

CONVENTION DE KYOTO

ANNEXE GENERALE DIRECTIVES

Chapitre 4

DROITS ET TAXES

ORGANISATION



DOUANES

MONDIALE DES

Table des matières

1. Renseignements generaux	3
1.1. Introduction	3
1.2. Historique.....	3
2. Caracteristiques principales de la procedure	4
2.1. Liquidation et recouvrement des droits et taxes	4
2.1.1. <i>Liquidation</i>	4
2.1.2. <i>Liquidation par l'entreprise</i>	6
2.1.3. <i>Paiement</i>	6
2.1.4. <i>Recouvrement</i>	8
2.2. Paiement differe	10
2.3. Remboursement	11

1. Renseignements généraux

1.1. Introduction

Compte tenu de la mondialisation des échanges commerciaux, les administrations des douanes doivent être attentives aux besoins des entreprises et tenter d'y répondre en introduisant des procédures permettant d'accélérer les échanges commerciaux licites. Habituellement, la mainlevée des marchandises n'est pas accordée tant que les droits et taxes applicables n'ont pas été payés à l'administration des douanes. Les présentes Directives offrent un cadre moderne aux procédures et pratiques douanières relatives à la liquidation, au recouvrement, au paiement (y compris le paiement différé) et au remboursement des droits et taxes. L'utilisation croissante de procédures améliorées ou de nouvelles procédures automatisées et de la technologie de l'information réduit le volume de documents sur papier et offre aux importateurs un service plus rapide et plus efficace. Ceux-ci peuvent ainsi rester compétitifs dans un environnement commercial en évolution constante, sans amputer pour autant les moyens dont la douane dispose pour recouvrer les recettes.

Les présentes Directives recommandent l'utilisation de certaines pratiques, dont la mise en œuvre n'est pas obligatoire mais vivement conseillée. (Ce Chapitre ne couvre pas les droits et taxes applicables aux voyageurs et au trafic postal. Ces questions sont abordées dans l'Annexe spécifique J - Procédures spéciales). Ces Directives doivent être lues de concert avec le texte légal contenu dans le Chapitre 4 de l'Annexe générale. Par conséquent, par souci de commodité, les normes appropriées sont indiquées sous chaque paragraphe qui traite de cette norme.

1.2. Historique

Le dédouanement des marchandises comprend généralement le dépôt d'une déclaration de marchandises accompagnée ou non de documents justificatifs (p. ex. permis d'importation/exportation, certificat d'origine, etc.) et le paiement des droits et taxes applicables. La mainlevée générale est accordée à condition que le paiement ait été inscrit dans les registres de l'importateur. La plupart des administrations des douanes autorisent le paiement différé, soit pour des transactions isolées, soit de façon périodique (généralement chaque mois), à condition que l'importateur/propriétaire remplisse certaines conditions. Une garantie peut être exigée à cette fin. La question de la garantie est couverte en détail par le Chapitre 5 de l'Annexe générale et les Directives correspondantes.

La législation nationale doit préciser les conditions et les circonstances dans lesquelles les droits et taxes doivent être acquittés. Les conditions à remplir en matière de liquidation, de recouvrement et de paiement des droits et taxes sont énoncées dans les normes 4.1 à 4.14, partie A du Chapitre 4 de l'Annexe générale. Les normes 4.15 à 4.17 de la partie B du Chapitre 4 traitent du paiement différé des droits et taxes accordé à certaines personnes. Le remboursement des droits et taxes est régi par les normes 4.18 à 4.24, partie C du même Chapitre.

Norme 4.1

La législation nationale définit les conditions dans lesquelles les droits et taxes sont exigibles.

La norme 4.1 du présent Chapitre indique que la législation nationale doit préciser les cas dans lesquels les droits et taxes doivent être acquittés, notamment lorsque les marchandises sont mises à la consommation après leur arrivée sur le territoire douanier ou après leur sortie d'une zone franche ou d'un entrepôt. D'autres cas peuvent également se présenter dans les administrations qui appliquent des droits et taxes à l'exportation lorsque les marchandises quittent le territoire douanier. Par ailleurs, les marchandises placées sous un régime d'admission temporaire qui ne sont pas exportées dans le délai prescrit peuvent elles aussi être frappées de droits et taxes.

Dans des circonstances données, certaines marchandises peuvent être dédouanées par la douane en franchise des droits et taxes quel que soit leur classement tarifaire ou le taux qui devait normalement leur être appliqué. Cette exonération des droits et taxes est couverte par l'Annexe spécifique B, Chapitre 3, qui concerne l'exonération des droits et taxes à l'importation sur les marchandises mises à la consommation.

2. Caractéristiques principales de la procédure

2.1. Liquidation et recouvrement des droits et taxes

2.1.1. Liquidation

Norme 4.2

Le délai accordé pour la liquidation des droits et taxes exigibles est précisé dans la législation nationale. La liquidation est établie dès que possible après le dépôt de la déclaration de marchandises ou à partir du moment où les droits deviennent exigibles.

Les Parties contractantes doivent s'assurer que la législation nationale fait mention du moment où intervient la liquidation des droits et taxes. Celle-ci doit être effectuée dès que possible après le dépôt de la déclaration de marchandises ou à partir du moment où les droits deviennent exigibles. La liquidation définitive doit indiquer clairement le montant total des droits et taxes à acquitter pour la ou les transactions en cause.

