



Cour I
A-3491/2022

Décision de radiation du 29 mars 2023

Composition

Annie Rochat Pauchard (juge unique),
Loucy Weil, greffière.

Parties

A. _____ Sàrl,
représentée par
Maître Jacques Pittet et Maître Lysandre Papadopoulos,
recourante,

contre

**Office fédéral de la douane et de la sécurité des
frontières (OFDF)**,
Domaine de direction Bases, Section Droit,
autorité inférieure.

Objet

Impôt sur les huiles minérales; allègement fiscal pour les
biocarburants; déni de justice et retard injustifié.

Faits :**A.**

Par décision du *** 2021, l'Administration fédérale des douanes (devenue l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières le 1^{er} janvier 2022 ; ci-après : l'OFDF ou l'autorité inférieure) a accordé à la société A. _____ Sàrl (ci-après : la recourante) un allègement fiscal pour l'importation de biodiesel fabriqué à partir d'huiles alimentaires usagées par l'entreprise B. _____ (ci-après : le fabricant), sous le numéro de preuve ***. Cette décision est fondée sur l'art. 12b de la loi fédérale du 21 juin 1996 sur l'imposition des huiles minérales (Limpmin, RS 641.61).

B.

B.a Le 17 août 2021, l'autorité inférieure a prononcé la suspension du numéro de preuve ***, au motif que la ségrégation complète des matières premières et du carburant – depuis la réception des marchandises jusqu'à la livraison du carburant en Suisse – n'était plus garantie. Elle a également indiqué à la recourante que dite suspension serait levée sitôt que la réalisation des conditions de l'allègement fiscal serait démontrée.

B.b La recourante a transmis les informations utiles à l'autorité inférieure sous pli du 11 octobre 2021, en sorte que cette dernière a levé la suspension de l'allègement fiscal dès le 12 octobre 2021.

C.

C.a Par courrier du 17 mars 2022, l'OFDF a suspendu une nouvelle fois le numéro de preuve ***. Des incohérences avaient en effet été révélées dans le cadre d'un audit réalisé auprès du fabricant, en ce sens que l'analyse d'échantillons prélevés chez ce dernier suggérait que le biodiesel n'était pas produit à partir d'huiles alimentaires usagées. L'autorité inférieure a dès lors invité la recourante à éclaircir ces incohérences avec un délai au 19 avril 2022, à défaut de quoi le numéro de preuve serait définitivement retiré.

C.b Sous pli du 18 mars 2022, Maître Jacques Pittet a informé l'OFDF représenter les intérêts de la recourante et demandé, en particulier, l'accès au dossier de la cause.

C.c De nombreux échanges sont intervenus subséquentement entre les parties, concernant non seulement la recourante, mais également, dans une procédure parallèle, une société tierce représentée par le même conseil. Il en ressort, essentiellement, que la recourante conteste la suspension du numéro de preuve *** et soutient que les conditions de

l'allègement fiscal seraient réalisées. L'intéressée a en outre requis la levée immédiate de la suspension à réitérées reprises, en particulier les 21 mars, 24 juin et 27 juillet 2022.

C.d Le 2 août 2022, la recourante a demandé une fois encore la levée immédiate de la suspension et, à défaut, la notification d'une décision formelle à cet égard, assortie de voies de droit. Sollicitant un retour de l'OFDF d'ici au 8 août 2022, la recourante a précisé qu'elle saisirait toute voie de droit utile faute de réponse à cette date.

D.

En date du 12 août 2022, la recourante a déposé un recours en mains du Tribunal administratif fédéral (ci-après : le Tribunal ou la Cour de céans) pour déni de justice et retard injustifié. Elle soutient que l'OFDF n'aurait rendu aucune décision à l'endroit de ses demandes de levée de la suspension de l'allègement fiscal, en violation du droit. La recourante requiert, à titre préprovisionnel et provisionnel, que soit ordonnée la levée immédiate de la suspension de l'allègement fiscal. Principalement, elle conclut, sous suite de frais et dépens, à l'admission du recours pour déni de justice, respectivement retard injustifié, et à ce que l'OFDF soit enjointe de statuer dans un délai de 10 jours sur la demande de levée immédiate de la suspension de l'allègement fiscal. Subsidiairement, la recourante conclut à l'admission du recours pour déni de justice, respectivement retard injustifié, et à ce que la cause soit renvoyée à l'autorité inférieure pour qu'elle statue dans le sens des considérants.

E.

E.a Par décision incidente du 17 août 2022, le Tribunal a, en particulier, rejeté la requête de mesure préprovisionnelle et invité l'autorité inférieure à se prononcer sur la conclusion provisionnelle de la recourante.

