

Zeitschrift: Revue économique franco-suisse
Herausgeber: Chambre de commerce suisse en France
Band: 35 (1955)
Heft: 2: L'Algérie

Anhang: La valeur en douane
Autor: Guardia, Charles de

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. [Mehr erfahren](#)

Conditions d'utilisation

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. [En savoir plus](#)

Terms of use

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. [Find out more](#)

Download PDF: 10.01.2026

ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>

CHARLES DE GUARDIA

Docteur en droit
Avocat à la Cour

LA VALEUR EN DOUANE

Étude publiée dans le n° de février 1955
de la Revue économique franco-suisse

CHAMBRE DE COMMERCE SUISSE EN FRANCE
PARIS

QU'EST-CE QUE LA VALEUR EN DOUANE ?

Personne ne lit le Code des douanes. Personne ne lit les lois de finance.

C'est dire que la modification apportée par un article 27 d'une loi de finance à un article 35 du Code des douanes avait peu de chances de susciter une profonde émotion.

Les antécédents du texte décourageaient d'ailleurs *a priori* toute velléité d'étude.

Certes, il prétendait définir une notion délicate : la valeur en douane des marchandises importées, mais il reproduisait avec modestie le texte élaboré en 1950 par une conférence internationale : la Conférence de Bruxelles.

Et la même conférence avait fort sagement décidé que :
1^o la valeur doit être établie selon des principes simples ;
2^o la notion de valeur en douane doit être facile à comprendre ;

3^o le système d'évaluation doit permettre à n'importe quel importateur de déterminer à l'avance avec la plus grande certitude la valeur en douane.

Quel juriste eût été assez sot pour se pencher sur un texte qui se voulait à la portée de tous et qui ne désirait laisser aucune place à l'incertitude ?

De ce silence des juristes autant que de la soumission des justiciables, l'Administration des douanes a su tirer profit.

Elle a su donner peu à peu à l'article 35 une interprétation personnelle dont le moins qu'on puisse dire est qu'elle ne correspond pas à la volonté du législateur.

Notre dessein est seulement de rechercher par une analyse du texte quelle a été cette volonté du législateur et lorsque, chemin faisant, nous croirons relever une erreur de l'administration, nous ne craindrons pas de le dire avec une franchise qu'elle voudra bien nous pardonner.

Nous suivrons l'ordre du texte que nous nous proposons d'étudier et ce pour une raison simpliste, mais jamais démentie : le législateur qu'il ne faut pas sous-estimer dit **d'abord** ce qui est essentiel et ensuite ce qui est accessoire.

Autrement dit, l'article 1 d'un texte juridique est toujours, dans l'esprit de son rédacteur, plus important que l'article 2 du même texte.

Et si l'un de ces articles doit être interprété à la lumière de l'autre, c'est l'article 2 qui doit être interprété à la lumière de l'article 1 et non l'inverse.

LE PRIX NORMAL

Paragraphe premier. — *A l'importation, la valeur à déclarer est le prix normal des marchandises, c'est-à-dire le prix réputé pouvoir être fait pour ces marchandises, au moment*

et dans les lieux fixés ci-après, lors d'une vente effectuée dans des conditions de pleine concurrence entre un acheteur et un vendeur indépendants.

Lorsqu'une vente a été effectuée dans ces conditions, le prix normal pourra être déterminé à partir du prix de facture.

Ainsi, la valeur à déclarer, c'est le prix normal de la marchandise. Il faut prendre le mot « normal » dans son acceptation savante : conforme à la norme et non pas « usuel », « courant ».

Le prix normal est une notion théorique qui ne peut être saisie qu'au prix d'un effort sérieux d'abstraction. Il nous faut imaginer un vendeur et un acheteur désincarnés qui se rencontraient sur un marché idéal où régnerait en souveraine la loi de l'offre et de la demande.

Ces heureux commerçants, aussi dépourvus de passion que d'idées personnelles, ne manqueraient pas de conclure le contrat de vente à un prix qui figurerait à l'intersection de la courbe de l'offre et de celle de la demande pour la marchandise considérée. Ce prix serait le prix normal.

Certes, ce prix idéal est un fruit purement intellectuel, mais il est dans la vie de chaque jour une multitude de situations dans lesquelles le prix convenu entre vendeur et acheteur en est si proche qu'il peut, pour les besoins de la pratique, être confondu avec lui.

Supposons, par exemple, que M. Durand, exploitant agricole, veuille acheter pour les besoins de son exploitation un tracteur d'un genre déterminé.

Il se fait envoyer différents prospectus de maisons allemandes, il s'entoure de nombreux renseignements, puis, ainsi documenté, il passe commande à la firme Muller de Hambourg, dont il ignorait jusqu'à l'existence quelques semaines auparavant, mais dont il a l'impression que les produits correspondent parfaitement à ses besoins.

Il est infiniment probable que la firme Muller, qui apprend de son côté l'existence de M. Durand, par sa lettre de commande, ne lui consentira pas un prix de faveur. La personnalité de M. Durand, aussi forte qu'elle soit, n'aura joué en l'affaire qu'un rôle négligeable et il paiera le même prix que n'importe qui.

Cette vente conclue entre deux êtres parfaitement bien constitués se conclura à un prix qui se confondra pratiquement avec le prix auquel auraient contracté deux êtres désincarnés.