Norme 4.3

Les éléments qui servent de base pour la liquidation des droits et taxes et les conditions dans lesquelles ils doivent être déterminés sont énoncés dans la législation nationale.

Le Chapitre 2 de l'Annexe générale définit le terme de "liquidation des droits et taxes" comme la détermination du montant des droits et taxes à percevoir. La liquidation des droits et taxes repose généralement sur les critères ci-après :

- classement tarifaire,
- valeur ou quantité ou les deux à la fois, selon qu'il s'agit de droits et taxes ad valorem ou spécifiques ou d'une combinaison de ceux-ci; et

- pays d'origine ou de destination, lorsque le montant des droits et taxes dépend de ces facteurs.

Les administrations des douanes doivent s'assurer que ces critères sont énoncés dans la législation nationale (voir norme 3 du Chapitre 4). Les règles permettant de déterminer le classement tarifaire, la quantité/valeur imposable et l'origine devraient figurer dans les notes explicatives élaborées par les autorités compétentes. La législation nationale doit aussi préciser le moment où les droits deviennent exigibles et le moment à prendre en considération pour déterminer le taux de change. L'établissement de la "quantité imposable" concerne davantage l'application des droits spécifiques.

Norme 4.4

Les taux des droits et taxes sont repris dans les publications officielles.

Les marchandises importées doivent tout d'abord être classées sous une position tarifaire qui détermine, avec d'autres facteurs, le montant des droits de douane à acquitter. Les marchandises sont généralement classées dans le cadre du Système harmonisé de désignation et de codification des marchandises (SH), qui est un système de classement tarifaire adopté à l'échelon international et conçu sous les auspices de l'Organisation mondiale des douanes (OMD). Le SH remplit un double rôle puisqu'il permet à la fois la normalisation du classement tarifaire et l'enregistrement des statistiques. Il ne lie toutefois pas les parties à l'égard des taux tarifaires. Les niveaux des tarifs douaniers sont négociés par les membres de l'Organisation mondiale du commerce (OMC), en vue d'assurer la diminution progressive et mutuelle de leurs taux. La législation nationale détermine le montant des droits et taxes.

Pour la plupart des marchandises, les droits sont exprimés sous la forme d'un taux ad valorem (pourcentage en fonction de la valeur) alors que d'autres sont assorties d'un taux spécifique (montant fixe par litre, par exemple). Dans certains cas, le taux est exprimé sous la forme d'une combinaison de taux ad valorem et spécifiques. Les droits sont généralement fixés par le tarif douanier et, dans certains pays, par d'autres législations également. Une même marchandise peut être assortie de différents taux de droits. Le taux adéquat dépend du pays d'origine de la marchandise.

Les Parties contractantes doivent fixer les taux dans les publications officielles. Cette exigence est en accord avec les normes contenues dans le Chapitre 9 de l'Annexe générale concernant les renseignements et les décisions fournis par la douane. La publication contenant les taux doit être facilement accessible par les clients et elle peut être présentée sous forme de notes de service Directives, de publications de bases de données électroniques, de sites internet, etc. Un exemple de publication électronique est la base de données de recherche de la douane appelée TAPIN qui est utilisée en Australie. TAPIN, qui est accessible par les agents en douane, contient un tarif douanier électronique, un historique du tarif, les notes explicatives de Bruxelles, une liste des articles visés par des concessions et un recueil des décisions relatives à l'évaluation et au classement.

Norme 4.5

La législation nationale stipule le moment à retenir pour déterminer le taux des droits et taxes.

Le moment à retenir pour déterminer les taux à percevoir peut par exemple être la date d'arrivée des marchandises, la date du dépôt de déclaration des marchandises, la date de l'acceptation de la déclaration par la douane, la date du paiement de droits et taxes ou la date de la mainlevée des marchandises. La plupart des administrations optent pour la date d'acceptation de la déclaration par la douane. Quel que soit le moment choisi, la douane doit s'assurer qu'il est stipulé dans la législation nationale.

Pour que les importateurs et les agents en douane soient en mesure de déterminer le taux réel à la date fixée, une liste des taux de change des devises étrangères à la date précise de chaque transaction d'importation devrait être publiée. Pour la publication de ces listes, la douane ne devrait pas être arbitraire mais elle devrait établir la tarification en fonction du marché, c'est-à-dire que les taux pourraient provenir de la banque centrale du pays.

Une fois que le taux de droits adéquat est établi, il convient de déterminer la base sur laquelle les droits seront calculés (valeur en douane). Il s'agit généralement du prix payé ou à payer. L'Accord relatif à la mise en œuvre de l'article VII de l'Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce (GATT), connu sous le nom de Code de la valeur en douane (le Code), représente le fondement utilisé pour la plupart des systèmes nationaux d'évaluation en douane. L'article VII du GATT traite de l'évaluation à des fins douanières en fournissant des lignes directrices de base pour la législation nationale. Le Code est fondé sur l'application de la méthode de la valeur transactionnelle pour déterminer la valeur en douane des importations, qui représente le prix sur lequel l'importateur et l'exportateur s'entendent pour une importation donnée, sous réserve de certains réajustements.

