



---

Cour I  
A-5811/2020

## Arrêt du 16 décembre 2021

---

Composition

Annie Rochat Pauchard (présidente du collège),  
Jürg Steiger, Keita Mutombo, juges,  
Maeva Martinez, greffière.

---

Parties

**A.** \_\_\_\_\_,  
recourante,

contre

**Administration fédérale des douanes AFD,**  
Domaine de direction Bases, Section Droit,  
autorité inférieure.

---

Objet

Demande de remboursement de la taxe sur les COV ; délai.

**Vu**

le courrier du 8 octobre 2020 de la société A. \_\_\_\_\_ (ci-après : la recourante) adressé à l'Administration fédérale des douanes (ci-après : l'AFD ou l'autorité inférieure) concernant la demande de remboursement de la taxe d'incitation sur les composés organiques volatiles (ci-après : COV) – requise sur la base de l'ordonnance du 5 juin 2020 instaurant des assouplissements dans le domaine de l'environnement en lien avec le coronavirus (COVID-19) (ci-après : Ordonnance COVID-19 droit environnemental, RS 814.203) – perçue sur des désinfectants importés en Suisse durant la période du 18 mars 2020 au 28 septembre 2020 notamment sous les numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480,

la décision du 30 octobre 2020 de l'autorité inférieure par laquelle celle-ci a indiqué ne pas entrer en matière sur la demande de remboursement du 9 octobre 2020 [recte : du 8 octobre 2020] de la recourante au motif que celle-ci avait été présentée tardivement, dès lors que sur la base de l'art. 4 al. 2 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental les demandes de remboursement pour les désinfectants importés sous les numéros des tarifs douaniers 3808.9410 et 3808.9480 devaient être déposées jusqu'au 31 août 2020,

la lettre du 10 novembre 2020 par laquelle la recourante a demandé à l'autorité inférieure de revoir sa décision du 30 octobre 2020 au motif qu'elle n'avait pas été informée de l'entrée en vigueur de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental, et par conséquent, du délai fixé au 31 août 2020 pour déposer les demandes de remboursement de la taxe d'incitation sur les COV perçue sur les désinfectants importés en Suisse sous les numéros des tarifs douaniers 3808.9410 et 3808.9480,

le courrier du 25 novembre 2020 par lequel l'autorité inférieure a indiqué à la recourante qu'un recours à l'encontre de la décision de non-entrée en matière du 30 octobre 2020 devait être déposé auprès du Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) dans un délai de 30 jours suivant la notification de la décision précitée,

le recours interjeté par la recourante par-devant le TAF le 19 novembre 2020 à l'encontre de la décision du 30 octobre 2020 de l'AFD, concluant en substance à ce que sa demande de remboursement de la taxe d'incitation sur les COV soit acceptée,

la réponse de l'autorité inférieure du 4 janvier 2021 par laquelle celle-ci conclut au rejet du recours précité,

### **et considérant**

#### **1.**

**1.1** que, sous réserve des exceptions – non réalisées en l'espèce – prévues à l'art. 32 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), cette juridiction connaît, selon l'art. 31 de cette loi, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par les autorités citées à l'art. 33 LTAF,

qu'en particulier, les décisions rendues par l'autorité inférieure peuvent être contestées devant le TAF conformément à l'art. 33 let. d LTAF (voir aussi l'art. 116 al. 2 et 4 de la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes [LD, RS 631.0]),

que la procédure de recours devant le TAF est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF et art. 2 al. 4 PA),

que la recourante, en qualité de destinataire de la décision litigieuse, est légitimée à l'entreprendre (cf. art 48 al. 1 PA),

que le recours, déposé dans le délai prescrit à l'art. 50 al. 1 PA, satisfait au surplus aux exigences de forme de l'art. 52 al. 1 PA,

qu'il y a lieu d'entrer en matière, sous réserve des considérations figurant ci-après sous consid. 1.3 et 3.3,