Nous savons tous que le mètre en bois qu'utilise notre mercier n'est pas identique à celui qui est pieusement conservé, à 0°, au Pavillon de Breteuil à Sèvres, mais, à moins que nous n'ayons des raisons particulières de nous méfier dudit mercier, nous admettons qu'il ne présente

avec le mètre normal que des différences insignifiantes.

Le mètre usuel se confond en pratique avec le mètre normal, tout comme le prix courant se confond avec le prix normal.

M. Durand n'éprouvera donc aucune difficulté à faire admettre par l'Administration des douanes que les droits sur le tracteur qu'il a importé doivent être calculés sur le montant de la facture.

Ce faisant, l'Administration des douanes se conformera à la fois à la Convention de Bruxelles et à l'article 35.

La Convention de Bruxelles porte en son article 3 :

Pour l'application de la définition, les parties contractantes (donc la France) se conformeront aux dispositions des notes interprétatives contenues dans l'annexe II à la présente convention.

Ces notes interprétatives ont été publiées au Journal officiel du 6 décembre 1953 tout comme la convention proprement dite.

Il faut donc considérer que ces notes interprétatives lient le pouvoir exécutif et par suite l'Administration des douanes qui en est l'émanation.

Le pouvoir législatif lui-même se trouve lié par la convention et les notes interprétatives. Il ne peut qu'en préciser la portée, en prévoir les modalités d'application, en donner des commentaires, mais ne saurait aller à l'encontre de ces notes et de cette convention.

Or, la note interprétative 5 stipule :

Dans la pratique, lorsque les marchandises importées font l'objet d'une vente bona fide, le prix payé ou à payer, en vertu de cette vente, pourra être considéré en général comme une indication valable du prix normal visé dans la définition. Dans cette hypothèse, le prix payé ou à payer pourra, sans inconvénient, être retenu comme base de l'évaluation et il est recommandé à la douane d'admettre ce prix comme valeur de la marchandise considérée.

Le législateur français a d'ailleurs voulu introduire cette « note interprétative » dans le dernier alinéa du paragraphe 1 :

Lorsqu'une vente a été effectuée dans ces conditions (c'est-à-dire dans des conditions de pleine concurrence entre un acheteur et un vendeur indépendants) le prix normal pourra être déterminé à partir du prix de facture.

Mais force nous est de remarquer combien la rédaction du texte français est défectueuse. Une vente ne peut avoir été effectuée « dans ces conditions » ; en effet, le législateur a pris soin, dans le premier alinéa, de nous indiquer que ces « conditions » étaient purement théoriques puisqu'il nous a parlé du prix « réputé pouvoir être fait ».

Il faut donc lire : « Lorsqu'une vente a été effectuée dans des conditions *approchantes...* »

Mais, dira-t-on, cette notion de prix normal qui est la base de tout le système est fort vague. Comment savoir si le prix de facture est conforme au prix normal en ignorant les éléments qui composent le prix normal ? Quels sont les frais qui entrent dans ce prix ? A quel moment, en quel lieu faut-il appréhender intellectuellement la marchandise pour en déterminer le prix normal ?

Le paragraphe 2 de l'article 35 donne la réponse à ces questions.

LES ÉLÉMENTS DU PRIX NORMAL

Paragraphe 2. — *Le prix normal des marchandises importées est déterminé sur les bases suivantes :*

a) *le moment à prendre en considération est la date d'enregistrement de la déclaration au bureau de douane ;*

b) *les marchandises sont réputées être livrées à l'acheteur au lieu d'introduction dans le territoire douanier ;*

c) *le vendeur est réputé supporter et avoir compris dans le prix les frais de transport des marchandises ainsi que tous les autres frais se rapportant à la vente et à la livraison des marchandises au lieu d'introduction dans le territoire douanier ;*

d) *sont exclus du prix les frais afférents au transport effectué sur le territoire douanier ainsi que les droits et taxes exigibles dans ce territoire.*

Ce texte est très clair. Il l'est encore davantage si l'on en rapproche la note interprétative 2 qui précise :

Les frais visés à l'article premier, paragraphe 2, alinéa b, comprennent notamment :

— *les frais de transport ;*

— *les frais d'assurances ;*

— *les commissions ;*

— *les courtages ;*

— *les frais d'établissement en dehors du pays d'importation des documents nécessaires à l'introduction des marchandises dans le pays d'importation y compris les droits de chancellerie ;*

— *les droits et taxes exigibles en dehors du pays d'importation à l'exclusion de ceux dont la marchandise aura été exonérée ou dont le montant aurait été remboursé ou devrait être remboursé ;*

— *le coût des emballages à l'exclusion de ceux qui suivent leur régime douanier propre ainsi que les frais d'emballage (main-d'œuvre et matériel ou autres frais) ;*

— *les frais de chargement.*

Si donc l'acheteur se trouve, de par les clauses du contrat de vente, supporter certains frais qui, aux termes du texte ci-dessus, étaient censés incomber au vendeur, il faudra ajouter fictivement au montant de la facture le montant de ces frais pour calculer la valeur à déclarer.

Pour reprendre notre exemple, si M. Durand a payé les frais de transport du tracteur entre Hambourg et la frontière, il faudra les ajouter au montant de la facture pour déterminer la valeur en douane du tracteur. Ces frais incombent en effet normalement à la firme Muller qui aurait vendu le tracteur à un prix supérieur si elle avait dû assumer ces frais de transport.

La notion de déplacement des frais de vente

La clarté de ce texte n'est pas insurmontable. L'administration des douanes en a triomphé au mieux de ses intérêts par un remarquable effort d'analyse juridique.

