

Contributions et taxes, fiscalité environnementale TGAP,
réhabilitation d'un site de stockage des déchets ménagers

COUR D'APPEL DE MONTPELLIER

1° Chambre Section A1

ARRÊT DU 27 OCTOBRE 2011

Numéro d'inscription au répertoire général : **10/3686**

Décision déférée à la Cour : *Jugement du 18 FEVRIER 2010*

TRIBUNAL D'INSTANCE DE MONTPELLIER

N° RG 11/091216

APPELANTE :

**COMMUNAUTE d'AGGLOMERATION du BASSIN de THAU, prise en la
personne de son représentant légal en exercice domicilié ès qualités au siège social**

Immeuble Le Président

Route de Sète BP 18

34540 BALARUC LES BAINS

représentée par la SCP CAPDEVILA et VEDEL SALLES, avoués à la Cour

assistée de Me Stéphane RIGHI, avocat du Cabinet TAJ au barreau de MARSEILLE

INTIMES :

**Monsieur le DIRECTEUR REGIONAL des DOUANES et INDIRECTS,
domicilié ès qualités à la DIRECTION REGIONALE DES DOUANES**

18 Rue Paul Brousse

34000 MONTPELLIER

représenté par Monsieur Lionel MESTRE, inspecteur

comparant

non assisté d'avocat

**Monsieur le RECEVEUR des DOUANES de MONTPELLIER, domicilié ès
qualité à la RECETTE RÉGIONALE des DOUANES**

18 rue Paul Brousse

34056 MONTPELLIER CEDEX 01

représenté par Monsieur Lionel MESTRE, inspecteur

comparant

non assisté d'avocat

ORDONNANCE de CLÔTURE du 7 SEPTEMBRE 2011

COMPOSITION DE LA COUR :

L'affaire a été débattue le **MERCREDI 21 SEPTEMBRE 2011 à 8H45** en audience publique, **Madame Caroline CHICLET, Conseiller** ayant fait le rapport prescrit par l'article 785 du Code de Procédure Civile, devant la Cour composée de :

Madame Anne BESSON, Président de Chambre

Monsieur Luc SARRAZIN, Conseiller

Madame Caroline CHICLET, Conseiller

qui en ont délibéré.

Greffier, lors des débats : Melle Marie-Françoise COMTE

ARRÊT :

- CONTRADICTOIRE,

- prononcé publiquement par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du Code de procédure civile ;

- signé par **Madame Anne BESSON, Président**, et par **Mme Josiane MARAND, Greffier** auquel la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

EXPOSE DU LITIGE

Par arrêté du 11 juillet 2001, le préfet de l'Hérault a ordonné la fermeture définitive et la remise en état du site de stockage des déchets ménagers et assimilés de Villeroy sur le lido de Sète. La communauté d'agglomération du bassin de Thau (ci après dénommée CABT) a été désignée maître d'ouvrage de la réhabilitation. Elle a, pour procéder à la réhabilitation de ce site fermé, eu recours entre 2003 et novembre 2005, à des boues de dragages et autres déchets inertes destinés à assurer l'imperméabilité à l'eau des déchets stockés en vue d'une revégétalisation du site.

L'administration des douanes, après contrôle, a notifié à la CABT un avis de manquements aux dispositions prévues par les articles 266 sexies à tercedies du code des douanes eu égard à la réception, pendant la phase de réhabilitation, de déchets inertes taxables. Un avis de mise en recouvrement n°292/07/87 le 24 septembre 2007 fixant l'imposition au titre de la taxe générale sur les activités polluantes (ci après dénommée TAGP) à la somme de 1.947.972 € a été notifiée par les douanes à la CABT le jour même. La CABT, par lettre recommandée avec accusé de réception du 30 janvier 2009, a contesté cet avis et par courrier du 1er juillet 2009, l'administration des douanes a rejeté son recours gracieux.

Par acte d'huissier en date du 28 juillet 2009, la CABT a fait citer le directeur régional des douanes et droits indirects et le receveur régional des douanes de Montpellier devant le tribunal de grande instance de Montpellier en annulation de l'avis de mise en recouvrement.