**1.2** que la recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents et l'inopportunité (cf. art. 49 PA ; cf. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2<sup>e</sup> éd., 2013, n° 2.149 ; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7<sup>e</sup> éd., 2016, n° 1146 ss),

que le pouvoir d'examen du TAF concerne aussi bien l'application du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, que la constatation des faits ou l'inopportunité (art. 49 PA),

que, à cet égard, le Tribunal constate les faits et applique le droit d'office (cf. art. 62 al. 4 PA ; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3<sup>e</sup> éd. 2011, p. 300 s.),

que, toutefois, en règle générale, seuls les griefs invoqués par les parties sont examinés, à moins que le dossier n'incite le Tribunal à se pencher sur d'autres points de la cause (ATF 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2),

**1.3** qu'en procédure administrative contentieuse, l'objet du litige est défini par trois éléments, à savoir l'objet du recours, les conclusions du recours et, accessoirement, les motifs de celui-ci,

que le contenu de la décision attaquée – plus particulièrement, son dispositif – délimite l'objet du litige (cf. arrêts du TF 2C\_612/2007 du 7 avril 2008 consid. 4.1 et 1P.217/2001 du 28 mai 2001 consid. 2a),

que, s'agissant d'une décision d'irrecevabilité, l'objet du litige est par conséquent limité à la question de savoir si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a refusé d'entrer en matière sur le fond,

que, dans ce cadre, seuls peuvent être soulevés des griefs relatifs à la question de l'irrecevabilité et les conclusions ne peuvent tendre qu'au prononcé de l'entrée en matière et non, par exemple, à la réforme ou à l'annulation sur le fond de la décision attaquée (cf. ATF 132 V 74 consid. 1.1 et 124 II 499 consid. 1c ; arrêt du TF 2C\_176/2012 du 18 octobre 2012 consid. 1.3 [non publié aux ATF 138 II 536] ; arrêts du TAF A-3945/2013 du 2 avril 2014 consid. 1.6.1 et A-5884/2012 du 27 mai 2013 consid. 1.2 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 2.213),

qu'en l'occurrence, la décision entreprise se limite à déclarer irrecevable – en raison de son dépôt tardif – la demande de la recourante du 8 octobre 2020 tendant au remboursement de la taxe d'incitation sur les COV perçue sur des désinfectants importés en Suisse sous les numéros des tarifs douaniers 3808.9410 et 3808.9480,

que, dans son mémoire de recours du 19 novembre 2020, la recourante conclut, en substance, à ce qu'il soit entré en matière sur son recours ainsi que sur sa demande de remboursement de la taxe d'incitation sur les COV, tout en présentant des arguments en ce sens – en particulier qu'elle n'aurait pas été informée de l'entrée en vigueur de l'ordonnance COVID-19

droit environnemental, et par conséquent, du délai fixé au 31 août 2020 pour déposer ladite demande de remboursement,

que c'est dans cette mesure qu'il convient d'entrer en matière sur le recours et sur les griefs présentés par la recourante,

qu'en revanche, une conclusion tendant à l'admission de la demande de remboursement de la taxe d'incitation sur les COV devrait en principe être déclarée irrecevable à ce stade, étant considéré qu'en cas d'admission du recours, la cause devrait être renvoyée à l'autorité inférieure afin qu'elle entre en matière sur la demande de remboursement et vérifie que les conditions matérielles d'un tel remboursement sont données,

## **2.**

**2.1** que conformément à l'art. 35a al. 1 de la loi fédérale du 7 octobre 1983 sur la protection de l'environnement (LPE, RS 814.01), quiconque importe des COV ou, en tant que producteur, met dans le commerce ou utilise lui-même de tels composés, acquitte une taxe d'incitation à la Confédération (cf. arrêts du TAF A-8193/2015 du 14 septembre 2016 consid. 2 et A-3994/2009 du 19 mai 2011 consid. 2.1),

que sont soumis à la taxe sur les COV, ceux qui, selon la LD, sont assujettis pour les opérations d'importation, ainsi que les fabricants et producteurs sur le territoire suisse (art. 35c al. 1 let. a LPE ; cf. arrêts du TAF A-8193/2015 précité consid. 2 et A-6121/2008 du 6 septembre 2010 consid. 2.3),