Le paragraphe c), selon l'administration, peut se lire plus commodément ainsi :

Le vendeur est réputé supporter et avoir compris dans le prix... tous les autres frais se rapportant :

1^o *à la vente ;*

2^o *à la livraison des marchandises au lieu d'introduction dans le territoire douanier.*

Et comme rien n'est plus honnête que d'intervenir l'ordre des facteurs d'une proposition, l'administration lit plus volontiers le texte ainsi :

... *Tous les autres frais se rapportant :*

1^o *à la livraison des marchandises au lieu d'introduction dans le territoire douanier ;*

2^o *à la vente de ces marchandises.*

Quel avantage cette désarticulation du texte procure-t-elle à l'administration des douanes ?

Elle lui permet de soutenir que le paragraphe 2 de

l'article 35 a entendu mettre à la charge du vendeur, non pas une seule catégorie de frais mais deux catégories de frais : d'une part, ceux qui se rapportent à la livraison de la marchandise, et d'autre part, ceux qui se rapportent à la vente.

Or, la vente d'une marchandise est un contrat qui précède la livraison de cette marchandise. Si l'on lit en réalité le paragraphe considéré en plaçant le mot « vente » après le mot « livraison », il en résulte que la vente dont le rédacteur du texte a voulu parler n'est pas la vente qui a entraîné cette livraison, mais une deuxième vente, c'est-à-dire la revente de la marchandise.

Cette interprétation du paragraphe 2 vise en réalité une catégorie particulière d'importateurs sur laquelle nous aurons l'occasion de revenir : les agents exclusifs, les concessionnaires du vendeur étranger.

Elle permet à l'administration de leur dire :

« Lorsque vous vendez à l'intérieur du territoire d'importation les marchandises qui ont fait l'objet de cette importation, vous engagez un certain nombre de frais qui, aux termes du paragraphe 2, sont censés être supportés par l'exportateur qui vous a vendu la marchandise et dont vous êtes l'agent. Ces frais doivent donc être inclus dans le prix de facture. »

Cette interprétation du texte est inadmissible.

Le seul contrat de vente qui puisse intéresser l'administration des douanes est celui qui entraîne un franchissement de frontière par la marchandise ; c'est celui par lequel un M. Muller, résidant par exemple en Allemagne, vend à M. Durand qui habite de l'autre côté de la frontière.

L'administration n'a pas à se soucier du contrat par lequel ce M. Durand vend ou revend la marchandise considérée. Toutes les opérations de distribution de la marchandise, du moment qu'elles s'effectuent sur le marché intérieur, échappent à l'emprise de l'administration.

Tout au long de l'article 35, le législateur ne parle que d'un vendeur, d'un acheteur, d'une vente. Il est évident que le vendeur est le fournisseur étranger, que l'acheteur est l'importateur auquel les marchandises sont facturées et que la vente est le contrat qui a entraîné l'importation.

Le législateur parle de la vente et non pas des ventes, ni de la revente qui est postérieure à l'importation. C'est dire que les frais relatifs à cette opération de revente ne peuvent l'intéresser davantage.

Il suffit d'ailleurs de lire l'alinéa b) du même paragraphe pour constater qu'en fixant au lieu d'introduction dans le territoire douanier le point du trajet commercial où doit être déterminée la valeur de la marchandise, le législateur a exclu comme élément de cette valeur les frais qui seront engagés lorsque la marchandise aura quitté le lieu d'introduction dans le territoire douanier.

Si le moindre doute pouvait encore subsister quant à l'interprétation à donner au texte, il suffirait de se reporter à l'énumération des « frais se rapportant à la vente » donnée par la note 2 pour constater que tous ces frais ont été engagés pour des services rendus avant que la marchandise soit mise à la consommation.

Ainsi, l'analyse du c) du paragraphe 2, telle qu'elle est pratiquée par l'administration des douanes, tend à donner à ce texte un sens absolument différent (voire opposé) de celui que le législateur a si clairement exprimé.

Le problème d'un préteur « déplacement de frais de vente » se pose surtout dans le cas, que nous étudierons plus loin, où des liens commerciaux ou financiers autres que le contrat de vente existent entre le vendeur et l'acheteur. Dans ce cas, l'administration a tendance à considérer

comme « frais d'agence » et à incorporer dans le prix de vente tous les frais engagés par l'acheteur (filiale, succursale ou agence exclusive) pour la revente des marchandises importées. Nous venons de voir à quel point un tel procédé heurte la lettre et l'esprit du texte légal.

Le niveau de la transaction

On peut regretter que ce paragraphe 2 ait négligé de faire intervenir une notion fort importante : le niveau de la transaction.

Il est évident que le prix de vente d'une marchandise diffère selon qu'elle est vendue à un particulier, à un détaillant, à un demi-grossiste, à un grossiste ou à un négociant importateur qui, après l'avoir achetée en compte ferme, la revend à l'un ou l'autre de ces échelons.

Il est donc indispensable de prendre en considération le niveau auquel la transaction a été conclue.

Les auteurs de la Convention de Bruxelles, tout comme le rédacteur de l'article 35, ont sans doute pensé que cela allait sans dire.