2.1.2. Liquidation par l'entreprise

Certaines administrations des douanes modernes peuvent autoriser le déclarant à procéder à l'évaluation du montant des droits et taxes. Dans ce cas, la douane n'est pas tenue d'indiquer le montant exigible. Toutefois, l'administration des douanes a la responsabilité finale pour ce qui a trait à la liquidation des droits et taxes, laquelle peut être établie à la suite de vérifications, par exemple. La liquidation par l'entreprise est une procédure progressive préconisée qui permet d'accélérer le traitement des marchandises à la frontière. Elle comprend l'application des principes de gestion des risques, un système de vérification a posteriori, l'imposition de sanctions administratives, des décisions obligatoires, des responsabilités douanières et l'établissement d'un circuit rouge/vert. Dans certaines administrations, cette procédure n'est autorisée que pour certains clients, par exemple, ceux qui possèdent des antécédents satisfaisants. Pour une description complète du système de la liquidation par l'entreprise, voir les Directives relatives au Chapitre 3 de l'Annexe générale, formalités de dédouanement et autres formalités douanières.

2.1.3. Paiement

Norme 4.6

La législation nationale désigne les modes de paiement qui peuvent être utilisés pour le paiement des droits et taxes.

La législation nationale doit préciser tous les modes de paiement des droits et taxes acceptés par une Partie contractante ainsi que les critères applicables dans chaque cas. Afin de faciliter la procédure comptable, la douane devrait accepter les paiements des droits et taxes effectués autrement qu'en espèces, notamment les chèques de voyage, mandats, chèques visés, chèques non visés (dans certaines conditions particulières), obligations, cartes de crédit, titres, etc.

Les autorités douanières peuvent poser certaines conditions pour protéger ces autres modes de paiement. Ainsi, si la douane autorise le paiement par chèque tiré sur une banque étrangère, cette banque pourrait être tenue de posséder un bureau dans le pays d'importation.

Une pratique moderne fortement préconisée est d'instaurer, dans la mesure du possible, des systèmes de paiement électronique, afin de permettre des paiements plus rapides et efficaces. Cette méthode est particulièrement utile aux importateurs/exportateurs qui effectuent fréquemment des opérations à grande échelle et paient des montants considérables de droits et

taxes chaque mois. L'utilisation de l'Echange de données informatisé (EDI) est aussi une méthode utile de paiement rapide.

Norme 4.7

La législation nationale précise la ou les personnes responsables du paiement des droits et taxes.

Il est important que la législation nationale précise la ou les personnes responsables du paiement des droits et taxes. Elle devrait stipuler s'il s'agit de l'importateur, de l'agent, du transitaire ou du transporteur afin que les choses soient plus claires pour la douane comme pour les milieux commerciaux. Dans certains cas, deux personnes ou plus peuvent être tenues conjointement responsables.

Norme 4.8

La législation nationale détermine la date d'échéance ainsi que le lieu où le paiement doit être effectué.

Dans leur législation nationale, les Parties contractantes doivent également préciser la date et le lieu où le paiement des droits et taxes doit être effectué. La date d'échéance est définie au Chapitre 2 de l'Annexe générale comme étant «la date à laquelle le paiement des droits et taxes est dû». Généralement, le paiement des droits et taxes est effectué au bureau de douane où la déclaration de marchandises a été déposée ou, dans certains cas, à celui où la mainlevée a été accordée aux marchandises. Dans certains pays, le paiement peut être effectué à un autre organisme (banques) ou bureau désigné par la douane. Dans certains cas, un bureau de douane est sélectionné pour y effectuer les paiements correspondants à plusieurs transactions, indépendamment du lieu où elles ont été liquidées.

Norme 4.9

Lorsque la législation nationale précise que la date d'échéance peut être fixée après la mainlevée des marchandises, cette date doit être située au moins dix jours après la mainlevée. Aucun intérêt n'est perçu pour la période écoulée entre la date de la mainlevée et la date d'échéance.

De nombreuses administrations des douanes autorisent que des paiements soient effectués périodiquement (généralement chaque mois) ainsi que de façon ponctuelle. En cas de paiements périodiques, le dépôt d'une garantie est généralement exigé. Parfois, le montant de la garantie est maintenu à un niveau minimum pour les entreprises qui effectuent un important volume de transactions chaque mois afin qu'elles puissent effectuer des paiements intermédiaires dans le courant du mois.

Lorsque les administrations des douanes autorisent les paiements périodiques, il leur est conseillé de fournir aux entreprises un relevé journalier et/ou mensuel de toutes les transactions acceptées par la douane le jour ouvrable ou le mois précédent. Ces relevés devraient indiquer le montant total à verser pour les transactions effectuées au cours de la période couverte et la date à laquelle le paiement doit être effectué. Tous les paiements intermédiaires effectués au cours de la période couverte devraient également figurer sur le relevé. Ces derniers peuvent se présenter sous forme électronique ou sur papier, suivant le système en place. Une fois établi, le montant indiqué sur le relevé mensuel doit être acquitté dans son intégralité. Le paiement ultérieur de toute somme due entraîne généralement la perception d'intérêts.

Les droits et taxes doivent généralement être acquittés au moment du dépôt ou de l'acceptation de la déclaration de marchandises ou avant la mainlevée des marchandises. Lorsque la législation nationale précise que la date d'échéance peut être fixée après la mainlevée des marchandises, cette date doit être située au moins dix jours après la mainlevée.

Norme 4.12

Lorsque les droits et taxes ont été payés, une quittance constituant la preuve du paiement est remise à l'auteur du paiement, à moins que le paiement ne soit prouvé d'une autre manière.

