2025 I/2

Extrait de l'arrêt de la Cour I
dans la cause A., B., C. et D. contre Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF)
A–2221/2024 du 14 février 2025

Douanes. Séquestre douanier. Restitution. Compétence.

Art. 82–84 LD. Art. 7, art. 9 PA. Art. 31–36*b* LTAF a contrario.

1. **Le séquestre de gage douanier est une mesure provisionnelle qui fait l'objet d'une procédure autonome, indépendante de la procédure de taxation au fond. La décision de séquestre de gage douanier a un caractère final (consid. 2).**
2. **La décision de l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF) sur la restitution de l'objet séquestré contre sûretés est susceptible de recours au TAF (consid. 3.1).**
3. **Lorsque la procédure de recours concerne seulement la taxation au fond, le TAF n'est pas compétent pour se prononcer sur une demande de restitution d'un objet séquestré, en l'absence de décision de l'OFDF sur cette question (consid. 3.2–3.4). Une telle demande est transmise à l'OFDF afin que celui-ci rende une décision susceptible de recours au TAF (consid. 5).**

Zölle. Zollrechtliche Beschlagnahme. Freigabe. Zuständigkeit.

Art. 82–84 ZG. Art. 7, Art. 9 VwVG. Art. 31–36*b* VGG a contrario.

1. **Die Beschlagnahme des Zollpfandes stellt eine vorsorgliche Massnahme dar, die einem separaten Verfahren unterliegt und unabhängig vom Veranlagungsverfahren geführt wird. Der Entscheid über die Beschlagnahme des Zollpfandes ist endgültig (E. 2).**
2. **Der Entscheid des Bundesamts für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) über die Rückgabe der beschlagnahmten Sache gegen Sicherheitsleistung kann vor dem BVGer angefochten werden (E. 3.1).**
3. **Beschränkt sich die Beschwerde auf das Veranlagungsverfahren, ist das BVGer nicht befugt, über ein Gesuch um Rückgabe der beschlagnahmten Sache zu entscheiden, solange keine entsprechende Verfügung des BAZG vorliegt (E. 3.2–3.4). Das Rückgabegesuch**

ist daher an das BAZG weiterzuleiten, damit dieses einen vor dem BVGer anfechtbaren Entscheid erlassen kann (E. 5).

Dogane. Sequestro doganale. Restituzione. Competenza.

Art. 82– 84 LD. Art. 7, art. 9 PA. Art. 31–36*b* LTAF a contrario.

1. **Il sequestro di un pegno doganale è un provvedimento cautelare retto da una procedura propria, separata dalla procedura di tassazione nel merito. La decisione con cui l'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini (UDSC) ordina il sequestro di pegno doganale riveste carattere finale (consid. 2).**
2. **La decisione dell'UDSC che disciplina la restituzione del bene sequestrato, previa prestazione di garanzie, è impugnabile dinanzi al TAF (consid. 3.1).**
3. **Quando la procedura ricorsuale concerne esclusivamente la tassazione nel merito, il TAF non è competente per statuire su una richiesta di restituzione del bene sequestrato se l'UDSC non si è precedentemente pronunciato al riguardo (consid. 3.2–3.4). L'istanza è pertanto trasmessa all'UDSC affinché emani una decisione formale impugnabile dinnanzi al TAF (consid. 5).**

Alors que leur recours est pendant devant le Tribunal administratif fédéral (TAF) contre quatre décisions fixant les montants des redevances douanières au titre de la TVA sur les importations et des droits de douane concernant 61 montres, les recourants demandent à l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF) la restitution d'une montre contre paiement de sûretés. L'OFDF refuse de traiter la demande et renvoie les recourants à agir auprès du TAF, considérant ce dernier comme compétent pour trancher la demande de restitution – respectivement pour « donner son approbation ».

Extrait des considérants:

1.

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF, le Tribunal administratif fédéral connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA, prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. Le TAF n'est en revanche pas autorité d'approbation

(art. 31–36*b* LTAF a contrario; cf. consid. 3.4). Le Tribunal examine d'office sa compétence (art. 7 al. 1 PA). Il s'agit d'une condition préalable qui doit être remplie pour la mise en œuvre d'une procédure administrative et le prononcé d'une décision matérielle; si l'autorité n'est pas compétente, un examen sur le fond ne saurait être effectué et aucune décision matérielle ne devra être rendue (LAURENT BUTTICAZ, in: Commentaire romand, Loi fédérale sur la procédure administrative, 2024, art. 7 PA n° 1 et 3; DAUM/BIERI, in: Kommentar VwVG, 2e éd. 2019, art. 7 n° 3).