L'expérience a prouvé que cela fut mieux allé encore en le disant. En effet, si l'administration des douanes est intransigeante à l'égard de ce principe de bon sens lorsque son application sert ses intérêts, elle lui apporte volontiers quelques entorses dans le cas contraire. Elle n'admettrait certes pas qu'un simple particulier déclarât la marchandise qu'il a importée au prix de gros. En revanche, elle considère parfois comme seul prix normal le prix consenti aux consommateurs et tend à exiger de l'importateur-revendeur la réintégration dans la valeur déclarée de ce qu'elle considère comme un avantage de prix.

De telles pratiques de la part de l'administration portent atteinte aux intérêts des intermédiaires entre la production et la consommation et à travers eux à la clientèle qui, en l'état actuel de l'économie, a besoin de leurs services.

On peut d'autant plus s'étonner de ne pas trouver dans le texte la moindre allusion à cette notion importante du niveau de la transaction que les rédacteurs de la Convention de Bruxelles et de l'article 35 n'ont pas fait preuve par ailleurs d'une concision particulière.

Après avoir rédigé le paragraphe 1 et le paragraphe 2, les auteurs du texte pouvaient considérer que leur mission était accomplie.

Ils s'étaient donné pour tâche d'élaborer une définition : celle de la valeur en douane. Cette tâche, ils l'avaient remplie : la valeur en douane, ils l'avaient définie comme le prix normal.

Certes, s'ils avaient borné là leurs efforts, ils auraient couru le risque de se voir reprocher une certaine imprécision et un détachement excessif à l'égard de la pratique quotidienne. Mais une définition ou un principe ne peut résoudre par avance tous les cas particuliers. C'est à l'administration qu'il incombe, par voie de décrets ou de circulaires, de résoudre les difficultés pratiques tout en respectant le vœu du législateur.

Le législateur, tout comme les auteurs de la Convention de Bruxelles, a peut-être été trop zélé ; il a voulu définir les divers éléments de sa définition.

Dans le paragraphe 1, il a défini la valeur : la valeur à déclarer, c'est le prix normal.

Après quoi, dans un style curieux, il définit le prix normal :

Le prix réputé pouvoir être fait pour ces marchandises au moment et dans le lieu fixés ci-après lors d'une vente effectuée

dans des conditions de pleine concurrence entre un acheteur et un vendeur indépendants.

Les rédacteurs du texte se sont alors aperçus que deux éléments de cette définition devaient à leur tour être définis : d'une part, les conditions de pleine concurrence ; d'autre part, la notion de vendeur et acheteur indépendants.

Ce fut l'objet du paragraphe 3 auquel sa seule longueur aurait dû interdire l'accès d'un code français.

LES CONDITIONS DE PLEINE CONCURRENCE

Paragraphe 3. — *Une vente effectuée dans des conditions de pleine concurrence entre un acheteur et un vendeur indépendants est une vente dans laquelle :*

a) le paiement du prix de la marchandise constitue la seule prestation effective de l'acheteur ;

b) le prix convenu n'est pas influencé par des relations commerciales, financières ou autres, contractuelles ou non qui pourraient exister en dehors de celles créées par la vente elle-même entre, d'une part le vendeur ou une personne physique ou morale associée en affaire au vendeur et, d'autre part, l'acheteur ou une personne physique ou morale associée en affaire à l'acheteur ;

c) aucune partie du produit provenant de la cession ultérieure ou de l'utilisation de la marchandise ne reviendra directement ou indirectement au vendeur ou à toute autre personne physique ou morale associée au vendeur.

Deux personnes sont considérées comme associées en affaire si l'une d'elles possède un intérêt dans le commerce de chacune d'elles, que ces intérêts soient directs ou indirects.

Si l'on veut tenter de comprendre cet horrible texte, il faut, avant de l'analyser, en saisir l'esprit.

Contrairement à ce que pense, sans le dire nettement, l'administration des douanes, le paragraphe 3 de l'article 35 ne constitue pas une exception au paragraphe 1.

Après avoir posé un critère de référence : le prix normal, le législateur n'a pas entendu y apporter une dérogation à l'occasion des ventes qui seraient conclues entre vendeur et acheteur non indépendants.

Quelle que soit la vente considérée, quelles que soient les conditions ou les clauses dont elle est assortie, la notion de prix normal telle qu'elle est établie par le paragraphe 1 demeure le critère de référence, la notion fondamentale, la base du système qui reste sans rapport avec la personnalité du vendeur et de l'acheteur.

Le paragraphe 3 ne pose pas une nouvelle définition du prix normal qui devrait s'appliquer à l'occasion de certaines ventes qu'il énumérait ; il n'entend pas dire qu'à l'occasion de ces ventes le prix normal s'obtient en ajoutant à tout coup au prix normal du paragraphe 1 le prix de certains services. Il entend dire simplement que seules les ventes effectuées dans les conditions qu'il indique doivent être considérées comme des ventes de pleine concurrence dans lesquelles le prix de facture se confond avec le prix normal et que, par conséquent, lors de ventes ne répondant pas à ces conditions **une vérification s'impose** à l'administration des douanes.

Est-ce à dire que pour ces ventes le prix de facture perde tout intérêt lorsqu'il s'agit de fixer le droit de douane ?

Certainement pas. L'admettre serait méconnaître la note interprétative 5 (que nous citons plus haut) de la Convention de Bruxelles, qui recommande à l'administration d'admettre le prix payé ou à payer comme valeur de la marchandise considérée sous réserve « d'éventuels ajustements de ce prix pour tenir compte des divers éléments qui,

dans la vente considérée, seraient en contradiction avec la conception de la valeur ».

Ainsi le déclarant et l'administration des douanes doivent comparer le prix effectivement convenu au prix théorique qui aurait été convenu pour la même vente si elle avait été conclue entre un vendeur et un acheteur indépendants, en régime de pleine concurrence. Si ce prix convenu et le prix normal coïncident, le prix de facture servira valablement à l'évaluation douanière. Si ces deux prix ne coïncident pas, il conviendra d'effectuer certains ajustements.

L'analyse du texte va nous faire mieux comprendre quelles sont ces ventes qui exigent une étude particulière pour savoir si le prix de facture coïncide avec le prix normal.

Prestations autres que le prix de vente

A. — *Ventes dans lesquelles le paiement de la marchandise ne constitue pas la seule prestation de l'acheteur :*

Les prestations autres que le paiement du prix qui peuvent découler du contrat de vente sont extrêmement variées. Il arrive fréquemment par exemple que le vendeur étranger de marchandises périssables les place en entrepôts frigorifiques en France, en attendant de pouvoir les vendre à un prix intéressant ; lorsqu'il a trouvé un acheteur, il lui demande de payer les **frais d'entrepôt**. Ces frais doivent être ajoutés à la somme versée entre les mains du vendeur lorsqu'on calculera la valeur de la marchandise importée.

Il peut arriver également qu'une machine soit expédiée en pièces détachées et que le vendeur laisse supporter à l'acheteur les **frais de montage**, ou encore qu'il lui envoie les monteurs, mais qu'il lui demande de subvenir aux frais d'entretien de ces derniers. Dans ce cas, il devra également être tenu compte des frais de montage pour établir la valeur en douane de la machine, dans la mesure tout au moins où ces frais incombent, selon les usages de la branche, au vendeur.

D'autre part, il est certaines marchandises sur lesquelles s'exercent ce qu'il est convenu d'appeler des **droits de propriété industrielle**.

A l'occasion de la vente ou de l'utilisation de ces marchandises, il est perçu par le titulaire du droit une redevance. Cette redevance exprime le prix de l'idée qui a marqué de quelque manière la marchandise.

Cette idée a bien souvent une valeur supérieure à la marchandise proprement dite et il arrive même que la vente de la marchandise ne soit que le moyen de récupérer la valeur de cette idée.

Il est, en tout cas, évident que cette idée est un élément de la valeur de cette marchandise.

Cet élément n'apparaît pas toujours sur la facture, notamment lorsque les redevances doivent être versées par l'acheteur à un tiers et non au vendeur.

Encore convient-il de remarquer que ces redevances ne font partie du prix normal que dans la mesure où elles sont bien relatives à la marchandise importée.

Deux exemples le feront mieux voir :

Il arrive qu'un vendeur étranger fournit à une filiale de fabrication établie en France des marchandises qui seront travaillées par cette filiale, dans le territoire d'importation, à l'aide de brevets dont le vendeur est titulaire. La filiale verse pour l'utilisation de ces brevets des royalties. Faudrait-il en tenir compte pour l'établissement du prix normal de la marchandise ? Une réponse négative s'impose. Les redevances ne sont pas liées à la vente de la marchandise. La

meilleure preuve en est que si la filiale cessait d'importer, mais continuait néanmoins ses fabrications à l'aide de marchandises qu'elle se procurerait sur le territoire d'importation, les redevances ne cesserait pas d'être dues.

Il arrive qu'un importateur achète à l'étranger des marchandises qu'il revêt d'une marque dont le vendeur est propriétaire. Si l'importation porte sur la totalité du produit revêtu de la marque, c'est sans aucun doute la totalité des droits de marque qui devra être comprise dans la valeur déclarée de la marchandise. Mais si, en revanche, la vente ne porte que sur une partie du produit de marque et que l'acheteur se procure le reste du produit sur le marché intérieur, le droit de marque ne devra être compté que proportionnellement à la part du produit importé dans la valeur du produit définitif.

De telles prestations, et d'autres telles que des restrictions de concurrence, des engagements d'écouler une quantité minimum de marchandises, des dépenses de publicité, de stockage, d'entretien d'un service de réparation et de garantie, etc., qui n'ont pas nécessairement pour contrepartie une concession de prix de la part du vendeur, peuvent exister entre un vendeur et un acheteur indépendants, mais c'est principalement à l'occasion des ventes d'un deuxième groupe que la question se pose.

Liens entre acheteur et vendeur

B. — Ventes dans lesquelles le prix convenu est influencé par des relations commerciales, financières ou autres existant en dehors de celles créées par la vente elle-même entre le vendeur et l'acheteur :

Il s'agit là du principal point de friction entre l'administration des douanes et les déclarants.

Les liens existant entre le vendeur et l'acheteur peuvent être de nature très différente.

Il peut s'agir d'une maison-mère étrangère qui a en France des filiales ou des succursales ; il peut s'agir entre le vendeur étranger et l'acheteur français d'une association à caractère purement financier (Holding). Mais, c'est surtout à l'encontre des concessionnaires et agents exclusifs de maisons étrangères que l'administration prétend invoquer ce texte. L'administration conteste *systématiquement* le prix déclaré par le concessionnaire ou agent exclusif du vendeur étranger. Elle le considère à tout coup comme inférieur au prix normal et par suite lui fait **automatiquement** subir un rehaussement.