Par jugement en date du 18 février 2010, le tribunal a:

- dit que la CABT est redevable de la TGAP sur les quantités de déchets inertes réceptionnés dans le CSDU de la classe 2 de Villeroy,
- débouté la CABT de l'ensemble de ses demandes,
- condamné la CABT à payer à l'administration des douanes françaises la somme de 1500€ en application des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile,
- dit n'y avoir lieu aux dépens conformément aux dispositions de l'article 367 du code des douanes.

La CABT a relevé appel de ce jugement suivant déclaration du 12 mai 2010.

Par conclusions récapitulatives remises en greffe du 6 septembre 2011 et réitérées à l'audience, la CABT demande à la cour de:

- infirmer en toutes ses dispositions le jugement critiqué,
- prononcer l'annulation de l'avis de mise en recouvrement n°292/07/87 notifié le 24 septembre 2007,
- ordonner la décharge de l'intégralité de cette imposition,
- prononcer l'annulation de la procédure d'imposition et donc la décharge de l'intégralité de cette imposition,
- condamner in solidum le directeur régional des douanes et droits indirects de Montpellier et le receveur régional des douanes de Montpellier à rembourser le montant du principal déjà versé par la CABT soit 1.947.972€, ce principal devant être assorti des intérêts au taux légal à compter de la date de chaque versement effectué par la CABT en exécution de l'échéancier de paiement qui lui avait été accordé de la manière suivante:
 - * 200.000€ en décembre 2007,
 - * 34 mensualités de 50.000€ à compter de janvier 2008,
 - * une mensualité de 47.972€ en novembre 2010.
- ordonner la capitalisation des intérêts en application des dispositions de l'article 1154 du code civil,
- condamner les mêmes in solidum à lui payer la somme de 20.000€ sur le fondement des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile,
- condamner les douanes aux dépens dont distraction au profit de la SCP CAPDEVILA VEDEL SALLES en application de l'article 699 du code de procédure

civile.

La CABT au soutien de ses prétentions développe trois moyens.

Elle affirme que les conditions de l'assujettissement à la taxe consistant en l'existence cumulative d'un redevable, d'un fait générateur et de produits imposables, ne sont pas réunies dans la mesure où:

* elle ne pouvait se voir conférer la qualité d'exploitant et donc de redevable alors que le site était fermé,

* il n'existe pas de fait générateur puisqu'il n'y a pas eu réception de déchets au sens de la loi et de la jurisprudence judiciaire et que des matériaux tels des boues de dragage ne peuvent plus être considérés comme des déchets lorsqu'ils sont utilisés à des fins de réhabilitation du site,

* les déchets inertes même reçus par les centres de stockage des déchets ménagers et assimilés ne sont pas nécessairement soumis à la TGAP.

Elle critique la validité de l'avis de mise en recouvrement qui ne respecterait pas les exigences de forme et de fond applicables et serait, en cela, atteint d'une nullité défensive au fond.

Elle conclut au non respect des droits de la défense par l'administration des douanes qui ne l'aurait jamais informée des manquements reprochés avant le 30 juillet 2007 pour une notification de l'avis de mise en recouvrement le 7 septembre 2007, ce qui ne lui laissait matériellement pas le temps d'organiser sa défense.

Par conclusions récapitulatives remises au greffe le 5 août 2011 et réitérées à l'audience, l'administration des douanes françaises sollicite de la cour qu'elle:

- confirme le jugement déféré en toutes ses dispositions,
- déclare la CABT redevable de la TGAP sur les quantités de déchets inertes réceptionnés dans le CSDU dit des Salins de Villeroy,
- ordonne le paiement de la TGAP éludée soit la somme de 1.947.972€,
- condamne la CABT à lui verser la somme de 1500€ au titre de ses frais irrépétibles,
- dise n'y avoir lieu aux dépens en application des dispositions de l'article 367 du code des douanes.

L'ordonnance de clôture est intervenue le 7 septembre 2011.

MOTIVATION DE L'ARRÊT

A titre liminaire, il convient de rappeler qu'en application des dispositions de l'article 367 du code des douanes dans sa rédaction issue de la loi du 31 décembre 2002, *'en première instance et sur l'appel, l'instruction est verbale sur simple mémoire et sans frais de justice à répéter de part ni d'autre'*.