qu'aux termes des art. 35a et 35c LPE, le Conseil fédéral est notamment chargé de fixer – dans les limites définies par la loi (cf. art. 35a al. 6 LPE) – le taux de taxation d'après les objectifs de protection de l'air (art. 35a al. 7 LPE) et de définir les procédures de perception et de remboursement de la taxe sur les composés organiques volatils (art. 35c al. 3 LPE),

que, sur cette base, le Conseil fédéral a arrêté l'ordonnance du 12 novembre 1997 sur la taxe d'incitation sur les composés organiques volatils (OCO, RS 814.018 ; cf. Message du Conseil Fédéral du 7 juin 1993 relatif à une révision de la loi fédérale sur la protection de l'environnement, in : FF 1993 II 1337, p. 1409), qui prévoit, à son art. 7 dans sa version en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009 (cf. RO 2008 1765), que le taux de la taxe est fixé à 3 francs par kilogramme de COV (cf. arrêts

du TAF A-3994/2009 précité consid. 2.2 et A-6121/2008 précité consid. 2.2),

que l'annexe 2 de l'OCOV contient une liste positive des produits (mélanges et objets importés) contenant des COV soumis à la taxe,

**2.2** que l'art. 3 al. 1 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental prévoit que les désinfectants des numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480 sont supprimés de la liste positive des produits figurant à l'annexe 2 de l'OCOV,

que – sous réserve des art. 7 al. 2, 3 et 4 – l'ordonnance COVID-19 droit environnemental est entrée en vigueur le 15 juin 2020 (cf. art. 7 al. 1 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental),

que l'art. 3 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental est quant à lui entré en vigueur avec effet rétroactif au 28 février 2020 (cette disposition prendra effet jusqu'au 31 décembre 2021, sa durée de validité fixée dans un premier temps au 31 août 2020 ayant été prolongée ; cf. art. 7 al. 2 et 2<sup>bis</sup> de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental),

que l'art. 3 al. 2 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental prévoit que la taxe d'incitation prélevée lors de l'importation des désinfectants des numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480 est remboursée sur demande,

que sur la base de l'art. 4 al. 2 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental, lesdites demandes de remboursement devaient être déposées jusqu'au 31 août 2020,

qu'il convient ici de signaler que dans la version française de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental, l'art. 4 al. 5 peut sembler en contradiction avec ce qui précède dans la mesure où il indique que ce même alinéa 2 concernant le délai ne s'applique pas au remboursement de la taxe d'incitation perçue sur les substances contenant des COV présentes dans les désinfectants des numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480,

qu'une comparaison avec les versions allemandes et italiennes de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental permet de constater aisément que la version française est erronée et que l'art. 4 al. 5 concerne des désinfectants des numéros du tarif douanier 3003.9000 et 3004.9000, soit des produits différents qui, eux, sont soumis au régime de l'alinéa 3, à

savoir le dépôt de demandes mensuelles à remettre au plus tard jusqu'au 31 mars 2022, selon la dernière version en vigueur de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental,

**2.3** qu'il ressort de la réponse de l'autorité inférieure du 4 janvier 2021 que la mise en vigueur de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental a engendré une modification des données de base du programme informatique afin que les produits concernés soient exonérés au moment de l'importation (cf. Réponse de l'autorité inférieure du 4 janvier 2021, p. 4),

que la modification du programme informatique précité est intervenue le 7 juin 2020 (cf. Réponse de l'autorité inférieure du 4 janvier 2021, p. 4),

qu'à partir de cette date, la taxe d'incitation sur les COV n'a plus été perçue lors des importations des désinfectants des numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480,

qu'en d'autres termes, le délai fixé au 31 août 2020 par l'art. 4 al. 2 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental pour déposer les demandes de remboursement de la taxe d'incitation sur les COV perçue lors d'importations des désinfectants des numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480 ne concerne que les importations intervenues entre le 28 février 2020 (date de l'entrée en vigueur rétroactive de l'art. 3 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental, cf. consid. 2.2 supra) et le 6 juin 2020,