L'administration part du postulat suivant : l'agent exclusif est, de par son contrat, astreint à certaines servitudes ; il doit souvent s'engager à acheter un certain minimum de marchandises ; il lui est interdit de vendre des marchandises concurrentes, il participe aux foires et expositions et, de façon générale, il est astreint à une certaine publicité dont bénéficie le vendeur de la marchandise.

Ces servitudes ont pour corollaire infaillible un **prix de faveur** qui lui est consenti par la firme dont il est le concessionnaire ou l'agent exclusif.

Ce raisonnement nous paraît reposer à la fois sur une erreur de fait et sur une erreur d'interprétation du texte.

1^o ERREUR DE FAIT. — L'obligation souscrite par l'agent exclusif d'acheter une quantité minimum de marchandise et l'interdiction de vendre des marchandises concurrentes n'est pas pour lui une charge plus lourde que l'est pour le fabricant la concession de l'exclusivité de vente du produit.

Et, particulièrement lorsqu'il s'agit d'une marque de renommée mondiale, le fabricant fait payer très cher à son agent le sacrifice qu'il lui consent ainsi.

D'autre part, la solitude de l'agent exclusif en face du fabricant le dessert lorsqu'il doit discuter le prix ; le fabricant dispose d'un argument décisif : il menace son agent de lui retirer son exclusivité ou de ne pas la lui donner. L'absence de concurrence entre acheteurs tend donc plus à faire monter le prix qu'à le faire baisser.

Quant à la participation aux foires et expositions et à la publicité, elles ne sont pas toujours pour l'agent des servitudes. Elles sont souvent, au contraire, pour lui le moyen d'accroître ses ventes et par là d'augmenter ses bénéfices. Certes, ces frais bénéficient indirectement au vendeur de la marchandise, mais ils bénéficient surtout à l'importateur et on ne saurait en tout cas ériger en principe que, **dans tous les cas**, le vendeur consent à l'acheteur un prix de faveur pour le dédommager de ses frais.

Dira-t-on qu'il s'agit de frais inhérents à la vente et qu'ils sont réputés incomber au vendeur ? Ce serait alors une erreur d'interprétation du texte.

2^o ERREUR D'INTERPRÉTATION DU TEXTE. — Nous avons montré plus haut qu'il fallait prendre soin de distinguer la vente de la marchandise de la revente à l'intérieur du territoire d'importation, cette deuxième opération ne pouvant en rien intéresser l'administration des douanes.

Nous ne reviendrons pas sur ce point essentiel. Mais, indépendamment de cette question, la pénalisation systématique de l'agent exclusif ne paraît pas respecter la lettre du paragraphe 3, ni l'esprit qui a présidé à la rédaction de l'article 35 tout entier.

a) La lettre du texte. — Le texte ne dit pas que les relations commerciales habituelles existant entre vendeurs et acheteurs en dehors de la vente elle-même entraînent **dans tous les cas** un prix de faveur pour l'acheteur. De l'affirmation posée par le législateur : « une vente de pleine concurrence... est une vente dans laquelle le prix convenu n'est pas influencé par des relations commerciales... », on ne saurait en conclure logiquement : « chaque fois qu'il existe des relations commerciales indépendamment de la vente entre le vendeur et l'acheteur, le prix est influencé par ces relations... » ; on peut simplement en déduire : « chaque fois qu'il existe entre le vendeur et l'acheteur des relations commerciales indépendantes de la vente et que le prix est influencé par ces relations, nous ne sommes pas en présence d'une vente de pleine concurrence... ».

Le législateur ne préjuge pas de l'effet que peuvent avoir sur le prix les liens unissant vendeur et acheteur.

Mais alors se pose une question essentielle : **à qui incombe la charge de la preuve ?**

Est-ce à l'administration qu'il incombe de prouver que les liens existant entre le vendeur et l'acheteur ont influencé le prix de vente ?

Est-ce au contraire à l'acheteur qu'il appartient de prouver que ces relations n'ont en rien influencé le prix de vente ?

La réponse ne saurait faire le moindre doute : la charge de la preuve incombe à l'administration des douanes.

Pourquoi ? D'une part, c'est de façon générale à celui qui articule un fait de le prouver.

D'autre part, on voit mal comment l'importateur pourrait apporter la preuve d'un fait à la fois négatif et indéfini.

Demander à un importateur de prouver que les liens qui

l'unissent au vendeur n'ont pas eu d'influence sur le prix de vente de la marchandise, c'est lui donner autant de chance de rapporter cette preuve que si on lui demandait de prouver qu'il n'a **jamais** rencontré une personne déterminée. Autrement dit, ce serait l'astreindre à apporter une preuve dont on sait qu'elle est impossible à apporter.

Nous ne pensons pas que l'administration tente de soutenir qu'il existe à l'encontre des agents exclusifs **une présomption**.

Certes, la législation douanière met volontiers en sommeil le principe fondamental selon lequel tout homme est présumé innocent jusqu'à ce qu'il ait été démontré qu'il est coupable. Il existe bien en matière douanière des présomptions de fraude.

Mais, d'une part, ces présomptions restent, même en matière douanière, des exceptions, d'autre part, elles sont toutes prévues par un texte précis et sans équivoque. Les présomptions ne se présument pas. Elles visent au surplus la contrebande. Considérer systématiquement les agents exclusifs comme des contrebandiers témoignerait de la part de l'administration d'une grande hardiesse de pensée.