E.b Aux termes de ses déterminations du 2 septembre 2022, l'OFDF a conclu au rejet de la conclusion provisionnelle de la recourante.

E.c Dans des lignes du 20 septembre 2022, la recourante s'est déterminée sur la prise de position de l'autorité inférieure du 2 septembre 2022 et a maintenu sa conclusion provisionnelle. Dans cette même correspondance, la recourante a informé le Tribunal avoir reçu un courrier de l'OFDF du 14 septembre 2022 dit « droit d'être entendu », dans lequel deux délais lui ont été impartis : le premier pour se déterminer sur l'intention de l'OFDF de maintenir la suspension à titre provisionnel, et le second pour se déterminer sur l'intention de l'autorité inférieure de révoquer l'allègement

fiscal. La recourante a formulé différentes conclusions à cet égard en mains du Tribunal.

E.d Par décision incidente du 22 septembre 2022, la Cour a, en particulier, rejeté la requête de mesure provisionnelle, ainsi que les autres conclusions prises par la recourante au pied de son écriture du 20 septembre 2022, dans la mesure de leur recevabilité.

F.

F.a Le 5 octobre 2022, la recourante s'est déterminée auprès de l'autorité inférieure quant au maintien de la suspension à titre provisionnel, dans le délai qui lui avait été imparti à cet effet (cf. let. E.c ci-dessus). Elle a requis, en substance, que la suspension de l'allègement fiscal soit immédiatement levée.

F.b En date du 18 novembre 2022, l'OFDF a rendu une décision incidente rejetant la demande de levée de la suspension provisionnelle de l'allègement fiscal.

G.

Sous pli du 24 novembre 2022, soit à l'échéance du délai qui lui avait été imparti pour déposer une réponse, l'autorité inférieure a fait valoir que dans la mesure où une décision incidente rejetant la demande de levée de la suspension avait été rendue (cf. let. F.b ci-dessus), le recours était devenu sans objet. Elle a en outre transmis le dossier de la cause au Tribunal de céans.

H.

Par correspondance du 2 décembre 2022, la recourante s'est déterminée en mains de l'autorité inférieure quant à l'intention de cette dernière de révoquer l'allègement fiscal, dans le délai qui lui avait été imparti pour procéder (cf. let. E.c supra). La recourante a conclu, en particulier, à ce que l'OFDF renonce à révoquer l'allègement fiscal.

I.

En date du 21 décembre 2022, la recourante a déposé une réclamation en mains de l'OFDF à l'encontre de la décision incidente du 18 novembre 2022 rejetant la demande de levée de la suspension du numéro de preuve *** (cf. let. F.b plus haut).

J.

Le 28 décembre 2022 et suite à sa demande, la Cour a transmis le dossier de la cause à la recourante pour consultation.

K.

Sous pli du 20 janvier 2023, la recourante a adressé au Tribunal de céans ses déterminations sur l'écriture de l'OFDF du 24 novembre 2022 (cf. let. G supra). Elle a maintenu intégralement les conclusions prises au pied de son pourvoi tout en relevant, dans ses développements, que les frais et dépens devaient être mis à la charge de l'OFDF quelle que soit l'issue de la cause (admission ou radiation du recours). Cela étant, la recourante a également détaillé, respectivement chiffré ses prétentions en dépens et produit une note d'honoraires sous pli séparé. Se prévalant du secret professionnel, elle a requis que le décompte d'honoraires demeure confidentiel.

L.

Par décision du 8 mars 2023, l'autorité inférieure a révoqué l'allègement fiscal sous numéro de preuve ***, avec effet rétroactif au 30 septembre 2021.

Pour autant que de besoin, les autres faits et arguments des parties seront repris dans les considérants en droit ci-après.

Droit :**1.**

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non réalisées en l'espèce – celui-ci connaît, conformément à l'art. 31 LTAF, 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 mentionnées à l'art. 33 LTAF, dont l'OFDF. Le Tribunal est également compétent pour connaître des recours formés pour déni de justice et retard injustifié, soit en l'absence d'une décision, pourvu qu'il eût été compétent pour traiter du recours dirigé contre la décision attendue (cf. arrêts du TAF A-6038/2020 du 28 juin 2021 consid. 1.2 et A-4584/2019 du 13 décembre 2019 consid. 2.2.2 ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER/MARTIN KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3^{ème} éd., 2022, n° 5.18).

La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (cf. art. 37 LTAF).

1.2 Le recours déposé répond aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (art. 50 al. 2 et 52 PA), la recourante disposant en outre de la qualité pour recourir (art. 48 PA). Il est donc entré en matière sur le recours, sous réserve toutefois des considérations qui suivent (cf. consid. 5 infra) relatives aux conséquences du prononcé de la décision incidente de l'OFDF du 18 novembre 2022 (cf. Faits, let. F.b supra).

2.

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, ainsi que l'inopportunité, à moins qu'une autorité cantonale ait statué comme autorité de recours (art. 49 PA). La Cour de céans dispose ainsi d'un plein pouvoir de cognition. Elle constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Cela étant, le Tribunal se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2).

3.

3.1 A teneur de l'art. 46a PA, le recours formé pour déni de justice et retard injustifié est recevable si, sans en avoir le droit, l'autorité saisie s'abstient de rendre une décision sujette à recours ou tarde à le faire. L'autorité est tenue de se prononcer sur toutes les demandes dont elle est saisie dans un délai raisonnable. Commet dès lors un déni de justice formel l'autorité qui refuse expressément ou qui omet tacitement de prendre une décision, alors même qu'elle est tenue de statuer (« Rechtsverweigerung »). Viole le principe de célérité l'autorité qui tarde sans droit à statuer, c'est-à-dire qui ne rend pas la décision qu'il lui incombe de prendre dans le délai prescrit par la loi ou dans un délai que la nature de l'affaire, ainsi que toutes les autres circonstances, font apparaître comme raisonnable (« Rechtsverzögerung » ; arrêt du TAF D-2523/2019 du 2 juillet 2019 consid. 2.2 ; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, § 19, n° 1499 ss, p. 501).

3.2 Un recours pour déni de justice et retard injustifié n'est recevable que pour autant que la personne concernée ait requis – sans succès – de l'autorité compétente qu'elle rende une décision et qu'elle ait droit au prononcé d'une décision. Un tel droit existe lorsque l'autorité est tenue de statuer, d'une part, et que la personne qui s'en prévaut a la qualité de

partie, d'autre part (cf. arrêt du TAF A-5580/2021 du 5 mai 2022 consid. 1.3.1 et les réf. cit.). La recevabilité d'un recours pour déni de justice et retard injustifié n'est à l'évidence pas conditionnée au respect d'un quelconque délai, dès lors qu'il est précisément reproché à l'autorité inférieure de ne pas avoir rendu la décision attendue (art. 50 al. 2 PA ; cf. décision de radiation du TAF A-847/2018, A-858/2018 du 12 avril 2018 consid. 3.1).

S'agissant d'un recours formé pour retard injustifié, le caractère raisonnable de la durée de la procédure s'apprécie sur la base d'éléments objectifs, tels que le degré de complexité de l'affaire, le temps qu'exige l'instruction de la procédure, l'enjeu que revêt le litige pour l'intéressé, ou encore le comportement de ce dernier et celui des autorités compétentes. Le caractère fautif ou non du délai de traitement n'est en revanche pas déterminant ; seul compte le fait que l'autorité ait agi dans un délai raisonnable (cf. ATF 144 II 486 consid. 3.2 et 130 I 312 consid. 5.2 ; arrêts du TAF A-663/2018 du 29 mai 2020 consid. 1.5.3 et D-2523/2019 du 2 juillet 2019 consid. 2.2.1).

3.3

3.3.1 Le but du recours pour déni de justice et retard injustifié est d'amener l'autorité en demeure à adopter un comportement actif, l'intérêt digne de protection du justiciable, au sens de l'art. 48 al. 1 PA, découlant précisément du fait que l'autorité reste inactive (cf. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n° 5.23). Un tel recours présuppose ainsi l'inexistence d'une décision. Lorsqu'une *décision a été rendue avant le dépôt du recours*, un éventuel grief tiré du déni de justice est irrecevable, faute d'intérêt digne de protection à la constatation d'un tel déni. Quant au grief tiré d'un retard injustifié, il doit alors être soulevé dans le cadre du recours formé contre la décision (ATAF 2016/17 consid. 3.3 ; décision de radiation du TAF A-847/2018, A-858/2018 du 12 avril 2018 consid. 3.3.1 s. ; MARKUS MÜLLER/PETER BIERI, in : AUER/MÜLLER/SCHINDLER [éd.], VwVG Kommentar, 2^{ème} éd., 2019, n° 24 ad art. 46a PA).

3.3.2 Cela étant, si *la décision est rendue pendant la procédure de recours* devant le Tribunal de céans, la cause en devient sans objet. Elle doit dès lors être radiée du rôle (cf. arrêt du TF 2C_516/2017 du 14 septembre 2017 consid. 4.2.1 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n° 5.24b), à moins qu'il existe un intérêt spécial, digne de protection et actuel à ce qu'un arrêt soit rendu suite au recours pour déni de justice (MÜLLER/BIERI, op. cit., n° 25 ad art. 46a PA). Le cas échéant, la procédure ne porte plus que sur la constatation d'un éventuel retard injustifié. La sanction du dépassement

du délai raisonnable peut ainsi consister dans la constatation de la violation du principe de célérité ; lorsque le refus ou le retard à statuer a entraîné un dommage, l'administré pourra actionner l'Etat en réparation, notamment sur la base de la responsabilité pour acte illicite (arrêt du TAF A-2516/2018 du 29 mai 2020 consid. 3.2 et les réf. cit.). Un intérêt à la constatation du retard injustifié fait cependant défaut lorsque d'autres moyens sont à disposition du recourant pour faire valoir ses droits (décision de radiation du TAF A-847/2019, A-858/2018 du 12 avril 2018 consid. 3.3.3).

3.3.3 Lorsqu'*aucune décision n'a été rendue* et que les conditions du recours pour déni de justice et retard injustifié sont remplies, le Tribunal admet le recours et renvoie la cause à l'instance précédente avec des instructions impératives (art. 61 al. 1 PA). Il n'existe normalement pas d'autre moyen de rétablir une situation conforme au droit. En particulier, le Tribunal ne peut en principe pas statuer à la place de l'autorité inférieure, sous réserve de circonstances particulières pouvant justifier, au regard du principe d'économie de procédure, qu'il tranche lui-même la question litigieuse au fond (ATAF 2009/1 consid. 4.2 et 2008/15 consid. 3.1.2 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n° 5.25a ; MÜLLER/BIERI, op. cit., n° 27 ad art. 46a PA).

4.

A teneur de l'art. 23 al. 1 let. a LTAF, le juge instructeur statue en tant que juge unique sur la radiation du rôle des causes devenues sans objet (cf. décisions de radiation du TAF A-847/2018, A-858/2018 du 12 avril 2018 consid. 4 et D-3675/2019 du 11 septembre 2019).

5.

5.1 En l'espèce, la recourante a formé un recours pour déni de justice et retard injustifié, tendant à ce que l'OFDF soit enjointe de statuer à bref délai sur sa demande de levée de la suspension de l'allègement fiscal. La recourante se plaint en effet de ce qu'aucune décision n'aurait été prononcée à cet égard depuis près de cinq mois, en dépit de ses nombreuses demandes en ce sens. Il ressort également du mémoire de recours que la recourante conteste la légalité du procédé même de l'autorité inférieure ; elle argue ainsi, en particulier, que la suspension prononcée le 17 mars 2022 ne reposerait sur aucune base légale et, à bien la comprendre, violerait le principe du parallélisme des formes.

5.2 Le Tribunal relève que la recevabilité du recours est questionnable. Un recours pour déni de justice ou retard injustifié suppose en effet qu'aucune décision n'ait été rendue (cf. consid. 3.3.1 supra). Or, si le courrier du

17 mars 2022 prononçant la suspension de l'allègement fiscal ne revêt certes pas les caractéristiques formelles d'une décision, il a néanmoins pour objet de régler une situation juridique de manière contraignante, dans un cas particulier (cf. art. 5 PA ; pour une définition de la décision, cf. arrêt du TAF A-3201/2019 consid. 2.1.1 et les réf. cit.). Se pose dès lors la question de savoir si la recourante n'aurait pas dû faire valoir ses moyens – qui semblent viser, dans une large mesure, le principe même de la suspension – dans le cadre d'un recours contre ce courrier du 17 mars 2022, qui répond de prime abord aux conditions matérielles de l'art. 5 PA.

Cela étant, l'OFDF a rendu, le 18 novembre 2022, une décision incidente rejetant la demande de levée de la suspension provisionnelle de l'allègement fiscal (cf. Faits, let. F.b supra), la recourante ayant formé une réclamation à cet encontre (cf. Faits, let. I supra). La décision attendue aux termes du recours du 12 août 2022 a ainsi été rendue, de même que la décision sur le fond, datée du 8 mars 2023. Dans ces circonstances et vu le considérant qui suit, la question de la recevabilité du recours pour déni de justice et retard injustifié, évoquée ci-dessus, peut demeurer ouverte.