**2.4** qu'en l'occurrence, le délai prévu à l'art. 4 al. 2 de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental est un délai de péremption, c'est-à-dire un délai dont l'inobservation entraîne la perte d'un droit matériel ou procédural et qui, contrairement aux délais de prescription, ne peut être ni interrompu, ni prolongé (cf. arrêt du TF 2C\_744/2014 du 23 mars 2016 consid. 6.2 ; arrêt du TAF A-5446/2016 du 23 mai 2018 consid. 4),

qu'en tant qu'elle concerne un aspect essentiel des droits et obligations des particuliers, la péremption doit en principe figurer dans une loi au sens formel, sans que cette exigence n'exclue cependant catégoriquement la possibilité pour le législateur d'en déléguer la compétence au Conseil fédéral, fût-ce dans l'un des domaines sensibles énumérés à l'art. 164 al. 1 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 de la Confédération suisse (Cst., RS 101 ; arrêt du TF 2C\_744/2014 précité consid. 7 et les réf. cit.),

que l'introduction de tels délais par voie d'ordonnance a précisément été admise par notre Haute Cour en matière, notamment, de remboursement de l'impôt prélevé sur les carburants (arrêt du TF 2C\_744/2014 précité ; voir également l'arrêt du TF 2C\_923/2014 du 22 avril 2016),

que la norme ici en question est en conséquence applicable, les demandes de remboursement devant être présentées dans le délai légal sous peine de déchéance,

qu'au demeurant, aucun élément ne suggère que le délai au 31 août 2020 violerait les principes de la proportionnalité ou de l'interdiction de l'arbitraire (art. 5 al. 2, 9 et 36 al. 3 Cst.), à plus forte raison que l'instauration de délais de péremption relativement brefs correspond à une pratique administrative courante et légitime (cf. arrêt du TF 2C\_744/2014 précité consid. 8.2),

qu'un délai d'un mois pour déposer une demande de contribution à l'exportation, quoique relativement bref, a ainsi été considéré comme non disproportionné par la jurisprudence (cf. arrêt du TAF A-5446/2018 du 23 mai 2018 consid. 6.2.3.3),

que le délai ici en cause, de près de trois mois – entre l'entrée en vigueur de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental le 15 juin 2020 et le 31 août 2020 – est ainsi raisonnable et qu'aucun motif ne permet donc au TAF d'en écarter son application,

### **3.**

**3.1** qu'en l'espèce, en date du 8 octobre 2020, la recourante a adressé à l'autorité inférieure une demande de remboursement de la taxe d'incitation sur les COV pour des désinfectants importés en Suisse durant la période du 18 mars 2020 au 28 septembre 2020 notamment sous les numéros des tarifs douaniers 3808.9410 et 3808.9480,

que s'agissant des produits déclarés sous les numéros du tarif douanier 3808.9410 et 3808.9480, ceux-ci sont en lien avec des importations intervenues avant le 7 juin 2020 (cf. le tableau récapitulatif présenté par l'autorité inférieure dans sa Réponse du 4 janvier 2021), soit avant la date à partir de laquelle la taxe d'incitation sur les COV n'a plus été perçue (cf. consid. 2.3 supra),

qu'il était donc nécessaire que la recourante dépose – dans le délai fixé au 31 août 2020 par l'art. 4 al. 2 de l'ordonnance COVID-19 droit



environnemental (cf. consid. 2.2 supra) – une demande de remboursement de la taxe d'incitation COV pour l'importation desdits désinfectants,

qu'il ressort de ce qui précède que la demande n'a donc été déposée qu'en date du 8 octobre 2020 et que celle-ci doit dès lors être considérée comme tardive,

que dans ces conditions, il apparaît que c'est à bon droit que par décision du 30 octobre 2020, l'autorité inférieure a prononcé l'irrecevabilité de la demande de remboursement formulée le 8 octobre 2020 par la recourante,