I) Sur le droit d'être entendu:

Il résulte de l'article 67 A du code des douanes, issu de la loi n°2009-1674 du 30 décembre 2009 que *'Sous réserve des dispositions de l'article 67 B, toute décision prise en application du code des douanes communautaire et de ses dispositions d'application, lorsqu'elle est défavorable ou lorsqu'elle notifie une dette douanière telle que définie à l'article 4, paragraphe 9, du code des douanes communautaire, est précédée de l'envoi ou de la remise à la personne concernée d'un document par lequel l'administration des douanes fait connaître la décision envisagée, les motifs de celle-ci, la référence des documents et informations sur lesquels elle sera fondée ainsi que la possibilité dont dispose l'intéressé de faire connaître ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification ou de la remise de ce document.'*

L'article 67 B précise que *'lorsque la décision envisagée porte sur la notification d'une dette douanière à la suite d'un contrôle douanier, la communication des motifs mentionnée à l'article 67 A peut être faite oralement par tout agent des douanes. La personne concernée est invitée à faire connaître immédiatement ses observations, de la même manière. Elle est informée qu'elle peut demander à bénéficier d'une communication écrite dans les conditions prévues au même article 67 A.'*

Mais l'article 67 D précise que *'Le présent chapitre ne s'applique pas :*

'e) Aux avis de mise en recouvrement notifiés conformément à l'article 345 du présent code aux fins de recouvrement des créances impayées à l'échéance, à l'exception de celles qui ont été constatées à la suite d'une infraction au même code'.

En l'espèce, un avis de début de vérification a été délivré par les douanes à la CABT le 12 juin 2006 mentionnant comme objet: *'contrôle des installations assujetties à la taxe générale sur les activités polluantes (article 266 sexies et suivants du code des douanes)'* suivi d'un premier procès-verbal de constat en date du même jour.

Le représentant de la CABT a ensuite été convoqué le 1er septembre 2006 pour se voir notifier un procès-verbal de constat n°2 daté du 7 septembre 2006 suivi d'un procès-verbal n°5 le 19 octobre 2006.

Les procès-verbaux susvisés n°1, 2 et 5 ont consisté principalement en des demandes de communication de pièces et d'informations orales de la part des douanes parfois au regard des éléments transmis antérieurement. A cette occasion, les douanes ont posé pas moins de 57 questions au directeur général des services techniques de la CABT qui a pu y répondre sur le champ ou différer sa réponse afin de disposer du temps nécessaire pour le recueil d'informations complémentaires.

Les éléments permettant précisément l'identification des infractions et leur liquidation apparaissent de façon explicite dans le procès-verbal d'infraction n°6 et ses annexes 1 et 2 toutes paraphées par le directeur.

Ce procès-verbal, conformément aux exigences des articles précités, a été notifié le 7 septembre 2007 à la CABT, soit antérieurement à l'avis de mise en recouvrement. Jean-Louis Arquillière en sa qualité de directeur général des services techniques de CABT a été convoqué à cette fin dans les bureaux du service des douanes par télécopie du 30 juillet 2007.

La CABT a donc bénéficié d'un délai suffisant, supérieur à un mois, pour préparer sa défense et présenter utilement ses observations entre sa convocation du 30 juillet 2007 et la date de notification de l'infraction du 7 septembre 2007 étant précisé que le procès-verbal d'infraction constituait l'aboutissement d'une procédure contradictoire

ayant duré au total plus d'un an.

Les prescriptions des articles susvisés ont donc été respectées sans que la CABT ne rapporte la preuve d'un grief persistant.

Le moyen tiré d'une méconnaissance du droit à être entendu sera rejeté.

II) Sur la validité de l'avis de mise en recouvrement:

1) sur les manquements aux dispositions de l'article 345 du code des douanes:

Il résulte des dispositions de l'article 345 du code des douanes dans sa rédaction issue de la loi du 31 décembre 2002 que *'les créances de toute nature constatées et recouvrées par l'administration des douanes font l'objet d'un avis de mise en recouvrement sous réserve, le cas échéant, de la saisine du juge judiciaire.*

L'avis de mise en recouvrement est signé et rendu exécutoire par le directeur régional des douanes ou le comptable des douanes ainsi que, sous l'autorité et la responsabilité de ce dernier, par un agent ayant au moins le grade de contrôleur.

L'avis de mise en recouvrement indique le fait générateur de la créance ainsi que sa nature, son montant et les éléments de sa liquidation. Une copie est notifiée au redevable.

Les recours prévus aux articles 346 et 347 ne suspendent pas l'exécution de l'avis de mise en recouvrement.'

En l'espèce, l'avis de mise en recouvrement critiqué n°292/07/87, en date du 24 septembre 2007, comprend une colonne intitulée *'désignation des créances, fait générateur, nature, montant et éléments de liquidation'*, au sein de laquelle les douanes indiquent:

'taxe générale sur les activités polluantes

' liquidation d'office n°17/SRE

' affaire contentieuse n°07-00279".

Dans la colonne suivante est mentionné le montant de la somme liquidée s'élevant à 1.947.972€.

Ainsi l'avis de mise en recouvrement ne contient pas les éléments de liquidation de la taxe à laquelle la CABT a été assujettie.

Cependant, un avis de mise en recouvrement qui ne contient pas les éléments de liquidation de la taxe n'encourt pas ipso facto la nullité s'il renvoie expressément, dans son libellé, au procès-verbal de constatation d'infraction ou à toute autre pièce contenant les éléments de liquidation de la taxe ou s'y référant expressément, à la condition toutefois que ces pièces de renvoi ou de référence aient été portées à la connaissance du redevable.

En l'occurrence, l'avis de mise en recouvrement renvoie non pas au procès-verbal de constatation d'infraction n°6 régulièrement notifié à la CABT le 7 septembre 2007 et contenant les éléments de liquidation mais à l'avis de liquidation d'office n°17/SRE

(pièce 24 des douanes).

Cet avis de liquidation, extrêmement succinct, ne contient en lui même aucune information relative aux modalités de liquidation de la taxe en dehors de la somme due mais il renvoie au procès-verbal de constatation d'infraction n°6 du 7 septembre 2007.

Cependant, et contrairement à leurs affirmations, les douanes n'établissent nullement avoir remis à la CABT cet avis de liquidation d'office n°17/SRE du 7 septembre 2007.

En effet, l'examen de l'avis de liquidation d'office montre qu'il ne comporte aucune signature ou paraphe du représentant de la CABT ni aucun accusé de réception postal ou électronique établissant la réalité d'un envoi à la CABT alors que celle-ci ne reconnaît pas l'avoir reçu.

Enfin, le renvoi dans l'avis de mise en recouvrement à l'affaire contentieuse n°07-000279, est inopérant, ce numéro ne correspondant ni à celui du procès-verbal d'infraction n°6 du 7 septembre 2007 ni à l'avis de liquidation d'office n°17/SRE du même jour.

L'avis de mise en recouvrement en ce qu'il ne mentionne pas les éléments de liquidation de la taxe ni ne renvoie à aucune pièce, connue du redevable, qui contiendrait les modalités de la liquidation, ne répond pas aux exigences de l'article 345 précité.

Toutefois, s'agissant du grief, il est vain pour la CABT de venir prétendre avoir été dans l'incapacité de vérifier le bien fondé des éléments de liquidation de la taxe générale sur les activités polluantes à laquelle elle s'est trouvée assujettie, dès lors qu'elle a été parfaitement informée lors de la notification du procès-verbal de constat d'infraction n°6 du 7 septembre 2007:

- des éléments constitutifs de l'infraction et des modalités de liquidation de la taxe;
- de l'édition possible, en application des dispositions de l'article 345 du code des douanes, d'un avis de mise en recouvrement, faute par elle de s'acquitter du montant de la taxe dans le délai de 10 jours.

La CABT ne pouvait ignorer dans ce contexte que l'avis de mise en recouvrement en date du 24 septembre 2007 était consécutif au défaut de paiement de la taxe dans le délai de 10 jours, tel que cela avait été rappelé à son directeur général des services techniques lors de la notification du procès-verbal du 7 septembre 2007, paraphé par lui sur toutes ses pages et annexes.

Le moyen tiré de la nullité de l'avis de mise en recouvrement pour manquements aux prescriptions de l'article 345 précité sera rejeté.

2) Sur les conditions d'assujettissement à la taxe générale sur les activités polluantes:

La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a été créée par la loi de finances pour 1999 (loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998) en vue de regrouper diverses taxes qui existaient jusque là .

Elle a été codifiée dans les articles 266 sexies et suivants du Code des douanes (titre X « Taxes diverses perçues par les douanes », chapitre I « Taxes intérieures »), cette administration ayant été chargée de son recouvrement.

L'article 266 sexies expose le principe de cette taxe et énonce ses redevables. Il est ainsi libellé : « *I. Il est institué une taxe générale sur les activités polluantes qui est due par les personnes physiques ou morales suivantes : 1. Tout exploitant d'une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés' 2. Etc'* (suivent d'autres assujettis) ». Cet article contient un paragraphe II excluant de cette taxe certaines personnes physiques ou morales et certaines activités (paragraphe ne concernant pas la présente affaire).

L'article 266 septies dudit Code énonce le fait générateur de la taxe. Il est ainsi libellé : « *Le fait générateur de la taxe mentionné à l'article 266 sexies est constitué par : 1. La réception des déchets par les exploitants mentionnés au n° 1 I de l'article 266 sexies ; 2. Le transfert etc'* (la suite ne concerne pas la présente affaire) ».

L'article 266 octies régissant l'assiette de cette taxe est ainsi libellé : « *La taxe mentionnée à l'article 266 sexies est assise sur : 1. Le poids des déchets reçus'* (les autres alinéas ne concernant pas la présente affaire) ».

Par ailleurs la loi de finances pour 2003 (loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002) a ajouté à l'article sexies précité un paragraphe III ainsi libellé : « *Sont exonérés de la taxe mentionnée au I, dans la limite de 20 % de la quantité annuelle totale de déchets reçus par installation, les réceptions de matériaux ou déchets inertes. Sont considérés comme déchets inertes les déchets qui ne se décomposent pas, ne brûlent pas et ne produisent aucune autre réaction physique ou chimique, ne sont pas biodégradables et ne détériorent pas d'autres matières avec lesquelles ils entrent en contact d'une manière susceptible d'entraîner une pollution de l'environnement ou de nuire à la santé humaine* ».

Par des motifs suffisants et pertinents que la cour adopte, le premier juge a considéré que les moyens soulevés par la CABT pour tenter d'échapper à l'imposition étaient infondés.

En effet, la fermeture, même définitive, d'un site de stockage des déchets ménagers et assimilés en vue de la réalisation d'une opération de réhabilitation du site ne fait pas perdre au maître d'ouvrage de la réhabilitation sa qualité d'exploitant du site, la phase de réhabilitation constituant l'ultime phase d'exploitation du site.

De même, le fait que la CABT ne puisse pas, pendant cette phase de réhabilitation du site, répercuter le coût des déchets sur les pollueurs n'ôte pas à la CABT sa qualité de redevable puisque la répercussion du coût n'est pas une condition de l'assujettissement et qu'il existe des moyens légaux pour le maître d'ouvrage d'une réhabilitation d'échapper à l'impôt tels que l'achat des déchets utilisés ou le recours à des matériaux ne constituant pas des déchets taxables.

Par ailleurs, il n'est pas discutable que les déchets inertes ont bien été réceptionnés sur le site de stockage en phase de réhabilitation puisqu'ils en ont franchi la grille, sans qu'il soit besoin de rechercher l'identité de celui qui les y a acheminés, la réception devant s'entendre de l'acte par lequel une personne qui a commandé une marchandise ou des travaux, reconnaît que leur qualité est conforme à ses attentes, ce qui était le cas en l'espèce.

Enfin, peu importe de savoir qui du co-contractant ou de l'exploitant a abandonné les déchets réceptionnés pendant la phase de réhabilitation, du moment qu'ils ont été abandonnés à l'origine, ils ont pris la qualité de déchets. La finalité utilitaire qui leur est réservée est sans effet sur leur qualité de déchets sauf s'ils ont été acquis à titre

onéreux et pour un prix non dérisoire, ce qui n'est pas allégué en l'espèce.

La CABT sera en conséquence déboutée de l'intégralité de ses prétentions et le jugement confirmé dans toutes ses dispositions.

PAR CES MOTIFS

La cour, statuant publiquement, contradictoirement et sans frais,

Confirme dans toutes ses dispositions le jugement rendu le 18 février 2010 par le tribunal d'instance de Montpellier ;

Y ajoutant,

Rejette la demande de nullité de l'avis de mise en recouvrement n°292/07/87, en date du 24 septembre 2007;

Rejette la demande de nullité de la procédure d'imposition;

Dit n'y avoir lieu à application des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile;

Dit n'y avoir lieu à dépens en cause d'appel en application de l'article 367 du code des douanes.

Le greffier Le président

CC