Une quittance doit être remise à l'auteur du paiement, à moins que le paiement ne soit prouvé d'une autre manière. Généralement, la quittance figure sur l'exemplaire de la déclaration destiné au déclarant ou, dans le cas des paiements périodiques, sur le relevé mensuel. Parfois, la quittance peut être délivrée par un organisme agréé autre que le bureau de douane.

2.1.4. Recouvrement

Norme 4.10

La législation nationale fixe le délai pendant lequel la douane peut poursuivre le recouvrement des droits et taxes qui n'ont pas été payés à la date d'échéance.

Lorsque les droits et taxes ne sont pas acquittés à la date prévue, il peut s'avérer nécessaire pour l'administration des douanes de prendre des mesures d'ordre juridique pour recouvrer les droits et taxes. Le délai d'intervention prévu à cette fin doit être indiqué dans la législation nationale. L'indication du délai pendant lequel les poursuites doivent être entamées garantit que la douane agisse dans un délai adéquat et donne l'assurance au commerce, par exemple, quant au délai durant lequel il se doit de conserver ses documents. En outre, la législation peut décider que ce délai n'est pas d'application s'il y a intention criminelle ou illégale et permettre à la douane de poursuivre le recouvrement des droits et taxes au-delà de ce délai.

Norme 4.11

La législation nationale détermine le taux des intérêts de retard et les conditions dans lesquelles ils sont appliqués lorsque les droits et taxes n'ont pas été payés à la date d'échéance.

Des pénalités de retard peuvent en outre être imposées dans certaines conditions. Ces pénalités doivent être appliquées à chaque transaction non enregistrée dans le délai prescrit. Leur application peut varier selon la nature de l'envoi, des pénalités plus importantes ou des délais plus courts pouvant par exemple être imposés pour les envois d'une valeur plus élevée. Chaque fois que la mainlevée n'est pas accordée à leurs marchandises, les importateurs et les agents en douane doivent en être informés dans un rapport quotidien communiqué par la douane, par exemple un rapport client concernant l'état des transactions en cours.

Les importateurs et les agents en douane qui, malgré l'imposition d'une première pénalité, tardent encore à faire enregistrer les marchandises, peuvent recevoir un préavis servant de dernier rappel de l'échéance à respecter dans un délai donné, faute de quoi une pénalité supplémentaire peut leur être infligée. De plus, dans le cas d'un mode de paiement différé, un client qui tarde toujours à faire enregistrer les marchandises peut perdre ses privilèges de paiement différé, à l'avenir.

L'annulation des pénalités de retard doit être envisagée lorsque le retard est dû à une erreur, une omission ou autre manquement de la douane. Cette dernière peut par exemple rejeter par erreur des documents ou ne pas les traiter assez rapidement. Il peut également s'agir de lacunes dans le fonctionnement ou les lignes de transmission du système automatisé de la douane.

Les demandes d'annulation des pénalités de retard doivent être présentées par écrit au bureau de douane où les marchandises ont été dédouanées. Lorsque les pénalités résultent d'une négligence de la part de l'agent en douane ou de l'importateur ou d'un manque d'attention de leur part, la demande d'annulation ne doit pas être approuvée.

Si le paiement subit d'autres retards, il peut s'avérer nécessaire d'appliquer un droit de rétention à l'encontre de l'importateur et la garantie constituée aux fins du dédouanement des marchandises peut faire l'objet d'une réclamation avant le paiement. En outre, si un importateur ou un agent en douane ne fait pas enregistrer une transaction à temps, de sorte qu'elle passe d'une période de facturation à une autre, les droits et taxes qui lui sont applicables demeurent dus comme si elle avait été enregistrée à temps. Des intérêts seront alors perçus à partir du jour suivant la date à laquelle le paiement aurait dû être effectué et jusqu'à ce que la transaction soit enregistrée. La législation nationale doit indiquer les conditions et les taux applicables aux intérêts à percevoir.

Norme transitoire 4.13

La législation nationale fixe une valeur minimale ou un montant minimal de droits et taxes ou les deux à la fois, en deçà desquels aucun droit ni taxe n'est perçu.

Avec l'arrivée du nouveau millénaire, le nombre de transactions qui seront effectuées par Internet augmenteront de façon appréciable au cours des prochaines années. Le commerce électronique est devenu une méthode d'achat très pratique pour les consommateurs. Les systèmes actuels de droits et taxes seront encore en vigueur pour percevoir les droits et taxes applicables sur ces transactions étant donné que ces achats nécessiteront encore la livraison matérielle de ces marchandises à la frontière. Évidemment, le nombre d'expéditions de faible valeur et les livraisons par messagerie augmenteront en même temps que le nombre de transactions électroniques. Les douanes doivent s'assurer qu'elles sont prêtes à répondre à cette tendance en plein essor.

Toutefois, le recouvrement et le paiement des droits et taxes ne devraient pas être exigés pour les montants négligeables entraînant des démarches administratives coûteuses aussi bien pour l'administration des douanes que pour l'importateur/exportateur. Les administrations des douanes doivent fixer, et indiquer dans la législation nationale, des montants en deçà desquels les droits et taxes ne devraient pas être recouverts ou payés.

Norme 4.14

Lorsque la douane constate que des erreurs commises lors de l'établissement de la déclaration de marchandises ou lors de la liquidation des droits et taxes occasionneront ou ont occasionné la perception ou le recouvrement d'un montant de droits et taxes inférieur à celui qui est légalement exigible, elle rectifie les erreurs et procède au recouvrement du montant impayé. Toutefois, lorsque le montant en cause est inférieur au montant minimal prescrit par la législation nationale, la douane ne procède pas à sa perception ou à son recouvrement.

Parfois, la douane peut découvrir, dans la déclaration de marchandises ou dans la liquidation des droits et taxes, des erreurs ayant occasionné ou pouvant occasionner le paiement d'un montant inférieur à celui qui aurait dû être versé. Lorsque de telles erreurs sont détectées, la douane doit rectifier les erreurs et procéder au recouvrement du montant impayé. Lorsqu'il est établi qu'il s'agit d'erreurs commises de bonne foi par le déclarant et qu'il n'existe aucune intention apparente de fraude, la douane peut décider de ne pas imposer de pénalités. Certaines administrations autorisent le déclarant à payer le montant manquant sans devoir modifier la déclaration. Si le montant manquant est inférieur au seuil minimal prescrit par l'administration des douanes, ce montant ne doit pas être perçu ou recouvé.

Généralement, les législations prévoient un délai spécifique au-delà duquel la douane ne peut plus corriger les erreurs et percevoir le montant des droits et taxes impayé. Toutefois, il faut ajouter une clause indiquant que ce délai de prescription ne sera pas appliqué en cas d'intention frauduleuse, délibérée ou illégale de ne pas s'acquitter des droits et taxes. Dans ce cas, la douane pourrait prendre des mesures d'ordre juridique afin de procéder au recouvrement des droits et taxes au-delà du délai prescrit, mais dans le délai plus long éventuellement prescrit dans la législation nationale.

2.2. Paiement différé

Norme 4.15

Lorsque la législation nationale prévoit le paiement différé des droits et taxes, elle précise les conditions dans lesquelles cette facilité est accordée.

Les normes 4.15, 4.16 et 4.17 traitent des paiements différés et doivent être considérées et mises en œuvre comme une seule disposition. La norme 4.15 de l'Annexe générale vise à encourager l'adoption de systèmes de paiement différé, bien que les autorités douanières ne soient pas absolument obligées d'offrir cette facilité. La norme indique que lorsqu'une Partie contractante autorise le paiement différé, elle doit en préciser les conditions dans sa législation/réglementation nationale.

Norme 4.16

Le paiement différé est accordé, dans la mesure du possible, sans exiger des intérêts.

Le système de paiement différé prescrit dans la norme 4.15 pourraient signifier le renvoi du paiement des droits et taxes ou, dans certains cas, le renvoi de la date d'échéance et du paiement. Toutefois, une distinction doit être apportée entre paiement différé et paiement en retard. Alors que les paiements en retard, même lorsqu'ils sont approuvés par la douane, peuvent entraîner des frais d'intérêt, les paiements différés peuvent entraîner des frais d'intérêt seulement lorsque le délai initialement fixé est terminé. Certaines administrations douanières fixent une date et autorisent ensuite le paiement différé alors que d'autres déterminent une date après la mainlevée des marchandises comme date fixe. Il ne s'agit pas là d'un véritable paiement différé aux termes de la Convention de Kyoto révisée.

Une étude antérieure réalisée par le Secrétariat de l'OMD a révélé que les administrations des douanes utilisaient deux systèmes différents en matière de paiement différé. Certaines accordent cette facilité à toutes les entreprises tandis que d'autres la limitent à celles qui satisfont à des critères bien précis. Dans ce second cas, le paiement différé est généralement accordé en complément de la facilité de dépôt périodique des déclarations de marchandises. Une formule de demande doit généralement être remplie par les entreprises qui souhaitent pouvoir bénéficier du paiement différé.

Lorsque le paiement différé est accordé, il n'entraîne normalement aucun frais d'intérêt pendant la durée du délai accordé. Des intérêts peuvent toutefois être perçus dans des circonstances exceptionnelles, par exemple lorsque des effets inflationnistes doivent être pris en considération lors de l'octroi du paiement différé, mais ils devraient se limiter au taux d'inflation réel ou prévisionnel.

Le renvoi de paiement permet aux entreprises d'améliorer leur trésorerie, surtout lorsqu'il est possible d'équilibrer les droits à acquitter et les remboursements à percevoir.

Norme 4.17

Le délai accordé pour le paiement différé des droits et taxes est d'au moins quatorze jours.

Actuellement, lorsque le paiement différé est autorisé, la période accordée par la plupart des administrations douanières pour effectuer le paiement semble se situer autour des dix jours ouvrables. La norme 4.17 stipule que le délai pendant lequel le paiement des droits et taxes peut être différé est d'au moins 14 jours. Cette clause d'«au moins 14 jours» peut donc être équivalente à dix jours ouvrables et à 2 week-ends. Il est utile pour les entreprises de savoir qu'il existe un délai limite pour le paiement différé, et le fait de définir cette limite encourage l'harmonisation des nombreux délais qui pourraient exister en l'absence de cette norme.

Des délais différents peuvent être fixés selon la nature des taxes. Certains pays pourraient souhaiter limiter la portée de cette prérogative en imposant à certaines entreprises un délai plus court, à titre d'essai ou de sanction. La douane pourrait convenir que les droits et taxes applicables aux importations effectuées pendant une période donnée sont à acquitter à une date fixe.

2.3. Remboursement

L'expression "remboursement des droits et taxes" est définie au Chapitre 2 de l'Annexe générale comme signifiant "la restitution, totale ou partielle, des droits et taxes acquittés sur les marchandises et la remise (dispense), totale ou partielle, du paiement des droits et taxes dans le cas où ils n'auraient pas été acquittés". Il peut par exemple y avoir remise des droits et taxes lorsqu'il existe un système de paiement différé ou périodique des droits et taxes.

Dans le cas où les droits et taxes n'ont pas été acquittés, ils peuvent être remis. Une remise est une exemption, totale ou partielle, des taxes et/ou droits de douane qui doivent normalement être payés sur des marchandises importées. Les programmes de remise sont généralement mis sur pied pour venir en aide à l'industrie nationale et sont normalement assujettis à des conditions très restrictives. La remise, totale ou partielle, de droits et taxes peut se produire dans des cas où la douane renonce à percevoir certains types, mais non pas tous les types, de droits et ou taxes sur des marchandises assujetties à plus d'un type de droits et ou taxes.

Les normes 4.18 à 4.24 du Chapitre 4 concernent le remboursement et reposent sur le principe généralement admis que les personnes concernées doivent être capables d'obtenir un remboursement total ou partiel, selon le cas, lorsque des droits et taxes excédentaires ont été acquittés. La douane devrait instaurer des procédures aussi simples et rapides que possible aux fins du remboursement. L'utilisation des transferts de fonds électroniques est également recommandée pour accélérer les remboursements. Les dispositions de ce Chapitre ne s'appliquent pas aux remboursements effectués dans le cadre du régime du drawback ou au remboursement des dépôts considérés comme garanties pour le paiement des taxes, même si les dépôts de garanties doivent aussi être remboursés rapidement (voir la norme 6 du Chapitre 5 de l'Annexe générale concernant la garantie). Les dispositions relatives au drawback sont couvertes en détail par l'Annexe spécifique F - Chapitre 3 : Drawback. Les dispositions relatives à la garantie et au drawback sont traitées en détail respectivement dans le Chapitre 5 de l'Annexe générale et dans le Chapitre 3 de l'Annexe spécifique F.

Des remboursements ne devraient pas être effectués dans le cas de transactions pour lesquelles les droits et taxes ont été remboursés, à savoir les transactions réalisées dans le cadre de la réimportation en l'état. Pour plus de détails à ce sujet, voir le Chapitre 2 de l'Annexe spécifique B et les Directives correspondantes.

Le remboursement peut être accordé à des marchandises déjà libérées par la douane, à condition que celle-ci se soit assurée que lesdites marchandises remplissent bien les conditions nécessaires. A cette fin, elle peut consulter les documents fournis par l'entreprise ou procéder à une vérification physique des marchandises si celles-ci sont toujours disponibles et n'ont subi aucune modification. Cette vérification par la douane peut s'avérer nécessaire pour vérifier l'existence de tout dommage, détérioration ou destruction signalée, calculer ensuite le taux ou le montant exact de la réduction, et s'assurer que les marchandises en cause sont celles mentionnées sur la facture et le document comptable. Si l'importateur ou le propriétaire entre en possession des marchandises avant que la douane n'approuve la demande de remboursement, il lui appartiendra de prouver sa bonne foi.

Norme 4.18

Le remboursement est accordé lorsqu'il est établi que la prise en compte excédentaire des droits et taxes résulte d'une erreur commise lors de la liquidation.

Lors du dédouanement des marchandises ou après leur mainlevée, il est possible que l'importateur/exportateur ou la douane se rende compte que la base sur laquelle les droits et taxes ont été calculés était incorrecte. Ceci peut être dû à une erreur de la douane, du déclarant ou d'une autre personne (l'expéditeur ou le transporteur, par exemple). La liquidation peut avoir été basée sur une valeur supérieure à la valeur imposable, un taux de change erroné a pu être utilisé dans les calculs, les marchandises étaient peut-être en nombre insuffisant ou d'une qualité inférieure, mais il peut également s'agir d'une erreur de calcul ou d'une faute de frappe. Les droits et taxes perçus ou à percevoir sont alors supérieurs à ceux réellement exigibles.

Pour faciliter le traitement de la demande de remboursement, celle-ci doit comporter un exposé clair et concis des motifs et faire référence au numéro de transaction du document comptable au vu duquel les marchandises ont été dédouanées. Si la réclamation repose sur une erreur typographique, une faute de frappe ou une erreur analogue, la demande de remboursement doit préciser où l'erreur est intervenue, par exemple erreur de référence sur une facture de la douane (partie à examiner par le Groupe de travail), erreur de transposition, erreur mathématique ou autre erreur ayant entraîné le paiement de droits ou de droits d'un montant excessif. Si l'erreur n'est pas évidente, des documents pourront être nécessaires pour confirmer qu'il s'agit bien d'une erreur typographique ou d'une faute de frappe.

La douane doit parfois effectuer le remboursement sous réserve de certaines conditions ou précautions particulières destinées à prévenir toute fraude ou abus. A titre d'exemple, les demandes de remboursement ne doivent pas être présentées sur simple présomption d'une éventuelle anomalie et doivent comporter suffisamment de précisions pour permettre à la douane de s'assurer que la demande de remboursement repose sur des motifs valables. Lorsque l'erreur est due à une négligence ou à un manque d'attention répété, la douane peut décider de prendre des mesures à l'encontre de l'intéressé dans le cadre de la législation en vigueur tout en accordant toutefois le remboursement des droits et taxes.