1.2 Dès lors, la compétence du Tribunal pour traiter la demande de restitution du 10 décembre 2024 doit être examinée d'office. A cette fin, le Tribunal passera d'abord en revue les règles de procédure applicables au séquestre de gage douanier (consid. 2) et à la restitution (consid. 3), avant d'examiner si la demande de restitution du 10 décembre 2024 peut ou non s'intégrer dans la procédure A-2221/2024 (consid. 4).

2.

2.1 La Confédération a un droit de gage légal (droit de gage douanier) sur les marchandises passibles de droits de douane (art. 82 al. 1 let. a de la loi sur les douanes du 18 mars 2005 [LD, RS 631.0]) et sur les marchandises et les choses ayant servi à commettre une infraction à la législation douanière ou aux actes législatifs de la Confédération autres que douaniers que l'OFDF exécute (art. 82 al. 1 let. b LD). Ce droit de gage vise à garantir le recouvrement de créances, les droits de douane et intérêts, les redevances et intérêts perçus en vertu des actes législatifs de la Confédération autres que douaniers, les amendes et les émoluments, frais de procédure et autres frais (art. 212 de l'ordonnance du 1er novembre 2006 sur les douanes [OD, RS 631.01], en lien avec l'art. 200 OD). Si aucune sûreté n'est fournie ou si le paiement de la créance douanière paraît menacé, l'OFDF peut faire valoir le droit de gage douanier même si la créance n'est pas encore exigible (art. 76 al. 2 LD). Le gage douanier peut être réalisé lorsque la créance garantie est exécutoire et que le délai de paiement imparti au débiteur ou à la caution est échu (art. 87 al. 1 let. a et b LD).

2.2 L'OFDF fait valoir son droit de gage par le séquestre (art. 83 al. 1 LD). Le séquestre s'exerce par la mainmise sur le gage ou par l'interdiction faite au possesseur des marchandises ou des choses d'en disposer (art. 83 al. 2 LD). L'OFDF dresse un procès-verbal du séquestre d'un gage douanier et rend une décision en la matière. Un recours contre ce séquestre n'a pas d'effet suspensif (art. 215 OD). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le séquestre de gage douanier est une mesure provisionnelle, qui fait l'objet d'une procédure autonome (arrêt du TF 2C_228/2017 du 21 juillet

2017 consid. 1.2.1). Cette procédure est indépendante de la procédure au fond, soit de l'imposition proprement dite (assujettissement, calcul de l'impôt, etc.). La décision de séquestre de gage douanier a donc un caractère final (arrêt du TF 2C_228/2017 consid. 1.2.2 avec référence à l'ATF 134 II 349 consid. 1, concernant une demande de sûretés en matière d'impôts cantonaux et communaux).

2.3 En l'espèce, le Tribunal rappelle qu'une décision de séquestre de gage douanier, concernant un lot de montres (…), a été rendue par l'OFDF le (…) 2021. Il s'agit d'une décision finale, rendue dans une procédure autonome, distincte de la procédure au fond concernant l'assujettissement. Aucun recours n'ayant été déposé contre cette décision, elle est entrée en force.

3.

3.1 L'objet du droit de gage peut être restitué à l'ayant droit contre sûretés (art. 84 al. 1 LD). La restitution met fin au séquestre du gage douanier (art. 219 al. 1 OD, première phrase). Ce gage est remis au destinataire de la décision de séquestre (art. 219 al. 1 OD, deuxième phrase). Si un recours contre le séquestre est pendant, l'OFDF fait part à l'autorité de recours de la restitution de la marchandise ou de la chose (art. 219 al. 2 OD). La décision de l'OFDF sur la restitution est susceptible de recours au TAF (art. 31, 32 et 33 let. d LTAF et art. 5 PA; parmi d'autres: arrêts du TAF A-880/2022 du 8 septembre 2022; A-2497/2021 du 7 septembre 2022; A-584/2020 du 24 août 2021).

3.2 En l'espèce, les recourants 1 et 2 ont adressé le 10 décembre 2024 une « demande de libération » de la montre (…) au Tribunal. Invité à se déterminer, l'OFDF a considéré que cette demande de restitution s'intégrait dans la procédure de recours A-2221/2024. Il a ajouté que « si le Tribunal administratif fédéral devait accepter la restitution de la montre (…) aux recourants, ceux-ci [seraient] invités à s'adresser à l'Antifraude douanière Lausanne (ADO), compétente pour lever le séquestre, et au service Encaissement, seul habilité pour l'enregistrement des montant[s] à verser ». Il a joint plusieurs documents, dont une note d'entretien téléphonique, de laquelle il ressort que le recourant 3 avait pris contact avec l'OFDF le 9 décembre 2024 afin de solliciter la restitution de la montre (…). A teneur de ce document, l'OFDF lui avait alors indiqué que le séquestre ne pouvait être levé compte tenu du recours pendant au TAF, et que la demande de restitution devait être adressée à ce dernier. C'est donc parce que l'OFDF a refusé de traiter la demande de restitution, en considérant que l'approbation

du Tribunal était nécessaire, que les recourants ont déposé leur demande dans le cadre de la présente procédure.

3.3 Le Tribunal constate tout d'abord que l'OFDF n'a rendu aucune décision quant à la restitution de la montre. La demande de libération des recourants 1 et 2, adressée au Tribunal le 10 décembre 2024, n'est donc pas formée contre une décision de l'OFDF. Par conséquent, la voie du recours au sens des art. 31 et 33 let. d LTAF n'est pas ouverte.

3.4 Par ailleurs, le Tribunal rappelle qu'il n'est pas autorité d'approbation (cf. consid. 1.1). Aussi, dans la mesure où elle tend à obtenir l'accord du Tribunal concernant la restitution de la montre visée, la demande des recourants 1 et 2 est également irrecevable sous cet angle.

4.

4.1 Reste à examiner si cette demande pourrait être traitée dans la cause A-2221/2024, en étendant l'objet du litige à la question de la restitution de cette montre.

4.2 En procédure administrative contentieuse, ne peuvent être examinés et jugés, en principe, que les rapports juridiques à propos desquels l'autorité administrative compétente s'est prononcée préalablement, d'une manière qui la lie, sous la forme d'une décision. Dans cette mesure, la décision détermine l'objet de la contestation qui peut être déféré en justice par la voie d'un recours (ATF 144 II 359 consid. 4.3; 134 V 418 consid. 5.2.1; ATAF 2023 VII/4 consid. 4.1). L'objet du litige, délimité par les conclusions des parties, ne saurait s'étendre au-delà de l'objet de la contestation. Ainsi, le recourant ne peut que réduire l'objet du litige par rapport à l'objet de la contestation; il ne peut en revanche l'élargir ou le modifier, dès lors que cela amènerait à une violation de la compétence fonctionnelle de l'autorité supérieure (ATF 144 II 359 consid. 4.3; 142 I 155 consid. 4.4.2; ATAF 2023 VII/4 consid. 4.1).

4.3 Exceptionnellement, le procès peut être étendu, pour des motifs d'économie de procédure, à une question en état d'être jugée qui excède l'objet de la contestation, lorsque cette question est si étroitement liée à l'objet initial du litige que l'on peut parler d'un état de fait commun, que le rapport juridique externe à l'objet de la contestation n'a pas fait l'objet d'une décision passée en force de chose jugée et à la condition que l'administration se soit exprimée à son sujet dans un acte de procédure au moins (ATF 130 V 501 consid. 1.2; arrêts du TF 9C_636/2014 du 10 novembre 2014 consid. 3.1; 9C_678/2011 du 4 janvier 2012 consid. 3.1).

4.4 Dans le cas d'espèce, l'OFDF a rendu le 21 février 2024 quatre décisions d'assujettissement à la prestation, dans lesquelles il a fixé les montants des redevances douanières dues au titre de la TVA sur les importations et des droits de douane, concernant l'importation de (…) montres. Les recours déposés le 11 avril 2024 au TAF contre ces décisions font l'objet de la procédure ouverte sous le numéro de référence A-2221/2024, dans laquelle les recourants ont conclu à l'annulation partielle des décisions d'assujettissement du 21 février 2024 concernant (…) montres et au renvoi de la cause à l'OFDF pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

4.5 La présente procédure a donc trait à la taxation au fond, et non au séquestre. La demande de restitution de la montre (…) du 10 décembre 2024 sort par conséquent du cadre de l'objet de la contestation (défini par les décisions d'assujettissement du 21 février 2024) et de l'objet du litige (délimité par l'objet de la contestation et par les conclusions des recourants). A l'appui de leur demande de restitution, les recourants 1 et 2 font valoir que les redevances sur la montre (…) ne sont pas contestées dans la procédure de recours. Toutefois, ce point n'est pas déterminant, puisque le séquestre – et la restitution – de ladite montre s'étendent, quoi qu'il en soit, au-delà du cadre du litige de la présente procédure. Le Tribunal rappelle à cet égard qu'en procédure de recours, l'objet du litige ne peut en principe pas s'étendre au-delà de l'objet de la contestation ni en modifier le contenu (cf. consid. 4.2).

4.6 Il est rappelé que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le séquestre de gage douanier doit être traité dans une procédure séparée de celle du fond (cf. consid. 2.2). Par ailleurs, en l'espèce, les recourants 1 et 2 ont requis que leur demande de restitution soit traitée rapidement. Or, l'échange d'écritures n'étant pas clos, la cause A-2221/2024 n'est pas en état d'être jugée. Il est donc dans l'intérêt des recourants que la restitution puisse être tranchée dans une procédure séparée et autonome de la procédure au fond. Dans ces conditions, un élargissement de l'objet de la contestation à la question de la restitution n'entre pas en ligne de compte.

4.7 Il s'ensuit que seul l'OFDF est compétent à ce stade pour traiter la demande de restitution de la montre (…), à l'exclusion du Tribunal, qui n'a ni à se prononcer sur cette question, ni à donner son approbation. Le cas échéant, la décision de l'OFDF sur la restitution pourra, dans un deuxième temps, faire l'objet d'un recours auprès du TAF.

5.

5.1 A teneur de l'art. 9 al. 2 PA, l'autorité qui se tient pour incompétente prend une décision d'irrecevabilité si une partie prétend qu'elle est compétente. Une transmission de l'affaire en vertu de l'art. 8 al. 1 PA, c'est-à-dire sans prononcé d'une décision formelle, n'est pas possible dans ce cas (ATAF 2009/1 consid. 3; arrêt du TAF A-3290/2011 du 29 septembre 2011 consid. 2.1.4; BUTTICAZ, op. cit., art. 8 PA nº 10; THOMAS FLÜCKIGER, in: Praxiskommentar VwVG, 3e éd. 2023, art. 8 PA nº 11; DAUM/BIERI, op. cit., art. 8 PA nº 13). Cela n'exclut toutefois pas que l'autorité saisie transmette le dossier à l'autorité compétente après avoir rendu une décision d'irrecevabilité. Il convient néanmoins d'attendre l'entrée en force de la décision d'irrecevabilité avant de transmettre l'affaire à l'autorité compétente (arrêts du TAF A-3150/2016 du 3 juillet 2018 consid. 9.5; A-759/2014 du 28 avril 2014 ch. 2 du dispositif; BUTTICAZ, op. cit., art. 9 PA nº 11; FLÜCKIGER, op. cit., art. 8 PA nº 11 et art. 9 PA nº 9).

5.2 En l'espèce, il ressort de la note téléphonique du 9 décembre 2024 que, contacté par les recourants au sujet de la demande de restitution, l'OFDF les a renvoyés à agir devant le Tribunal. Dans ses déterminations du 19 décembre 2024, il a affirmé que la demande de restitution s'intégrait dans la procédure A-2221/2024 et qu'il incombait au Tribunal de se prononcer à ce sujet. Autrement dit, en tant que partie à la procédure A-2221/2024, il a affirmé que le Tribunal était compétent pour se prononcer sur la restitution. En application de l'art. 9 al. 2 PA, le Tribunal doit donc rendre une décision d'irrecevabilité.

5.3 Il ressort de ce qui précède que la demande de restitution de la montre (…) adressée le 10 décembre 2024 au TAF doit être déclarée irrecevable. Elle sera transmise à l'OFDF pour raison de compétence, dès l'entrée en force la présente décision.