**3.2** que la recourante – qui ne conteste pas avoir déposé tardivement sa demande de remboursement – avance dans son mémoire de recours du 19 novembre 2020 que « Nous n'avons jamais été informé[s] de l'entrée en vigueur de l'ordonnance COVID-19 (ni par l'AFD, ni par nos transitaires, ni par l'OFSP qui référence nos produits). C'est par hasard que nous avons eu connaissance de cette exonération et trop tardivement. Quand nous nous sommes renseigné[s] auprès des douanes sur la manière de procéder à la demande de remboursement, à aucun moment nous avons été informé[s] du délai au 31.08.20 pour déposer la demande. [...] En toute bonne foi, il est difficile pour une entreprise comme la n[ô]tre d'avoir connaissance de toutes les subtilités administratives de vos procédures. [...] »,

que s'il n'y a, a priori, pas à douter que la recourante ignorait l'existence de l'entrée en vigueur de l'ordonnance COVID-19 droit environnemental et du délai fixé au 31 août 2020 pour déposer sa demande de remboursement de la taxe d'incitation COV, cette circonstance ne saurait pour autant influencer sur l'issue du litige,

qu'en effet, de jurisprudence constante, les administrés ne sauraient se prévaloir de leur méconnaissance du droit (cf. ATF 126 V 308 consid. 2b et 124 V 215 consid. 2b/aa ; arrêt du TF 8C\_716/2010 du 3 octobre 2011 consid. 4 ; arrêts du TAF A-6240/2015 du 2 mars 2016 consid. 2 i.f. et A-5061/2014 du 26 octobre 2015 consid. 6.4.4),

**3.3** que le Tribunal de céans relève en outre que la demande de remboursement de la recourante portait également sur des importations ayant eu lieu après le 7 juin 2020, plus précisément entre le 24 juin 2020 et le 28 septembre 2020, soit pour une période où l'exonération aurait dû intervenir d'office et où une demande n'aurait plus eu à être présentée par la recourante,

qu'il ressort cependant du dossier qu'une taxe d'incitation sur les COV a été prélevée dès lors que les produits ont été déclarés avec le numéro du tarif douanier 3402.2000, qui est soumis à la taxe selon la liste positive des produits de l'annexe 2 OCOV et pour lequel aucune exonération de ladite taxe n'est prévue par l'ordonnance COVID-19 droit environnemental,

que dans la décision attaquée du 30 octobre 2020, l'autorité inférieure n'a dès lors, à juste titre, pas examiné les demandes de remboursement relatives à ces importations,

que par courrier du 16 novembre 2020 (cf. Réponse de l'autorité inférieure du 4 janvier 2021, Bordereau des pièces, pièce 6), la recourante s'est adressée à l'autorité inférieure pour demander la correction des décisions de taxation établies entre le 24 juin 2021 et le 3 novembre 2021, les numéros de tarif douanier exacts devant être les numéros 3808.9410 et 3808.9480,

que l'autorité inférieure a informé la recourante en date du 25 novembre 2021 (cf. Réponse de l'autorité inférieure du 4 janvier 2021, Bordereau des pièces, pièce 7) que les erreurs de taxation ne peuvent être rectifiées que par la voie d'un recours à présenter à la Direction d'arrondissement dans un délai de 60 jours,

que la problématique d'une éventuelle rectification du numéro de tarif ne peut donc pas faire partie de l'objet du litige, faute d'avoir pu être traitée dans la décision attaquée, et n'a pas à être examinée par le Tribunal dans le cadre de la présente procédure,

#### **4.**

que les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal à rejeter le recours dans la mesure de sa recevabilité,

que les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours sont mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1, 1<sup>ère</sup> phrase PA),

qu'en l'espèce, les frais de procédure se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Fr. 500.- (cf. l'art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le TAF [FITAF, RS 173.320.2]),

**le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**

Dans la mesure où il est recevable, le recours est rejeté.

**2.**

Les frais de procédure, d'un montant de Fr. 500.-, sont mis à la charge de la recourante. Ce montant est prélevé sur l'avance de frais déjà versée, d'un montant équivalent.

**3.**

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. \*\*\* ; Acte judiciaire)

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

La présidente du collège :

La greffière :

Annie Rochat Pauchard

Maeva Martinez

**Indication des voies de droit :**

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :