UNION DES COMORES
Unité-Solidarité-Développement
---------- **** ----------

جمهورية القمر المتحدة
وجدة – تضامن – تنمية
---------- **** ----------

MINISTERE DES FINANCES, DU BUDGET ET DU SECTEUR BANCAIRE

LE MINISTRE

وزارة المالية والميزانية والقطاع المصرفى

مكتب الوزير

Moroni, le 08 OCT 2019

Secrétariat Général du Gouvernement N°19-049/A/04/11/19 SERVICE D'ENREGISTREMENT UNIQUE DES ACTES OFFICIELS

Arrêté N°19-049 /MFBSB/CAB
Relatif à la détermination de la valeur en douane

MINISTERE DES FINANCES ET DU BUDGET DIRECTION DU CONTROLE FINANCIER VISA N° 549 /du 11/10/2019 LE CONTROLEUR FINANCIER

LE MINISTRE

Vu la Constitution de l'Union des Comores du 23 décembre 2001, révisée par la loi référendaire en date du 30 juillet 2018;

Vu notamment les articles 35 à 42 de la loi n°15- 016/AU du 28 décembre 2015, portant Code des Douanes de l'Union des Comores ;

Vu le Décret N° 11-078/PR du 30 mai 2011 portant réorganisation générale et missions des services des Ministères de l'Union des Comores, modifiés par le Décret N°11-139/PR du 12 juillet 2011 et N°16-102/PR du 14 juin 2016 ;

Vu le Décret N° 19-058/PR du 13 Juin 2019 relatif à la composition du Gouvernement et des Secrétariats d'Etat de l'Union des Comores ;

ARRÊTE :

Article 1er :

La détermination de la valeur en Douane est instituée ainsi qu'il suit :

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION 8

PREMIÈRE PARTIE – LA VALEUR EN DOUANE À L'IMPORTATION 8

TITRE PREMIER – LA NOTION DE VENTE À L'EXPORTATION À DESTINATION DU TERRITOIRE DOUANIER DE L'UNION DES COMORES 9

CHAPITRE I – LA NOTION DE VENTE POUR L'EXPORTATION 9

SECTION 1 – DÉFINITION DE LA VENTE 9

SECTION 2 – LES CARACTÉRISTIQUES DE LA VENTE 9

Sous-section 1 – Lieu et moment de la vente 9

Sous-section 2 – Une vente pour l'exportation à destination de l'Union des Comores 9

CHAPITRE II – LES OPÉRATIONS QUI NE SONT PAS DES VENTES 10

SECTION 1 – LES LIVRAISONS GRATUITES 10

SECTION 2 – LES VENTES EN CONSIGNATION 10

SECTION 3 – MARCHANDISES IMPORTÉES PAR LES INTERMÉDIAIRES QUI NE LES ACHÈTENT PAS ET LES VENDENT APRES IMPORTATION 10

SECTION 4 – MARCHANDISES IMPORTÉES PAR DES SUCCURSALES 10

SECTION 5 – MARCHANDISES IMPORTÉES EN EXÉCUTION D'UN CONTRAT DE LOCATION OU DE CRÉDIT BAIL 10

SECTION 6 – MARCHANDISES QUI ONT ÉTÉ PRÊTÉES EN RESTANT LA PROPRIÉTÉ DE L'EXPÉDITEUR 11

SECTION 7 – MARCHANDISES (DÉCHETS OU DÉBRIS) IMPORTÉES POUR ÊTRE DÉTRUITES DANS LE PAYS D'IMPORTATION 11

SECTION 8 – MARCHANDISES FAISANT L'OBJET DE TROC OU D'OPÉRATIONS COMPENSÉES 11

CHAPITRE III – L'ACCEPTABILITÉ DE LA VALEUR TRANSACTIONNELLE EN CAS DE VENTE 11

SECTION 1 – ABSENCE DE RESTRICTIONS CONCERNANT LA DISPOSITION OU L'UTILISATION DES MARCHANDISES PAR L'ACHETEUR (Article 35-1-a du Code des Douanes) 12

SECTION 2 – ABSENCE DE CONDITIONS OU DE PRESTATIONS SUBORDONNANT LA VENTE DONT LA VALEUR N'EST PAS DETERMINABLE (Article 35-1-b du Code des Douanes) 13

SECTION 3 – ABSENCE DE PARTIE DU PRODUIT DE TOUTE REVENTE, CESSION OU UTILISATION ULTERIEURE DES MARCHANDISES PAR L'ACHETEUR REVENANT DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT AU VENDEUR (Article 35-1-c du Code des Douanes) 13

SECTION 4 – ABSENCE DE LIENS ENTRE L'ACHETEUR ET LE VENDEUR AYANT UNE INFLUENCE SUR LE PRIX (Article 35-1-d du Code des Douanes) 13

Sous-section 1 – Nature des liens susceptibles d'unir l'acheteur et le vendeur 14

Sous-section 2 – Appréciation de l'influence des liens sur le prix 15

Sous-section 3 – Prix de transfert 15

SECTION 5 – CAS DE DOUTES FONDÉS 15

TITRE DEUX – ÉVALUATION SUR LA BASE DE LA VALEUR TRANSACTIONNELLE 16

CHAPITRE I – LA NOTION DE PRIX EFFECTIVEMENT PAYÉ OU A PAYER (Article 37-1 du Code des Douanes) 16
SECTION 1 – DÉFINITION 16
SECTION 2 – LES PAIEMENTS INDIRECTS 18
SECTION 3 – LES ENVOIS ÉCHELONNÉS 18
A. Fractionnement des usines ou des installations industrielles 19
B. Envois échelonnés pour des motifs tenant à la quantité 19
C. Envois fractionnés pour des motifs tenant à la répartition géographique. 19
SECTION 4 – LES MARCHANDISES FAISANT L'OBJET D'UNE FACTURATION GLOBALE 20
SECTION 5 – LES ACTIVITÉS ENTREPRISES PAR L'ACHETEUR POUR SON PROPRE COMPTE 20
SECTION 6 – LE COÛT DES ACTIVITÉS INTERVENANT DANS LE PAYS D'IMPORTATION 21
SECTION 7 – LES FRAIS DE GARANTIE 22
Sous-section 1 – La distinction entre « *entretien* » et « *garantie* » : 22
Sous-section 2 – Traitement des frais de garantie 22
A. Garantie prise en charge par le vendeur 22
B. Garantie prise en charge par l'acheteur 22
SECTION 8 – LES FRAIS DE TEST ET DE CONTRÔLE QUALITÉ 22
SECTION 9 – LES FRAIS DE QUOTAS 23
Sous-section 1 – Les frais de quotas textiles 23
Sous-section 2 – Les frais de quotas réclamés pour des certificats d'authenticité 23
SECTION 10 – LES RÉDUCTIONS DE PRIX 23
Sous-section 1 – Généralités et conditions d'acceptabilité des remises 23
Sous-section 2 – Remises rétroactives 24
Sous-section 3 – Remises de quantité 24
Sous-section 4 – Escomptes pour paiement comptant ou selon des échéances préfixées 26
Sous-section 5 – Cas particuliers des marchandises faisant l'objet de subvention ou de dumping 26
SECTION 11 – LES MARCHANDISES GRATUITES 26
Sous-section 1 – Marchandises gratuites envoyées seules 26
Sous-section 2 – Marchandises gratuites accompagnant des marchandises payantes identiques 26
SECTION 12 – LES LOGICIELS 27
SECTION 13 – LES ENREGISTREMENTS SONORES ET VIDÉOS 27
Sous-section 1 – Enregistrements destinés à la diffusion par les réseaux de télévision. 27
Sous-section 2 – Enregistrements destinés aux agences de publicité 27
Sous-section 3 – Enregistrements destinés à la distribution et à la vente 27
SECTION 14 – LES MARCHANDISES ENDOMMAGÉES, MANQUANTES, NON CONFORMES OU DE REMPLACEMENT 28
Sous-section 1 – Marchandises partiellement endommagées 28
Sous-section 2 – Vente « *poids embarqué* » ou « *poids délivré* » 28
Sous-section 3 – Marchandises non conformes 28
A. Réexportation, abandon, destruction 28

B. L'importateur conserve la marchandise 28
Sous-section 4 – Marchandises de remplacement 28
A. Expédition dans un envoi ultérieur 28
1° Marchandises facturées au prix initial 28
2° Marchandises livrées gratuitement 29
B. Expédition dans le même envoi 29
Sous-section 5 – Marchandises défectueuses et révision de la valeur en douane 29

CHAPITRE II – ÉLÉMENTS À AJOUTER 29
SECTION 1 – ÉLÉMENTS SUPPORTÉS PAR L'ACHETEUR MAIS NON INCLUS DANS LE PRIX 30
Sous-section 1 – Commissions et courtages (Article 40-1-a-i du Code des Douanes) 30
..... 30
A. Généralités 30
B. Distinction entre commissionnaire et acheteur-revendeur 31
C. Les commissions à la vente 31
1° Les commissionnaires à la vente 31
2° Les agents commerciaux 32
D. Les courtages 32
Sous-section 2 – Contenants et emballages (Article 40-1-a-ii et iii du Code des Douanes) 32
A. Emballages ou contenants classés avec les marchandises importées 32
B. Emballages ou contenants imposables à leur droit propre 33
SECTION 2 – LES APPORTS : PRODUITS ET SERVICES FOURNIS DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT PAR L'ACHETEUR, GRATUITEMENT OU À COÛT RÉDUIT (Article 40-1-b du Code des Douanes) 33
Sous-section 1 – Les différentes catégories d'apport 34
A. Les matières, composants, parties et éléments similaires incorporés dans les marchandises importées (Article 40-1-b-i du Code des Douanes) 34
B. Les outils, matrices, moules et objets similaires utilisés lors de la production des marchandises importées (Article 40-1-b-ii du Code des Douanes) 34
C. Les matières consommées dans la production des marchandises importées (Article 40-1-b-iii du Code des Douanes) 34
D. Les travaux d'ingénierie, d'étude, d'art et de design, plans et croquis, exécutés ailleurs que dans l'Union des Comores et nécessaires pour la production des marchandises importées (Article 40-1-b-iv du Code des Douanes) 35
Sous-section 2 – Les règles d'évaluation des apports 36
A. Détermination de la valeur des apports 36
1° Valorisation de l'apport par son coût d'acquisition 36
2° Valorisation de l'apport par son coût de production ou de fabrication 38
3° Disposition spécifique pour les travaux d'ingénierie, d'art et de design, plan et croquis 38
4° Traitement à appliquer aux frais de livraison des apports au producteur des marchandises 38
B. Méthodes d'imputation de la valeur de l'apport à la valeur des marchandises importées 39
SECTION 3 – REDEVANCES ET DROITS DE LICENCE (Article 40-1-c du Code des Douanes) 39
Sous-section 1 – Généralités et définitions 39
Sous-section 2 – Conditions requises pour l'inclusion des redevances ou des droits de licence dans la valeur en douane 39
A. La redevance ou le droit de licence doit être en relation avec les marchandises importées 40

B. La redevance ou le droit de licence doit constituer une condition de la vente 41
1° La redevance ou le droit de licence est versé directement ou indirectement par l'acheteur au vendeur 41
2° La redevance ou le droit de licence est versé par l'acheteur à un tiers 41
C. Conditions supplémentaires pour réincorporer les redevances et droits de licence de marque 43
Sous-section 3 – Dispositions particulières relatives à certains droits 43
A. Droits d'auteur 43
B. Droit de reproduction (Article 40-5-a du Code des Douanes) 44
1° Reproduction effectuée dans un pays tiers. 45
2° Reproduction effectuée postérieurement à l'importation 45
C. Droit de distribution et de revente (Article 40-5-b du Code des Douanes) 45
Sous-section 4 – Modalités pratiques d'inclusion des redevances ou droits de licence dans la valeur en douane des marchandises importées 46
A. Détermination du montant des redevances ou droits de licence à incorporer dans la valeur en douane 46
1° Incorporation du montant total de la redevance ou du droit de licence 46
2° Incorporation d'une partie de la redevance ou du droit de licence 46
3° Non-incorporation de la redevance ou du droit de licence 47
B. Moment de l'incorporation des redevances ou des droits de licence dans la valeur des marchandises importées 47
1° Cas où le montant des redevances ou droits de licence est connu au moment de l'importation. 47
2° Cas où le montant des redevances ou droits de licence n'est pas connu au moment de l'importation. 47
SECTION 4 – PRODUIT DE LA REVENTE (Article 40-1-d du Code des Douanes) 48
SECTION 5 – FRAIS DE TRANSPORT ET D'ASSURANCE, DE CHARGEMENT ET DE MANUTENTION CONNEXES AU TRANSPORT (Article 40-1-e du Code des Douanes) 49
Sous-section 1 – Lieu d'introduction dans le territoire de l'Union des Comores 49
Sous-section 2 Modalités d'inclusion des frais de livraison dans la valeur en douane des marchandises importées 50
A. Cas général 50
B. Taxes postales 50
C. Frais connexes au transport 51
D. Frais de surestaries 51
E. Frais de stockage 51
1° Les marchandises sont stockées dans un pays tiers par le vendeur au moment de la vente pour l'exportation à destination du pays d'importation 51
2° Les marchandises sont stockées par l'acheteur avant leur mise à la consommation 52
3° Les marchandises sont stockées temporairement pour des raisons inhérentes à leur acheminement 52

CHAPITRE III – LES ÉLÉMENTS À RETRANCHER 52
SECTION 1 – NOTION D'ÉLÉMENT DISTINCT 53
SECTION 2 – LES FRAIS DE TRANSPORT DES MARCHANDISES APRÈS INTRODUCTION DANS LE TERRITOIRE DOUANIER DE L'UNION DES COMORES (Article 41-a du Code des Douanes) 53
SECTION 3 – LES FRAIS RELATIFS À DES TRAVAUX POSTÉRIEURS À L'IMPORTATION (Article 41-b du Code des Douanes) 53

SECTION 4 – LES INTÉRÊTS POUR PAIEMENT DIFFÉRÉ (Article 41-c du Code des Douanes) 54
SECTION 5 – LES FRAIS RELATIFS AU DROIT DE REPRODUIRE DANS L'UNION DES COMORES LES MARCHANDISES IMPORTÉES (Article 41-d du Code des Douanes) 55
SECTION 6 – LES COMMISSIONS À L'ACHAT (Article 41-e du Code des Douanes) 55
SECTION 7 – LES DROITS ET TAXES A L'IMPORTATION (Article 41-f du Code des Douanes) 56

CHAPITRE IV – LES ÉLÉMENTS INDIFFÉRENTS 56

TITRE TROIS – LES MÉTHODES DE SUBSTITUTION 57

CHAPITRE I – LES MÉTHODES COMPARATIVES 58
SECTION 1 – NOTIONS DE MARCHANDISES IDENTIQUES ET DE MARCHANDISES SIMILAIRES 58
SECTION 2 – VALEUR TRANSACTIONNELLE DE MARCHANDISES IDENTIQUES (Article 38-2-a du Code des Douanes) 60
Sous-section 1 – Notion de marchandises de la même nature ou de la même espèce 60
Sous-section 2 – Conditions de niveau commercial et de quantité 60
Sous-section 3 – Conditions de lieu et de temps 61
Sous-section 4 – Autres conditions 61
SECTION 3 – VALEUR TRANSACTIONNELLE DE MARCHANDISES SIMILAIRES (Article 38-2-b du Code des Douanes) 61

CHAPITRE II – LA MÉTHODE DÉDUCTIVE (Article 38-2-c du Code des Douanes) 62
SECTION 1 – BASE DE CALCUL 62
Sous-section 1 – Valeur établie à partir du prix de vente de la marchandise importée 62
Sous-section 2 – Valeur établie à partir du prix de vente de marchandises identiques ou similaires importées. 62
A. Dispositions générales 62
B. Choix du prix unitaire à retenir 63
C. Eléments à déduire 64
Sous-section 3 – Valeur établie à partir du prix de vente de marchandises importées vendues après ouvraison ou transformation (méthode « *super déductive* ») 64
SECTION 2 – LES ÉLÉMENTS À DÉDUIRE 65
Sous-section 1 – Les commissions généralement payées ou convenues (y compris les commissions à la vente) ou les marges généralement pratiquées pour les bénéfices et les frais généraux (y compris les coûts directs ou indirects de commercialisation) relatifs aux ventes dans l'Union des Comores de marchandises importées de la même nature 65
Sous-section 2 – Les frais de transport, d'assurance et les frais connexes encourus dans l'Union des Comores 65
Sous-section 3 – Les droits à l'importation et autres impositions à payer dans l'Union des Comores en raison de l'importation ou de la vente des marchandises . 65

CHAPITRE III – LA MÉTHODE DE LA VALEUR CALCULÉE (Article 38-2-d du Code des Douanes) 67
SECTION 1 – DISPOSITIONS GÉNÉRALES 67

SECTION 2 – ÉLÉMENTS À PRENDRE EN COMPTE POUR LA DÉTERMINATION DE LA VALEUR CALCULÉE 67
Sous-section 1 – Coût ou valeur des matières et opérations de fabrication mises en œuvre pour la production des marchandises importées (Article 38-2-d-i du Code des Douanes) 67
Sous-section 2 – Bénéfices et frais généraux (Article 38-2-d-ii du Code des Douanes) 67
Sous-section 3 – Coût ou valeur des éléments visés à l'article 40-1-e du Code des Douanes (Article 38-2-d-iii du Code des Douanes) 68

CHAPITRE IV – LA MÉTHODE DITE DU DERNIER RECOURS (Article 39-1 du Code des Douanes) 68
SECTION 1 – CAS GÉNÉRAL 68
SECTION 2 – L'ÉVALUATION DES VÉHICULES 69
Sous-section 1 – L'évaluation des véhicules automobiles d'occasion 69
A. Évaluation des véhicules cotés à l'Argus 69
B. Évaluation des véhicules non encore cotés à l'Argus 70
C. Évaluation des véhicules qui ne sont pas cotés à l'Argus 70
D. Évaluation de véhicules qui ne sont plus cotés à l'Argus. 70
Sous-section 2 – L'évaluation des autres véhicules 71
A. Camions, tracteurs, semi-remorques, autocars et tracteurs agricoles 71
B. Motocycles 72
C. Engins de travaux publics 72
D. Véhicules présentés endommagés 72
1° Réparations de remise en état après accident ou sinistre à effectuer en Union des Comores après dédouanement 73
2° Véhicules accidentés non susceptibles d'être réparés 73
SECTION 3 – L'ÉVALUATION DES NAVIRES DE PLAISANCE ET DES AÉRONEFS D'OCCASION 73

DEUXIÈME PARTIE – LA VALEUR EN DOUANE À L'EXPORTATION (Article 42 du Code des Douanes) 74

CHAPITRE I – DÉFINITION DE LA VALEUR EN DOUANE À L'EXPORTATION 74

CHAPITRE II – DÉTERMINATION DE LA VALEUR À DÉCLARER À L'EXPORTATION 74
SECTION 1 – DÉTERMINATION DE LA VALEUR FACTURÉE 74
SECTION 2 – AJUSTEMENTS DE LA VALEUR FACTURÉE 74
A. Les frais de transport 74
1° Transport maritime 74
2° Transport aérien 75
B. Les commissions 75
C. Les frais d'études et d'outillage 75
D. Redevances et droits de licence (y compris droits d'auteur, droits de reproduction) 75
E. Les droits et prélèvements perçus à la sortie 76
F. Les restitutions et autres aides à l'exportation 76

TROISIÈME PARTIE – LES VOIES DE RECOURS 76

INTRODUCTION

A l'importation, comme à l'exportation, les déclarations de douane doivent comporter l'indication de la valeur des marchandises auxquelles elles se rapportent.

PREMIÈRE PARTIE – LA VALEUR EN DOUANE À L'IMPORTATION

Les différentes méthodes d'évaluation doivent être employées dans l'ordre où elles ont été énoncées par les articles 35 à 39 du Code de Douanes de l'Union des Comores (ci-après le « *Code des Douanes* »).

La valeur transactionnelle est la principale méthode d'évaluation en douane. Elle est définie aux articles 35 à 37 du Code des Douanes, et doit être ajustée, éventuellement, de certains éléments limitativement énumérés aux articles 40 et 41 du Code des Douanes. La valeur transactionnelle fait référence aux éléments de la transaction, notamment au prix payé.

Lorsque la valeur en douane ne peut être déterminée selon les dispositions des articles 35 à 37 du Code des Douanes, il doit être fait application successivement des différentes méthodes de substitution prévues par l'article 38 du Code des Douanes. Si la valeur en douane des marchandises importées ne peut être déterminée par application de l'article 38, elle est déterminée, en dernier ressort, par la méthode dite de dernier recours prévue à l'article 39 du Code des Douanes.

Les méthodes de substitution ou de dernier recours conduisent également à se référer à des éléments objectifs, à partir soit de valeurs déjà acceptées par la douane pour des marchandises identiques ou similaires en provenance du même pays d'exportation, soit de données se rapportant à la marchandise considérée elle-même ou à des marchandises de la même espèce ou de la même nature durant la même période.

Dans tous les cas, le Code des Douanes exclut expressément la possibilité de se référer à des valeurs arbitraires, fictives ou minimales.

La notion de valeur transactionnelle est articulée autour des éléments suivants :

1. La vente ;
2. Le prix payé ou à payer ;
3. Les adjonctions ;
4. Les déductions.

TITRE PREMIER – LA NOTION DE VENTE À L'EXPORTATION À DESTINATION DU TERRITOIRE DOUANIER DE L'UNION DES COMORES

CHAPITRE I – LA NOTION DE VENTE POUR L'EXPORTATION

La valeur en douane est, en principe, la valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises, lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union des Comores, après ajustement éventuel, conformément aux dispositions des articles 40 et 41 du Code des Douanes (éléments à ajouter ou à retrancher de la valeur transactionnelle).

SECTION 1 – DÉFINITION DE LA VENTE

L'utilisation de la valeur transactionnelle implique obligatoirement que la marchandise à évaluer ait fait l'objet d'une vente au moment de l'importation sur le territoire douanier de l'Union des Comores.
la Convention des Nations Unies sur les contrats de vente internationale des marchandises, adoptée à Vienne le 11 avril 1980 précise que « *sont réputés ventes les contrats de fourniture de marchandises à fabriquer ou à produire, à moins que la partie qui commande celle-ci n'ait à fournir une part essentielle des éléments matériels nécessaires à cette fabrication ou production* », et que « *la présente convention ne s'applique pas aux contrats dans lesquels la part prépondérante de l'obligation de la partie qui fournit les marchandises consiste en une fourniture de main d'œuvre ou d'autres services* ».

SECTION 2 – LES CARACTÉRISTIQUES DE LA VENTE

Lorsqu'il est établi que l'opération considérée constitue effectivement une vente, elle doit présenter certaines caractéristiques pour être acceptable aux fins de l'évaluation en douane.

Sous-section 1 – Lieu et moment de la vente

La valeur transactionnelle est appréciée sans tenir compte du moment de la conclusion du contrat ni des fluctuations monétaires susceptibles d'intervenir après cette date. La vente doit seulement avoir lieu avant la mise à la consommation.

Sous-section 2 – Une vente pour l'exportation à destination de l'Union des Comores

La transaction retenue pour l'évaluation en douane doit être une vente pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union des Comores.
A défaut de pouvoir être constatée à partir des documents relatifs à la marchandise, une telle condition doit être considérée comme remplie dès l'instant que cette marchandise est déclarée dans le territoire douanier de l'Union des Comores.
Il s'ensuit que seules les transactions impliquant le transfert effectif des marchandises à l'échelon international vers l'Union des Comores peuvent être utilisées pour évaluer les marchandises conformément à la méthode de la valeur transactionnelle.
Le déclarant de la valeur en douane, c'est à dire la personne qui remplit, date et signe le formulaire de décompte de la valeur, joint au DAU, doit obligatoirement être résident dans l'Union des Comores ou y avoir son lieu de travail et détenir tous les documents commerciaux relatifs à la vente. Ces derniers doivent pouvoir être présentés aux autorités douanières à tout moment et notamment lors du contrôle de la valeur ou du rejet éventuel de la valeur transactionnelle.

CHAPITRE II – LES OPÉRATIONS QUI NE SONT PAS DES VENTES

Il est établi ci-dessous une liste des situations pour lesquelles les marchandises importées sont réputées ne pas avoir fait l'objet d'une vente.

Lorsque les marchandises ne font pas l'objet d'une vente, la valeur transactionnelle n'est pas applicable et la valeur en douane est à déterminer d'après les autres méthodes d'évaluation.

SECTION 1 – LES LIVRAISONS GRATUITES

Lorsque la cession de biens est sans paiement, elle ne peut être considérée comme une vente. C'est le cas, par exemple, des cadeaux, échantillons, prototypes, et articles publicitaires pour lesquels il n'existe pas de valeur transactionnelle au moment de l'importation.

SECTION 2 – LES VENTES EN CONSIGNATION

Cela recouvre le cas de marchandises envoyées dans le pays d'importation, non par suite d'une vente, mais dans l'intention de les y vendre au meilleur prix pour le compte du fournisseur.
A l'importation, aucune vente n'a eu lieu, et les marchandises demeurent la propriété du fournisseur étranger tant qu'elles n'ont pas été, après importation, vendues au meilleur prix par l'intermédiaire de commissionnaires ou mandataires. Il n'existe donc pas pour ces marchandises de valeur transactionnelle au moment de l'importation.

SECTION 3 – MARCHANDISES IMPORTÉES PAR LES INTERMÉDIAIRES QUI NE LES ACHÈTENT PAS ET LES VENDENT APRES IMPORTATION

Il s'agit d'une variante des ventes en consignation dans laquelle intervient un intermédiaire. Cela concerne les importations de marchandises qui, au moment du dédouanement, n'ont pas fait l'objet d'une vente mais sont expédiées par le fournisseur étranger à son agent pour être en général stockées puis vendues, après importation, pour le compte et aux risques des fournisseurs. Il n'existe donc pas pour ces marchandises de valeur transactionnelle au moment de l'importation.

SECTION 4 – MARCHANDISES IMPORTÉES PAR DES SUCCURSALES

Une succursale n'ayant pas de personnalité juridique, il ne peut y avoir vente étant donné que cela implique nécessairement une transaction entre deux personnes distinctes. La livraison à la succursale ne constitue qu'un transfert de marchandises au sein d'une même entité juridique.
Dès lors, l'évaluation en douane d'une marchandise importée par une succursale ne peut reposer sur la valeur transactionnelle que si l'importation fait suite à une vente par la société exportatrice à une personne distincte de la succursale, à savoir le client final.

SECTION 5 – MARCHANDISES IMPORTÉES EN EXÉCUTION D'UN CONTRAT DE LOCATION OU DE CRÉDIT BAIL

Les locations et crédit-bail, même assorties d'une option d'achat des marchandises louées, ne constituent pas une vente. Il n'existe donc pas de valeur transactionnelle au moment de l'importation.

Les marchandises sont évaluées par application d'une méthode de substitution, et on retient généralement à cet effet le montant des loyers.

SECTION 6 – MARCHANDISES QUI ONT ÉTÉ PRÊTÉES EN RESTANT LA PROPRIÉTÉ DE L'EXPÉDITEUR

Lorsque des marchandises sont prêtées par leur propriétaire à un client, cela ne constitue pas une vente.

SECTION 7 – MARCHANDISES (DÉCHETS OU DÉBRIS) IMPORTÉES POUR ÊTRE DÉTRUITES DANS LE PAYS D'IMPORTATION

L'importation de déchets ou débris en vue de leur destruction entraînant des frais, l'entreprise exportatrice verse un certain montant à l'importateur en contrepartie du service rendu.

Il s'agit d'une prestation de service. Cette importation ne peut pas être considéré comme une vente car l'importateur ne paye pas les marchandises importées mais perçoit au contraire une rémunération pour les prendre en charge et les détruire.

SECTION 8 – MARCHANDISES FAISANT L'OBJET DE TROC OU D'OPÉRATIONS COMPENSÉES

Les opérations de troc sont des transactions totalement ou partiellement exprimées dans des termes autres que monétaires.

En principe, les opérations ne comportant pas de règlement financier ne peuvent être considérées comme des ventes.

Toutefois, lorsque le paiement est effectué en partie au moyen de marchandises et en partie au moyen de règlement financier, la vente est considérée comme subordonnée à des prestations. Si la valeur de cette prestation est déterminable, elle s'ajoute au prix payé. Si cette valeur n'est pas déterminable, la vente n'est pas acceptable aux fins de l'évaluation en douane.

CHAPITRE III – L'ACCEPTABILITÉ DE LA VALEUR TRANSACTIONNELLE EN CAS DE VENTE

Lorsque la marchandise a fait l'objet d'une vente, et sous réserve d'ajustements éventuels, la valeur transactionnelle constitue la valeur à déclarer en douane, à condition que la vente réponde à certaines caractéristiques, objet des quatre sections suivantes.

En effet, l'article 35-1 du Code des Douanes dispose que « *La valeur en douane des marchandises importées est leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier pour autant :*

a) qu'il n'existe pas de restrictions concernant la cession ou l'utilisation des marchandises par l'acheteur, autres que des restrictions qui :

(i) sont imposées ou exigées par la loi ou par les autorités publiques ;

(ii) limitent la zone géographique dans laquelle les marchandises peuvent être revendues, ou

(iii) n'affectent pas substantiellement la valeur des marchandises ;

b) que la vente ou le prix ne soit pas subordonné à des conditions ou à des prestations dont la valeur n'est pas déterminable pour ce qui se rapporte aux marchandises à évaluer ;
c) qu'aucune partie du produit de toute revente, cession ou utilisation ultérieure des marchandises par l'acheteur ne revienne directement ou indirectement au vendeur, sauf si un ajustement approprié peut être opéré ; et
d) que l'acheteur et le vendeur ne soient pas liés ou, s'ils le sont, que la valeur transactionnelle soit acceptable à des fins douanières. ».

Dans le cas où la vente ne répond pas à ces caractéristiques ou lorsque les autorités douanières ont des doutes fondés quant à la valeur transactionnelle déclarée, celle-ci peut être rejetée par l'administration. La valeur en douane est alors déterminée en application des méthodes de substitution.

SECTION 1 – ABSENCE DE RESTRICTIONS CONCERNANT LA DISPOSITION OU L'UTILISATION DES MARCHANDISES PAR L'ACHETEUR (Article 35-1-a du Code des Douanes)

Cette condition ressort de l'article 35-1-a du Code des Douanes.

Lorsque la marchandise a fait l'objet d'une vente, pour que la valeur transactionnelle soit acceptable, la disposition ou l'utilisation par l'acheteur des marchandises importées doit être libre.
Tel n'est pas le cas, par exemple, lorsque l'acheteur ne peut utiliser la marchandise importée que pour effectuer des démonstrations mais non pour la revente.
Toutefois, les trois cas suivants de restrictions sont prévus et admis par l'article 35-1-a du Code des Douanes, de sorte que la valeur en douane peut être fondée sur la valeur transactionnelle des marchandises concernées :

1. lorsque les restrictions sont imposées par la loi ou les autorités de l'Union des Comores (par exemple l'obligation d'obtenir une licence d'importation, de respecter certaines normes ou destinations particulières) ;
2. lorsque les restrictions limitent la région géographique dans laquelle les marchandises peuvent être vendues (par exemple dans le cas d'un accord de distribution régional) ;
3. lorsque les restrictions n'affectent pas substantiellement la valeur de la marchandise.

Exemples de restriction n'affectant pas la valeur des marchandises :

Un vendeur demande à un distributeur d'automobiles de ne pas les revendre ou les exposer avant une date déterminée marquant le début de l'année pour les modèles en question. Il s'agit là d'une restriction habituelle pour ce type de marchandises.

Un fabricant de cosmétiques impose par contrat à tous les importateurs de vendre ses produits aux consommateurs en faisant exclusivement appel à des représentants de commerce pratiquant le porte à porte parce que tout son système de distribution et sa publicité sont orientés dans ce sens.

SECTION 2 – ABSENCE DE CONDITIONS OU DE PRESTATIONS SUBORDONNANT LA VENTE DONT LA VALEUR N'EST PAS DETERMINABLE (Article 35-1-b du Code des Douanes)

Cette condition ressort de l'article 35-1-b du Code des Douanes.

Lorsque la marchandise a fait l'objet d'une vente, pour que la valeur transactionnelle soit acceptable, la valeur des conditions ou prestations subordonnant la vente doit être déterminable.
Par condition ou prestation (subordonnant la vente) dont la valeur n'est pas déterminable, on entend notamment les cas dans lesquels :

1. le vendeur établit le prix des marchandises importées en le subordonnant à la condition que l'acheteur achètera également d'autres marchandises en quantités déterminées ;
2. le prix des marchandises importées dépend du prix auquel l'acheteur des marchandises vend d'autres marchandises au vendeur desdites marchandises importées (cas d'une double-vente) ;
3. le prix est établi sur la base d'un mode de paiement sans rapport avec les marchandises importées, par exemple lorsque les marchandises importées sont des produits semi-finis que le vendeur a fourni à la condition de recevoir une quantité de produits finis.

SECTION 3 – ABSENCE DE PARTIE DU PRODUIT DE TOUTE REVENTE, CESSION OU UTILISATION ULTERIEURE DES MARCHANDISES PAR L'ACHETEUR REVENANT DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT AU VENDEUR (Article 35-1-c du Code des Douanes)

Cette condition ressort de l'article 35-1-c du Code des Douanes. Elle vise les cas de partage des bénéfices entre l'acheteur et le vendeur. Cette condition doit être entendue très strictement puisqu'un ajustement peut être effectué sur le fondement de l'article 40-1-d du Code des Douanes qui dispose que doit être ajouté au prix effectivement payé ou à payer (voir le Chapitre 2 du Titre 2) : « *la valeur de toute partie du produit de toute revente, cession ou utilisation ultérieure des marchandises importées qui revient directement ou indirectement au vendeur* ». Il n'y a donc rejet de la valeur transactionnelle que si les éléments susvisés ne peuvent être quantifiés et qu'un ajustement n'a pas pu être opéré.

SECTION 4 – ABSENCE DE LIENS ENTRE L'ACHETEUR ET LE VENDEUR AYANT UNE INFLUENCE SUR LE PRIX (Article 35-1-d du Code des Douanes)

Cette condition ressort de l'article 35-1-d du Code des Douanes.

L'article 36 du Code des Douanes précise les dispositions de l'article 35-1-d. Il dispose que :
« 1. Pour déterminer si la valeur transactionnelle est acceptable, le fait que l'acheteur et le vendeur soient liés ne constitue pas en soi un motif suffisant pour considérer la valeur transactionnelle comme inacceptable. Si nécessaire, les circonstances propres à la vente sont examinées, et la valeur transactionnelle admise pour autant que ces liens n'aient pas influencé le prix. Si, compte tenu des renseignements fournis par le déclarant ou obtenus par d'autres sources, les autorités douanières ont des motifs de considérer que les liens ont influencé le prix, elles communiquent leurs motifs au déclarant et lui donnent une possibilité raisonnable de répondre. Si le déclarant le demande, les motifs lui sont communiqués par écrit.

2. Dans une vente entre personnes liées, la valeur transactionnelle est acceptée et les marchandises sont évaluées conformément aux dispositions de l'article 35 lorsque le déclarant démontre que ladite valeur est très proche de l'une des valeurs indiquées ci-après, se situant au même moment ou à peu près au même moment :

a) la valeur transactionnelle lors de ventes, entre des acheteurs et des vendeurs qui ne sont liés dans aucun cas particulier, de marchandises identiques ou similaires pour l'exportation à destination du territoire douanier ;

b) la valeur en douane de marchandises identiques ou similaires, telle qu'elle est déterminée en application de l'article 38 (2) (c) (valeur fondée sur le prix unitaire);

c) la valeur en douane de marchandises identiques ou similaires, telle qu'elle est déterminée en application de l'article 38 (2) (d) (valeur calculée);

3. Dans l'application des critères visés à l'alinéa 2, il est dûment tenu compte des différences démontrées entre les niveaux commerciaux, les quantités, les éléments énumérés à l'article 40 et les coûts supportés par le vendeur lors de ventes dans lesquelles l'acheteur et lui ne sont pas liés et qu'il ne supporte pas lors de ventes dans lesquelles l'acheteur et lui sont liés.

4. Les critères visés à l'alinéa 2 sont à utiliser à l'initiative du déclarant et à des fins de comparaison seulement. Des valeurs de substitution ne peuvent être établies en vertu dudit paragraphe. ».

En résumé, la valeur transactionnelle d'une vente entre parties liées est acceptable sous réserve que les liens entre ces deux parties n'aient pas influencé le prix. Lorsque les autorités douanières ont des doutes motivés sur ce point, elles les communiquent au déclarant et lui donnent une possibilité raisonnable de répondre. Ce dernier peut démontrer que cette valeur est acceptable en se référant à la valeur transactionnelle de marchandises identiques ou similaires entre parties non liées ou en utilisant les méthodes de substitution suivantes : la méthode déductive ou la méthode de la valeur calculée (voir les Chapitres II et III du Titre III,).

Sous-section 1 – Nature des liens susceptibles d'unir l'acheteur et le vendeur

Des personnes, qui peuvent être morales ou physiques, ne sont réputées liées que dans les cas suivants :

1. l'une fait partie de la direction ou du conseil d'administration de l'entreprise de l'autre, et réciproquement ;
2. elles ont juridiquement la qualité d'associés ;
3. l'une est l'employeur de l'autre ;
4. une personne quelconque possède, contrôle ou détient directement ou indirectement 5 % ou plus des actions ou parts émises avec droit de vote, de l'une ou de l'autre ;
5. l'une d'elles contrôle l'autre directement ou indirectement ;
6. toutes deux sont directement ou indirectement contrôlées par une tierce personne ;
7. ensemble, elles contrôlent directement ou indirectement une tierce personne, ou elles sont membres de la même famille.

Sont considérés à cet égard comme membres de la même famille :

1. les conjoints ;
2. les deux parents et les enfants ;
3. les frères et sœurs (ou demi-frères et demi-sœurs) ;
4. les grands-parents et les petits-enfants ;
5. l'oncle ou la tante et le neveu ou la nièce ;
6. les beaux-parents et le gendre ou la belle-fille ;
7. les beaux-frères et belles-sœurs.

Sous-section 2 – Appréciation de l'influence des liens sur le prix

L'existence des liens définis ci-dessus ne constitue pas un motif suffisant pour rejeter la valeur transactionnelle.
En pratique, trois cas sont envisageables :

1. les autorités douanières disposent d'éléments leur permettant d'estimer que les liens ont influencé le prix : elles communiquent à l'importateur, par écrit s'il le demande, les motifs sur lesquels elles fondent leur position et lui offrent la possibilité de justifier néanmoins que la valeur transactionnelle est acceptable aux fins de l'évaluation ;

2. l'importateur, avant même que les autorités douanières lui aient demandé de justifier l'absence d'influence du lien sur le prix, apporte la preuve de cette absence d'influence, c'est-à-dire que la valeur transactionnelle est très proche d'une des valeurs-critères (valeur transactionnelle de marchandises identiques ou similaires entre parties non liées, valeur déterminée en utilisant la méthode déductive ou la méthode de la valeur calculée : voir les Chapitres II et III du Titre III), et qu'elle est donc acceptable aux fins de l'évaluation ;

3. l'importateur n'est pas en mesure de justifier ou bien renonce à justifier que les liens avec son fournisseur n'ont pas influencé le prix ou encore que la valeur déclarée est admissible : l'administration rejette la valeur transactionnelle déclarée et recourt aux autres méthodes d'évaluation.

Sous-section 3 – Prix de transfert

En matière fiscale, un prix de transfert est le prix auquel est transféré un bien ou un service entre entités d'une même société multinationale. Ces prix sont parfois surévalués ou sous-évalués de manière à diminuer la charge imposable au niveau du groupe dans son ensemble .
En principe, en matière fiscale, le prix de transfert doit être conforme au principe de pleine concurrence de manière à correspondre au prix facturé entre deux entités non-liées sur le marché libre. Dans le cas contraire, l'Administration fiscale peut procéder à des redressements.
Lorsque la valeur en douane est déterminée à partir d'un prix de transfert, dans la mesure où les sociétés appartenant au même groupe multinational sont des sociétés liées, il convient de vérifier si ce lien influence ou non le prix de transfert facturé par une société du groupe à une autre.
Cette vérification se fait notamment au regard de la documentation présentée par l'opérateur. Cette documentation exigée à des fins fiscales décrit la politique de prix de transfert mise en place au niveau du groupe, définit les relations commerciales entre les sociétés du groupe et décrit la méthode de détermination des prix de transfert.
Si, au vu de cette documentation fiscale, les autorités douanières constatent que ce lien n'influence pas le prix, le prix de transfert sera retenu comme valeur transactionnelle.

SECTION 5 – CAS DE DOUTES FONDÉS

Les autorités douanières ne doivent pas nécessairement déterminer la valeur en douane des marchandises importées sur la base de la valeur transactionnelle si elles ne sont pas convaincues, sur la base de doutes fondés, que la valeur déclarée représente le montant total payé ou à payer.

TITRE DEUX – ÉVALUATION SUR LA BASE DE LA VALEUR TRANSACTIONNELLE

CHAPITRE I – LA NOTION DE PRIX EFFECTIVEMENT PAYÉ OU A PAYER
(Article 37-1 du Code des Douanes)

SECTION 1 – DÉFINITION

Lorsque la valeur transactionnelle est retenue, la valeur en douane des marchandises importées à destination de l'Union des Comores est leur valeur transactionnelle, c'est-à-dire le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union des Comores. Le cas échéant, cette valeur transactionnelle est ajustée conformément aux articles 40 et 41 du Code des Douanes.

Selon l'article 37 du Code des Douanes, le prix effectivement payé ou à payer est la contrepartie financière de la marchandise. Il correspond à l'intégralité du paiement effectué ou à effectuer par l'acheteur au vendeur ou au bénéfice de celui-ci pour les marchandises importées.

L'article 37 du Code des Douanes dispose que : « *1. Le prix effectivement payé ou à payer est le paiement total effectué ou à effectuer par l'acheteur au vendeur, ou au bénéfice de celui-ci, pour les marchandises importées et comprend tous les paiements effectués ou à effectuer, comme condition de la vente des marchandises importées, par l'acheteur au vendeur, ou par l'acheteur à une tierce personne pour satisfaire à une obligation du vendeur. Le paiement ne doit pas nécessairement être fait en espèces. Il peut être fait par lettres de crédit ou instruments négociables et peut s'effectuer directement ou indirectement.*

2. Les activités, y compris celles qui se rapportent à la commercialisation, entreprises par l'acheteur ou pour son propre compte, autres que celles pour lesquelles un ajustement est prévu à l'article 40, ne sont pas considérées comme un paiement indirect au vendeur, même si l'on peut considérer que le vendeur en bénéficie ou qu'elles ont été entreprises avec son accord, et leur coût n'est pas ajouté au prix effectivement payé ou à payer pour la détermination de la valeur en douane des marchandises importées. ».

Il en ressort que :

- la facturation doit être effectuée :
  - soit par le vendeur à l'acheteur ;
  - soit par une tierce personne à l'acheteur, au bénéfice du vendeur.
- le paiement doit être effectué :
  - soit par l'acheteur au vendeur ;
  - soit par l'acheteur à une tierce personne pour satisfaire une obligation du vendeur.

    Ainsi, si le vendeur d'une marchandise oblige l'acheteur à souscrire une garantie se rapportant à cette marchandise auprès d'une tierce personne qu'il désigne, l'acheteur est tenu d'effectuer à la fois un paiement au vendeur pour la marchandise et un paiement à la tierce personne pour satisfaire une obligation imposée par le vendeur. Les deux sommes doivent alors être ajoutées.
- le prix effectivement payé ou à payer comprend tous les paiements effectués ou à effectuer :
  - le moment du paiement est sans incidence : lorsqu'une partie du paiement est

effectuée sous forme d'acompte avant la livraison des marchandises et que le solde est versé après la livraison, ces deux sommes doivent être ajoutées.
    - le mode de paiement des marchandises (espèces, lettres de crédit, instruments négociables...) est sans incidence.
    - le paiement peut s'effectuer directement ou indirectement.
- le prix étant la contrepartie financière de la marchandise, le paiement doit être en relation avec la marchandise pour être repris dans la valeur en douane. Ne sont pas parties de la valeur en douane :
    - les transferts de dividendes ;
    - les autres paiements de l'acheteur au vendeur qui ne se rapportent pas aux marchandises importées.
- le paiement effectué ou à effectuer doit être une condition de la vente :
    - la marchandise ne peut être acquise en l'absence des éléments dont le paiement est effectué par l'acheteur sur demande du vendeur à l'occasion de la vente.
    - En outre, *la notion de condition de la vente des marchandises doit être distinguée de celle de condition de l'achat des marchandises* : lorsque certains éléments donnant lieu à facturation conditionnent l'achat des marchandises par l'acheteur et non leur vente par le vendeur, ces éléments s'analysent comme des activités entreprises par l'importateur pour son propre compte (par exemple lorsque l'importateur supporte des frais de contrôle qualité).

Exemple n°1 de condition de vente : formation en vue d'utiliser la marchandise importée

Un importateur achète une machine au prix de 10 000 000 KMF Cette machine d'une technicité très poussée requiert l'utilisation d'une méthode de travail sophistiquée. En conséquence, le vendeur a élaboré un cours de formation destiné à initier les acheteurs au fonctionnement de la machine. Le cours doit avoir lieu avant l'importation de la machine, dans les locaux du vendeur dans le pays d'exportation. Il est facturé 500 000 KMF. Préalablement au dédouanement, l'importateur/acheteur présente une facture pour la machine.

Situation 1 :
Le contrat de vente prévoit qu'il appartient à l'acheteur de décider s'il a besoin du cours ou si, au contraire, il est capable d'utiliser la machine sans suivre le cours. Le paiement du cours n'est dû que si l'acheteur y a participé.

Solution : le paiement du cours n'est pas une condition de la vente puisqu'il est possible d'acquérir la machine sans payer le cours. Dès lors, le paiement du cours ne fait pas partie du prix effectivement payé ou à payer pour l'obtention de la machine, et n'est donc pas compris dans la valeur en douane.

Situation 2
Le contrat de vente prévoit que le paiement du cours est dû, que l'acheteur y assiste ou non.

Solution : le paiement du cours est une condition de la vente puisqu'il n'est pas possible d'acquérir la machine sans payer le cours. Il est compris dans la valeur en douane. Le fait que le prix du cours fasse l'objet d'une facturation distincte est sans incidence.

Exemple n°2 de condition de vente : frais d'étude et de recherche avant l'importation des marchandises à évaluer

Avant la mise en fabrication des matériels de série, le fournisseur à l'étranger expédie une

maquette qu'il a réalisé ou fait réaliser lui-même, pour le soumettre à l'approbation de son client.

Les maquettes importées sont en principe évaluées en application des méthodes dites de substitution, sauf si leur valeur transactionnelle peut être déterminée.

S'agissant des matériels de série importés ultérieurement, plusieurs situations peuvent se présenter :

- soit le prix facturé par le fournisseur pour les matériels de série importés comprend les frais d'étude et de recherche : aucun ajustement n'est à effectuer pour obtenir la valeur en douane ;
- soit les frais d'étude et de recherche sont facturés séparément des matériels de série importés : par application de l'article 37 du Code des Douanes, c'est la totalité du prix payé ou à payer comme condition de la vente qui doit être incluse dans la valeur en douane des marchandises importées. Une ventilation de ces frais d'étude (au moyen d'une répartition proportionnelle, par exemple) devra être effectuée pour obtenir la valeur en douane des matériels importés si ceux-ci font l'objet de plusieurs envois.

SECTION 2 – LES PAIEMENTS INDIRECTS

Le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées peut être effectué directement ou indirectement.

Exemple de paiement indirect :

Lorsque l'acheteur, qui importe des marchandises, a payé au préalable le vendeur ou le fabricant pour produire l'outillage nécessaire à la production de ces marchandises importées, ce paiement (indirect) est inclus dans le prix payé ou à payer.

SECTION 3 – LES ENVOIS ÉCHELONNÉS

Les envois échelonnés sont les envois de marchandises qui, bien que faisant l'objet d'une seule transaction entre un acheteur et un vendeur, ne sont pas présentés au dédouanement en un seul envoi pour des motifs liés à la livraison, au transport, au paiement ou à d'autres facteurs. Ils sont par conséquent importés en plusieurs envois partiels ou successifs, par le même bureau de douane ou par des bureaux de douane différents.

La plupart des marchandises expédiées en envois échelonnés relèvent de l'une de ces trois catégories :

- les marchandises constituent ensemble une usine ou une installation industrielle complète et ses parties sont fractionnées :
  - soit parce qu'elles proviennent de sources différentes ;
  - soit parce qu'il serait matériellement impossible de les importer en un seul envoi ;
  - soit parce qu'il est indispensable ou plus pratique d'échelonner les envois pour se conformer au calendrier des travaux de montage ;
- les envois sont échelonnés parce que la quantité est telle qu'il serait impossible ou peu pratique pour les parties en cause d'importer toutes les marchandises en un seul envoi ;
- les envois sont échelonnés pour des motifs tenant à la répartition géographique.

A. Fractionnement des usines ou des installations industrielles

Ce cas est celui des importations de certains groupes de marchandises et d'installations complètes qui, en raison de leurs dimensions, doivent être importés en plusieurs envois.

La valeur en douane de chaque envoi repose sur le prix effectivement payé ou à payer, c'est-à-dire sur une proportion correspondante du montant total payé ou à payer par l'acheteur au vendeur ou au bénéfice de celui-ci, pour les marchandises importées, conformément à la transaction conclue par les parties.

Si l'envoi partiel a donné lieu à une facturation distincte, le montant de la facture, ajusté conformément aux termes de l'article 40 du Code des Douanes et de l'article 41 du Code des Douanes (en opérant, le cas échéant, une imputation à l'ensemble de l'opération), doit en principe être retenue au titre de la valeur en douane.

Si l'envoi partiel n'a pas donné lieu à une facturation distincte, la valeur totale de la transaction doit faire l'objet d'une répartition raisonnable compte tenu des circonstances et conformément aux principes de comptabilité généralement admis.

En général, la valeur en douane de chaque envoi ne peut être déterminée définitivement au moment de l'importation car ces importations sont fréquemment assorties d'éléments tels que les coûts d'ingénierie ou de clauses de révision de prix. L'importateur peut alors déclarer une valeur provisoire.

B. Envois échelonnés pour des motifs tenant à la quantité

Dans ce cas, il est présumé que la transaction porte sur une quantité de marchandises constituée par des unités ou des ensembles identiques vendus à un prix unitaire convenu. Les dates de livraison peuvent avoir été fixées à l'avance ou laissées au gré des parties.

Étant donné que pour l'application de l'article 35 du Code des Douanes, ni le moment auquel le contrat de vente a été conclu, ni les fluctuations du marché intervenant après la date de la conclusion du contrat, ne sont à prendre en considération, la détermination de la valeur en douane des marchandises repose sur le prix effectivement payé ou à payer.

Si toutefois les importations par envois échelonnés n'interviennent pas dans un délai raisonnable compte tenu de la pratique commerciale normale dans la branche en cause, les autorités douanières peuvent juger nécessaire d'entreprendre des recherches concernant le prix payé ou à payer, en vérifiant notamment si le prix initial est modifié par un accord complémentaire.
En revanche, le fait que le prix unitaire dépende du nombre total d'unités visées par la transaction ne doit pas s'analyser comme une condition permettant de rejeter la valeur transactionnelle dans la mesure où il s'agit des mêmes marchandises.

C. Envois fractionnés pour des motifs tenant à la répartition géographique.

Cette situation correspond à une pratique habituelle dans le commerce international. L'acheteur convient d'acheter à un vendeur, en vertu d'un seul contrat, une certaine quantité de marchandises à expédier en envois fractionnés dans plusieurs ports ou bureaux de douane d'un même pays d'importation ou de plusieurs pays d'importation. La valeur en douane de la fraction doit être déterminée aux termes de l'article 35 du Code des Douanes compte tenu du prix effectivement payé ou à payer pour cette fraction.

SECTION 4 – LES MARCHANDISES FAISANT L'OBJET D'UNE FACTURATION GLOBALE

Il s'agit du cas d'un envoi unique comprenant plusieurs marchandises de même type, ou plusieurs types de marchandises, ou plusieurs qualités d'une même marchandise pour lequel le vendeur facture à l'acheteur un montant forfaitaire couvrant l'ensemble des marchandises importées.

Lorsque toutes les marchandises importées sont identiques et que seule une partie d'entre elles est mise à la consommation, la valeur en douane à déclarer est calculée au prorata du prix global facturé.
Lorsque les marchandises importées sont de différents types, et que la même proportion de chaque type de marchandise est dédouané, la valeur en douane est calculée au prorata du prix global facturé.
Lorsque les marchandises importées sont de différents types et que ce n'est pas la même proportion de chaque marchandise qui est dédouané, il n'existe pas de prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises mises à la consommation. En l'absence de valeur transactionnelle, ces marchandises sont évaluées en utilisant les méthodes de substitution.

SECTION 5 – LES ACTIVITÉS ENTREPRISES PAR L'ACHETEUR POUR SON PROPRE COMPTE

Il s'agit de savoir si le coût des activités entreprises par l'acheteur pour son propre compte, après l'achat des marchandises mais avant leur importation, peut-être ou non considéré comme faisant partie de la valeur en douane déterminée conformément à l'article 35 du Code des Douanes.
Les activités entreprises par l'acheteur pour son propre compte, autres que celles pour lesquelles un ajustement est prévu par l'article 40 du Code des Douanes, ne constituent pas un paiement indirect au vendeur, même si elles profitent indirectement au vendeur ou si elles résultent d'une obligation faite à l'acheteur sur la base d'un accord passé avec le vendeur. Dans ce dernier cas, les activités entreprises par l'acheteur sont considérées comme l'ayant été pour son propre compte et leur coût n'est pas ajouté à la valeur transactionnelle des marchandises importées.
Il s'agit notamment des activités se rapportant à la commercialisation, à savoir des activités liées à la publicité, à la promotion des ventes, aux garanties des marchandises et de frais de stockage.

Exemple n°1 :

Faits :

Un fournisseur étranger vend à un acheteur comorien (qui n'est pas une partie liée) des matériels dont le prix unitaire est fixé à 10 000 000 KMF. Le contrat conclu entre le vendeur et l'acheteur prévoit une réduction de prix de 10 %, en contrepartie de laquelle il est fait obligation à l'acheteur d'assurer tous les frais liés à la garantie annuelle qui est comprise dans le prix facturé au client final du matériel importé. Le coût réel des frais de garantie est effectivement estimé à 10 % de la valeur du matériel.

Solution :

Le prix net qui tient compte de la réduction de 10 % est acceptable comme base d'évaluation,

et il n'y a pas lieu d'ajouter le montant correspondant aux frais de garantie puisqu'il s'agit d'une activité liée à la commercialisation des matériels importés, entreprise par l'acheteur pour son propre compte, bien qu'elle résulte d'une obligation de l'acheteur sur la base de l'accord passé avec le vendeur.

Si la réduction de 10 % appliquée au prix facturé n'est que provisionnelle et fait l'objet d'un ajustement à la hausse ou à la baisse en fonction des coûts réels supportés par l'importateur au titre de la garantie, il convient alors de mettre en place, en accord avec les autorités douanières, un système de valeurs provisoires avec régularisations périodiques des perceptions en fonction du prix effectivement payé par l'importateur à son fournisseur étranger.

Exemple n°2 :

Faits :

Un importateur comorien achète une machine à un vendeur étranger pour 30.000 000 KMF. Afin de confirmer que la machine répond aux spécifications mentionnées dans le contrat de vente, l'acheteur, après l'achat, charge un expert également établi dans l'Union des Comores de réaliser un essai complémentaire et lui verse 500 000 KMF pour cette tâche.

Dans ce contexte, on entend par essai complémentaire un essai qui n'est pas considéré comme faisant partie du processus de fabrication des marchandises. Cet essai complémentaire ne constitue pas une condition de la vente entre l'importateur de l'Union des Comores et le vendeur étranger.

Solution :

Le paiement effectué par l'importateur à l'expert, qui n'est pas lié au vendeur, pour l'essai de la machine, ne représente pas un montant versé directement ou indirectement au vendeur ou à son profit. Il n'est donc pas inclus dans le prix effectivement payé ou à payer.

SECTION 6 – LE COÛT DES ACTIVITÉS INTERVENANT DANS LE PAYS D'IMPORTATION

De manière générale, lorsque le coût des activités intervenant après importation n'est pas inclus dans le prix effectivement payé ou à payer, il ne doit pas être inclus dans la valeur en douane, sauf dans les cas où l'article 40 du Code des Douanes le prévoit expressément.

Inversement, lorsque le coût de ces activités est inclus dans le prix effectivement payé ou à payer, pour les marchandises importées, il ne doit pas être déduit de ce prix sauf s'il s'agit des frais visés à l'article 41 du Code des Douanes, notamment :

- les frais relatifs à des travaux de construction, d'installation, de montage, d'entretien ou d'assistance technique entrepris après l'importation ;
- les frais de transport des marchandises après l'arrivée au lieu d'introduction dans le territoire douanier de l'Union des Comores ;
- les frais relatifs au droit de reproduire dans l'Union des Comores les marchandises importées.

SECTION 7 – LES FRAIS DE GARANTIE

Les frais de garantie ne sont pas systématiquement pris en compte dans la valeur transactionnelle. Il convient tout d'abord de les distinguer des frais d'entretien avant d'analyser leur traitement.

Sous-section 1 – La distinction entre « *entretien* » et « *garantie* » :

L'article 41 du Code des Douanes précise que la valeur en douane ne comprend pas les frais relatifs à des travaux d'entretien entrepris après l'importation en ce qui concerne les marchandises importées à la condition qu'ils soient distincts du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

La notion d'entretien s'entend de l'action de tenir une chose en bon état et de fournir ce qui est nécessaire à cet effet.

La garantie s'applique à des marchandises telles que les véhicules à moteur et les appareils électriques. Elle couvre :

- les frais de remplacement ou ceux engagés pour remédier aux défauts (pièces et main d'œuvre), sous réserve que le titulaire de la garantie remplisse certaines conditions (si ces conditions ne sont pas remplies, la garantie peut être annulée) ;
- les vices cachés de la marchandise, c'est-à-dire les défectuosités qui ne devraient pas exister et qui en empêchent l'usage ou en diminuent l'utilité.

L'entretien doit toujours être exécuté alors que la garantie est conditionnelle et n'est réellement exposée qu'en cas de défaillance des marchandises ou d'insuffisance dans leur fonctionnement.

Sous-section 2 – Traitement des frais de garantie

A. Garantie prise en charge par le vendeur

Lorsque le vendeur prend en charge, directement ou indirectement (garantie facturée séparément ou contractuellement transférée à un tiers), les frais et les risques liés à la garantie, leur coût est compris dans le prix des marchandises, et son traitement au regard de l'évaluation en douane ne pose pas de difficultés.

En effet, lorsque le vendeur fournit une garantie à son client, il en tient compte lorsqu'il établit le prix de la marchandise. Le surcoût dû à la garantie fait partie du prix et est payé en tant que condition de la vente. L'article 41 du Code des Douanes ne permettant pas une déduction à ce titre, ce coût fait partie de la valeur transactionnelle.

B. Garantie prise en charge par l'acheteur.

Si l'acheteur décide de supporter directement ou indirectement les frais et les risques liés à la garantie, tout paiement ou tout frais exposé par lui au titre de cette garantie ne fait pas partie du prix effectivement payé ou à payer, puisqu'il s'agit d'une activité qu'il a entreprise pour son propre compte.

SECTION 8 – LES FRAIS DE TEST ET DE CONTRÔLE QUALITÉ

Il s'agit du cas où un importateur en Union des Comores (A) achète des marchandises auprès

d'un fournisseur tiers (B), mais fait procéder, par une société (C) installée dans le pays tiers, à un contrôle de qualité avant l'expédition des marchandises. Ce contrôle a notamment pour but de vérifier le respect par le fabricant des spécifications requises par l'acheteur (technique de fabrication, finitions, etc.). Si la société chargée du contrôle constate que les critères de qualité définis par l'acheteur ne sont pas remplis, la transaction n'a pas lieu.

Lorsque les tests et contrôle qualité font partie intégrante d'un processus nécessaire à la production des marchandises, il convient de considérer que les marchandises à évaluer sont celles testées. Dans cette hypothèse, les frais de tests font partie intégrante du prix effectivement payé ou à payer déterminé conformément à l'article 35 du Code des Douanes.

A défaut de constituer une étape nécessaire à la production des marchandises, ces frais ne sont pas payés par l'acheteur au vendeur ni par l'acheteur à une tierce personne pour satisfaire à une obligation du vendeur. En outre, ils sont payés par l'acheteur à une tierce personne en l'absence de toute contrainte imposée par le vendeur. Le paiement de ces frais n'est donc pas une condition de la vente des marchandises. Dès lors, ces frais de contrôle qualité ne font pas partie du prix effectivement payé ou à payer pour la marchandise au titre de l'article 35 du Code des Douanes.

SECTION 9 – LES FRAIS DE QUOTAS

Sous-section 1 – Les frais de quotas textiles

Les frais de quota (textiles) correspondant à l'acquisition de contingents d'exportation ne font pas partie de la valeur en douane, à condition que l'importateur puisse apporter la preuve du montant du quota et de son paiement effectif par le vendeur.

Sous-section 2 – Les frais de quotas réclamés pour des certificats d'authenticité

Les frais réclamés pour les certificats d'authenticité font partie de la valeur en douane car le certificat d'authenticité n'est pas transférable. En effet, il ne peut être dissocié de la marchandise qu'il accompagne et n'a, indépendamment de celle-ci, aucune valeur en soi.

SECTION 10 – LES RÉDUCTIONS DE PRIX

Sous-section 1 – Généralités et conditions d'acceptabilité des remises

La notion de réduction de prix désigne une diminution du prix par rapport à un prix courant, à un prix demandé à un autre acheteur ou à tout autre prix plus élevé. Les réductions de prix sont désignées notamment par des termes tels que remises, rabais, ristournes, avoir ou escomptes.

La réduction peut apparaître sur la facture qui comporte alors l'indication du prix brut, de la réduction et, dans la plupart des cas, du prix net. Elle peut également ne pas apparaître, le prix net étant seul mentionné.

De manière générale, les réductions de prix accordées par le vendeur à l'acheteur sont admises en déduction du prix considéré pour la détermination de la valeur en douane, sous réserve (conditions cumulatives) :

- qu'elles se rapportent à la marchandise importée ;
- qu'elles reposent sur un droit contractuel valide au moment du dédouanement ;

- et qu'elles soient revendiquées au moment du dédouanement.

Le fait que le montant de la réduction dépasse même largement l'usage commercial, c'est-à-dire soit supérieur à ce qui est généralement pratiqué, ne constitue pas un motif permettant de rejeter la valeur transactionnelle ou de refuser la prise en compte de la réduction. Toutefois, les autorités douanières peuvent procéder à des recherches pour vérifier que les éléments d'appréciation de la valeur qui ont été déclarés sont complets et corrects, ou que le prix facturé n'est pas complété par le versement de soultes, acomptes de compensation, etc.

Par ailleurs, certaines réductions sont parfois accordées en contrepartie d'activités se rapportant à la commercialisation des marchandises importées (publicité, garantie, etc.) et entreprises par l'acheteur pour son propre compte ou pour le compte du vendeur. Ces réductions ne sont en principe pas incorporées dans la valeur en douane, même s'il peut être considéré que le vendeur en bénéficie.

Sous-section 2 – Remises rétroactives

Il peut arriver qu'un vendeur consente sur la facture se rapportant à une opération déterminée une remise qui, en fait, concerne une transaction antérieure.

Parmi les motifs qui conduisent le vendeur à cette pratique, on peut citer :

- le fait que les marchandises fournies antérieurement ont présenté un défaut de fabrication ;
- le fait que les marchandises expédiées dans un envoi antérieur ont été endommagées alors que le risque était encore à la charge du vendeur ;
- ou bien le fait que l'envoi antérieur n'était pas conforme aux stipulations du contrat.

Une réduction n'est acceptable (conditions cumulatives) :

- que si elle se rapporte à la marchandise importée ;
- qu'elle repose sur un droit contractuel valide au moment du dédouanement ;
- et qu'elle est revendiquée au moment du dédouanement.

Dès lors, les remises rétroactives ne peuvent être prises en compte aux fins de l'évaluation en douane. La seule dérogation à ce principe général concerne les remises pour marchandises défectueuses.

Sous-section 3 – Remises de quantité

Parmi les remises les plus courantes en matière commerciale figurent notamment les remises accordées en fonction des quantités importées. Ces remises sont en principe déduites de la valeur transactionnelle.

Lorsque des marchandises mises à la consommation constituent une partie d'une plus grande quantité des mêmes marchandises achetées dans le contexte d'une transaction unique, le prix payé ou à payer aux fins de l'évaluation est un prix qui se rapporte au prix total dans la même proportion que la quantité déclarée par rapport à la quantité totale achetée.

Exemple n°1 :

Faits :

Une société importe 100 téléviseurs facturés 200 000 KMF pièce, et reçoit par ce même envoi 10 téléviseurs que le vendeur lui offre gratuitement.

Solution :

La valeur transactionnelle de l'ensemble des marchandises est donc de (100 x 200 000 KMF) + (10 x 0 KMF) = 20 000 000 KMF

Exemple n°2 :

Faits :

Un contrat passé entre un acheteur et un vendeur prévoit les escomptes de quantité suivants, pour des marchandises achetées au cours d'une année civile :

- de 1 à 9 unités : aucun escompte ;
- de 10 à 49 unités : escompte de 5 % ;
- plus de 50 unités : escompte de 8 %.

Outre les escomptes mentionnés ci-dessus, un nouvel escompte de 3 % est accordé en fin d'année, calculé rétroactivement sur la quantité totale achetée au cours de l'année.

Solution :

L'importateur achète en une seule transaction 27 unités à un prix diminué de l'escompte de 5% mais les importe en trois envois comprenant chacun 9 unités. La valeur en douane doit être déterminée sur la base du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, c'est-à-dire le prix diminué d'un escompte de 5 %.

Après l'achat et l'importation des 27 unités, l'importateur achète et importe au cours de la même année civile 42 autres unités (soit au total 69 unités). Pour ce deuxième achat de 42 unités, l'acheteur bénéficie de l'escompte de 8 %.

En fin d'année le montant total des importations est déterminé. Le vendeur octroie un escompte supplémentaire de 3 % sur la quantité totale achetée au cours de l'année.

L'escompte de 8 % appliqué aux 42 unités a contribué à la détermination du prix unitaire des marchandises lorsqu'elles ont été vendues pour l'exportation. En conséquence, il doit en être tenu compte pour déterminer la valeur en douane de ces marchandises.

Cas particulier de l'escompte qui n'est pas lié aux quantités :

En revanche, l'escompte supplémentaire de 3 % accordé rétroactivement ne doit pas être accepté ni pour la première importation des 27 unités, ni pour la deuxième importation des 42 unités, car il n'est pas fonction des quantités importés et n'a donc pas contribué à la détermination du prix unitaire des unités importées.

Sous-section 4 – Escomptes pour paiement comptant ou selon des échéances préfixées

Lorsque, au moment de l'évaluation en douane, l'acheteur bénéficie d'un escompte de la part du vendeur mais que le paiement de la marchandise n'est pas encore intervenu, on ne sait pas avec certitude si l'importateur bénéficiera effectivement de l'escompte prévu.

Si au moment du dédouanement, le prix n'a pas été effectivement payé, c'est le prix à payer qui est, en règle générale, pris comme base pour l'évaluation.

Sous-section 5 – Cas particuliers des marchandises faisant l'objet de subvention ou de dumping

Les autorités peuvent accorder une aide économique à des personnes physiques ou morales ou encore à des organismes administratifs sous la forme de subventions ou de primes à l'exportation en vue de favoriser la production, la fabrication ou l'exportation d'un produit donné.

Par sa nature même, une subvention ne peut pas être considérée comme un élément de la transaction entre l'acheteur et le vendeur. Elle n'est pas un paiement effectué par l'acheteur. La subvention n'est donc pas un élément pris en compte pour la détermination de la valeur transactionnelle.

Par ailleurs, existe la pratique commerciale dite de « *dumping* », qui consiste à vendre un produit ou une gamme de produits à des prix inférieurs aux prix de marché.

Lorsque les marchandises sont soumises à la perception d'un droit antidumping, ce droit n'est pas à comprendre dans la valeur en douane.

SECTION 11 – LES MARCHANDISES GRATUITES

Sous-section 1 – Marchandises gratuites envoyées seules

Il peut s'agir de :

- cadeaux, échantillons, articles publicitaires, dons, etc. ;
- marchandises livrées gratuitement à l'acheteur dans le cadre de l'exécution d'un contrat de garantie, plusieurs jours ou plusieurs mois après l'importation des marchandises. Ces marchandises gratuites n'accompagnent donc pas des marchandises payantes identiques ;
- modèles ou maquettes livrées gratuitement, les matériels de série étant réalisés ultérieurement à partir des éléments importés, seul le coût de l'étude permettant la réalisation et la production ultérieure des matériels de série étant facturé.

Dans les trois cas, il s'agit de marchandises pour lesquelles il n'existe pas de valeur transactionnelle au moment de l'importation. Elles sont évaluées au moyen des méthodes de substitution.

Sous-section 2 – Marchandises gratuites accompagnant des marchandises payantes identiques

Lorsque des marchandises gratuites accompagnent des marchandises payantes, le prix payé ou à payer pour les marchandises payantes est censé couvrir la quantité totale importée et il n'y a

pas lieu d'évaluer séparément les marchandises gratuites.

Dans le cas d'échantillons, leur valeur est incluse dans la valeur en douane, qui est le prix payé ou à payer, conformément à l'article 35 du Code des Douanes, sauf si une mention indiquant que les échantillons sont inclus gratuitement dans l'envoi figure dans le contrat de vente, sur la facture ou dans tout autre document.

Toutefois, lorsque la proportion de marchandises gratuites par rapport aux marchandises payantes est trop importante et ne reflète pas les usages habituels de la profession, les autorités douanières peuvent ajouter à la valeur transactionnelle une valeur correspondant à une proportion de ces marchandises gratuites. En pratique, la méthode comparative pourrait être appliquée et le prix correspondant à celui des marchandises livrées en exécution du contrat d'achat initial être retenu pour la détermination du prix de ces marchandises gratuites.

Une proportion de marchandises gratuites est présumée être trop importante lorsque leur valeur (ou leur quantité dans l'hypothèse de marchandises identiques ou similaires) excède 15% de la valeur des marchandises payantes (ou de la quantité des marchandises payantes dans l'hypothèse de marchandises identiques ou similaires).

SECTION 12 – LES LOGICIELS

La valeur en douane des logiciels importés est établie à partir de leur valeur totale, selon les règles de droit commun.

Le classement tarifaire des logiciels sur support est établi au regard de la nature du support (CD-Rom, clé USB, etc.). La nature du logiciel n'a pas d'incidence sur ce classement.

En conséquence, les logiciels transmis par voie électronique ne font pas l'objet d'une déclaration en douane ni d'une valorisation au titre de la valeur en douane. S'agissant de prestations de service, ces logiciels relèvent de la législation fiscale.

SECTION 13 – LES ENREGISTREMENTS SONORES ET VIDÉOS

Sous-section 1 – Enregistrements destinés à la diffusion par les réseaux de télévision.

La valeur en douane est constituée par le support média, c'est-à-dire la bande non enregistrée. Les montants équivalents au droit de reproduction ne font pas partie de la valeur en douane s'ils sont distincts du prix payé ou à payer.

Sous-section 2 – Enregistrements destinés aux agences de publicité

Les coûts engagés pour produire le document audiovisuel en question ne doivent pas être pris en considération pour la valeur en douane s'ils sont distincts du prix payé ou à payer pour le support média.

Sous-section 3 – Enregistrements destinés à la distribution et à la vente

Lorsque des supports sonores et vidéos qui contiennent une variété de documents audiovisuels (par exemple des films de fiction) pour la distribution et la vente aux consommateurs sont importées, la valeur transactionnelle repose sur le prix total payé ou à payer pour ces marchandises.

SECTION 14 – LES MARCHANDISES ENDOMMAGÉES, MANQUANTES, NON CONFORMES OU DE REMPLACEMENT

Sous-section 1 – Marchandises partiellement endommagées

Tous les dommages ou les pertes de marchandises survenus en cours de transport et constatés avant le dédouanement peuvent être pris en compte, quelle que soit la nature du contrat de vente (FOB , CAF, etc.).

Il en est de même pour les marchandises manquantes, dès lors que la perte partielle a été constatée avant le dédouanement.

Sous-section 2 – Vente « *poids embarqué* » ou « *poids délivré* »

Il arrive que, pour des marchandises susceptibles de subir des variations de poids (par exemple, en fonction des variations de température ou de degré hydrométrique) au cours du transport, les contrats prévoient que le prix payé sera fixé après pesée de la marchandise avant l'embarquement (il s'agit alors d'une vente « *poids embarqué* ») ou à la livraison de la marchandise (il s'agit alors d'une vente « *poids délivré* »).

Pour les ventes « *poids embarqué* », l'évaluation est effectuée sur la base du prix payé ou à payer.

Pour les ventes « *poids délivré* », si le prix payé ne peut être connu au moment du dédouanement, du fait que la pesée ne peut intervenir que postérieurement à celui-ci, il y a lieu de recourir à la procédure des valeurs provisoires.

Sous-section 3 – Marchandises non conformes

A. Réexportation, abandon, destruction

Ces situations ne relèvent pas de l'évaluation en douane, mais de la procédure de dédouanement.

B. L'importateur conserve la marchandise

Si le prix payé n'est pas modifié, il peut servir de base pour l'évaluation en douane.

Si le vendeur indemnise l'acheteur, il y a lieu de retenir le prix effectivement payé ou à payer pour la marchandise considérée, c'est-à-dire de tenir compte de cette indemnité allouée par le vendeur à l'acheteur.

Si la non-conformité avec les stipulations du contrat est constatée avant le dédouanement, et si le montant de l'indemnité n'est pas connu, il y a lieu de recourir à la procédure des valeurs provisoires.

Sous-section 4 – Marchandises de remplacement

A. Expédition dans un envoi ultérieur

1° Marchandises facturées au prix initial

Il y a lieu de se référer au prix payé ou à payer. Le traitement des ristournes consenties au titre des marchandises expédiées initialement relève de la procédure de remboursement.

2° Marchandises livrées gratuitement

Il s'agit de marchandises pour lesquelles il n'existe pas de valeur transactionnelle au moment de l'importation et qui doivent en conséquence être évaluées au moyen des méthodes de substitution. En pratique, la méthode comparative est généralement appliquée et le prix correspondant à celui des marchandises livrées en exécution du contrat d'achat initial est retenu.

B. Expédition dans le même envoi

Pour certaines catégories de marchandises, la pratique commerciale veut que le vendeur joigne à l'envoi une certaine quantité d'articles fournis gratuitement pour remplacer les articles dont l'expérience montre qu'ils risquent d'être endommagés au cours du transport.
Dans ce cas, le prix de vente est considéré comme couvrant la totalité expédiée.

Sous-section 5 – Marchandises défectueuses et révision de la valeur en douane

Lorsque des marchandises importées s'avèrent défectueuses après leur mise à la consommation, alors le nouveau prix à payer fixé par le vendeur peut être accepté en vue de la détermination d'une nouvelle valeur en douane, en remplacement de celle initialement acceptée s'il est démontré à la satisfaction des autorités douanières (conditions cumulatives) :

- que les marchandises étaient déjà défectueuses à la date d'acceptation de la déclaration d'importation, c'est-à-dire qu'il est clairement établi que le défaut n'est pas né après cette date ;
- qu'il existait avant l'importation un contrat écrit de garantie entre le vendeur et l'acheteur prévoyant explicitement la possibilité de modification du prix a posteriori en cas de découverte d'un défaut ;
- que la modification du prix consentie par le vendeur à l'acheteur est intervenue dans les douze mois à compter de la date de mise à la consommation des marchandises.

L'acceptation d'une nouvelle valeur en douane venant se substituer à la précédente se traduit en pratique par le dépôt d'une demande de remboursement.

CHAPITRE II – ÉLÉMENTS À AJOUTER

L'alinéa 1 de l'article 40 du Code des Douanes dispose que : *« 1. Pour déterminer la valeur en douane par application de l'article 35, on ajoute au prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées :*

a) les éléments suivants, dans la mesure où ils sont supportés par l'acheteur mais n'ont pas été inclus dans le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises :

(i) commission et frais de courtage, à l'exception des commissions d'achat ;

(ii) coût des contenants traités, aux fins douanières, comme ne faisant qu'un avec la marchandise ;

(iii) coût de l'emballage, comprenant aussi bien la main-d'œuvre que les matériaux ;

b) la valeur, imputée de façon appropriée, des produits et services indiqués ci-après lorsqu'ils sont fournis directement ou indirectement par l'acheteur, sans frais ou à coût réduit, et utilisés lors de la production et de la vente pour l'exportation des

marchandises importées dans la mesure où cette valeur n'a pas été incluse dans le prix effectivement payé ou à payer :

(i) matières, composants, parties et éléments similaires incorporés dans les marchandises importées ;

(ii) outils, matrices, moules et objets similaires utilisés lors de la production des marchandises importées ;

(iii) matières consommées dans la production des marchandises importées ;

(iv) travaux d'ingénierie, d'étude, d'art et de design, plans et croquis, exécutés ailleurs que dans l'Union des Comores et nécessaires pour la production des marchandises importées ;

c) les redevances et les droits de licence relatifs aux marchandises à évaluer, que l'acheteur est tenu d'acquitter, soit directement, soit indirectement, en tant que condition de la vente des marchandises à évaluer, dans la mesure où ces redevances et droits de licence n'ont pas été inclus dans le prix effectivement payé ou à payer ;

d) la valeur de toute partie du produit de toute revente, cession ou utilisation ultérieure des marchandises importées qui revient directement ou indirectement au vendeur ;

e) i) les frais de transport et d'assurance des marchandises importées ; et

ii) les frais de chargement et de manutention connexes au transport des marchandises importées, jusqu'au lieu d'introduction des marchandises dans le territoire douanier. ».

SECTION 1 – ÉLÉMENTS SUPPORTÉS PAR L'ACHETEUR MAIS NON INCLUS DANS LE PRIX

Sous-section 1 – Commissions et courtages (Article 40-1-a-i du Code des Douanes)

A. Généralités

Les commissions à l'achat ne sont pas à inclure dans la valeur en douane.
En revanche, les courtages et commissions à la vente sont en principe à comprendre dans la valeur en douane. Ils doivent être rajoutés au prix payé ou à payer, lorsque la rémunération du commissionnaire à la vente ou du courtier est supportée par l'acheteur mais n'a pas été incluse dans le prix payé ou à payer pour les marchandises.

B. Distinction entre commissionnaire et acheteur-revendeur

Le commissionnaire transparent se distingue de l'acheteur-revendeur (aussi appelé commissionnaire opaque).
Le commissionnaire transparent agit en son nom mais pour le compte d'un commettant. Il participe à la conclusion du contrat de vente et y représente soit le vendeur soit l'acheteur. Il est rémunéré par une commission, généralement exprimée en pourcentage du prix des marchandises, et ne devient à aucun moment propriétaire de la marchandise. Le commettant supporte les effets et les risques des opérations commerciales réalisées.

A l'inverse, un acheteur-revendeur (aussi appelé commissionnaire opaque) agit en son nom et pour son compte et est pleinement responsable des opérations réalisées.
En pratique, la distinction entre commissionnaire transparent et acheteur-revendeur n'est pas toujours facile à déterminer.

C. Les commissions à la vente

1° Les commissionnaires à la vente

Les commissionnaires à la vente sont des personnes qui, pour le compte du vendeur, recherchent des clients, recueillent des commandes et éventuellement, assurent le stockage et la livraison des marchandises.

La rémunération qu'ils reçoivent comme prix des services rendus dans la conclusion du contrat est généralement désignée comme « *commission à la vente* ». Les marchandises vendues par l'intermédiaire du commissionnaire ne peuvent généralement pas être acquises sans le paiement de la commission au commissionnaire à la vente.
Ces paiements peuvent être effectués de plusieurs façons :

- Le plus souvent, les fournisseurs étrangers, qui livrent leurs marchandises en exécution de commandes passées par l'entremise de commissionnaires, rémunèrent eux-mêmes les services de ces intermédiaires et présentent aux clients des prix globaux. Dans ce cas il n'y a pas lieu, lors de l'évaluation, d'ajuster le prix facturé pour tenir compte de ces services.
- Le vendeur peut facturer la marchandise au commissionnaire, en mentionnant un montant ou un pourcentage déduit du prix facturé en indiquant que cette remise correspond à la rémunération de l'intermédiaire. Dans ce cas, si l'intermédiaire refacture globalement le client final et que ce dernier le paye directement, la rémunération de l'intermédiaire est en fait une marge, qui doit être taxée en régime intérieur. L'intermédiaire doit être considéré comme un acheteur-revendeur, et sa rémunération n'est pas à comprendre dans la valeur en douane.
- Si la vente prévoit pour l'acheteur l'obligation de payer, en plus du prix facturé pour les marchandises, une commission, qui est le plus souvent réglée directement à l'intermédiaire, le prix facturé est majoré du montant de cette commission pour déterminer la valeur en douane.

2° Les agents commerciaux

L'agent commercial est un mandataire qui, à titre de profession habituelle et indépendante, sans être lié par un contrat de louage de service, négocie et, éventuellement, conclut des achats, des ventes, des locations ou des prestations de services, au nom et pour le compte de producteurs, d'industriels ou de commerçants.

Les agents commerciaux sont souvent liés à un ou plusieurs fournisseurs dont ils assurent la représentation permanente. Ils sont plus étroitement subordonnés à leurs commettants que les commissionnaires proprement dits.

Trois cas peuvent se présenter :

- La vente peut être effectuée entre le fournisseur et l'acheteur avant l'importation, l'agent commercial ne détenant pas la marchandise ou ne la détenant que le temps de sa réexpédition à l'acheteur. La rémunération de l'agent est à comprendre dans la valeur en douane de la marchandise.
- L'agent commercial peut recevoir des marchandises qui, au moment de leur importation, n'ont pas fait l'objet d'une vente. Ces marchandises sont stockées et ensuite vendues par l'agent pour le compte et aux risques du fournisseur qui en demeure le propriétaire jusqu'à ce que le client de l'agence en ait acquis la propriété. Dans cette hypothèse, il n'existe pas de valeur transactionnelle au moment de l'introduction des marchandises sur le territoire de l'Union des Comores et il y a lieu de recourir aux méthodes de substitution.

- Certaines marchandises sont placées en entrepôt sous douane, et ne sont mises à la consommation que lorsqu'elles ont été vendues. Dans ce cas, le prix de vente sera retenu comme base d'évaluation en suite de ce régime.

D. Les courtages

Les courtiers sont des intermédiaires qui n'agissent pas sous leur propre nom. Le courtier s'entremet à la fois pour le vendeur et pour l'acheteur et n'a généralement pas d'autres fonctions que de mettre en rapport les deux parties à la transaction.

Le courtier est rémunéré par un courtage, généralement exprimé en pourcentage sur les affaires traitées par lui. Le pourcentage perçu par un courtier est proportionnel à ses responsabilités plutôt limitées.

Lorsque le courtier est rémunéré par le fournisseur des marchandises, le montant total des frais de courtage est normalement compris dans le prix facturé. Il n'y a rien à ajouter au prix payé ou à payer pour déterminer la valeur en douane.

Lorsque ces frais ne sont pas inclus dans le prix facturé par le fournisseur mais sont cependant imputés à l'acheteur, ils sont à ajouter au prix effectivement payé ou à payer.

Lorsque le courtier est rémunéré par l'acheteur ou lorsque chacune des parties à la transaction est partiellement redevable des frais de courtage, ceux-ci sont à ajouter au prix effectivement payé ou à payer dans la mesure où ils sont imputés à l'acheteur et où ils ne sont pas déjà inclus dans ce prix et ne constituent pas une commission à l'achat.

Sous-section 2 – Contenants et emballages (Article 40-1-a-ii et iii du Code des Douanes)

Le coût des contenants et emballages fait partie de la valeur en douane des marchandises importées dans la mesure où il est supporté par l'acheteur.

A. Emballages ou contenants classés avec les marchandises importées

Les emballages suivants sont classés avec les marchandises :

- les étuis (par exemple, pour des appareils photo, des instruments de musique ou des armes), les écrins et les contenants similaires. Le contenant ne doit toutefois pas donner à l'ensemble son caractère essentiel ;
- les emballages du type normalement utilisé pour ce genre de marchandises. Toutefois, si ces emballages sont clairement susceptibles d'une utilisation répétée (par exemple, les fûts métalliques pour gaz comprimés), ils ne sont pas obligatoirement classés avec les marchandises ;
- les étiquettes apposées aux vêtements.

Le coût de ces contenants et emballages est à inclure dans la valeur en douane des marchandises.
Lorsque les contenants et emballages sont fournis par le vendeur, ils sont généralement facturés avec la marchandise. Aucun ajustement n'est donc à effectuer.
Lorsqu'ils appartiennent à l'importateur ou lorsqu'ils lui ont été prêtés ou loués, leur coût est à ajouter au prix payé pour les marchandises.
Lorsque les emballages renferment plusieurs marchandises d'espèces différentes taxées *ad valorem*, leur valeur est répartie sur toutes les marchandises emballées proportionnellement à leur valeur imposable.

Le coût des emballages est constitué par leur coût d'acquisition ou de fabrication comprenant le coût des matériaux eux-mêmes et leur mise en œuvre. Les frais de livraison relatifs à l'emballage ne font partie de la valeur de ce dernier que s'ils sont inclus dans le prix d'acquisition et qu'ils ne peuvent pas être distingués du prix total d'acquisition.

Lorsque les emballages doivent faire l'objet d'importations répétées, leur coût est, à la demande du déclarant, réparti de manière appropriée, conformément aux principes de comptabilité généralement admis.

B. Emballages ou contenants imposables à leur droit propre

Les emballages non classés avec les marchandises importées sont évalués séparément et taxés à leur droit propre. Il s'agit principalement des emballages qui ne sont pas du type usuel pour la marchandise emballée ou qui ont un caractère durable indépendamment de leur fonction d'emballage.

Leur valeur n'est pas à comprendre dans la valeur des marchandises à évaluer. Lorsque ces emballages sont fournis par le vendeur et qu'ils sont facturés avec la marchandise, il convient donc de déduire leur valeur de la valeur des marchandises. La valeur de ces emballages est déterminée en priorité à partir de leur coût d'acquisition ou de fabrication.

Lorsque l'acheteur est tenu de payer au vendeur une compensation financière s'il ne restitue pas les emballages, cette compensation constitue le coût de l'emballage.

SECTION 2 – LES APPORTS : PRODUITS ET SERVICES FOURNIS DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT PAR L'ACHETEUR, GRATUITEMENT OU À COÛT RÉDUIT (Article 40-1-b du Code des Douanes)

Le prix payé ou à payer pour les marchandises doit être majoré de la valeur imputée de façon appropriée de certains produits et services lorsque ces derniers sont fournis directement ou indirectement par l'acheteur sans frais ou à coût réduit, lors de la production et de la vente pour l'exportation des marchandises importées, dans la mesure où cette valeur n'a pas été incluse dans le prix effectivement payé ou à payer.

Il s'agit de ce qu'il est convenu d'appeler « *les apports* ».

Ces « apports » ne doivent être ajoutés au prix effectivement payé ou à payer que si les conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- *ils ne sont pas déjà inclus dans le prix effectivement payé ou à payer ;*
- *ils sont fournis par l'acheteur soit sans frais soit à coût réduit ;*
- *ils sont fournis directement ou indirectement par l'acheteur (par exemple, lorsque l'acheteur donne pour instruction à un fournisseur établi dans un autre pays de fournir au vendeur un moule pour la fabrication d'un article destiné à être importé par l'acheteur) ;*
- *ils sont utilisés lors de la production et de la vente pour l'exportation des marchandises importées ;*
- *ils sont fondés sur des données objectives et quantifiables.*

Sous-section 1 – Les différentes catégories d'apport

A. Les matières, composants, parties et éléments similaires incorporés dans les marchandises importées (Article 40-1-b-i du Code des Douanes)

Les « *matières* » peuvent être par exemple du bois, des métaux, des matières plastiques, ou du tissu (par exemple, des tissus pour la confection de chemises à importer). Les « *composants et parties* » peuvent être des produits finis (agrafes, câbles), des composants électriques, des circuits intégrés, etc.. Il peut s'agir également de logiciels ou technologies fournis sans frais au producteur par l'acheteur de marchandises importées afin d'être utilisées dans la production et la vente des marchandises importées.

Exemple :

Faits :

L'importateur I établi dans l'Union des Comores, présente pour le dédouanement 10 véhicules blindés qui ont fait l'objet d'opération de blindage réalisées par la société A établie dans le pays d'exportation X. Les véhicules de base, achetés par I au constructeur M, établi également dans le pays X, pour un prix total de 17.000 000 KMF ont été fournis gratuitement à A et n'ont pas été utilisés depuis leur achat.

Au moment de leur importation, I présente une facture d'un montant de 43.000 000 KMF établie par A pour l'opération de blindage et une autre facture émise par le fabricant M pour les véhicules de base, facturant I d'un montant de 17.000 000 KMF.

Solution :

Dans ce cas, le coût des véhicules de base doit être ajouté au prix effectivement payé ou à payer pour l'opération de blindage. Étant donné que A fournit un service de blindage mais ne vend pas de véhicules blindés, le terme « *vente* », tel qu'il s'applique dans la transaction entre I et A, est à considérer dans son acception la plus large comme désignant une vente de marchandises. Par conséquent, la valeur transactionnelle des véhicules blindés est de 60.000 000 KMF majorée des frais de transport et des frais connexes.

B. Les outils, matrices, moules et objets similaires utilisés lors de la production des marchandises importées (Article 40-1-b-ii du Code des Douanes)

La notion d'outil s'entend ici au sens large, et va des outils utilisés à la main (perceuses) aux machines industrielles ou centres d'usinage. Les matrices et moules sont des articles qui interviennent dans la mise en forme d'un produit (moules à métaux des fonderies, moules pour caoutchouc ou matières plastiques, utilisés par exemple pour réaliser des figurines).

Seuls les outils participant directement à la production des marchandises importées doivent être pris en compte. Ainsi, les machines de bureau qui ne font pas partie du processus de production des marchandises importées, par exemple un photocopieur, doivent être exclues.

C. Les matières consommées dans la production des marchandises importées (Article 40-1-b-iii du Code des Douanes)

Il s'agit des produits utilisés pour la production mais que l'on ne retrouve pas toujours dans le

produit fini (par exemple, la fourniture par l'acheteur au vendeur de l'énergie qui a été nécessaire à la fabrication des marchandises importées).

D. Les travaux d'ingénierie, d'étude, d'art et de design, plans et croquis, exécutés ailleurs que dans l'Union des Comores et nécessaires pour la production des marchandises importées (Article 40-1-b-iv du Code des Douanes)

Ces travaux ne sont ajoutés au prix effectivement payé ou à payer que si les trois conditions suivantes sont remplies (*en sus des conditions générales appliquées pour les « apports » visées dans l'encadré sous la présente Section*) :

- ils sont exécutés à l'extérieur de l'Union des Comores;
- ils sont nécessaires à la fabrication des marchandises importées ;
- ils ne relèvent pas des frais visés à l'article 41 du Code des Douanes : c'est-à-dire les « *frais relatifs à des travaux de construction, d'installation de montage, d'entretien ou d'assistance technique entrepris après importation* ».

Exemple :

Des photographies prises dans l'Union des Comores sont expédiées gratuitement à un fabricant situé dans un pays tiers pour être imprimées sur des sets de table. La valeur de ces photographies ne doit pas être ajoutée au prix effectivement payé ou à payer pour les sets de table.

En revanche, si des photographies de paysages prises dans un autre pays sont envoyées gratuitement au fabricant tiers pour être imprimées sur les sets de table destinés à l'importation, alors la valeur de ces photographies doit être ajoutée au prix effectivement payé ou à payer car elles ne proviennent pas de l'Union des Comores.

L'ingénierie désigne l'ensemble des études et opérations préalables à la réalisation d'un ouvrage, pour autant qu'elles soient séparables de l'exécution proprement dite.
Seuls les travaux d'ingénierie exclusivement d'ordre technique concernant les matériels importés sont à inclure dans la valeur en douane desdits matériels.
Ne sont pas considérés comme travaux d'ingénierie d'ordre technique, les frais relatifs à :

- l'étude des conditions économiques et sociales du lieu où doit être implanté l'ouvrage, ainsi que les conséquences qui en découlent sur l'orientation technique ;
- l'élaboration des plans relatifs à la conception générale et au fonctionnement d'ensemble de l'installation, à moins que le matériel importé n'en constitue l'essentiel ;
- l'établissement des plans généraux relatifs à l'implantation des diverses parties de l'installation ;
- l'établissement des plans des matériels et bâtiments de construction sur le territoire de l'Union des Comores ;
- la surveillance de l'exécution des commandes, le contrôle de la qualité des produits fabriqués.

Le terme « *design* » se définit comme une esthétique industrielle qui s'efforce d'harmoniser les formes et les couleurs d'un objet (par exemple, une machine, un objet technique ou un meuble) avec sa fonction.
Les activités de recherche et développement sont également couvertes par cette l'article 40-1-b-iv du Code des Douanes, bien qu'ils n'y soient pas mentionnés expressément. Les frais de recherche sont les frais engagés en vue d'élaborer des connaissances nouvelles susceptibles de permettre ultérieurement la mise au point d'un nouveau produit, procédé ou nouvelle technique, ou l'amélioration substantielle d'un élément de cette nature déjà existant.

Les frais de développement sont les frais se rapportant à la traduction des découvertes, de la recherche ou d'autres connaissances, en un plan descriptif pour un nouveau produit ou procédé ou pour une amélioration significative d'un de ces éléments. Toutefois, le développement ne couvre pas les modifications de routines ou périodiques des produits ou procédés. Les coûts de recherche et de croquis préliminaires de design ne sont pas à inclure dans la valeur en douane. Ainsi les frais de recherche « *pure ou fondamentale* », c'est-à-dire sans relation directe avec les produits à évaluer, ne sont pas incorporer dans la valeur en douane.

Exemple :

Faits :

La société A dans l'Union des Comores commande la confection de vestes à la société B établie dans un pays tiers X.

B fournit lui-même les matériaux nécessaires pour la confection des vestes, mais A achète des modèles pour celles-ci auprès d'une agence de design située dans un pays tiers Z, et les fournit sans frais à B.

La facture de B à A indique un montant pour « *la confection et la fourniture des vestes* ».

Solution :

La valeur du design n'a pas été incluse dans le prix des marchandises importées.
Par conséquent, la valeur des modèles est à incorporer dans la valeur en douane des vestes.

Sous-section 2 – Les règles d'évaluation des apports

Lorsqu'il a été établi qu'un élément relève des « *apports* » au sens de l'article 40-1-b du Code des Douanes et doit donc être ajouté au prix effectivement payé ou à payer, il est nécessaire de l'évaluer, puis d'examiner comment cette valeur doit être imputée aux marchandises.

A. Détermination de la valeur des apports

Si l'apport a été acquis par l'importateur auprès d'un vendeur qui ne lui est pas lié, on retient son coût d'acquisition.
Si l'apport a été produit par l'importateur ou par une personne qui lui est liée, ou s'il a été acheté à une personne qui lui est liée, on retient son coût de production ou de fabrication.

1° Valorisation de l'apport par son coût d'acquisition

Le « *coût d'acquisition* » comprend tous les coûts supportés par l'acheteur des marchandises importées pour obtenir l'apport : ce coût comprend donc non seulement le prix payé au vendeur de l'apport, mais également le coût des biens et services fournis par l'acheteur au vendeur de l'apport pour produire cet apport.
L'acheteur peut acheter cet élément auprès d'un tiers et le fournir gratuitement au fabricant des marchandises à importer. Il peut arriver également que l'apport soit fourni non pas gratuitement mais à coût réduit. Le coût d'acquisition peut également être constitué par des redevances et droits de licence.

Exemple n° 1 :

Faits :
Une société I située dans l'Union des Comores souhaite acheter des composants électriques auprès d'un fournisseur F situé dans un pays tiers.
Toutefois la société F ne dispose pas de l'équipement indispensable pour pouvoir réaliser les composants spécifiques commandés par la société I.
La société I achète donc à la société X situé dans un autre pays, une machine spécialement conçue pour réaliser ce type de composant. I donne l'ordre à X de livrer directement la machine à la société F.
La société F disposant de la machine met alors en fabrication les composants commandés par I. La société F facture à I le prix des composants.

Solution :
Pour déterminer la valeur en douane des composants importés, le coût d'acquisition de la machine achetée auprès de la société X est ajouté au prix payé pour les composants.

Exemple n°2 :

Faits :

I vend des vêtements de haute couture pour hommes à des détaillants dans l'Union des Comores.

Tous les vêtements sont importés du fournisseur X situé à l'étranger. X fabrique les vêtements à l'aide de patrons (designs) en papier expédiés sans frais par L au nom de I.

L, qui est situé dans un pays tiers, est un styliste de vêtements de haute couture pour hommes.

I a conclu un accord de licence avec L aux termes duquel il bénéficie d'une licence exclusive l'autorisant à utiliser les patrons en papier réalisés par L et à distribuer les vêtements incorporant les designs de L dans le pays d'importation. En contrepartie, I verse à L un droit de licence assis sur le chiffre d'affaire réalisé sur les ventes de vêtements.

Solution :

Il appartient aux autorités douanières de déterminer la nature exacte du droit de licence, afin de savoir s'il fait ou non partie de la valeur en douane des vêtements importés.
Les patrons en papier assurent la même fonction qu'un moule ou une matrice. L'acheteur expédie les patrons en papier sans frais à X par l'intermédiaire du titulaire de la licence L et ils sont utilisés lors de la production et de la vente pour l'exportation des marchandises importées.
Ces patrons constituent donc un apport aux termes de l'article 40-1-b-ii du Code des Douanes et leur valeur, qui comprend aussi le coût des designs, doit être ajoutée au prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

I et L n'étant pas liés, la valeur des patrons en papier est le coût d'acquisition de I auprès de L. Dans la mesure où I a acquis les patrons en vertu de l'accord de licence conclu avec L, le coût d'acquisition des patrons est le montant du droit de licence.

2° Valorisation de l'apport par son coût de production ou de fabrication

Il s'agit, à partir de la comptabilité de l'acheteur, de déterminer les coûts effectifs de réalisation de l'apport, et de les ajouter (en imputant la valeur de l'apport de façon appropriée) au prix payé ou à payer pour les marchandises importées.

La valeur des éléments à prendre en considération est limitée au coût d'élaboration et de fabrication, majoré de la quote-part de frais généraux, à l'exclusion de tout élément relatif au bénéfice.

3° Disposition spécifique pour les travaux d'ingénierie, d'art et de design, plan et croquis

La valeur de ces éléments doit se fonder sur des données objectives et quantifiables. Afin de réduire au minimum la tâche que représente pour le déclarant et pour les autorités douanières, la détermination de la valeur à ajouter, il convient d'utiliser, dans la mesure du possible, les données immédiatement disponibles dans le système d'écritures commerciales de l'acheteur.

Dans le cas où les plans, modèles, croquis, etc., fournis gratuitement au fabricant, sont tombés dans le domaine public, seul le coût de l'élaboration des copies est à prendre en considération.

4° Traitement à appliquer aux frais de livraison des apports au producteur des marchandises

Les frais de transport et d'assurance, de chargement, déchargement et manutention relatifs aux apports ne sont à ajouter ni au coût d'acquisition, ni au coût de production des apports.

Toutefois, dans le cas où ces frais de livraison sont inclus dans le prix d'acquisition, ils font partie de la valeur de l'apport.

Exemple :

Faits :

Une société A installée dans l'Union des Comores commande la confection de chemises à la société B établie dans le pays tiers X.

A fournit à B, sans frais, le tissu et les boutons destinés à la confection des chemises.
A achète le tissu auprès de la société C dans le pays tiers Y, avec comme condition de livraison « *CAF port de débarquement* » dans le pays X.

A fabrique les boutons dans sa propre usine dans le pays tiers Z.

Solution :
Le tissu et les boutons constituent des apports au sens de l'article 40-1-b du Code des Douanes. La valeur du tissu à ajouter au prix payé ou à payer pour l'ouvraison est le prix « *CAF port de débarquement* ». La valeur des boutons est leur coût de production et n'inclut aucun frais de livraison.

B. Méthodes d'imputation de la valeur de l'apport à la valeur des marchandises importées

Une fois déterminée la valeur de l'apport, celle-ci doit être imputée à la valeur des marchandises importées.
Trois situations peuvent se présenter :

- si l'importateur désire payer les droits de douane en une seule fois sur la valeur totale, la valeur peut être imputée entièrement au premier envoi ;
- l'importateur peut demander que la valeur soit imputée au nombre d'unités produites jusqu'au moment du premier envoi ;
- l'importateur peut demander que la valeur soit imputée à la totalité de la production prévue, si des contrats ou des engagements fermes existent pour cette production.

La méthode d'imputation est celle choisie par l'acheteur pour autant qu'elle soit conforme aux principes de comptabilité généralement admis et que des preuves documentaires soient fournis à l'appui de cette méthode à la satisfaction des autorités douanières.

SECTION 3 – REDEVANCES ET DROITS DE LICENCE (Article 40-1-c du Code des Douanes)

Sous-section 1 – Généralités et définitions

Les redevances et droits de licence relatifs aux marchandises à évaluer, que l'acheteur est tenu d'acquitter, soit directement soit indirectement, en tant que condition de la vente des marchandises à évaluer, sont à ajouter au prix payé ou à payer pour les marchandises importées dans la mesure où ces redevances et droits de licence n'ont pas été inclus dans le prix effectivement payé ou à payer.
L'expression « *redevances et droits de licence* » s'entend de tous les paiements effectués pour l'utilisation de droits se rapportant notamment :

- à la fabrication des marchandises importées, notamment les droits relatifs à des brevets, modèles, dessins, plans, savoir-faire en matière de production ;
- à la vente pour l'exportation des marchandises importées, notamment les droits concernant des marques de commerce ou de fabrique de modèles déposés ;
- à l'utilisation ou à la revente des marchandises importées, notamment les droits d'auteur, les droits attachés à des procédés de fabrication inséparablement incorporés aux marchandises importées.

Ces droits sont protégés par la loi, soit du seul fait de l'existence de l'idée originale à laquelle ils se rapportent, soit en vertu du dépôt de l'idée originale. Le premier cas concerne les droits d'auteur, définis comme étant le profit tiré d'une œuvre de l'esprit par l'auteur de cette œuvre. Le second cas couvre les droits relevant de la propriété industrielle, c'est à dire notamment les brevets, marques de commerce ou de fabrique. Cet élément juridique permet aux détenteurs de ces droits d'exiger le paiement de redevances de la part de ceux qui veulent les utiliser.

Sous-section 2 – Conditions requises pour l'inclusion des redevances ou des droits de licence dans la valeur en douane

Deux conditions doivent être remplies pour que le montant d'une redevance ou d'un droit de licence soit ajouté au prix effectivement payé ou à payer :

- il faut que le paiement de la redevance ou du droit de licence soit en relation avec la marchandise à évaluer, et
- qu'il constitue une condition de la vente de cette marchandise.

Des conditions supplémentaires s'appliquent pour les redevances et droits de licence de marque.

A. La redevance ou le droit de licence doit être en relation avec les marchandises importées

Le fait qu'une redevance ou un droit de licence soit payé par l'acheteur au vendeur n'est pas une raison suffisante pour affirmer qu'il est en relation, intégralement ou partiellement, avec les marchandises importées et doit être inclus dans la valeur en douane.

Pour établir si une redevance ou un droit de licence se rapporte aux marchandises importées, il y a lieu de s'interroger non sur le mode de calcul de cette redevance ou droit de licence, mais sur les motifs pour lesquels il est versé. D'une manière générale, l'analyse des dispositions des accords éventuellement conclus entre l'acheteur et le vendeur, ainsi que les correspondances échangées entre les parties, permet de déterminer si, effectivement, les redevances ou droits de licence versés se rapportent aux marchandises importées.

Certains contrats de licence prévoient des prestations de services telles que la formation du personnel du preneur de licence en vue de la fabrication du produit sous licence, ou en vue de l'utilisation de machines ou d'équipements. Il peut également s'agir d'une assistance technique dans le domaine de la gestion, de l'administration, de la comptabilité ou encore de la concession d'un savoir-faire commercial. Les redevances et droits de licence acquittés pour ce genre de service ne sont généralement pas inclus dans la valeur en douane car ils ne se rapportent pas aux marchandises importées.

Lorsque le mode de calcul du montant de la redevance ou du droit de licence se rapporte au prix de la marchandise importée, il est présumé, sauf preuve du contraire, que le paiement de cette redevance ou de ce droit de licence est en relation avec la marchandise à évaluer.

Toutefois, par exception, lorsque le montant d'une redevance ou d'un droit de licence est calculé indépendamment du prix de la marchandise importée, le paiement de cette redevance ou de ce droit de licence peut être en relation avec la marchandise à évaluer. Ainsi, le fait que la redevance soit exclue de l'assiette des produits importés ne signifie pas nécessairement que cette dernière ne se rapporte pas à ces produits, s'il ressort des dispositions contractuelles ou d'autres données qu'il ne s'agit que d'une simple modalité de calcul.

Exemple :

Faits :

Une machine fabriquée selon un procédé breveté est vendue pour l'exportation à destination de l'Union des Comores, à un prix dont est exclu le droit de brevet.

Sur les instructions du vendeur, l'importateur verse une redevance à un tiers, à savoir le titulaire du brevet.

Solution :

Cette redevance, bien que ne se rapportant pas au prix de la machine importée, doit être ajoutée au prix effectivement payé ou à payer car le paiement de la redevance par l'acheteur est lié aux marchandises à évaluer et constitue une condition de leur vente.

B. La redevance ou le droit de licence doit constituer une condition de la vente

Même si ils portent manifestement sur les marchandises à évaluer, c'est-à-dire que la première condition est remplie (*voir le A.*), les redevances ou droits de licence ne sont inclus dans la valeur en douane que si leur paiement par l'acheteur au vendeur ou à un tiers est exigé par le vendeur comme condition de la vente.

1° La redevance ou le droit de licence est versé directement ou indirectement par l'acheteur au vendeur

Une redevance ou un droit de licence peut être acquitté directement ou indirectement par l'acheteur au vendeur. Lorsque le versement est indirect, le paiement est effectué par une autre personne que l'acheteur mais qui est liée à ce dernier.

Dans les deux hypothèses, il n'y a habituellement pas de doute que les redevances ou droits de licence sont versés en tant que condition de la vente, même si ces droits ne sont perçus que lorsque les marchandises ont été revendues, utilisés ou écoulées d'une autre manière après leur importation.
Toutefois, l'importateur conserve toujours la possibilité de présenter des preuves contraires.

2° La redevance ou le droit de licence est versé par l'acheteur à un tiers

Lorsque l'acheteur verse une redevance ou un droit de licence à un tiers, par exemple le titulaire du brevet, indépendant du vendeur, son paiement peut ou non résulter d'une condition du contrat passé entre l'acheteur et le vendeur pour la vente des marchandises.

L'élément déterminant est de savoir si le vendeur ou une personne liée au vendeur a exigé que l'acheteur effectue le paiement auprès d'une tierce personne en tant que condition de la vente des marchandises importées.

Lorsque l'acheteur achète des marchandises auprès d'un établissement d'un groupe multinational et acquitte la redevance ou le droit de licence à un autre établissement de ce même groupe, la condition de la vente est implicite.

Exemple 1 :

Faits :

L'importateur I acquiert le droit d'utiliser un procédé breveté servant à la fabrication de certains produits. Il convient de verser au titulaire H du brevet une redevance en fonction du nombre d'articles produits à l'aide de ce procédé.
En vertu d'un contrat distinct, I conçoit et achète au fabricant étranger E une machine spécialement destinée à exploiter le procédé breveté.

Solution :
Bien que le paiement de la redevance se rapporte à un procédé incorporé dans la machine et dont l'exploitation constitue l'unique fonction de la machine, cette redevance ne fait pas partie de la valeur en douane, car son paiement ne constitue pas une condition de la vente de la machine pour l'exportation à destination du pays d'importation.

Exemple 2 :

Faits :

Un concentrat d'orange breveté est acheté par un importateur de l'Union des Comores I au fabricant M, qui est titulaire du brevet. Le concentrat importé est dilué dans de l'eau ordinaire et conditionné avant d'être vendu dans l'Union des Comores.

Outre le prix des marchandises, l'acheteur est tenu de verser au fabricant M comme condition de la vente une redevance pour le droit d'incorporer et d'utiliser le concentrat breveté dans les produits destinés à la revente. Le montant de la redevance est calculé en fonction du prix de vente du produit fini.

Solution :

La redevance est un paiement lié aux marchandises importées que l'acheteur est tenu d'effectuer comme condition de la vente de ces marchandises. Par conséquent, elle doit être ajoutée au prix effectivement payé ou à payer.

Exemple 3 :

Faits :

Un importateur de l'Union des Comores achète des vêtements auprès du fabricant M établi dans le pays X.

M est également titulaire d'une marque de fabrique ou de commerce se rapportant à certains personnages de bande dessinée. Aux termes d'un accord de licence conclu entre I et M, M produira les vêtements uniquement pour I et y apposera les personnages de bande dessinée ainsi que la marque de fabrique ou de commerce avant l'importation.

I revendra ensuite ces vêtements dans l'Union des Comores.

En échange de ce droit, I accepte de verser à M, outre le prix des vêtements, un droit de licence calculé en pourcentage du prix de vente net des vêtements sur lesquels les personnages de bande dessinée et la marque de fabrique ou de commerce sont apposés.

Solution :

Le paiement du droit de licence constitue une condition de la vente et se rapporte aux marchandises importées. Les marchandises importées ne sauraient être achetées et revendues sans la marque de fabrique ou de commerce et les personnages de bande dessinée.

Ce paiement doit donc être ajouté au prix effectivement payé ou à payer.

Exemple 4 :

Faits :

Le fabricant M de vêtements de sport et l'importateur I sont tous deux liés à la maison-mère C qui possède les droits qui s'attachent à la marque de fabrique ou de commerce apposée sur ces vêtements.
Le contrat de vente conclu entre M et I ne prévoit pas le versement d'une redevance. Toutefois I, en vertu d'un accord distinct avec C, est obligé de payer une redevance à C afin d'obtenir le droit d'utiliser la marque de fabrique apposée sur les vêtements de sport que I achète à M.

Solution :
Le contrat de vente entre M et I, couvrant les marchandises faisant l'objet d'une marque de fabrique ou de commerce, ne comporte pas de clause imposant expressément le versement d'une redevance.
Toutefois, le paiement en cause est une condition de la vente étant donné dans la mesure où I n'est pas autorisé à utiliser la marque de fabrique ou de commerce à moins de payer la redevance.
L'absence de contrat écrit avec la maison mère n'annule pas l'obligation pour I d'effectuer le paiement exigé par la maison mère.
Pour ces raisons, le paiement pour le droit d'utiliser la marque se rapporte aux marchandises à évaluer et ce paiement doit être ajouté au prix effectivement payé ou à payer.

C. Conditions supplémentaires pour réincorporer les redevances et droits de licence de marque

La redevance ou le droit de licence relatif au droit d'utiliser une marque de fabrique ou de commerce n'est à ajouter au prix effectivement payé ou à payer pour la marchandise importée que si :

- la redevance ou le droit de licence concerne des marchandises revendues en l'état ou ayant fait l'objet d'une opération mineure après importation, (par exemple : dilution ou conditionnement) ;
- et ces marchandises sont commercialisées sous la marque apposée avant ou après l'importation, pour laquelle la redevance ou le droit de licence est payé ;
- et l'acheteur n'est pas libre de se procurer de telles marchandises auprès d'autres fournisseurs non liés au vendeur.

Sous-section 3 – Dispositions particulières relatives à certains droits

A. Droits d'auteur

Les droits d'auteur sont généralement versés à un organisme agréé, à charge pour ce dernier de rétrocéder au propriétaire de l'œuvre concernée les sommes encaissées.
Lorsque le vendeur verse à l'organisme agréé les droits d'auteurs, ces droits sont généralement compris dans le prix payé ou à payer par l'acheteur au vendeur.

Lorsque l'acheteur verse à un tiers indépendant du vendeur, à savoir l'organisme agréé, les sommes représentatives du droit d'auteur, ces sommes sont en principe à comprendre dans la valeur en douane des marchandises importées. Toutefois, si la condition de la vente n'est pas remplie, les redevances versées en contrepartie du droit d'auteur ne sont pas à inclure dans la valeur en douane.

Exemple n°1 (l'acheteur verse les droits d'auteur – condition de vente non remplie):

Faits :

Des disques sur lesquels un concert est enregistré sont achetés par un importateur à un fabricant.

L'importateur est tenu, au moment de la revente des disques, de verser à un tiers, à savoir l'auteur de la partition qui est détenteur d'un droit d'auteur, une redevance représentant 3 % du prix de vente. Aucune partie de la redevance ne revient directement ou indirectement au fabricant, ni n'est versée au titre d'une obligation résultant du contrat de vente.

Solution :

La redevance ne doit pas être ajoutée au prix effectivement payé ou à payer pour déterminer la valeur en douane. En effet le paiement de la redevance ne constitue pas une condition de la vente pour l'exportation des marchandises importées, mais découle d'une obligation légale qui incombe à l'importateur de payer la redevance au détenteur du droit d'auteur lors de la vente des disques.

Exemple n°2 (l'importateur est le détenteur des droits d'auteur):

Faits :

Des disques sur lesquels un concert est enregistré sont achetés par un importateur à un fabricant.

Cet importateur est le titulaire des droits d'auteur. Le fabricant lui verse une redevance pour avoir le droit de reproduire ses concerts sur les disques. Le coût de cette redevance est inclus dans le prix des disques facturés à l'importateur.

Solution :

Le prix effectivement payé ou à payer est retenu pour déterminer la valeur en douane, peu importe que le droit d'auteur soit ou non comorien.

La solution aurait été différente si le fabricant ne versait les droits d'auteurs à l'importateur que lorsque ce dernier vend les disques dans l'Union des Comores. En effet, il s'agirait d'une hypothèse similaire à l'Exemple n°1 où le paiement des droits d'auteur ne constitue pas une condition de la vente pour l'exportation des marchandises importées, mais découle d'une obligation légale qui incombe au fabricant de payer la redevance au détenteur du droit d'auteur lors de la vente des disques.

B. Droit de reproduction (Article 40-5-a du Code des Douanes)

L'article 40-5-a du Code des Douanes dispose que : « *lors de la détermination de la valeur en douane, les frais relatifs au droit de reproduire les marchandises importées dans le territoire douanier ne sont pas ajoutés au prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées* ».

Le droit de reproduction est un des aspects du droit d'auteur : il constitue le profit que l'auteur, l'inventeur ou leurs ayant-droits tirent de l'autorisation qu'ils ont donnée de reproduire l'œuvre faisant l'objet du droit réservé. Cette reproduction peut être effectuée directement à partir de l'objet à reproduire ou bien à partir de l'idée représentée dans des plans et dessins, modèles, patrons, etc. Le droit de diffusion des enregistrements sonores et cinématographique est assimilé au droit de reproduction.

1° Reproduction effectuée dans un pays tiers.

Dans ce cas, les marchandises importées sont déjà reproduites et il n'y a pas lieu d'opérer de déduction au titre de la reproduction puisque l'article 40-5-a du Code des Douanes ne vise que la reproduction des marchandises importées, donc de marchandises servant de modèles.

Trois situations sont susceptibles de se présenter :

- Situation n° 1 : En règle générale, le prix facturé de marchandises importées déjà reproduites à l'étranger comprend le droit de reproduction qui est dû à l'inventeur par le vendeur ; ce prix constitue la valeur transactionnelle.
- Situation n° 2 : Le montant du droit de reproduction peut faire l'objet d'un paiement séparé. Ce paiement doit être considéré comme un des paiements pour les marchandises reproduites importées.
- Situation n° 3 : Le paiement supplémentaire peut enfin s'effectuer sous forme d'une redevance. L'incorporation de cette dernière dans la valeur en douane des marchandises importées est alors subordonnée aux deux conditions réglementaires : le paiement des redevances doit se rapporter aux marchandises importées et doit constituer une condition de la vente pour l'exportation à destination du pays d'importation.

2° Reproduction effectuée postérieurement à l'importation

Il s'agit de marchandises importées destinées à être reproduites dans l'Union des Comores postérieurement à leur importation. Les redevances versées à ce titre, calculées en général à partir du prix de vente des objets reproduits, ne doivent pas être ajoutées au prix payé ou à payer de l'objet à reproduire importé dans la mesure où l'opération est postérieure à l'importation.

C. Droit de distribution et de revente (Article 40-5-b du Code des Douanes)

L'article 40-5-b du Code des Douanes dispose que : « *les paiements effectués par l'acheteur en contrepartie du droit de distribuer ou de revendre les marchandises importées ne sont pas ajoutés au prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées si ces paiements ne sont pas une condition de la vente, pour l'exportation, des marchandises importées à destination de l'Union des Comores.* ».

Exemple :

Faits :

Un accord est conclu entre la maison de disques R et l'artiste A tous deux établis dans le pays d'exportation X. Conformément à cet accord, A reçoit une redevance pour chaque enregistrement vendu au détail en rémunération de la cession des droits de reproduction, de commercialisation et de distribution de A à l'échelon international.

R conclut ensuite avec l'importateur dans l'Union des Comores I un contrat de vente et de

distribution par lequel il s'engage à lui fournir les enregistrements reproduisant la prestation de l'artiste A en vue de leur revente dans l'Union des Comores. Aux termes de ce contrat, R rétrocède les droits de commercialisation et de distribution à I et lui demande en échange une redevance représentant 10 % du prix de vente au détail de chaque enregistrement acheté et importé dans l'Union des Comores.

Solution :

Le paiement de la redevance constitue une condition de la vente puisque I est tenu de verser cette somme en raison du contrat de distribution et de vente conclu avec R. En effet, R n'aurait pas vendu les enregistrements à I si ce dernier n'avait pas accepté cette clause. Le paiement de la redevance de 10 % doit donc être ajouté au prix effectivement payé ou à payer.

Sous-section 4 – Modalités pratiques d'inclusion des redevances ou droits de licence dans la valeur en douane des marchandises importées

La part des redevances ou droits de licence à inclure dans la valeur en douane des marchandises importés doit être déterminée sur des bases objectives et quantifiables, en étroite collaboration avec l'importateur, en appréciant les conditions contractuelles et les éléments de fait.

A. Détermination du montant des redevances ou droits de licence à incorporer dans la valeur en douane

1° Incorporation du montant total de la redevance ou du droit de licence

On considère qu'une redevance ou un droit de licence se rapporte intégralement aux marchandises importées notamment dans les cas suivants :

- les opérations effectuées après importation sont des opérations mineures (du type reconditionnement, dilution, apposition d'une marque, ou encore assemblage ne nécessitant aucune technologie particulière) ;
- le contrat de redevance ou de droit de licence porte exclusivement sur la concession de l'usage d'une marque de fabrique ou de commerce, et les marchandises importées sont revendues en l'état après importation ;
- la redevance ou le droit de licence est calculée sur le prix d'achat ou sur la quantité de marchandises sous licence importées.

2° Incorporation d'une partie de la redevance ou du droit de licence

Il est nécessaire de faire une répartition dans les cas suivants :

- lorsque seulement une partie des redevances ou des droits de licence est en relation avec les marchandises importées ;
- lorsque la redevance ou le droit de licence couvre des éléments incorporables (procédé breveté incorporé dans les marchandises importées, ou encore savoir-faire technique permettant la mise en œuvre de composants importés pour la fabrication sur le territoire de l'Union des Comores d'un produit fini soumis à redevances) et non incorporables (savoir-faire commercial) ;
- lorsque un contrat de licence porte à la fois sur un procédé breveté incorporé dans les marchandises importées et sur la concession d'un droit de marque. La part des redevances versées au titre de la marque n'est pas retenue si les marchandises

brevetées importées font l'objet d'une transformation ou d'une ouvraison après importation.

Lorsque le produit fini acquiert une partie de sa valeur après importation, la redevance ou le droit de licence applicable au produit fini doit être réparti proportionnellement entre les éléments importés achetés auprès du donneur de licence (ou d'une société liée ou encore d'une société tierce mais que la condition de la vente est remplie) et les autres éléments mis en œuvre localement.

Le schéma de répartition suivant peut notamment être utilisé :

prix des produits importés	.....
prix des autres produits incorporés dans la fabrication	+.....
frais de fabrication	+.....
prix de revient industriel	=.....
frais de vente	+.....
prix de vente net soumis à redevance	=.....

$$\text{Redevance taxable} = \text{redevance totale x } \frac{\text{prix de revient industriel}}{\text{prix de vente net}}$$

3° Non-incorporation de la redevance ou du droit de licence

Si le produit acquiert l'intégralité de sa valeur après importation, aucune fraction de la redevance ou du droit de licence n'est perçue sur les marchandises importées.

B. Moment de l'incorporation des redevances ou des droits de licence dans la valeur des marchandises importées

1° Cas où le montant des redevances ou droits de licence est connu au moment de l'importation.

Il peut s'agir :

- du cas d'un droit de divulgation faisant l'objet d'un paiement unique ou de plusieurs paiements échelonnés, mais dont le montant total est connu à l'avance ;
- ou du cas où la redevance ou le droit de licence est exprimé en pourcentage du prix d'achat des marchandises importées ou en fonction des quantités achetées.

Il convient en premier lieu de déterminer si les redevances ou les droits de licence acquittés se rapportent en totalité ou partiellement aux marchandises importées. Si une partie seulement de la redevance ou du droit de licence est à incorporer, il convient de déterminer cette part sur la base d'éléments objectifs et quantifiables.

L'ajustement peut être effectué sur une ou plusieurs opérations, en utilisant une ventilation appropriée.

2° Cas où le montant des redevances ou droits de licence n'est pas connu au moment de l'importation.

Il peut s'agir notamment des cas où la redevance ou le droit de licence est exprimé en

pourcentage du prix de revente des marchandises sous licence, ou en pourcentage des quantités vendues après importation.

Deux possibilités sont offertes au déclarant pour sécuriser la déclaration de la valeur dans ce cas :

- le système des valeurs provisoires : la prise en compte des droits afférents au paiement des redevances ou droits de licence à incorporer dans la valeur en douane est différée. L'importateur sollicite du bureau de douane une autorisation par laquelle il bénéficie du droit de déclarer une valeur en douane provisoire, à charge, dans le délai fixé par l'administration, de fournir tous les éléments nécessaires pour calculer la valeur en douane définitive des marchandises importées et régulariser les droits et taxes dus.

- le système de l'autorisation d'ajustement : à partir des données comptables de l'année précédente de l'opérateur, un taux ou un forfait d'ajustement est déterminé en accord entre les autorités douanières et l'opérateur. Le taux (exprimé en pourcentage du prix des marchandises importées) ou le forfait est applicable directement lors de chaque importation de marchandises concernées. Les marchandises sont ainsi dédouanées avec une valeur en douane définitive.

SECTION 4 – PRODUIT DE LA REVENTE (Article 40-1-d du Code des Douanes)

L'article 40-1-d du Code des Douanes dispose que le prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées doit être majoré de : « *la valeur de toute partie du produit de toute revente, cession ou utilisation ultérieure des marchandises importées qui revient directement ou indirectement au vendeur* ».

Il s'agit des versements qui, à titre contractuel mais en dehors de toute référence à des droits de brevets, marques de fabrique ou de commerce ou à des droits d'auteur, reviennent directement ou indirectement au vendeur. Ils ne doivent pas être confondus avec les transferts de dividendes et autres paiements de l'acheteur au vendeur qui ne se rapportent pas aux marchandises importées.

Lorsque les éléments pour ajuster la valeur en douane de la part du produit de la revente, de la cession ou de l'utilisation ultérieure des marchandises qui revient au vendeur, ne sont pas disponibles au moment de l'importation, il est nécessaire de différer la détermination définitive de la valeur en douane en recourant à la procédure des valeurs provisoires.

Exemple :

Une société C établie dans le Pays X possède dans différents pays, des filiales dont elle détermine les conditions d'exploitation. Certaines de ces filiales sont des fabricants, d'autres des grossistes.

L'importateur établi en Union des Comores, filiale de la société C, est un grossiste en vêtements pour hommes, femmes et enfants. Il achète les vêtements pour hommes auprès du fabricant M, autre filiale de la société C également établie dans le Pays X, et les vêtements pour femmes et pour enfants à des fabricants non liés dans des pays tiers ainsi qu'à des fabricants sur place.

Situation 1 :

Conformément aux règles établies par la société C régissant les ventes entre les filiales, les marchandises sont vendues à un prix négocié entre filiales. Toutefois en fin d'année l'importateur verse au fabricant M, 5 % de la part de son chiffre d'affaire annuel imputable à la revente des vêtements pour hommes en tant que paiements complémentaires pour les marchandises qu'il lui a achetées pendant l'année.

Dans ce cas, le versement représente le produit de la revente ultérieure des marchandises importées qui revient directement au vendeur, et son montant est à ajouter au prix payé ou à payer à titre d'ajustement conformément aux dispositions de l'article 40-1-d du Code des Douanes.

Situation 2 :

L'importateur verse à la société de service A, autre filiale de la société C, 1% du bénéfice brut imputable au total annuel des ventes de vêtements achetés auprès de tous les fournisseurs. Il ressort des preuves fournies par l'importateur que ce versement n'est pas lié à la revente, à la cession ou à l'utilisation ultérieure des marchandises importées mais constitue un paiement conformément aux règles arrêtées par la société-mère qui prévoit le remboursement à A de prêts à faible taux d'intérêts et de divers services financiers que A fournit à toutes les filiales de la société C. Il s'agit d'une rémunération d'un service financier qui ne se rapporte pas aux marchandises importées. Par conséquent, le versement ne saurait être considéré comme un montant à ajouter au prix payé ou à payer à titre d'ajustement conformément aux dispositions de l'article 40-1-d du Code des Douanes.

Situation 3 :

En fin d'exercice, l'importateur rétrocède 75 % du bénéfice net de l'exercice à la société C. Dans ce cas, le montant rétrocédé par l'importateur à la société C ne peut être considéré comme un montant à ajouter au prix payé ou à payer à titre d'ajustement conformément aux dispositions de l'article 40-1-d du Code des Douanes car il représente un transfert de dividendes ou un autre paiement fait par l'acheteur au vendeur sans aucun lien avec les marchandises importées.

SECTION 5 – FRAIS DE TRANSPORT ET D'ASSURANCE, DE CHARGEMENT ET DE MANUTENTION CONNEXES AU TRANSPORT (Article 40-1-e du Code des Douanes)

L'article 40-1-e du Code des Douanes prévoit que doivent être ajoutés au prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées dans la mesure où celui-ci ne les comprend pas : « *i) les frais de transport et d'assurance des marchandises importées ; et ii) les frais de chargement et de manutention connexes au transport des marchandises importées, jusqu'au lieu d'introduction des marchandises dans le territoire douanier.* ».

La détermination de la valeur s'effectue donc sur une base CAF (Coût Assurance Fret) jusqu'au lieu d'introduction sur le territoire douanier l'Union des Comores. Par ailleurs, l'article 41-a du Code des Douanes prévoit que la valeur en douane des marchandises importées ne comprend pas : « *les frais de transport des marchandises après l'arrivée au lieu d'introduction dans le territoire douanier* ».

Sous-section 1 – Lieu d'introduction dans le territoire de l'Union des Comores

Le lieu d'introduction dans le territoire douanier est :

- pour les marchandises acheminées par voie maritime, le port de débarquement ou le port de transbordement, pour autant que le transbordement ait été certifié par la douane de ce port ;
- pour les marchandises acheminées par d'autres voies, le lieu de franchissement de la frontière terrestre du territoire douanier. C'est le cas des marchandises transportées par voie aérienne, ou par d'autres moyens de transport comme les gazoducs ou les oléoducs.

Sous-section 2 Modalités d'inclusion des frais de livraison dans la valeur en douane des marchandises importées

A. Cas général

La détermination de la valeur en douane est fonction des conditions de livraison de la marchandise importée. Les Incoterms indiquent comment sont répartis les frais entre les parties au contrat.

Lorsque les marchandises sont acheminées par le même mode de transport jusqu'à un point situé au-delà du lieu d'introduction dans le territoire douanier, les frais de transport sont répartis proportionnellement à la distance parcourue en dehors et à l'intérieur du territoire douanier.

Lorsque le transport est assuré gratuitement ou par les moyens de l'acheteur, les frais de transport jusqu'au lieu d'introduction, calculés suivant le tarif habituellement pratiqué pour les mêmes modes de transport, sont à incorporer dans la valeur en douane. Il s'agit du seul cas où un coût fictif est inclus dans la valeur en douane. Cette règle n'est valable que pour l'ajout du coût du transport et ne concerne pas les frais d'assurance.

B. Taxes postales

Les taxes postales frappant les marchandises acheminées par la poste jusqu'au lieu de destination sont à incorporer en totalité dans la valeur en douane de ces marchandises, à l'exception des taxes postales supplémentaires éventuellement perçues dans le pays d'importation.

Toutefois, les taxes postales ne sont pas à ajouter à la valeur déclarée pour l'évaluation de marchandises faisant l'objet d'envois dépourvus de tout caractère commercial. La notion d'importations dépourvues de tout caractère commercial désigne :

- en ce qui concerne les marchandises contenues dans des envois adressés de particulier à particulier, les importations portant sur des envois qui, à la fois :
  - présentent un caractère occasionnel,
  - contiennent exclusivement des marchandises réservées à l'usage personnel ou familial des destinataires, la nature ou la quantité de ces marchandises ne devant traduire aucune intention d'ordre commercial,
  - sont adressés par l'expéditeur au destinataire sans paiement d'aucune sorte ;

- en ce qui concerne les marchandises contenues dans les bagages personnels des voyageurs, les importations qui, à la fois :
  - présentent un caractère occasionnel
  - et portent exclusivement sur des marchandises réservées à l'usage personnel ou familial des voyageurs, ou destinées à être offertes en cadeau ; la nature ou la quantité de ces marchandises ne devant traduire aucune intention d'ordre

commercial.

C. Frais connexes au transport

L'article 40-1-e du Code des Douanes doit être entendu dans un sens restrictif :

- Outre les frais de transport et d'assurance des marchandises importées visés ci-dessus, doivent seuls être compris dans la valeur en douane les frais de chargement et de manutention connexes au transport des marchandises importées, jusqu'au lieu d'introduction dans le territoire douanier. Sont par exemple considérés comme des frais de transport et inclus dans la valeur en douane : le surcoût pour carburant (*fuel surcharge*) et les frais liés au passage par les canaux internationaux.

- Les frais de déchargement ou de débarquement des marchandises au premier lieu d'introduction sur le territoire douanier ne sont pas à inclure dans la valeur en douane des marchandises importées et ils peuvent en être déduits à condition d'être distincts du montant total du fret.

Les frais de contrôle, d'analyse et de vérification des marchandises expédiées vers l'Union des Comores sont des activités effectuées généralement par des sociétés spécialisées pour ce type de services, et même si l'acheteur a obligation de recourir à ces sociétés pour que les marchandises puissent être exportées à destination de l'Union des Comores, les paiements effectués constituent la rémunération d'une activité entreprise par l'acheteur pour son propre compte et n'ont donc pas à être incorporés dans la valeur en douane des marchandises importées.

D. Frais de surestaries

Les frais de surestaries sont des indemnités à verser en cas de dépassement du nombre de jours stipulés pour le chargement ou le déchargement d'un navire.

Les surestaries relatives à des retards ayant eu lieu avant l'arrivée des marchandises au lieu d'introduction dans le territoire douanier font partie des frais de transport au sens de l'article 40-1-e du Code des Douanes et sont à incorporer dans la valeur en douane des marchandises.

Par contre, les surestaries relatives à des retards après cette arrivée ne sont pas à incorporer dans la valeur en douane des marchandises, à condition qu'elles soient distinctes du prix payé ou à payer.

E. Frais de stockage

Aucune distinction ne doit être établie entre les dépôts ordinaires et les entrepôts de douane où les marchandises sont stockées sous le contrôle de la douane dans un lieu désigné à cet effet sans paiement de droits et taxes à l'importation. Le traitement à appliquer en matière d'évaluation aux frais de stockage est en effet dans le même. On peut distinguer trois cas.

1° Les marchandises sont stockées dans un pays tiers par le vendeur au moment de la vente pour l'exportation à destination du pays d'importation

On peut présumer que les frais d'entreposage reviendront au vendeur sous la forme d'une partie du prix effectivement payé ou à payer par l'acheteur.

Dans le cas contraire, ces frais sont à inclure dans le prix s'ils constituent un paiement effectué directement ou indirectement au vendeur ou au bénéfice de celui-ci.

2° Les marchandises sont stockées par l'acheteur avant leur mise à la consommation

Les frais encourus par l'acheteur après l'achat des marchandises ne peuvent être considérés comme étant un paiement effectué directement ou indirectement au vendeur ou au bénéfice de celui-ci. Ils ne font donc pas partie du prix effectivement payé ou à payer au sens de l'article 37-1 du Code des Douanes. Ces frais représentent des activités entreprises par l'acheteur pour son propre compte au sens de l'article 37-2 du Code des Douanes.

3° Les marchandises sont stockées temporairement pour des raisons inhérentes à leur acheminement

Les frais de stockage sont considérés comme des frais connexes au transport des marchandises.
Dans la mesure où ces frais sont engagés après introduction dans le pays d'importation, ces frais ne seront pas compris dans la valeur en douane et pourront être déduits à condition d'être distincts du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées.

CHAPITRE III – LES ÉLÉMENTS À RETRANCHER

L'article 41 du Code des Douanes dispose que : « *À condition qu'ils soient distincts du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises importées, la valeur en douane ne comprend pas les éléments suivants :*

a) les frais de transport des marchandises après l'arrivée au lieu d'introduction dans le territoire douanier ;

b) les frais relatifs à des travaux de construction, d'installation, de montage, d'entretien ou d'assistance technique entrepris après l'importation en ce qui concerne des marchandises importées telles que des installations, des machines ou du matériel industriels ;

c) les montants des intérêts au titre d'un accord de financement conclu par l'acheteur et relatif à l'achat de marchandises importées, que le financement soit assuré par le vendeur ou par une autre personne pour autant que l'accord de financement considéré a été établi par écrit et que l'acheteur peut démontrer, si demande lui en est faite :

(i) que de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré comme prix effectivement payé ou à payer ; et

(ii) que le taux d'intérêt revendiqué n'excède pas le niveau couramment pratiqué pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré ;

d) les frais relatifs au droit de reproduire dans le territoire douanier des marchandises importées ;

e) les commissions d'achat ;

f) les droits à l'importation et autres taxes applicables en raison de l'importation ou de la vente des marchandises. ».

Cette déduction de certains frais ou coûts du prix effectivement payé ou à payer pour la détermination de la valeur en douane est possible à condition que les trois conditions cumulatives suivantes soient remplies :

- ces frais sont déjà inclus dans le prix ;
- ces frais sont quantifiables, c'est-à-dire établis en termes monétaires ;
- ces frais apparaissent distinctement dans la facturation.

SECTION 1 – NOTION D'ÉLÉMENT DISTINCT

Pour qu'un élément soit considéré comme « *distinct* », il faut que la nature de l'élément et son montant apparaissent distinctement dans la déclaration de valeur.

Tout document commercial (par exemple, contrat, facture relative aux marchandises ou au transport) se rapportant aux marchandises à évaluer peut en principe servir à établir cette « *nature* » et ce « *montant* ».

En vue de faciliter la détermination de la valeur en douane, les déclarants doivent veiller à prendre au préalable toutes les dispositions utiles pour que soit disponible la preuve matérielle au moment de l'acceptation de la déclaration en douane. Cependant, lorsque les documents nécessaires ne sont pas disponibles au moment de cette acceptation, les autorités douanières peuvent accorder au déclarant un délai en vue de lui permettre de se procurer les documents en question et de les communiquer aux autorités douanières.

SECTION 2 – LES FRAIS DE TRANSPORT DES MARCHANDISES APRÈS INTRODUCTION DANS LE TERRITOIRE DOUANIER DE L'UNION DES COMORES (Article 41-a du Code des Douanes)

La valeur en douane des marchandises importées étant une valeur « *franco-frontière* », les frais de transport supportés après le franchissement de cette frontière ne font pas partie de la valeur en douane.

La déduction des frais de transport supportés après introduction dans le territoire douanier doit être effectuée dans les conditions suivantes :

- lorsque le montant total des frais de transport est connu : le déclarant répartit les frais proportionnellement à la distance parcourue en dehors et à l'intérieur du territoire douanier de l'Union des Comores.
- lorsque le montant total des frais de transport n'est pas connu (cas par exemple d'un prix global « *franco-destination* »), ou lorsqu'une répartition proportionnelle ne paraît pas pertinente (cas de transport multiple ayant des coûts kilométriques différents) : si des documents commerciaux probants sont présentés par le déclarant, la déduction est effectuée sur la base des frais effectivement engagés.
- en l'absence de documents commerciaux justifiant des frais réels de transport, le déclarant peut établir une note de valeur faisant référence à un tarif habituellement pratiqué pour le mode de transport considéré et indiquant comment le montant déduit a été calculé.

SECTION 3 – LES FRAIS RELATIFS À DES TRAVAUX POSTÉRIEURS À L'IMPORTATION (Article 41-b du Code des Douanes)

Conformément à l'article 41-b du Code des Douanes, « *les frais relatifs à des travaux de construction, d'installation, de montage, d'entretien ou d'assistance technique entrepris après l'importation en ce qui concerne des marchandises importées telles que des installations, des machines ou du matériel industriels* » ne sont pas inclus dans la valeur en douane des marchandises importées, à condition que ces frais soient distingués du prix payé ou à payer pour ces mêmes marchandises.

L'expression « *entrepris après importation* » doit être interprétée avec souplesse. Le coût des

activités intervenant avant l'importation mais entreprises lors de l'installation des marchandises importées est ainsi exclu de la valeur en douane. Il en va ainsi des frais encourus pour la pose des fondations en béton entreprise avant l'importation des machines installées ultérieurement sur ces fondations.

La notion d'entretien ne doit pas être confondue avec celle de garantie (*voir le Chapitre I sur la notion de prix effectivement payé ou à payer du même titre*).

Exemple :

Faits :

Une entreprise d'un pays tiers vend des films à une société de l'Union des Comores.

Lors de la mise à la consommation, deux factures sont présentées par l'importateur aux services douaniers dont l'une indique le prix des films et l'autre les frais de développement et de mise sous cache.

Les deux montants sont payés au vendeur, mais il n'est procédé au développement et à la mise sous cache des films qu'une fois que ceux-ci ont été impressionnés par l'utilisateur.

Ces opérations sont effectuées par une troisième société conformément à un contrat spécial convenu avec l'exportateur.

Solution :

Les frais de développement et de mise sous cache décrits sont à considérer comme frais au sens de l'article 41-b du Code des Douanes. En conséquence, la valeur en douane est à déterminer sur la base du prix effectivement payé ou à payer pour les films non impressionnés, sans prendre en considération les frais de développement et de mise sous cache.

SECTION 4 – LES INTÉRÊTS POUR PAIEMENT DIFFÉRÉ (Article 41-c du Code des Douanes)

Lorsque le paiement des marchandises importées intervient postérieurement à l'importation, l'acheteur peut être tenu de verser des intérêts pour paiement différé.

L'article 41-c du Code des Douanes dispose que ne sont pas inclus dans la valeur en douane des marchandises importées, à condition que ces frais soient distingués du prix payé ou à payer pour ces mêmes marchandises : « *les montants des intérêts au titre d'un accord de financement conclu par l'acheteur et relatif à l'achat de marchandises importées, que le financement soit assuré par le vendeur ou par une autre personne pour autant que l'accord de financement considéré a été établi par écrit et que l'acheteur peut démontrer, si demande lui en est faite :*

(i) que de telles marchandises sont effectivement vendues au prix déclaré comme prix effectivement payé ou à payer ; et
(ii) que le taux d'intérêt revendiqué n'excède pas le niveau couramment pratiqué pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré ».

Les intérêts payés ou à payer au titre d'un accord de financement conclu par l'acheteur et relatif à l'achat des marchandises importées ne font pas partie de la valeur en douane des marchandises importées lorsque les deux conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- ils sont distincts du prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises. Lorsque les intérêts sont inclus dans ce prix, ils peuvent être déduits si leur montant est effectivement porté sur la facture ou sur tout autre document probant, tel que l'accord de financement ;
- l'accord de financement relatif aux intérêts pour paiement différé doit être établi par écrit, antérieurement au moment retenu pour l'évaluation des marchandises importées.

En outre, l'acheteur doit être en mesure de démontrer à tout moment (même postérieurement aux opérations de dédouanement) que :

- la valeur des marchandises, non compris le montant des intérêts pour paiements différés, correspond au prix effectivement payé ou à payer pour de telles marchandises ;
- et que le taux d'intérêt pratiqué n'excède pas celui couramment pratiqué pour de telles transactions au moment et dans le pays où le financement a été assuré.

SECTION 5 – LES FRAIS RELATIFS AU DROIT DE REPRODUIRE DANS L'UNION DES COMORES LES MARCHANDISES IMPORTÉES (Article 41-d du Code des Douanes)

Conformément à l'article 41-d du Code des Douanes, « *les frais relatifs au droit de reproduire dans le territoire douanier des marchandises importées* » ne sont pas inclus dans la valeur en douane des marchandises importées, à condition que ces frais soient distingués du prix payé ou à payer pour ces mêmes marchandises.

Il en ressort que les droits de reproduction ne font pas partie de la valeur en douane et peuvent être déduits si les conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- s'ils sont inclus dans le prix payé ou à payer ;
- s'ils apparaissent distinctement ;
- si l'opération de reproduction intervient après l'importation de la marchandise dans l'Union des Comores.

SECTION 6 – LES COMMISSIONS À L'ACHAT (Article 41-e du Code des Douanes)

Conformément à l'article 41-e du Code des Douanes, « *les commissions d'achat* » ne sont pas inclus dans la valeur en douane des marchandises importées, à condition que ces frais soient distingués du prix payé ou à payer pour ces mêmes marchandises.

Aux termes de l'article 40-4 du Code des Douanes, on entend par commission d'achat : « *les sommes versées par un importateur à son agent pour le service qui a consisté à le représenter en vue de l'achat des marchandises à évaluer* ». Le simple fait de refacturer les marchandises ne fait pas du commissionnaire le vendeur des marchandises

Exemple :

Faits :

Une société de l'Union des Comores importe des vêtements de Chine et utilise pour ce faire les services d'un agent à Hong Kong.

Cet agent fournit les prestations suivantes : prospection et sélection des fournisseurs, contrôle des plannings de fabrication, d'expédition et de la qualité des marchandises fabriquées.

Pour assurer ces services, cet agent a l'obligation contractuelle d'employer quatre personnes qui sont exclusivement affectés au service du client de l'Union des Comores.

En contrepartie, l'agent est rémunéré, d'une part, par une commission de 5 % de la valeur des produits importés et , d'autre part, par le remboursement des salaires et frais de déplacement des quatre employés précités.

Solution :
La commission de 5 %, le remboursement des salaires et frais de déplacement des quatre employés s'analysent comme des sommes versées par l'importateur à son agent pour le service consistant à le représenter en vue de l'achat des marchandises à évaluer.

Ces éléments constituent donc des commissions à l'achat et ne sont donc pas inclus dans la valeur en douane des marchandises importées.

SECTION 7 – LES DROITS ET TAXES A L'IMPORTATION (Article 41-f du Code des Douanes)

L'article 41-f du Code des Douanes dispose que : « *les droits à l'importation et autres taxes applicables en raison de l'importation ou de la vente des marchandises* » ne sont pas inclus dans la valeur en douane des marchandises importées, à condition que ces frais soient distingués du prix payé ou à payer pour ces mêmes marchandises.

Les droits et taxes dus en raison de l'importation des marchandises peuvent être inclus dans le prix facturé, par exemple dans le cas de contrat franco domicile dédouané (incoterm DDP, « Rendu Droits Acquis » / « *Delivered Duty Paid* »). Il est alors possible de les déduire pour déterminer la valeur en douane des marchandises importées. Cette déduction est possible même si le montant de ces droits et taxes ne figure pas expressément sur la facture dès l'instant où il peut être établi que ces droits et taxes sont compris dans le prix payé ou à payer et qu'ils sont quantifiables.

CHAPITRE IV – LES ÉLÉMENTS INDIFFÉRENTS

La valeur en douane est la valeur transactionnelle à laquelle viennent s'ajouter certains éléments limitativement énumérés à l'article 40 du Code des Douanes, et de laquelle sont retranchés les éléments limitativement énumérés à l'article 41.

Cependant, un certain nombre de frais ou de coûts ne figurent ni parmi les éléments à ajouter, ni parmi les éléments à retrancher. Se pose alors la question du traitement de ces frais ou coûts, que l'on désigne par le terme d'« *éléments indifférents* ».

Lorsqu'un tel élément est compris dans le prix facturé par le vendeur à l'acheteur, il ne peut pas en être déduit puisqu'il n'est pas repris à l'article 41. A l'inverse, si ce même élément n'est pas compris dans le prix facturé par le vendeur à l'acheteur, il ne peut pas y être ajouté puisqu'il n'est pas repris à l'article 40.

Exemple :

Faits :

Des voitures fabriquées dans un pays tiers par la société X d'un groupe multinational sont vendues à la société Y du même groupe établie dans l'Union des Comores.
Les travaux d'ingénierie, d'étude et de design ont été exécutés dans l'Union des Comores par Y, qui a également fourni tous les plans nécessaires pour la production des voitures. Le coût de ces opérations a été facturé à X qui, lors de la vente des voitures, les inclut dans le prix de la facture. Pour les besoins de l'exemple, on considère que ce prix n'est pas influencé par les liens entre les deux sociétés.

Solution :

En principe, les travaux d'ingénierie, d'étude, d'art et de design, plans et croquis fournis gratuitement ou à coût réduit par l'acheteur au vendeur et exécutés ailleurs que dans l'Union des Comores doivent être ajoutés pour l'établissement de la valeur en douane au titre de l'article 40-1-b-iv du Code des Douanes lorsque leur valeur n'a pas été ajoutée au prix effectivement payé ou à payer.

Toutefois, aucune disposition spécifique n'est prévue en ce qui concerne de tels travaux exécutés dans l'Union des Comores et refacturés par le fournisseur des marchandises importées.
La valeur en douane est à déterminer selon la valeur transactionnelle visée aux articles 35 à 37 du Code des Douanes (s'agissant notamment d'un prix non-influencé par les liens entre les parties). Si la valeur des travaux d'ingénierie, d'étude et de design n'avait pas été incluse dans le prix effectivement payé ou à payer, elle n'aurait pas pu faire y être ajoutée sur le fondement de l'article 40-1-b-iv du Code des Douanes dans la mesure où les travaux ont été exécutés dans l'Union des Comores.

TITRE TROIS – LES MÉTHODES DE SUBSTITUTION

La première règle de la détermination de la valeur en douane des marchandises est celle de la valeur transactionnelle définie aux articles 35 à 37 du Code des Douanes, ajustée s'il y a lieu des éléments repris aux articles 40 et 41.

Lorsque la valeur en douane ne peut être déterminée selon les dispositions des articles 35 à 37 du Code des Douanes, il doit être fait application des méthodes de substitution prévues à l'article 38 du Code des Douanes et, en dernier ressort, de la méthode dite du dernier recours prévue par l'article 39 du Code des Douanes.

Les méthodes de substitution ne peuvent être utilisées que dans l'un des deux cas suivants :

- *en l'absence de valeur transactionnelle.*
- *en cas de rejet de la valeur transactionnelle par les autorités douanières.*

Les méthodes de substitution s'appliquent dans l'ordre dans lequel elles sont énoncées à l'article 38 du Code des Douanes. Néanmoins l'ordre d'utilisation de la méthode déductive (article 38-2-c) et de la méthode de la valeur calculée (article 38-2-d) peut être inversé à la demande de l'importateur.

Le choix de la méthode d'évaluation retenue (méthode comparative sur la base de

marchandises identiques ou similaire, méthode déductive ou méthode de la valeur calculée) doit être justifié et les éléments d'appréciation sont communiqués au déclarant. Il est souhaitable, lors de l'utilisation des méthodes de substitution, qu'une collaboration s'instaure entre les autorités douanières et le déclarant en vue de parvenir à une détermination rapide et satisfaisante de la valeur à déclarer.

A cet égard, le déclarant de la valeur ainsi que toute personne directement ou indirectement intéressée aux opérations d'importation concernées sont tenus de fournir à la douane, dans les délais fixés par elle, tous les documents et toutes les informations nécessaires. Ceux-ci sont strictement confidentiels et ne peuvent être divulgués qu'avec l'autorisation expresse de la personne qui les a fournis.

Ce n'est que lorsqu'aucune de ces quatre méthodes de substitution ne peut être retenue qu'il est fait application de la méthode dite du dernier recours prévue à l'article 39 du Code des Douanes.

CHAPITRE I – LES MÉTHODES COMPARATIVES

En cas d'échec de la valeur transactionnelle au sens des articles 35 à 37 du Code des Douanes, on a recours à la première des méthodes de substitution : la méthode comparative.

Cette méthode se subdivise en deux sous-méthodes :

- valeur transactionnelle de marchandises identiques (article 38-2-a du Code des Douanes) ;
- valeur transactionnelle de marchandises similaires (article 38-2-b du Code des Douanes).

SECTION 1 – NOTIONS DE MARCHANDISES IDENTIQUES ET DE MARCHANDISES SIMILAIRES

On entend par marchandises **identiques** des marchandises produites dans le même pays qui sont les mêmes à tous égards, y compris les caractéristiques physiques, la qualité et la réputation. Des différences d'aspect mineures n'empêchent pas des marchandises conformes par ailleurs à la définition d'être considérées comme identiques. Plus précisément, une marchandise identique est une marchandise de la même nature ou de la même espèce vendue par un vendeur à un acheteur, en général non lié, à un niveau commercial et de quantité comparables, pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union des Comores, au même moment ou à peu près au même moment.

On entend par marchandises **similaires** des marchandises produites dans le même pays que les marchandises à évaluer qui, sans être pareilles à tous égards, présentent des caractéristiques semblables et sont composées de matières semblables, ce qui leur permet de remplir les mêmes fonctions et d'être commercialement interchangeables.

On ne peut pas considérer comme identiques ou similaires des marchandises qui incorporent ou comportent des travaux d'ingénierie, d'étude, d'art ou de design, ou des plans et des croquis, pour lesquels aucun ajustement n'a été effectué par application de l'article 40-1-b-iv du Code des Douanes, en raison du fait que ces travaux ont été exécutés dans l'Union des Comores.

Exemple 1 : Tôles d'acier de composition chimique, de finition et de dimensions identiques, importées à des fins différentes

Bien que l'importateur doive utiliser certaines de ces tôles à la fabrication de carrosseries d'automobiles et d'autres à la fabrication de revêtements de fours, les marchandises sont néanmoins identiques.

Exemple 2 : Pulvérisateurs d'insecticide non assemblés pour jardins et marchandises d'un modèle identique déjà assemblées

Le pulvérisateur comprend deux parties démontables : d'une part, une pompe fixée sur un couvercle et, d'autre part, un réservoir à insecticide. Pour utiliser le pulvérisateur, il faut le désassembler, remplir le réservoir d'insecticide et visser le couvercle. Le pulvérisateur est alors prêt à l'emploi.

Les pulvérisateurs à comparer sont identiques à tous égards, y compris les caractéristiques physiques, la qualité et la réputation, sauf qu'ils sont assemblés dans un cas et non assemblés dans l'autre.

L'opération d'assemblage interdit normalement de considérer des marchandises assemblées et non assemblées comme identiques ou similaires, mais lorsque, comme dans le cas présent, les marchandises sont conçues pour être assemblées et désassemblées au cours de leur utilisation, la nature de l'opération d'assemblage n'interdit pas de les considérer comme identiques.

Exemple 3 : Oignons de tulipes de mêmes dimensions mais appartenant à des variétés différentes, produisant des fleurs de même couleur et ayant approximativement la même forme et les mêmes dimensions

Étant donné que les oignons n'appartiennent pas à la même variété, il ne s'agit pas de marchandises identiques. Toutefois, étant donné qu'ils produisent des fleurs ayant approximativement les mêmes dimensions et la même forme et qu'ils sont commercialement interchangeables, ce sont des marchandises similaires.

Exemple 4 : Chambres à air importées de deux marques différentes

Des chambres à air en caoutchouc de même gamme en ce qui concerne les dimensions, sont importées de deux fabricants différents, tous deux établis dans le même pays. Bien que chaque fabricant utilise une marque différente, les chambres à air fabriquées par eux sont du même type, de même qualité, jouissent de la même réputation et sont utilisées par des fabricants de voitures automobiles dans le pays d'importation.

Du fait qu'elles portent des marques différentes, ces chambres à air ne sont pas les mêmes en tous points et ne devraient pas être considérées comme identiques.

Cependant, elles ont des caractéristiques semblables et sont composées de matières semblables, ce qui leur permet de remplir les mêmes fonctions. Étant donné que les marchandises sont du même type, de même qualité, qu'elles jouissent de la même réputation et portent des marques, elles doivent être considérées comme similaires.

Exemple 5 : Encre pour impression du papier et encre pour l'impression du papier et de textiles

L'encre d'imprimerie d'une qualité convenant uniquement à l'impression du papier n'est pas similaire à l'encre d'une qualité conçue pour l'impression du papier et des textiles, même si cette dernière est commercialement acceptable pour les entreprises d'imprimerie sur papier.

Les marchandises ne sont pas commercialement interchangeables ; elles ne sont donc ni identiques, ni similaires.

SECTION 2 – VALEUR TRANSACTIONNELLE DE MARCHANDISES IDENTIQUES (Article 38-2-a du Code des Douanes)

Le recours à la valeur transactionnelle de marchandises identiques est prévu par l'article 38-2-a du Code des Douanes.

Les critères pour définir une **marchandise identique** sont les suivants :

- une marchandise identique doit être une marchandise de la même nature ou de la même espèce ;
- la vente de la marchandise doit être réalisée à un niveau commercial comparable et porter sur des quantités comparables ;
- la marchandise doit être produite par la même société ou une société établie dans le même pays ;
- la marchandise doit être vendue pour l'exportation à destination de l'Union des Comores au même moment ou à peu près au même moment.

La valeur transactionnelle de marchandises importées identiques doit être établie conformément aux articles 35 à 37 et 40 à 41 du Code des Douanes. Ainsi, des ajustements doivent être opérés pour tenir compte des différences pouvant exister entre les marchandises comparées et qui concernent les frais repris à ces articles, notamment les frais de transport, d'assurance, de chargement ou de manutention.
Lorsque l'utilisation de cette méthode ne permet pas de déterminer la valeur en douane, il convient de passer à la méthode suivante (valeur transactionnelle de marchandises similaires).

Sous-section 1 – Notion de marchandises de la même nature ou de la même espèce

On entend par marchandises de la même nature ou de la même espèce des marchandises classées dans un groupe ou une gamme de marchandises produites par une branche de production particulière ou un secteur particulier d'une branche de production, importées du même pays de production, ou encore, en provenance d'autres pays, et comprenant les marchandises identiques ou similaires.

Sous-section 2 – Conditions de niveau commercial et de quantité

Chaque fois que cela est possible on se réfère à une vente de marchandises identiques réalisées au même niveau commercial et portant sensiblement sur la même quantité que la vente des marchandises à évaluer.

En l'absence de telles ventes, il est possible de se référer à une vente de marchandises identiques réalisée dans l'une quelconque des situations suivantes :

- vente au même niveau commercial, mais portant sur une quantité différente ;
- vente à un niveau commercial différent, mais portant sensiblement sur une même quantité ;
- vente à un niveau commercial différent portant sur une quantité différente.

Dans ces trois cas, des ajustements sont opérés pour corriger l'influence de ces facteurs. Par exemple, si les seules marchandises identiques importées pour lesquelles il existe une valeur transactionnelle ont été vendues en quantité supérieure à la quantité des marchandises à évaluer, un ajustement peut être opéré en se référant au prix courant du vendeur pour une vente portant sur une quantité comparable à celle des marchandises à évaluer.

Sous-section 3 – Conditions de lieu et de temps

Il convient de se référer à une valeur transactionnelle de marchandises identiques produites de préférence par la même société et, à défaut seulement, par une société différente établie dans le même pays.

La comparaison doit être effectuée avec des marchandises identiques importées dans un délai suffisamment court par rapport à la date d'importation des marchandises à évaluer afin que les conditions économiques et commerciales restent sensiblement les mêmes. Ce délai ne peut excéder quatre-vingt-dix (90) jours.

Sous-section 4 – Autres conditions

Lorsqu'il existe plusieurs valeurs transactionnelles de marchandises identiques, l'évaluation s'effectue par référence à la valeur la plus basse.

SECTION 3 – VALEUR TRANSACTIONNELLE DE MARCHANDISES SIMILAIRES (Article 38-2-b du Code des Douanes)

Prévue à l'article 38-2-b du Code des Douanes, c'est la deuxième méthode de substitution à utiliser. La procédure décrite à la section précédente pour les marchandises identiques s'applique dans les mêmes conditions pour les marchandises similaires.

La qualité des marchandises, leur réputation et l'existence d'une marque de fabrique ou de commerce sont au nombre des éléments à prendre en considération pour déterminer si ces marchandises sont similaires.

Lorsque l'utilisation de cette méthode ne permet pas de déterminer la valeur en douane, il convient de passer à la méthode suivante (la méthode déductive).

CHAPITRE II – LA MÉTHODE DÉDUCTIVE (Article 38-2-c du Code des Douanes)

La méthode déductive est prévue par l'article 38-2-c du Code des Douanes.

La méthode déductive consiste à établir la valeur en douane en prenant comme base de calcul le prix unitaire correspondant au prix de vente dans l'Union des Comores :

- *des marchandises importées ;*
- *ou, à défaut, de marchandises identiques ou similaires à celles importées ;*
- *ou, à défaut, de marchandises vendues après ouvraison ou transformation ;*

puis à déduire de la valeur ainsi déterminée certains éléments.

L'ordre d'utilisation de la méthode déductive et de la méthode de la valeur calculée peut être inversé à la demande du déclarant. Celui-ci doit, à cet effet, le solliciter par écrit auprès du service des douanes et joindre à sa requête tous les éléments nécessaires pour l'utilisation de la méthode de la valeur calculée.

SECTION 1 – BASE DE CALCUL

Les bases de calcul du prix unitaire doivent être utilisées dans l'ordre indiqué ci-après (*sous-sections 1 à 3*) :

- prix de vente de la marchandise importée ;
- prix de vente de marchandises identiques ou similaires importées ;
- prix de vente de marchandise importées vendues après ouvraison ou transformation.

Ce n'est donc que lorsqu'un prix de base n'est pas disponible ou est inapplicable que l'on recourt au type de prix suivant.

Sous-section 1 – Valeur établie à partir du prix de vente de la marchandise importée

La valeur à déclarer est dans ce cas, déterminée à partir du prix de vente dans l'Union des Comores des marchandises importées dans l'état où elles ont été importées.

Toutefois, la valeur en douane n'est pas déterminée sur la base du montant total de la vente des marchandises importées mais sur la base du prix unitaire correspondant aux ventes des marchandises importées, totalisant la quantité la plus élevée, faites à des personnes non liées aux vendeurs, dans l'Union des Comores.

La vente à prendre en considération doit avoir été réalisée au moment ou à peu près au même moment que l'importation des marchandises à évaluer. De la valeur ainsi déterminée sont exclus les éléments repris à la *Section 2*.

Sous-section 2 – Valeur établie à partir du prix de vente de marchandises identiques ou similaires importées.

A. Dispositions générales

C'est seulement dans les cas où il n'y a pas eu vente de marchandises importées que l'on prend en considération des ventes de marchandises identiques ou similaires importées pour déterminer le prix unitaire des ventes totalisant la quantité la plus élevée.

La vente à prendre en considération doit être réalisée au même moment ou à peu près au même moment que l'importation des marchandises à évaluer. De la valeur ainsi déterminée sont exclus les éléments repris à la *Section 2*.

B. Choix du prix unitaire à retenir

Le prix unitaire à retenir pour la détermination du montant de la vente à prendre en considération est la vente de marchandises identiques ou similaires totalisant la quantité la plus élevée.

Si plusieurs ventes répondent à cette définition, on retient la vente qui a eu lieu à la date la plus proche de celle de l'importation des marchandises à évaluer.

Si la quantité la plus élevée est vendue à 0 KMF (par exemple parce qu'il s'agit d'un lot avarié), ce prix ne peut être retenu car il n'est pas significatif.

La prise en considération des ventes de marchandises identiques ou similaires importées par d'autres importateurs n'est pas exclue. Toutefois, il n'est en principe pas nécessaire de s'y référer lorsque les ventes de marchandises importées ou de marchandises identiques ou similaires ont été faites par l'importateur.

Exemple 1 :

Des marchandises sont vendues sur la base d'un prix courant comportant des prix unitaires plus avantageux pour des achats en quantités relativement importantes.

Le plus grand nombre d'unités vendues à un prix donné est de 80.

En conséquence, le prix unitaire correspondant aux ventes totalisant la quantité la plus élevée est de 90.

Quantité par vente	Prix unitaire	Nombre de ventes	Quantité totale vendue à chaque prix
1 à 10 unités	100	10 ventes de 5 unités	= 65
11 à 25 unités	95	+ 5 ventes de 3 unités	= 55
plus de 25 unités	90	5 ventes de 11 unités	= 80
		1 vente de 30 unités	
		+ 1 vente de 50 unités	

Exemple 2 :

Diverses quantités sont vendues à des prix différents.

Quantités par vente	Prix unitaire
40 unités	100
30 unités	90
15 unités	100
50 unités	95
25 unités	105
35 unités	90
5 unités	100

Par prix unitaire il faut comptabiliser le total des quantités vendues, soit :

Au prix unitaire de	Total des quantités vendues
90	65 unités (30 + 35)
95	50 unités
100	60 unités (40 + 15 + 5)
105	25 unités

Le plus grand nombre d'unités vendues à un prix donné étant de 65, le prix unitaire correspondant aux ventes totalisant la quantité la plus élevée est de 90.

C. Éléments à déduire

De la valeur ainsi déterminée sont exclus les éléments repris à la *Section 2.*

Sous-section 3 – Valeur établie à partir du prix de vente de marchandises importées vendues après ouvraison ou transformation (méthode « *super déductive* »)

Cette méthode est quelquefois appelée méthode « *super déductive* ».

Lorsque ni les marchandises importées, ni des marchandises identiques ou similaires importées ne sont vendues dans l'Union des Comores en l'état dans lequel elles sont importées, la valeur en douane peut être établie à partir du prix unitaire correspondant aux ventes de marchandises importées totalisant la quantité la plus élevée faites après ouvraison ou transformation ultérieure. Ces ventes doivent avoir été faites à des acheteurs non liés au vendeur et il doit être tenu compte de la valeur ajoutée par l'ouvraison ou la transformation.

Les déductions à opérer pour tenir compte de la valeur ajoutée par l'ouvraison ou la transformation ultérieure sont fondées sur des données objectives et quantifiables relatives au coût de ce travail. Ces éléments sont, en principe, fournis par l'importateur et pris en considération s'ils correspondent à ceux généralement admis dans le secteur de production.

Le recours à cette méthode d'évaluation ne peut avoir lieu qu'à la demande de l'importateur. Aucun délai n'est exigé pour la prise en considération de la vente du produit ouvré ou transformé.

Cette méthode ne peut, en général, pas être utilisée lorsque les marchandises importées

perdent leur identité du fait de l'ouvraison ou de la transformation.

Néanmoins, il peut également arriver que les marchandises importées perdent leur identité mais que la valeur ajoutée puisse être déterminée avec précision, auquel cas cette méthode demeure applicable.

De la valeur ainsi déterminée sont exclus les éléments repris à la *Section 2*.

SECTION 2 – LES ÉLÉMENTS À DÉDUIRE

Sous-section 1 – Les commissions généralement payées ou convenues (y compris les commissions à la vente) ou les marges généralement pratiquées pour les bénéfices et les frais généraux (y compris les coûts directs ou indirects de commercialisation) relatifs aux ventes dans l'Union des Comores de marchandises importées de la même nature

Les montants à déduire au titre des commissions ou des bénéfices et des frais généraux sont ceux qui correspondent généralement à la vente de marchandises importées de la même nature.

Les montants des commissions, bénéfices, et frais généraux sont à déterminer à partir des renseignements et des chiffres effectifs fournis par l'importateur ou en son nom. Les bénéfices et les frais généraux doivent être considérés comme un tout. Ils font donc le cas échéant l'objet d'un seul chiffrage.

Les déductions effectuées au titre des commissions ou des bénéfices et des frais généraux doivent correspondre à ceux normalement pratiqués pour des ventes de marchandises de la même nature. Lorsqu'ils diffèrent du montant normalement pratiqué, il convient de retenir le montant normalement pratiqué. Par exemple, lorsque des marchandises sont importées en consignation, la commission de l'agent du fournisseur étranger, qui est en général l'importateur, doit être déduite du montant de la vente établi à partir du prix de vente unitaire. Toutefois, lorsque le taux de cette commission diffère très sensiblement de celui généralement pratiqué dans le secteur, il y a lieu de retenir le taux pratiqué par le secteur.

Le montant habituel des commissions ou des bénéfices et des frais généraux peut s'exprimer par une fourchette qui varie généralement en fonction de la nature des marchandises à évaluer. Pour qu'une fourchette soit acceptable, elle ne doit être ni trop large, ni trop étroite. Elle doit sembler évidente et être facilement acceptable car correspondant au montant habituel. D'autres solutions peuvent également être adoptées, par exemple l'utilisation d'un montant prépondérant (lorsque ce montant existe) ou d'une moyenne simple ou pondérée.

Sous-section 2 – Les frais de transport, d'assurance et les frais connexes encourus dans l'Union des Comores

Ces frais encourus dans l'Union des Comores sont déduits lorsqu'ils ne sont pas déjà inclus dans les frais généraux et donc déjà déduits à ce titre.

Sous-section 3 – Les droits à l'importation et autres impositions à payer dans l'Union des Comores en raison de l'importation ou de la vente des marchandises

Il s'agit de l'ensemble des droits perçus au cordon douanier, c'est-à-dire notamment les droits

de douane (*ad valorem* ou spécifiques), la Redevance Administrative Unique (RAU), l'acompte pour l'Impôt sur les Sociétés, la redevance pour l'UCCIA, la Patente, la Taxe sur la Coopération Régionale (TCR), les droits d'accises et, le cas échéant, les droits antidumping ou les droits compensateurs perçus à l'importation.

Toutefois, en ce qui concerne la Taxe sur la Consommation, le montant à déduire est la Taxe sur la Consommation collectée sur la revente de la marchandise importée sur le marché intérieur et non la Taxe sur la Consommation perçue au cordon douanier. La Taxe sur la Consommation perçue au cordon douanier n'est pas déductible aux fins de la présente Section puisque cette dernière est déductible de la Taxe sur la Consommation collectée sur la vente subséquente de la marchandise en application de l'article 150 du Code Général des Impôts de l'Union des Comores.

Exemple illustrant la Section 2 :

Faits :

Une société établie dans un pays X possède une succursale dans l'Union des Comores. Par l'intermédiaire de cette succursale, elle vend des accessoires de bureau en matière plastique à des acheteurs non liés dans l'Union des Comores.

La succursale n'a pas de personnalité juridique mais opère commercialement exactement comme si elle était une société indépendante. Elle a son propre budget, tient une comptabilité distincte et développe de façon autonome ses activités commerciales en utilisant son propre personnel pour la commercialisation et la vente de marchandises. Juridiquement, elle n'achète pas les marchandises. Cependant dès qu'elles lui sont fournies par la société étrangère, elle les met directement à la consommation et les entrepose dans ses propres locaux.

Pour les besoins de l'exemple, on présume que la valeur en douane ne peut être déterminée par application des articles 35 à 37 du Code des Douanes. En outre, on suppose également qu'il ne peut être établi de valeur en douane pour des marchandises identiques ou similaires sur le fondement des articles 38-2-a ou b.

Il convient donc d'évaluer les marchandises par application de l'article 38-2-c. La succursale demande que soit notamment déduit du prix de vente dûment établi le montant réel de ses bénéfices et frais généraux.

Solution :

Il ressort des faits que la succursale vend pour le compte de la société étrangère les marchandises importées dans l'Union des Comores.

Dès lors, la déduction d'un montant représentant les bénéfices et frais généraux de la succursale relatifs à la vente desdites marchandises peut être admise, pour autant que ces bénéfices et frais généraux correspondent à ceux généralement pratiqués à l'égard de ventes, dans l'Union des Comores, de marchandises de la même nature ou de la même espèce.

CHAPITRE III – LA MÉTHODE DE LA VALEUR CALCULÉE (Article 38-2-d du Code des Douanes)

SECTION 1 – DISPOSITIONS GÉNÉRALES

La méthode de la valeur calculée, prévue à l'article 38-2-d du Code des Douanes consiste à établir la valeur à déclarer à partir des éléments constitutifs du prix, c'est-à-dire des coûts de production, communiqués par le producteur de la marchandise considérée.

Cette méthode ne peut donc être utilisée que dans les cas où le producteur est disposé à fournir les données nécessaires concernant l'établissement des coûts et à permettre toutes vérifications ultérieures qui pourraient être nécessaires. Ces vérifications dans le pays de production ne peuvent être effectuées qu'avec l'accord du producteur et du gouvernement intéressés.

Si les autorités douanières ne sont pas convaincues de la véracité ou de l'exactitude des renseignements présentés, la méthode de la valeur calculée ne peut pas être utilisée.

Au cas où des renseignements autres que ceux qui auront été fournis par le producteur sont utilisés afin de déterminer cette valeur calculée, il convient d'informer le déclarant, s'il en fait la demande, de la source de ces renseignements, des données utilisées et des calculs effectués sur la base de ces données, sous réserve du respect du caractère éventuellement confidentiel de ces informations.

SECTION 2 – ÉLÉMENTS À PRENDRE EN COMPTE POUR LA DÉTERMINATION DE LA VALEUR CALCULÉE

Sous-section 1 – Coût ou valeur des matières et opérations de fabrication mises en œuvre pour la production des marchandises importées (Article 38-2-d-i du Code des Douanes)

La valeur des matières et opérations de fabrication mises en œuvre pour la production des marchandises importées est déterminée sur la base des renseignements relatifs à la production des marchandises à évaluer qui sont fournis par le producteur ou en son nom.

Elle est fondée sur la comptabilité commerciale du producteur à condition que celle-ci respecte les principes de comptabilité généralement admis et appliqués dans le pays de production des marchandises.

Cette valeur comprend le coût des éléments visés à l'article 40-1-a (contenants et emballages) et 40-1-b du Code des Douanes (« *apports* ») dans des proportions appropriées. Toutefois, la valeur des travaux d'ingénierie, d'étude, d'art et de design, plans et croquis, exécutés dans l'Union des Comores (article 40-1-b-iv du Code des Douanes), n'est incluse que dans la mesure où ceux-ci sont supportés par le producteur des marchandises importées.

Sous-section 2 – Bénéfices et frais généraux (Article 38-2-d-ii du Code des Douanes)

Le montant de ces éléments est celui qui entre généralement dans les ventes de marchandises de la même catégorie ou du même type que les marchandises à évaluer, effectuées par des

producteurs du pays d'exportation, et pour l'exportation à destination de l'Union des Comores. Il est déterminé sur la base des renseignements fournis par le producteur des marchandises à évaluer ou en son nom, à moins que les chiffres qu'il communique ne soient incompatibles avec ceux correspondant aux ventes mentionnées ci-dessus.

Le montant des bénéfices et frais généraux doit être considéré comme un tout. Il s'ensuit que si, dans un cas particulier, le bénéfice du producteur est faible et ses frais généraux élevés, son bénéfice et ses frais généraux dans leur ensemble peuvent néanmoins être compatibles avec ceux qui correspondent normalement aux ventes de marchandises de la même nature ou de la même espèce. Tel serait le cas, par exemple, d'un producteur qui lance un produit dans le pays d'importation mais se contente d'un bénéfice nul ou faible pour contrebalancer les frais généraux élevés afférents au lancement.

Lorsqu'un producteur prend un bénéfice faible sur ses ventes de marchandises destinées à être importées dans l'Union des Comores, les chiffres de ses bénéfices effectifs peuvent être pris en considération, à la condition qu'il les justifie par des raisons commerciales valables et que sa politique de prix reflète les politiques de prix habituelles de la branche de production concernée. Tel serait le cas par exemple, d'un producteur contraint d'abaisser temporairement ses prix en raison d'une diminution imprévisible de la demande, ou qui vend des marchandises pour compléter une gamme de marchandises produites dans le pays d'importation et qui se contente d'un bénéfice faible afin de maintenir sa compétitivité.

Lorsque les chiffres des bénéfices et des frais généraux fournis par le producteur ne sont pas compatibles avec ceux qui correspondent normalement aux ventes de marchandises de la même nature ou de la même espèce que les marchandises à évaluer, réalisées par des producteurs du pays d'exportation, et pour l'exportation à destination de l'Union des Comores, le montant des bénéfices et frais généraux peut être déterminé à partir de renseignements acceptables autres que ceux qui ont été fournis par le producteur des marchandises ou en son nom.

Sous-section 3 – Coût ou valeur des éléments visés à l'article 40-1-e du Code des Douanes (Article 38-2-d-iii du Code des Douanes)

Il s'agit des frais de transport, d'assurance, de chargement et de manutention connexes au transport des marchandises importées jusqu'au lieu d'introduction sur le territoire douanier de l'Union des Comores.

CHAPITRE IV – LA MÉTHODE DITE DU DERNIER RECOURS (Article 39-1 du Code des Douanes)

SECTION 1 – CAS GÉNÉRAL

Lorsque l'ensemble des méthodes de substitution précédemment décrites se sont révélées inapplicables, la dernière méthode d'évaluation est la méthode dite du dernier recours.

L'article 39-1 du Code des Douanes dispose que la valeur en douane doit, dans ces conditions, être « *déterminée, sur la base des données disponibles dans le territoire douanier, par des moyens raisonnables compatibles avec les principes et les dispositions générales :*

a) de l'article VII de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce ;

b) des dispositions du présent chapitre. ».

Toutefois, L'article 39-2 du Code des Douanes dispose que sont exclues les méthodes fondées :

« a) sur le prix de vente, dans le territoire douanier, de marchandises qui y sont produites ;
b) sur un système prévoyant l'acceptation, à des fins douanières, de la plus élevée de deux valeurs possibles ;
c) sur le prix de marchandises sur le marché intérieur du pays d'exportation ;
d) sur le coût de production, autre que les valeurs calculées qui ont été déterminées pour des marchandises identiques ou similaires conformément à l'article 38(2)(d) ;
e) sur des prix pour l'exportation à destination d'un pays non compris dans le territoire douanier ;
f) sur des valeurs en douane minimales ; ou
g) sur des valeurs arbitraires ou fictives. »

Dans la pratique, la méthode du dernier recours consiste à utiliser les méthodes antérieures, mais avec une souplesse raisonnable dans leur application. Cela suppose notamment que l'ordre de priorité des méthodes antérieures doit être respecté lorsque cela est raisonnablement possible.

Si une valeur en douane ne peut pas être déterminée en appliquant les autres méthodes de substitution avec une souplesse raisonnable, d'autres méthodes raisonnables peuvent, en dernier recours, être utilisées. Il peut s'agir, par exemple, d'avoir recours à des tarifs de ventes pour l'exportation à destination du pays d'importation ou encore à une évaluation à partir du montant des locations. Le recours à un expert peut également être envisagé à l'initiative de l'importateur ou de la douane. Son avis peut être retenu dans le cadre d'une évaluation de gré à gré.

SECTION 2 – L'ÉVALUATION DES VÉHICULES

Comme toutes les autres marchandises, les véhicules de toutes sortes doivent être évalués prioritairement sur la base de leur valeur transactionnelle. En l'absence ou en cas de rejet de cette valeur transactionnelle, c'est-à-dire notamment en l'absence de vente à l'importation, l'évaluation se fait selon les méthodes de substitution, lesquelles doivent être obligatoirement utilisées dans l'ordre (sauf en cas d'inversion de la méthode déductive et de la méthode de la valeur calculée à la demande du déclarant). Toutefois, en raison de la particularité de ces opérations, l'évaluation se fait fréquemment en utilisant la méthode dite du dernier recours, en tenant compte des indications ci-après.

La cotation de référence utilisée dans le cadre de la méthode du dernier recours est celle à la date d'importation du véhicule. En revanche, la vétusté du véhicule est calculée en fonction de sa première date de mise en circulation.

Le cas échéant, les frais de transport et d'assurance postérieurs à l'entrée du véhicule dans l'Union des Comores (ou, si les frais réels ne sont pas disponibles, les frais généralement pratiqués pour des cas similaires) sont admis en déduction.

Sous-section 1 – L'évaluation des véhicules automobiles d'occasion

A. Évaluation des véhicules cotés à l'Argus

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation de ces véhicules peut se faire par référence à la cotation Argus, à laquelle est appliqué un abattement de 15%.

B. Évaluation des véhicules non encore cotés à l'Argus

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation de ces véhicules peut se faire :

- à partir du prix catalogue du véhicule neuf du millésime considéré ;
- ou, en l'absence de prix catalogue, par une expertise.

Lorsque la valeur est déterminée à partir du prix catalogue, cette valeur est assortie d'un pourcentage de vétusté, calculé comme suit, en fonction de la date de la première mise en circulation :

- mise en circulation dans le mois précédent le dédouanement : 12 % ;
- mise en circulation entre le premier mois exclu et le deuxième mois inclus précédant le dédouanement : 12 %, puis 10 % supplémentaires ;
- mise en circulation entre le deuxième mois exclu et le troisième mois inclus : 12 %, puis 10 %, puis 2,5 % ;
- mise en circulation depuis plus de 3 mois : 12 %, puis 10 %, puis 2,5 % , puis 2,5 % en cascade par trimestre supplémentaire.

Tout mois commencé est compté entier. Il en est de même pour les trimestres.

Les autorités douanières conservent la possibilité d'apprécier les circonstances particulières susceptibles d'entraîner une modulation de la cotation obtenue par cette méthode.

Exemple (hypothèse d'un véhicule mis en circulation depuis plus de 10 mois) :

valeur initiale : 20 000 (en millier de KMF)
au 1er mois : 20 000 – 12 % = 17 600
au 2ème mois : 17 600 – 10 % = 15 840
au 3ème mois : 15 840 – 2,5 % = 15 444
au 2ème trimestre : 15 444 – 2,5 % = 15 058
au 3ème trimestre : 15 058 – 2,5 % = 14 682 etc.

Le pourcentage de vétusté est calculé d'après le nombre de mois et de trimestres écoulés depuis la date de première mise en circulation jusqu'au moment du dépôt de la déclaration en douane.

C. Évaluation des véhicules qui ne sont pas cotés à l'Argus

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation des véhicules de collection peut se faire :

- soit par une expertise ;
- soit par référence aux prix pratiqués sur le marché étranger d'origine pour des véhicules en cours d'usage du même modèle (ou d'un modèle présentant les mêmes caractéristiques) à l'occasion de ventes à l'exportation, à destination du territoire de l'Union des Comores (méthodes comparatives).

D. Évaluation de véhicules qui ne sont plus cotés à l'Argus.

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation peut se faire à partir de la dernière cotation Argus du modèle, diminuée en cascade de 10 % par année supplémentaire, puis à laquelle est appliqué un abattement de 15 %. Le taux total maximum de dépréciation est de 80 % par rapport à la dernière cotation Argus.

Les autorités douanières conservent la possibilité d'apprécier les circonstances particulières

susceptibles d'entraîner une modulation de la cotation obtenue par cette méthode.

Exemple (évaluation d'un véhicule mis à la consommation trois ans après la plus ancienne cotation Argus):

dernière cotation Argus (année n) : 20 000 (en milliers de KMF)
valeur pour l'année 1 : 20 000 – 10 % = 20 000 – 2 000 = 18 000
valeur pour l'année 2 : 18 000 – 10 % = 18 000 – 1 800 = 16 200
valeur pour l'année 3 : 16 200 – 10 % = 16 200 – 1 620 = 14 580
L'abattement de 15 % est alors appliqué : 14 580 – 15 % = 14 580 – 2 187 = 12 393

Selon ce mode d'évaluation, la valeur en douane du véhicule est donc de 12 393 euros.

Sous-section 2 – L'évaluation des autres véhicules

A. Camions, tracteurs, semi-remorques, autocars et tracteurs agricoles

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation de ces véhicules peut se faire :

- par référence à la cotation Argus à laquelle est appliqué un abattement de 15% ;
- ou, en l'absence de cotation Argus, par référence au prix catalogue des véhicules neufs ;
- ou, en l'absence de prix catalogue, par une expertise.

Lorsque l'évaluation de ces véhicules se fait par référence au prix catalogue, le prix doit être affecté d'un coefficient de vétusté, déterminé en fonction de la date de mise en circulation :

- mise en circulation pendant le mois précédent le dédouanement : 8% ;
- entre le premier mois exclu et le second mois inclus précédant le dédouanement : 14% ;
- entre le deuxième mois exclu et le troisième mois inclus précédent le dédouanement : 16% ;
- depuis plus de trois mois : 16%, puis 2% en cascade par trimestre supplémentaire à compter du début du quatrième mois de circulation.

Tout mois commencé est compté entier. Il en est de même pour les trimestres.

Le taux total maximum de dépréciation est de 80 %.

Les autorités douanières conservent la possibilité d'apprécier les circonstances particulières susceptibles d'entraîner une modulation des cotations obtenues par ces méthodes.

Exemple (valeur d'un camion mis en circulation depuis 10 mois) :

valeur après 10 mois (soit un trimestre initial puis trois trimestres supplémentaires) d'un véhicule dont le prix neuf est de 20 000 (en milliers de KMF).

valeur initiale : 20 000
après trois mois : 20 000 – 16 % = 16 800
pour le 2ème trimestre : 16 800 – 2 % = 16 464
pour le 3ème trimestre : 16 464 – 2 % = 16 135
pour le 4ème trimestre : 16 135 – 2 % = 15 812

B. Motocycles

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation de ces véhicules peut se faire :

- par référence à la cotation Argus à laquelle est appliqué un abattement de 15 % ;
- ou, en l'absence de cotation, par référence au prix catalogue du véhicule neuf, ce prix étant assorti d'un coefficient de vétusté ;
- ou, pour les motocycles qui ne sont plus cotés à l'Argus, à partir de la dernière cotation Argus du modèle, cette cotation étant assortie d'un coefficient de vétusté ;
- ou, en l'absence de cotation Argus ou de référence à un prix catalogue, par une expertise.

Le coefficient de vétusté est déterminé en fonction de la date de mise en circulation du motocycle. Il est appliqué à la cotation retenue une diminution en cascade de 10 % par année, puis sur le montant réduit un abattement additionnel de 15 % ;

Le taux total maximum de dépréciation est de 80 % par rapport à la dernière cotation.

Les autorités douanières conservent la possibilité d'apprécier les circonstances particulières susceptibles d'entraîner une modulation des cotations obtenues par ces méthodes.

C. Engins de travaux publics

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation de ces véhicules peut se faire :

- par référence au prix catalogue du véhicule neuf, ce prix étant assorti d'un coefficient de vétusté ;
- ou, en l'absence de prix catalogue, par une expertise.

Le coefficient de vétusté est déterminé en fonction de la date de mise en circulation :

- mise en circulation pendant le mois précédent le dédouanement : 8% ;
- entre le premier mois exclu et le second mois inclus précédant le dédouanement : 14% ;
- entre le deuxième mois exclu et le troisième mois inclus précédent le dédouanement : 16% ;
- depuis plus de trois mois : 16%, puis 2% en cascade par trimestre supplémentaire à compter du début du quatrième mois de circulation.

Tout mois commencé est compté entier. Il en est de même pour les trimestres.
Le taux total maximum de dépréciation est de 80 %.
Les autorités douanières conservent la possibilité d'apprécier les circonstances particulières susceptibles d'entraîner une modulation des cotations obtenues par ces méthodes.

D. Véhicules présentés endommagés

Les règles d'évaluation qui précèdent concernent des véhicules présentés en bon état de marche, conformes aux règles de sécurité, d'entretien, et comportant une usure normale eu égard au nombre des années d'utilisation. Elles s'appliquent également aux véhicules qui ont fait l'objet d'une réparation avant dédouanement, sans aucune réfaction à ce titre.

En revanche, pour la détermination de la valeur imposable des véhicules présentés endommagés, et en l'absence de valeur transactionnelle, il est fait application des dispositions suivantes.

1° Réparations de remise en état après accident ou sinistre à effectuer en Union des Comores après dédouanement

En l'absence de valeur transactionnelle, l'évaluation de ces véhicules peut se faire :

- soit en tenant compte de la dépréciation due aux dommages qu'ils ont subis et de l'importance des réparations à effectuer ;
- soit par une expertise.

Seules les réparations strictement nécessaires pour remettre les véhicules en état de marche sont à prendre en considération, à l'exclusion donc des réparations normales d'entretien nécessitées par une défaillance mécanique ou autre relevant de l'usure normale du véhicule.

Les autorités douanières conservent la possibilité d'apprécier les circonstances particulières susceptibles d'entraîner une modulation dans la prise en compte de la valeur des réparations.

2° Véhicules accidentés non susceptibles d'être réparés

La valeur de ces véhicules est alors la valeur de l'épave, qui peut être déterminée en tenant compte des parties et pièces propres au réemploi, d'après tous les éléments d'appréciation, tels que rapports d'experts, correspondance avec l'assureur, valeur de rachat par l'épaviste ou, à défaut, de gré à gré.

SECTION 3 – L'ÉVALUATION DES NAVIRES DE PLAISANCE ET DES AÉRONEFS D'OCCASION

Comme toutes les marchandises, les navires de plaisance et les aéronefs d'occasion doivent être évalués prioritairement sur la base de leur valeur transactionnelle, et à défaut, par utilisation des méthodes de substitution dans l'ordre prescrit.

En cas d'échec dans l'application de toutes les méthodes antérieures d'évaluation, la valeur en douane est déterminée par une expertise.

DEUXIÈME PARTIE – LA VALEUR EN DOUANE À L'EXPORTATION (Article 42 du Code des Douanes)

CHAPITRE I – DÉFINITION DE LA VALEUR EN DOUANE À L'EXPORTATION

La valeur des marchandises à l'exportation est définie par l'alinéa 1 de l'article 42 du Code des Douanes qui dispose que : « *A l'exportation, la valeur à déclarer est celle de la marchandise au point de sortie. Cette valeur est déterminée en ajoutant, au prix de la marchandise dans les magasins de l'exportateur, l'ensemble des frais nécessaires pour l'exportation jusqu'à la frontière, y compris les frais de transport jusqu'à la frontière, mais en excluant le montant :*

a) des droits de sortie ;

b) des taxes intérieures et charges similaires dont il a été donné décharge à l'exportateur. ».

Les principes d'évaluation retenus à l'importation sont de manière générale également applicables à l'exportation.

CHAPITRE II – DÉTERMINATION DE LA VALEUR À DÉCLARER À L'EXPORTATION

Les principales difficultés dans la détermination de la valeur à l'exportation concernent essentiellement le choix de la valeur de base (notamment en l'absence de vente) et les ajustements à lui appliquer lorsqu'ils sont différents de ceux pratiqués pour la valeur à l'importation.

SECTION 1 – DÉTERMINATION DE LA VALEUR FACTURÉE

La valeur des marchandises exportées doit correspondre à l'intégralité du prix que paie l'acheteur en contrepartie de la fourniture des marchandises.

La valeur étant déterminée au point de sortie, le prix à prendre en considération dans le cas d'une succession de ventes antérieurement à l'exportation est le prix fait lors de la vente entre le dernier propriétaire de la marchandise avant l'exportation et l'acheteur.

En l'absence de vente, la valeur en douane des marchandises exportées sera déterminée en application des méthodes de substitution prévues à l'importation au Titre III.

SECTION 2 – AJUSTEMENTS DE LA VALEUR FACTURÉE

A. Les frais de transport

1° Transport maritime

Lorsque la marchandise est expédiée à l'étranger par la voie maritime, la valeur en douane est la valeur FOB (franco à bord) de la marchandise, port d'embarquement convenu, s'il s'agit d'un port national.

Il convient donc de ramener le prix des marchandises exportées à la valeur FOB lorsque celles-ci sont facturées différemment.

Toutefois, lorsque le prix facturé est un prix qui ne comprend pas les frais de mise à bord du navire, il est admis, par souci de simplification, que ces frais, qui ne sont en général pas connus au moment du dépôt de la déclaration d'exportation, ne soient pas pris en considération.

2° Transport aérien

Lorsque la marchandise est transportée par voie aérienne, la valeur en douane est la valeur franco-aéroport de départ. Cette valeur correspond à la valeur de la marchandise majorée des frais de transport et d'assurance jusqu'à l'aéroport d'embarquement.

Elle ne comprend donc pas, notamment, les frais de manutention et de chargement à l'aéroport de départ ou les honoraires de commissionnaire en douane et la commission de transit (au titre de l'acheminement des marchandises sous transit à l'aéroport).

B. Les commissions

Le prix facturé à l'acheteur peut servir de base à la valeur à l'exportation sans qu'il y ait lieu :

- d'en déduire la commission éventuellement versée par l'exportateur à un représentant, agent ou commissionnaire établi à l'étranger ou en Union des Comores ;
- d'y ajouter la commission éventuellement due par l'acheteur à un représentant, agent ou commissionnaire établi en Union des Comores ou à l'étranger ;

Lorsque la vente donnant lieu à l'exportation est faite par un commissionnaire agissant pour le compte du vendeur, mais en son propre nom, la valeur à l'exportation est déterminée :

- sur la base du prix facturé à l'acheteur par le commissionnaire si celui-ci est établi en Union des Comores ;
- sur la base du prix facturé par le vendeur au commissionnaire si celui-ci est établi à l'étranger ; lorsque, dans ce dernier cas, le prix facturé ne comprend pas la rémunération du commissionnaire, cette rémunération n'est pas ajouter au prix ; elle n'est toutefois pas à déduire lorsqu'il la comprend.

C. Les frais d'études et d'outillage

Lorsque les frais afférents aux études et aux outillages spéciaux nécessaires à la fabrication des marchandises exportées ont été engagés par le fabricant des marchandises, l'incidence de ces frais est normalement comprise dans le prix facturé et, par voie de conséquence, dans la valeur à l'exportation.

Lorsque les études et outillages nécessaires à la fabrication de la marchandise exportée ont été mis gratuitement à la disposition du fabricant des marchandises, le prix facturé par le fabricant à l'acheteur étranger ne comprend pas ces frais.

D. Redevances et droits de licence (y compris droits d'auteur, droits de reproduction)

Si la valeur du droit intellectuel attaché à la marchandise exportée est incluse dans le prix, elle est également incluse dans la valeur à l'exportation déterminée sur la base de ce prix.

Si la valeur du droit intellectuel est payée sous forme de redevance ou de droit de licence sans être incluse dans le prix, il n'y a pas lieu de l'incorporer dans la valeur à l'exportation.

E. Les droits et prélèvements perçus à la sortie

Les droits de sortie et, par assimilation, les prélèvements à la sortie, sont exclus de la valeur à l'exportation.

Par conséquent, lorsque le prix facturé pris pour base de l'évaluation comprend ces éléments, ceux-ci doivent en être déduits. Dans le cas où l'exportateur les facturerait séparément à son acheteur, leur montant ne serait pas à ajouter au prix facturé pour déterminer la valeur à la sortie.

F. Les restitutions et autres aides à l'exportation

Le montant des restitutions et autres aides octroyées lors de l'exportation des marchandises ne sont ni à ajouter ni à retrancher du prix facturé pour la détermination de la valeur à l'exportation.

Toutefois, si le prix facturé a été établi sans tenir compte de ces aides et que l'exportateur a porté partiellement ou totalement leur montant en déduction sur la facture, cette déduction est prise en considération pour l'établissement de la valeur.

TROISIÈME PARTIE – LES VOIES DE RECOURS

Conformément aux dispositions des articles 35 et 42 du Code des Douanes, toute contestation relative à la détermination de la valeur en douane des marchandises importées ou exportées peut être portée à la demande du déclarant devant la Commission de conciliation et d'expertise douanière. Cette dernière statue dans les conditions prévues au Titre XIV du Code des Douanes.

Sauf recours devant les juridictions compétentes, les décisions relatives à la valeur en douane des marchandises prises par la Commission de conciliation et d'expertise douanière sont d'application immédiate et n'ont pas d'effet rétroactif.

Article 2 :

Le présent arrêté qui prend effet à compter de sa date de signature, sera enregistré, publié au Journal Officiel de l'Union des Comores et communiqué partout où besoin sera.

MINISTERE DES FINANCES ET DU BUDGET
UNION DES COMORES
LE MINISTRE

SAID ALI SAID CHAYHANE

Ministère des Finances du Budget, et du Secteur Bancaire, Avenue de l'indépendance, BP : 324 Moroni Comores.
Tel : +269 764 41 01, E-mail : Cabfinances.km2018@gmail.com