. Ce texte organise les conditions d'accès au régime, le fonctionnement, l'apurement, les prérogatives du service des douanes ainsi que les sanctions en cas de non-respect par le bénéficiaire des obligations y afférentes.

Du point de vue de son champ d'application, la consignation s'applique aux produits pétroliers tel qu'il ressort de l'article 1^{er} de l'arrêté⁴².

Les bénéficiaires du régime de la consignation sont prévus aux articles 2⁴³ et 4⁴⁴ de l'arrêté. Au regard de ces textes, ce régime est ouvert aux sociétés nationales qui s'activent dans l'importation de produits pétroliers pour le compte d'une société internationale et qui disposent d'aménagements et d'installations appropriés pour recevoir lesdits produits.

Pour être agréé au régime de la consignation, le requérant doit au préalable disposer de capacités de stockage suffisantes et souscrire une soumission annuelle cautionnée acceptée par le Receveur général du trésor conformément à l'article 5 de l'arrêté. La demande d'agrément à la consignation doit, sous peine d'irrecevabilité, indiquer et comprendre les

³⁹ Op. Cit.

⁴⁰ Op. Cit., p. 168.

⁴¹ Jean baptiste DIOUF, Réglementation communautaire UEMOA CEDEAO, réglementation nationale, Didactikos, 2022, p. 210.

⁴² Ce texte dispose : « la consignation est le régime douanier par lequel une société nationale importe des produits pétroliers pour le compte d'une société internationale en suspension des droits et taxes et sans application des dispositions en matière de réglementation des changes.

⁴³ Selon ce texte, le bénéfice du régime de la consignation est réservé aux sociétés de droit sénégalais ayant pour activités entre autres le stockage de produits pétroliers appartenant à des sociétés internationales sur les instructions desquelles sont livrés les produits.

⁴⁴ Selon ce texte le régime de la consignation est accordé par décision du Directeur général des douanes aux entreprises désignées aux articles 1 et 2 ci-dessus qui disposent d'aménagements et d'installations appropriés pour recevoir les produits pétroliers expédiés en consignation.

renseignements et documents justificatifs listés à l'article 6 de l'arrêté notamment, le contrat de consignation avec la société internationale, la licence d'importation et de stockage des produits pétroliers et la soumission cautionnée acceptée par le Receveur général du trésor. L'agrément au régime est donc accordé sous la garantie d'une caution.

L'article 7 prévoit deux cas de retrait de l'agrément : le retrait de plein droit et un retrait facultatif.

L'agrément est de plein droit retiré en cas de :

- Faillite ou de liquidation judiciaire ;
- Cessation d'activité ;
- Résiliation du contrat de consignation ou de contrat de location de capacités de stockage ;
- Retrait de la licence d'importation ou de stockage de produits pétroliers.

En présence d'un des cas limitativement énumérés, l'agrément est obligatoirement retiré par le Directeur général des Douanes qui ne dispose d'aucun pouvoir d'appréciation. Il est dans ces hypothèses investi d'une compétence liée. Ce qui n'est pas le cas des autres situations où le retrait est facultatif. En pareille occurrence, l'autorité douanière recouvre sa plénitude de pouvoir d'appréciation car disposant d'un pouvoir discrétionnaire. Ainsi, le retrait de l'agrément peut intervenir dans les deux cas (02) suivants :

- Infractions graves et/ou répétées au régime de la consignation ;
- Condamnation pour infraction douanière.

L'agrément ne peut être rétrocedé selon les termes de l'article 7 in fine. Le retrait d'agrément ne peut non plus donner lieu à des dommages et intérêts quel que soit le motif de retrait.

Les autres règles de fonctionnement du régime de la consignation sont fixées aux articles 8 et suivants de l'arrêté d'application. Il faut remarquer que ces dernières sont, du moins s'agissant de l'entrée au régime, du séjour et de son apurement, identiques à celles qui régissent l'entrepôt spécial.

L'entrée en séjour des produits pétroliers dont la durée est selon les dispositions de l'article 8 d'un an renouvelable⁴⁵, doit, conformément à l'article 9, « *faire l'objet d'une déclaration en détails sur le formulaire et le code régime désignés à cet effet, souscrite par le bénéficiaire du régime désigné dans l'agrément ou par un commissionnaire en douane agréé agissant pour le compte du bénéficiaire* ».

Le délai de séjour d'un an peut être l'objet de plusieurs prorogations, lesquelles ne peuvent dépasser dans leur totalité, au regard des dispositions combinées des articles 8 de l'arrêté d'application et 5 de l'arrêté n° 13707 du 14 juillet 2015 déterminant les conditions d'agrément et d'exploitation des entrepôts de stockage, la moitié de la durée de séjour, c'est à dire six (06) mois⁴⁶. Ces prorogations ne sont possibles que sur autorisations expresses du Directeur général des Douanes et les requêtes à cet effet doivent être introduites avant la date d'expiration du délai imparti.

Pour l'apurement du régime de la consignation, l'arrêté prévoit à ses articles 10 et 12 que les produits pétroliers puissent être cédés entre consignataires ou en suite de consignation sous l'autorisation respective du service des douanes qui en fixe les modalités pratiques ou du Chef du Bureau des Douanes compétent. Dans ce dernier cas, l'article 12 in fine précise qu'elle doit faire l'objet d'une déclaration en détail selon le modèle prévu à cet effet.

La déclaration de cession est soumise sur le fondement de l'article 13 de l'arrêté à des conditions de recevabilité. En effet, aux termes de ce texte, « *la déclaration de cession doit comporter, sous peine d'irrecevabilité, la pré liquidation du prélèvement COSEC et tous les documents inhérents aux formalités de change* ».

Les produits pétroliers admis au régime de la consignation peuvent également être destinés à leur sortie du régime à l'avitaillement des navires et aéronefs étrangers tout comme sénégalais, à la réexportation ou à la cession de produits pétroliers.

⁴⁵ Aux termes de l'article 8 alinéa 2 « la durée de séjour des marchandises placées en consignation est fixée à un an ».

⁴⁶ Selon l'article 5 de l'arrêté n° 13707 du 14 juillet 2015 déterminant les conditions d'agrément et d'exploitation des entrepôts de stockage « lorsque des circonstances exceptionnelles le justifient (...) des prorogations de durée de séjour peuvent être accordées par autorisations expresses du Directeur général des Douanes. Ces prorogations ne peuvent dépasser dans leur totalité la durée du délai imparti ».

TITRE VII - DÉPÔT DE DOUANE
CHAPITRE PREMIER- CONSTITUTION DES MARCHANDISES EN
DÉPÔT

Article 252 :

1 le dépôt de douane est le régime douanier suivant lequel les marchandises sont stockées dans les locaux désignés par le service des douanes pendant un délai déterminé, à l'expiration duquel ces marchandises sont aliénées dans les conditions fixées par le présent code.

2 Sont constituées d'office en dépôt par le service des douanes :

- a) Les marchandises qui, à l'importation, n'ont pas été déclarées en détail conformément aux dispositions de l'article 111 du présent code ;**
- b) Les marchandises déclarées en détails et les bagages des voyageurs qui n'ont pas pu être vérifiés du fait de l'absence du déclarant ;**
- c) Les marchandises déclarées, n'ayant pas obtenu un bon à enlever dans le délai de trente (30) jours ;**
- d) Les marchandises ayant déjà acquitté les droits et taxes exigibles et non enlevées dans le délai de trente (30) jours ;**
- e) Les marchandises qui restent en douane pour tout autre motif.**

3 Lorsque les marchandises sont sans valeur vénale, le service des douanes peut procéder à leur destruction.

Cette disposition définit le régime de dépôt de douane et trace en même temps son champ d'application. En effet, le paragraphe 1^{er} de l'article 252 constitue le siège de la définition du régime de dépôt de douane. Au parcours de ce texte, le dépôt de douane désigne un état de fait, une situation juridique transitoire, antérieure ou consécutive à l'assignation d'un régime douanier définitif suivant lequel des marchandises sont stockées dans les locaux surveillés par la douane pendant un délai déterminé, à l'expiration duquel elles seront soit aliénées, soit mises à la consommation ou réexportées.

Le code communautaire de l'UEMOA ne donne aucune définition à la notion de dépôt de douane bien qu'elle soit encadrée en ses articles 159 à 164.

Le paragraphe 2^{ème} de l'article 252 trace le champ d'application du régime de mise en dépôt de douane des marchandises et énumère une liste de cinq catégories des marchandises qui, d'office, doivent être mises en dépôt par les services de la douane. Il s'agit des marchandises importées et non déclarées en détail ; des marchandises déclarées en détail et des bagages des voyageurs qui n'ont pas été vérifiés ; des marchandises déclarées et non assorties de bon à enlever dans le délai de trente (30) jours ; des marchandises ayant déjà acquitté les droits et taxes exigibles et non enlevées dans le délai de trente (30) jours et des marchandises qui restent en douane pour tout autre motif. A ce sujet, on peut relever que le champ d'application du texte communautaire est plus restrictif en ce qu'il ne liste en son article 159 que trois catégories de marchandises à savoir les marchandises non déclarées dans le délai légal ; les marchandises déclarées en détail et les bagages des voyageurs qui n'ont pu être vérifiés en l'absence du déclarant, dans le délai légal et les marchandises qui restent en douane pour tout autre motif.

Le cas visé au dernier paragraphe de cet article appelle des commentaires. C'est que la destruction des marchandises est un acte grave qui porte atteinte à la propriété individuelle. C'est la raison pour laquelle nous estimons que l'administration des douanes ne devrait recourir à cette option qu'avec circonspection mais également en provoquant l'abandon par un acte écrit du propriétaire de la marchandise. On précisera également que la destruction des marchandises sans valeur vénale doit être constatée par un procès-verbal pour matérialiser la traçabilité des opérations.

Au demeurant, même si l'article 252 observe le silence sur le lieu de dépôt, il faut souligner que les marchandises sont constituées en dépôt dans les magasins de la Douane ou dans les locaux agréés par le service des Douanes.

Au plan réglementaire, la vente des marchandises est régie en application de l'article 259 du Code des douanes, par l'arrêté n° 13712 du 14 juillet 2015 fixant les règles applicables pour l'aliénation par l'Administration des Douanes des marchandises confisquées, abandonnées ou en suite de dépôt de Douane.

Article 253 :

1. Pour les marchandises non déclarées dans les délais légaux, la date de constitution en dépôt correspond au terme du délai de dépôt de la déclaration en détail.

2. Les marchandises abandonnées volontairement au profit de l'administration des douanes peuvent être vendues immédiatement après avoir été mises en dépôt.

3. Les marchandises constituées en dépôt sont enregistrées sur un registre spécial qui peut aussi se présenter sous forme électronique.

4. La durée de séjour en dépôt des marchandises est de 90 jours, à dater de leur inscription au registre de dépôt prévu à l'alinéa précédent.

Si le paragraphe 1^{er} de cette disposition précise la date de constitution en dépôt des marchandises non déclarées, le législateur observe le silence sur les autres cas listés au paragraphe 2^{ème} de l'article 252 précité.

Le paragraphe 2^{ème} de l'article 253 prévoit également des situations où des marchandises peuvent être constituées en dépôt de douane. Il s'agit des marchandises volontairement abandonnées au profit de l'administration des douanes qui doivent préalablement être mises en dépôt avant d'être vendues suivant la procédure d'adjudication. Cette hypothèse vise les marchandises abandonnées par un contrevenant à la règlementation douanière dans le cadre d'une transaction avec le Receveur poursuivant. L'abandon des marchandises est ici consenti par transaction et s'oppose en cela aux cas d'abandon prévus à l'article 256 paragraphe 3.

Le paragraphe 3^{ème} de l'article 253 renseigne sur les formalités de mise en dépôt de douane des marchandises. En effet, aux fins de constitution en dépôt, les marchandises concernées doivent être inscrites sur un registre spécial sous forme physique ou électronique avec mention de la date de cette inscription, de la nature des marchandises, des marques, numéros et adresse des colis ainsi que de tous autres renseignements concernant le poids et la valeur des marchandises.

Le paragraphe 4^{ème} fixe la durée de séjour en dépôt des marchandises et le point de départ du délai. La durée est portée à 90 jours à compter de la date d'inscription des marchandises au registre de dépôt.

Article 254 :

1. Les marchandises en dépôt de douane y demeurent aux risques des propriétaires, sauf si la preuve est établie que leur détérioration, altération, déperdition, ou disparition est imputable à l'administration des douanes qui en avait la garde exclusive.

2. Les frais de toute nature résultant de la constitution, du séjour en dépôt et de la vente sont à la charge des marchandises.

Cette disposition encadre la théorie des risques de la marchandise constituée en dépôt ainsi que le règlement des frais afférents au dépôt de douane. En effet, les dommages occasionnés aux marchandises ainsi que les pertes sont supportés par les propriétaires des marchandises. Il s'agit cependant d'une présomption qui peut être battue en brèche à la double condition de l'établissement de la preuve de l'imputabilité de ces événements à l'administration des douanes et de la commission de ces faits au moment où cette dernière exerçait un droit de garde exclusif sur les marchandises constituées en dépôt. Faits juridiques, la preuve de ces événements est libre et peut être rapportée par tout moyen.

Tous les frais occasionnés par le dépôt de douane, de la constitution à la vente des marchandises en passant par leur conduite et leur séjour dans les lieux de dépôt, sont à la charge des marchandises.

Article 255 : Les agents de douanes ne peuvent procéder à l'ouverture des colis constitués en dépôt de douane et à la vérification de leur contenu qu'en présence du propriétaire ou du destinataire ou, à défaut, d'un officier ministériel requis aux soins du service des douanes. Cette désignation ne peut être faite qu'à l'expiration d'un délai de huit (08) jours après notification par lettre recommandée restée sans effet.

Cette disposition est le siège des garanties accordées aux propriétaires des marchandises constituées en dépôt de douane. Il s'agit d'une sorte de transposition du principe du contradictoire aux opérations d'ouverture et de vérification des marchandises constituées en dépôt. En effet, l'ouverture des colis ou la vérification de leur contenu, ne peuvent être effectuées qu'en présence de leurs propriétaires ou destinataires dûment convoqués par lettre recommandée.

A défaut de la présence de l'une de ces deux personnes visées, l'ouverture des colis ou la vérification peuvent se dérouler en présence d'un officier ministériel désigné par le service des douanes huit (08) jours après notification par lettre recommandée de la convocation restée sans effet.

La vérification donne lieu à la rédaction d'un procès-verbal signé par l'agent vérificateur, le chef du bureau et la personne dûment habilitée pour assister à l'opération.

CHAPITRE II - VENTE DES MARCHANDISES EN DÉPÔT

Article 256 :

- 1. Les marchandises qui n'ont pas été déclarées et enlevées dans le délai réglementaire de séjour à dater de leur inscription au registre de dépôt sont vendues aux enchères publiques.**
- 2. Les marchandises périssables ou en mauvais état de conservation peuvent être vendues immédiatement avec l'autorisation du Président du Tribunal.**
- 3. Les marchandises d'une valeur inférieure à 250.000 francs qui ne sont pas enlevées à l'expiration du délai réglementaire de séjour visé à l'alinéa 4 de l'article 253 du présent code sont considérées comme abandonnées. L'administration des douanes peut en faire don à des hôpitaux, hospices ou autres établissements de bienfaisance.**

Article 257 :

- 1. La vente des marchandises est effectuée par les soins du service des douanes au plus offrant et dernier enchérisseur.**
- 2. Les marchandises sont vendues libres de tous droits et taxes perçus par le service des douanes avec faculté pour l'adjudicataire d'en disposer pour toutes les destinations autorisées par la législation et la réglementation en vigueur.**

Ces deux dispositions règlent pour l'essentiel la procédure d'aliénation applicable aux marchandises qui font l'objet de vente en fonction de leur nature périssable ou non, de la faiblesse de leur valeur, sans oublier les différentes formes d'adjudications applicables aux différentes hypothèses prévues. En effet, au parcours de l'article 256, certaines marchandises peuvent être vendues immédiatement sur autorisation par ordonnance à pied de requête du président du tribunal en raison soit de leur état de périssabilité ou de leur mauvais état de conservation. Cette situation est aisément compréhensible car l'état des marchandises ou les conditions de leur conservation requièrent de la célérité dans l'intervention de l'administration des douanes. Cependant, si le texte précité soumet la vente de cette catégorie de marchandises à l'autorisation du président du tribunal, il se garde de préciser la compétence *ratione loci* de cette autorité judiciaire. S'agit-il du président du tribunal du lieu

de dépôt des marchandises ou du lieu de la vente des marchandises. Nous estimons que le Président du tribunal territorialement compétent pour autoriser la vente est celui du lieu de dépôt des marchandises.

Il faut également observer avec regret que les dispositions régissant la vente des marchandises périssables ne soucient guère de la protection des droits du propriétaire des marchandises. En effet, contrairement à l'article 365 du Code des douanes qui encadre les délais de signification de l'ordonnance autorisant la vente des marchandises périssables ainsi que le caractère exécutoire de cette ordonnance⁴⁷, ni les dispositions régissant la vente de marchandises constituées en dépôt encore moins celles de l'arrêté d'application n'ont prévu de telles règles.

Néanmoins, nous estimons que les règles procédurales consacrées à l'article 365 sont, mutatis mutandi, transposables à la vente de marchandises périssables prévues à l'article 256 paragraphe 2.

Au demeurant, la vente des marchandises périssables se fait par adjudications portées à la connaissance du public par voie de presse, soixante-douze (72) heures avant leur réalisation⁴⁸. Il s'agit d'une procédure expéditive caractérisée par une abréviation des délais en raison de la nature périssable des marchandises.

D'autres catégories de marchandises sont réputées abandonnées. A l'égard de ces marchandises, l'administration des douanes dispose de la faculté d'en faire don à des hôpitaux, hospices ou autres établissements de bienfaisance. Il s'agit, au regard des dispositions combinées des articles 256 paragraphe 3^{ème} et 253 du Code des douanes, des marchandises d'une valeur inférieure à 250.000 F CFA qui n'ont pas été enlevées à l'expiration du délai de séjour de 90 jours à compter de leur inscription au registre de dépôt. En effet, l'abandon se déduit ici d'un faisceau d'indices tenant de la modicité de la valeur de telles marchandises mais aussi de l'attitude de leur propriétaire qui s'abstient d'accomplir au bout de trois mois des diligences allant dans le sens de l'enlèvement de ses biens.

⁴⁷ L'article 365 du Code des douanes dispose : « l'ordonnance portant autorisation de vente est signifiée dans les meilleurs délais à la partie saisie conformément aux dispositions de l'article 342 du présent Code, avec déclaration qu'il est immédiatement procédé à la vente, même en l'absence du saisi, attendu le péril en la demeure.

L'ordonnance est exécutée nonobstant opposition ou appel ».

⁴⁸ Selon l'article 19 de l'arrêté « les adjudications relatives à la vente avant jugement des marchandises périssables autorisées par ordonnance du Président du tribunal, sont portée à la connaissance du public par voie de presse soixante-douze (72) heures avant leur réalisation ».

Le paragraphe 1^{er} de l'article 256 aborde la catégorie des marchandises non déclarées ni enlevées dans le délai réglementaire qui doivent être cédées suivant la procédure de la vente aux enchères publiques. Il s'agit des marchandises qui n'ont pas été déclarées et enlevées dans le délai de quatre-vingt-dix (90) jours à compter leur inscription au registre de dépôt.

En ce sens, l'article 1^{er} de l'arrêté renseigne que l'aliénation des marchandises confisquées ou abandonnées par transaction et de celles en suite de dépôt de Douane ne peut être effectuée que par l'Administration des Douanes et par ventes aux enchères publiques, ces ventes devant être faites par adjudication, avec publicité et concurrence.

Par ailleurs, en disposant à l'article 257 que cette vente est effectuée par les soins du service des douanes au plus offrant et dernier enchérisseur, le législateur reprend les règles classiques de la vente aux enchères. Cette disposition n'a en soi rien de particulier, sous réserve de la détermination du service des douanes compétents pour procéder à la vente. A ce niveau, l'article 18 de l'arrêté renseigne que la vente aux enchères publiques de marchandises en suite de dépôt de douane qui rappelons le, ne peut intervenir au plus tard que deux (02) mois après l'expiration du délai de séjour en dépôt⁴⁹, est de la compétence du Chef du bureau des douanes ayant procédé à leur constitution en dépôt d'office. Ce dernier effectue toutes les adjudications se rapportant à la vente. Aucune fiscalité n'est applicable aux marchandises soumises en vente aux enchères.

La vente des marchandises obéit à une procédure particulière décrite aux articles 3 et suivants de l'arrêté. Elle est soumise aux règles classiques de concurrence, de transparence et de publicité. En effet, elle est comme toute vente aux enchères, précédée d'une publicité par avis diffusé par voie de presse écrite ou radiodiffusée huit (08) jours au moins avant la vente⁵⁰ en plus de faire l'objet de deux annonces diffusées par journal et par radio lorsque la valeur vénale des marchandises soumises à la vente est égale ou supérieure à dix (10) millions, le chef du Bureau de douane territorialement compétent ayant, préalablement à l'accomplissement des formalités de publicité, déterminé la valeur des marchandises. La première spécificité se rapporte ainsi à l'adjudication. En effet, conformément à l'article 7 de

⁴⁹ Selon l'alinéa 2 de l'article 18 « la vente des marchandises mises en dépôt de douane de peut intervenir au plus que deux (02) mois après l'expiration du délai de séjour en dépôt ».

⁵⁰ Selon l'article 3 de l'arrêté « la vente est précédée d'une publicité.

Elle doit être portée à la connaissance du public par voie d'affichages apposés dans les locaux du service. Les avis de vente doivent aussi être diffusés par voie de presse écrite et radiodiffusée huit (08) jours au moins avant la vente.

l'arrêté, les marchandises ne peuvent être adjudgées lorsque l'offre faite par le dernier enchérisseur est inférieure au montant de la valeur en douane desdites marchandises, sous réserve que celle-ci soit supérieure aux droits et taxes. Et au cas contraire, le montant des droits et taxes constitue le prix plancher de l'adjudication.

L'autre spécificité est qu'en l'absence d'offres ou enchères suffisantes après au moins deux séances, les marchandises en cause sont conformément à l'article 8 de l'arrêté retirées de la vente et pourront être vendues de gré à gré sur autorisation préalable du Directeur général des Douanes sur proposition du chef de Bureau de Douane. C'est qu'ici, les règles de droit commun qui veulent que la partie qui poursuit la vente aux enchères devient adjudicataire ne s'appliquent pas au Chef de Bureau de Douane qui organise la vente.

Il résulte aussi des dispositions de l'arrêté que les adjudications constatées par des procès-verbaux signés et contresignés par qui de droit, sont payées au comptant, à défaut de quoi, les marchandises sont revendues sur le champ à la folle enchère de l'adjudicataire. Ceci n'a rien de singulier et c'est d'ailleurs ce qui se passe ordinairement en matière de vente aux enchères publiques.

Pour ce qui est des marchandises adjudgées et non retirées un mois après l'adjudication, elles sont, après une mise en demeure adressée à l'intéressé, replacées en dépôt de douane et proposées à nouveau à la plus prochaine vente aux enchères.

Article 258 :

1. Le produit de la vente est affecté, par ordre de priorité et à due concurrence :

a) au règlement des frais et autres dépenses accessoires de toute nature engagés par la douane ou sur son ordre pour la constitution et le séjour en dépôt ainsi que pour la vente des marchandises ;

b) au compte des droits et taxes comme si les marchandises avaient été mises à la consommation;

c) aux autres frais pouvant grever les marchandises.

2. Le reliquat éventuel est versé à la Caisse des dépôts et consignations où il reste pendant deux (02) ans à la disposition du propriétaire des marchandises ou des ayants-

droits. Passé ce délai, il est acquis au Trésor. Toutefois s'il est inférieur à 2500.000 francs, le reliquat est pris sans délai en recettes au budget.

Article 259 : Les modalités de mise en œuvre de ce chapitre sont définies par arrêté du Ministre chargé des finances.

Cet texte fixe l'ordre de répartition du produit de la vente des marchandises mises en dépôt et les modalités de liquidation de la somme reliquataire.

En effet, dans la distribution du produit de la vente les frais visés au point a) viennent en premier rang et jusqu'à due concurrence.

Ensuite vient en deuxième rang, le règlement des frais et autres dépenses accessoires de toute nature engagées par la douane ou sur son ordre pour la constitution et le séjour en dépôt ainsi que pour la vente des marchandises.

En dernier rang, viennent les autres frais pouvant grever les marchandises. Il s'agit de tous les frais non compris dans ceux visés aux points a) et b) comme les frais de magasinage.

Quid de l'hypothèse où le produit de la vente est insuffisant pour régler les créances énumérées ci-dessus. Ni les dispositions en question encore moins celles de l'arrêté n'apportent une réponse à cette interrogation. Cependant dans la pratique, en pareille occurrence, les sommes obtenues sont versées en dépôt au Trésor et réparties, s'il y a lieu, selon la procédure de distribution par contribution.

Dans le but de protéger les droits du propriétaire des marchandises mises en vente, le législateur a prévu la consignation pour un délai de deux (02) ans du reliquat éventuel du produit de la vente à la Caisse de Dépôts et de Consignations à la disposition du propriétaire ou de ses ayants droit. Passé le délai de consignation, le reliquat est acquis au Trésor public. Et si le reliquat est inférieur à 250.000 F CFA, il est pris sans délai en recettes au budget. Si la première partie de cette disposition semble acceptable, le reversement de droit de toute somme reliquataire inférieure 250.000 F CFA au budget de l'État constitue à notre avis une atteinte à la propriété individuelle dont l'État est pourtant le garant naturel.