5.3 En principe, le prononcé de la décision attendue durant la procédure de recours implique que la cause doit être radiée du rôle, dans la mesure où elle est devenue sans objet (cf. consid. 3.3.2 supra). En l'occurrence, il ne se justifie pas de s'écarter de ce principe, faute d'un intérêt digne de protection de la recourante à ce qu'un arrêt en constatation de l'éventuel retard injustifié soit rendu. Elle n'y conclut d'ailleurs pas formellement, la recourante ayant renoncé, dans sa dernière écriture, à se positionner clairement sur l'issue à donner à la présente procédure (cf. Faits, let. K supra). Elle pourra du reste faire valoir ses moyens dans la procédure de réclamation actuellement pendante devant l'autorité inférieure, ou, le cas échéant, dans le cadre de la procédure au fond relative à la révocation de l'allègement fiscal.

Aussi, la cause doit être considérée comme devenue sans objet et, partant, radiée du rôle dans une procédure à juge unique (cf. consid. 4 supra).

6.

6.1 Lorsqu'une procédure devient sans objet, les frais sont en règle générale mis à la charge de la partie dont le comportement a occasionné cette issue (cf. art. 5 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Déterminer laquelle des parties a occasionné dite issue dépend de critères matériels, et non pas de la question de savoir qui a

formellement déposé l'acte de procédure ayant privé la cause de son objet (cf. arrêts du TF 9C_402/2022 du 14 novembre 2022 consid. 4.3.1 et 8C_60/2010 du 4 mai 2010 consid. 4.2.1 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n° 4.56). En conséquence, le fait que l'autorité inférieure ait formellement occasionné la radiation de la cause ne signifie pas encore qu'elle doit supporter les frais de la cause ; il faut encore procéder à un examen sommaire de l'état de fait, respectivement des chances de succès du recours pour déni de justice et retard injustifié (cf. décisions de radiation du TAF A-847/2018, A-858/2018 du 12 avril 2018 consid. 6.1 et A-7131/2016 du 6 mars 2017 consid. 4 ; MÜLLER/BIERI, op. cit., nbp 74 ad art. 46a PA).

6.2 A teneur de l'art. 15 FITAF, lorsqu'une procédure devient sans objet, le Tribunal de céans examine s'il y a lieu d'allouer des dépens. L'art. 5 FITAF s'applique par analogie à la fixation des dépens.

6.3 En l'occurrence, le Tribunal doute, sur la base d'un examen sommaire des faits, qu'il puisse être reproché à l'autorité inférieure d'avoir tardé à statuer. Seuls six mois se sont en effet écoulés entre le prononcé de la suspension (le 17 mars 2022) et le dépôt du recours (le 12 août 2022), respectivement huit mois s'agissant de la notification de la décision (le 18 novembre 2022). Ce délai semble à priori justifiable au regard de la complexité de la cause, du volume des pièces, ainsi que des mesures d'instruction à envisager, cas échéant à mettre en œuvre. Une lecture cursive du dossier de la cause révèle de surcroît que les parties ont entretenu de nombreux échanges, l'OFDF ne pouvant être accusée d'être restée inactive. La Cour ne relève enfin pas l'existence de circonstances conférant un caractère urgent à la présente cause. La recourante a elle-même indiqué n'avoir jamais fait usage de son allègement fiscal préalablement à la suspension. Au demeurant, elle n'a ni développé, ni démontré ses allégations suivant lesquelles elle serait confrontée à une urgence particulière dans le cadre de ses écritures – étant rappelé que rien ne l'empêche d'importer du biodiesel moyennant taxation provisoire. Aussi, le Tribunal estime que le comportement de l'OFDF ne justifie pas que des frais et dépens soient mis à sa charge.

Par conséquent, les frais de procédure, ramenés à Fr. 1'000.- compte tenu de la charge de travail liée à la procédure (dont deux décisions incidentes liées à des mesures provisionnelles) et de l'issue de la cause (cf. art. 4 FITAF), doivent être supportés par la recourante. Ils seront prélevés sur l'avance de frais déjà versée de Fr. 2'000.-. Le solde lui sera restitué une fois la décision entrée en force. Enfin, il n'y a pas lieu d'allouer des dépens.

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral ordonne :

1.

La cause, devenue sans objet, est radiée du rôle.

2.

Les frais de procédure, fixés à Fr. 1'000.- (mille francs), sont mis à la charge de la recourante. Ils sont prélevés sur l'avance de frais déjà versée de Fr. 2'000.- (deux mille francs). Le solde de Fr. 1'000.- (mille francs) sera restitué à la recourante une fois la présente décision entrée en force.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

La présente décision est adressée à la recourante et à l'autorité inférieure.

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

La juge unique :

La greffière :

Annie Rochat Pauchard

Loucy Weil

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, 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).

La présente décision est adressée :

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