Mais l'interprétation de l'administration des douanes ne heurte pas seulement la lettre, elle heurte également :

b) *L'esprit de l'article 35.* — Ainsi que nous avons tenté de le montrer par nos développements, ainsi que le révèle l'ordre même de l'article 35, la notion primordiale est le prix normal.

Dans toutes les hypothèses, le prix doit être normal. La personnalité du vendeur et de l'acheteur, la nature des liens qui les unissent ne sont que des notions subsidiaires, introduites dans le texte par le législateur pour mieux nous faire saisir ce qu'est ce prix normal. Ce n'est donc pas l'étude de ces liens qui peut donner la clé du prix normal.

C'est seulement en substituant fictivement un acheteur indépendant en régime de libre concurrence à l'acheteur dépendant et en se demandant à quel prix il aurait contracté que l'administration des douanes peut saisir le prix normal.

Une fois ce prix normal déterminé, il faudra le comparer au prix effectivement payé et s'il y a lieu affecter ce dernier d'un coefficient de majoration.

Mais il ne suffit pas d'appliquer *automatiquement* un coefficient de majoration au prix payé pour obtenir le prix normal.

Il ne s'agit pas seulement pour l'administration des douanes de s'appliquer à une addition.

Il s'agit pour elle de s'appliquer à une abstraction, puis à une comparaison.

Tout autre processus violerait l'esprit de la loi en faisant prédominer la personnalité des parties sur la notion de prix normal.

Transferts de bénéfices

C. — *Ventes dans lesquelles une partie du produit provenant de la cession ultérieure ou de l'utilisation de la marchandise reviendra directement ou indirectement au vendeur.*

L'administration considère que ce texte vise particulièrement les filiales de maisons étrangères établies en France. Elle tend à exiger que soit intégré dans le prix de la marchandise le montant des parts de bénéfices ou de dividendes versés par la filiale française à la société mère étrangère.

Cette position appelle des remarques analogues à celles que nous suggérait la position de l'administration à l'égard des agents exclusifs : le transfert de parts de bénéfices à

la maison mère n'entraîne pas toujours un prix différent du prix normal. Des préoccupations d'ordre fiscal ou financier incitent bien souvent la maison mère à vendre à sa filiale *plus cher* qu'elle ne vendrait à un acheteur parfaitement indépendant. Il n'est en la matière que des cas d'espèce et l'administration ne doit pas ériger en principe que le prix figurant sur la facture est inférieur au prix normal.

LE RÈGLEMENT DES LITIGES

Il est bon de savoir qu'elle a été la volonté du législateur. Il est mieux encore de savoir comment on peut la faire respecter.

Or, face à l'administration, les contribuables ont une tendance naturelle à penser que tout contradiction est vouée à l'échec. La fable du pot de terre et du pot de fer les a profondément marqués et, lorsqu'ils n'ont pu au terme de la discussion avec l'agent des douanes aboutir à une conciliation, quelle que soit leur « bonne conscience », ils s'inclinent, quitte à proclamer autour d'eux que la justice n'est qu'un mot et qu'en notre siècle l'individu isolé est livré sans défense à l'arbitraire administratif.

Cette opinion est empreinte d'un pessimisme excessif.

Il existe en France des tribunaux tant judiciaires qu'administratifs qui, saisis de litiges entre l'État ou ses émanations d'une part et les particuliers d'autre part, donnent parfois tort à l'État, annulent ses décisions ou le condamnent à verser à ses victimes des dommages et intérêts.

L'administration des douanes jouit certes d'un grand nombre de priviléges, mais il en est un auquel elle n'a jamais prétendu : c'est à être juge.

Lorsque l'administration se trouve en conflit avec un contribuable, elle est contrainte tout comme un particulier de saisir du litige une instance supérieure. Quelle est cette instance ?

Elles sont en réalité de deux ordres :

- le Comité supérieur du tarif ;
- les tribunaux de droit commun.

Le Comité supérieur du tarif, qui n'a commencé à fonctionner que le 1^{er} février 1950, procède du Comité d'expertise légale qui existait sous le régime antérieur.

Le rôle du Comité d'expertise légale avait été très limité par la jurisprudence.

Il ne pouvait statuer par voie de dispositions générales ; sa décision ne concernait que la marchandise qui lui était soumise.

Sa compétence était limitée à la détermination de l'espèce, de l'origine, de la qualité et de la valeur des marchandises faisant l'objet de la contestation.

Mais, à cet égard, sa compétence était souveraine et les constatations auxquelles il procédait s'imposaient au juge du fond qui ne pouvait lui substituer les siennes.

En revanche, le Comité ne statuant qu'en fait ne pouvait se prononcer sur le classement indiciaire de la marchandise.

S'il prend la suite du Comité d'expertise légale, le Comité supérieur du tarif s'en sépare aussi bien quant à sa composition que quant à sa compétence.

Le Comité est présidé par un Conseiller d'État qui a voix prépondérante en cas de partage.

Il comprend deux catégories de membres : les uns n'ont que voix consultative (représentants du Ministre des Affaires économiques, du Ministre « responsable de la ressource » et du Directeur général des douanes) ; les autres ont voix

délibérative (2 représentants des Chambres de commerce et 2 experts choisis dans des conditions déterminées).

Le Comité supérieur du tarif a une double compétence. D'une part, aux termes de l'article 29 du code des douanes, il connaît des réclamations dirigées contre les décisions d'assimilation et de classement du Directeur général des douanes.