Norme 4.19

Le remboursement est accordé pour les marchandises importées ou exportées dont il est reconnu qu'au moment de l'importation ou de l'exportation, elles étaient défectueuses ou, pour toute autre cause, non conformes aux caractéristiques prévues et sont renvoyées au fournisseur ou à une autre personne désignée par ce dernier, à condition que :

- *les marchandises soient réexportées dans un délai raisonnable, sans avoir fait l'objet d'aucune ouvraison ni réparation et sans avoir été utilisées dans le pays d'importation;*
- *les marchandises soient réimportées dans un délai raisonnable, sans avoir fait l'objet d'aucune ouvraison ni réparation et sans avoir été utilisées dans le pays vers lequel elles avaient été exportées.*

Toutefois, l'utilisation des marchandises n'interdit pas le remboursement lorsqu'elle a été indispensable pour constater leurs défauts ou tout autre fait motivant leur réexportation ou réimportation.

Au lieu d'être réexportées ou réimportées, les marchandises peuvent être, selon la décision de la douane, abandonnées au profit du Trésor public, ou détruites ou traitées de manière à leur ôter toute valeur commerciale sous contrôle de la douane. Cet abandon ou cette destruction ne doit entraîner aucun frais pour le Trésor public.

Les marchandises peuvent être endommagées, détruites ou irrémédiablement perdues par suite d'accident ou de force majeure. Cela peut également arriver alors que les marchandises se trouvent toujours sous le contrôle de la douane (en transit, dans des entrepôts de douane ou dans le cadre de l'admission temporaire). Dans ce cas, pour des raisons d'équité, les droits et taxes déjà perçus peuvent être remboursés totalement ou partiellement.

La norme 4.19 de ce Chapitre concerne le remboursement des droits et taxes pour les marchandises qui, au moment de l'importation ou de l'exportation, s'avèrent défectueuses ou non conformes, pour toute autre cause, aux caractéristiques convenues. Cette disposition ne s'applique que si les marchandises n'ont subi aucune ouvraison ni réparation et n'ont pas été utilisées dans le pays d'importation ou d'exportation, à moins que cette utilisation n'ait été nécessaire pour détecter le défaut. Les marchandises doivent être réexportées ou réimportées dans un délai raisonnable, soit au fournisseur étranger, soit à une autre personne désignée par ce dernier. Toute somme exigible à la suite d'un remboursement, d'une remise, d'une suspension des droits et taxes ou d'une subvention ou de toute autre somme accordée dans le cadre d'une exportation, doit également être versée. Le premier alinéa de cette disposition concerne les droits et taxes à l'importation. Le second a trait aux droits et taxes à l'exportation et ne s'applique pas aux administrations qui ne perçoivent pas de droits et taxes à l'exportation. Cette disposition stipule simplement les cas dans lesquels le remboursement des droits et taxes doit être effectué, la procédure à utiliser étant laissée à la discrétion de la Partie contractante.

Les pratiques commerciales actuelles n'exigent généralement pas la signature d'un contrat de vente formel. La norme s'applique donc dans la mesure où la douane est convaincue que les marchandises sont défectueuses ou ne correspondent pas aux caractéristiques convenues entre le fournisseur et l'acheteur. La douane exige généralement une preuve que cette situation existait au moment de l'importation et que les marchandises n'ont pas été détériorées après leur dédouanement. Cette preuve peut revêtir la forme d'une déclaration du transporteur ou de l'exploitant de l'entrepôt fournissant des précisions au sujet des dommages, ainsi qu'une évaluation ou une note de crédit destinée à indiquer la perte de valeur subie par les marchandises.

Dans certains cas, un avis de réclamation doit également être présenté. Il doit faire référence au document comptable ayant servi à accorder la mainlevée aux marchandises, ainsi

qu'un exposé des motifs de la réclamation. Si cette dernière concerne des denrées périssables, le délai dans lequel l'avis de réclamation doit être présenté est généralement limité.

Les modalités de remboursement ne sont généralement pas applicables aux marchandises dont la date de péremption ou la durée de stockage avant utilisation est dépassée (produits alimentaires périmés, par exemple).

L'expression "traitées de manière à leur ôter toute valeur commerciale" qui figure à la norme 4.19 signifie que les marchandises ont été réduites à un état tel qu'elles n'ont plus aucune valeur non seulement dans la branche commerciale à laquelle elles étaient initialement destinées mais encore dans toute autre branche commerciale ; elles ne présentent par conséquent plus aucun intérêt du point de vue fiscal.

La norme 4.19 prévoit des facilités plus grandes que celles offertes par une Recommandation de l'OMD formulée antérieurement concernant le remboursement ou la remise des droits sur les marchandises refusées par l'importateur parce que non conformes aux contrats. Ainsi, alors que la Recommandation prévoit, soit le retour des marchandises au fournisseur étranger, soit leur destruction sous contrôle officiel, la norme 4.19 prévoit également le retour des marchandises à une autre personne désignée par le fournisseur ou, à la discrétion de la douane leur abandon au profit du Trésor public ou leur traitement en vue de leur ôter toute valeur commerciale. Les administrations peuvent se référer à la Recommandation de l'OMD, n° de réf. T2-341, qui est toujours en vigueur et pourrait offrir une orientation supplémentaire.

Norme transitoire 4.20

Lorsque la douane autorise que les marchandises qui ont été initialement déclarées pour un régime douanier avec paiement de droits et taxes soient placées sous un autre régime douanier, le remboursement est accordé pour les droits et taxes qui constituent une prise en compte excédentaire par rapport au montant dû dans le cadre du nouveau régime.

La norme transitoire 4.20 stipule que le remboursement devrait également être autorisé lorsque les marchandises qui ont été initialement déclarées pour un régime douanier sont placées sous un autre régime qui réduit ou annule le montant des droits et taxes exigibles. Normalement, ce type d'autorisation est demandé dans un bref délai après la déclaration initiale, par exemple parce qu'une erreur a été commise dans l'indication du régime douanier à appliquer aux marchandises. Dans tous les cas, lorsqu'il est fixé des délais pour l'acceptation des demandes de remboursement, les dispositions de la norme 4.23 s'appliquent afin de déterminer si une demande peut être acceptée.

Norme 4.21

La décision concernant la demande de remboursement intervient et est notifiée par écrit à la personne intéressée dans les meilleurs délais, et le remboursement de la prise en compte excédentaire est effectué le plus tôt possible après que les éléments de la demande ont été vérifiés.

La décision d'autoriser le remboursement devrait être notifiée par écrit et le remboursement effectué sans tarder. Cette disposition, qui fait l'objet de la norme 4.21 du Chapitre 4, ne limite pas la facilité des paiements périodiques aux demandeurs qui soumettent régulièrement un grand nombre de remboursements des droits et taxes à l'importation.

La plupart des administrations fixent des délais pour prendre une décision et/ou effectuer le remboursement demandé. Certaines administrations ont fixé des normes ou des

statuts avec leurs clients en précisant le niveau de service qu'ils s'engagent à fournir. Un des exemples est de 90 jours à compter de la date de réception de la demande. Lorsqu'un remboursement est accordé au-delà de ce délai, des intérêts sont versés. Si le délai est par exemple de 90 jours, des intérêts seront versés à compter du 91^{ème} jour suivant réception de la demande de remboursement et jusqu'au jour où le remboursement est accordé.

Norme 4.22

Lorsqu'il est établi par la douane que la prise en compte excédentaire résulte d'une erreur commise par la douane lors de la liquidation des droits et taxes, le remboursement est effectué en priorité.

Si les droits et taxes acquittés sont trop élevés suite à une erreur commise par la douane lors de la liquidation des droits et taxes, la douane doit assurer le remboursement ou la remise du montant excédentaire dans les meilleurs délais. Cette disposition encourage le principe de l'équité et assure que, quel que soit, de la douane ou de l'entreprise, le responsable de l'erreur commise, cette dernière sera traitée de façon équitable.

Norme 4.23

Lorsqu'il est fixé des délais au-delà desquels les demandes de remboursement ne sont plus acceptées, ces délais doivent être suffisants pour tenir compte des circonstances particulières aux différents cas dans lesquels le remboursement des droits et taxes est susceptible d'être accordé.

Les administrations des douanes fixent généralement des délais pour l'acceptation des demandes de remboursement. La norme 4.23 stipule également que ces délais doivent être suffisants pour tenir compte des circonstances particulières à chaque type de cas. Ces circonstances pourraient être les différents cas pour lesquels une demande de remboursement est introduite. Il pourrait s'agir de cas tels que le remboursement des droits et taxes résultant d'une demande de placement des marchandises sous un régime différent ou le remboursement suite au renvoi de marchandises défectueuses à l'expéditeur, de marchandises qui se sont détériorées ou de marchandises périssables. Dans tous ces cas, un délai différent pourrait être fixé pour l'acceptation des demandes de remboursement. D'autres circonstances particulières pourraient prendre en compte le délai prescrit par la législation nationale comme date d'échéance du paiement des droits et taxes. Le délai fixé pour présenter une demande de remboursement commencera à courir, à la date déterminée par la législation nationale, lorsque les droits et taxes définitifs sont liquidés ou acquittés et pourrait être différent selon les régimes sous lesquels les marchandises sont placées. Ce n'est qu'à l'issue d'une procédure qu'un déclarant sera à même de juger s'il y a lieu d'introduire une demande de remboursement des droits et taxes. Dans ce type de cas, les circonstances particulières pourraient reposer sur le fait que, lorsque les droits et taxes sont liquidés sur la base d'une déclaration provisoire, le délai fixé pour présenter une demande de remboursement ne commencerait que lorsque la déclaration provisoire aura été complétée. De même, dans le cas de régimes tels que le perfectionnement actif ou passif, les régimes appliqués en zone franche etc., le délai commencerait au moment où le régime est apuré.

Généralement, les délais fixés par la douane pour l'acceptation des demandes de remboursement des droits et taxes à l'importation sont les mêmes que ceux prévus par la loi pour le recouvrement des droits et taxes à l'importation.

Norme 4.24

Le remboursement n'est pas accordé lorsque le montant en cause est inférieur au montant minimal fixé par la législation nationale.

Le remboursement n'est toutefois pas nécessaire lorsque le montant à rembourser est inférieur au montant minimal prescrit par la législation nationale. Certaines administrations peuvent toutefois décider d'effectuer le remboursement à titre de service à l'entreprise.