D'autre part, aux termes de l'article 104 du code des douanes, *dans le cas où le Service des douanes conteste au moment de la vérification des marchandises les énonciations de la déclaration relatives à l'espèce, à l'origine ou à la valeur et où le déclarant n'accepte pas l'appréciation du service, la contestation est portée devant le Comité supérieur du tarif.*

Que le Comité supérieur du tarif statue en vertu de l'article 29 ou qu'il statue en vertu de l'article 104, ses décisions sont susceptibles de recours.

Mais la juridiction qui connaît du recours ne sera pas, selon nous, toujours la même.

1^o Si le COMITÉ SUPÉRIEUR DU TARIF STATUE EN VERTU DE L'ARTICLE 29 :

Il nous faut, dans ce cas, préciser la nature du litige : le tarif douanier ne peut, malgré sa précision croissante, prévoir la position de toutes les marchandises ; les articles omis doivent donc être assimilés à des articles contenus dans le tarif et classés parmi les diverses catégories de ces articles. Le Directeur général des douanes prend alors une décision d'assimilation et de classement qui, pour devenir applicable, doit être publiée au Journal officiel.

Une telle décision ne vise pas un contribuable déterminé ni un produit lui appartenant. Elle est de caractère général abstrait et constitue une mesure d'établissement du droit de douane, non d'application de ce droit. L'administration statue à l'égard des marchandises omises comme le législateur a statué à l'égard de celles qui sont inscrites au tarif. Sa décision fait loi pour les redevables ; en d'autres termes, sa décision est réglementaire.

La réclamation portée à cet égard devant le Comité supérieur du tarif ne constitue rien d'autre qu'un recours administratif gracieux devant une commission administrative apportant des garanties supérieures de technicité. La décision prise par le Comité supérieur du tarif est donc, elle aussi, de nature réglementaire.

Or, le recours normal contre un acte réglementaire est le recours pour excès de pouvoir qui est porté devant les tribunaux administratifs.

En l'espèce, le tribunal administratif compétent est le Conseil d'État et non le tribunal administratif départemental, car la décision du Comité « constitue un acte administratif dont le champ d'application s'étend au delà du ressort d'un seul tribunal administratif ».

2^o Si le COMITÉ SUPÉRIEUR DU TARIF STATUE EN VERTU DE L'ARTICLE 104 :

La contestation porte alors sur l'origine ou sur la valeur du produit. Le litige est relatif à un produit appartenant à un contribuable individualisé. Il touche à l'application du droit de douane et non au principe d'établissement de ce

droit. Le Comité supérieur du tarif est saisi d'une décision d'un agent des douanes relative à la perception du droit de douane. La décision du Comité supérieur du tarif fait donc aussi partie de la procédure de perception des droits de douane.

Or, aux termes de l'article 356 du Code des douanes, c'est le Juge de paix qui est le Juge de droit commun des contestations soulevées à l'occasion de la procédure de perception des droits de douane.

C'est donc lui qui aura à examiner, tant en fait qu'en droit, si la décision du Comité supérieur du tarif est fondée ou non.

Ainsi en a d'ailleurs décidé le Conseil d'État dans un affaire récente ; saisi d'une telle contestation, il s'est déclaré incompétent et a renvoyé les parties à se pourvoir devant le Juge de paix (Conseil d'État, 2 avril 1954 : Sirey, de décembre 1954, page 109).

La décision du Juge de paix, qui interviendra vraisemblablement après qu'un expert-comptable eût été chargé de faire une enquête sur les faits, est elle-même susceptible d'appel par devant le Tribunal civil.

Il est donc essentiel de remarquer que la décision du Comité supérieur du tarif n'est pas rendue en dernier ressort et qu'elle ne constitue même pas un jugement.

Les contribuables doivent donc veiller, lorsqu'une telle décision est intervenue à leur encontre, à ne pas signer à la légère des formules qui leur seraient adressées par l'administration et que cette dernière pourrait interpréter ultérieurement comme un acquiescement à la décision du Comité supérieur du tarif.

On voit que le contentieux de l'article 35 du Code des douanes est moins flou que le texte dont il contrôlera l'application.

Il serait injuste de dire que le contribuable est livré, pieds et poings liés, à l'administration. La plupart du temps, il n'aura même pas à user des voies de recours que la loi lui offre, car l'administration, sachant que son pouvoir n'est pas souverain, hésitera à en abuser.

CONCLUSIONS

Les difficultés actuelles ne nous autorisent pas à désespérer. Les heurts et les tâtonnements étaient inévitables en présence d'un texte long, maladroit et imprécis.

De ce texte, l'administration comme les contribuables cherchent encore les contours.

Mais, peu à peu, une jurisprudence autant technique que juridique se formera qui saura, espérons-le, concilier les exigences du texte avec les exigences du commerce.

Il faudra se garder des postulats et des principes et mieux cerner les cas d'espèce. Importateurs et agents des douanes doivent chercher loyalement ensemble beaucoup plus des solutions d'équité que des solutions de droit strict. Ils doivent trouver des solutions équitables qui ne heurtent pas le droit. Ce faisant, ils ne trahiront pas le législateur.

C'est après tout la fraude qu'il a voulu réprimer et non le commerce qu'il a voulu entraver.

Charles de Guardia

ÉTANT DONNÉ L'IMPORTANCE DE CE TEXTE NOUS
EN AVONS FAIT IMPRIMER DES TIRÉS A PART QUE
NOUS TENONS A LA DISPOSITION DE NOS MEMBRES.