VPB 70.16

Extrait de la décision CRD 2005-038-061 de la Commission fédérale de recours en matière de douanes du 23 août 2005 en la cause X. Sàrl

Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA). Sicherheitsleistung. Verhältnismässigkeit des verlangten Betrages.

- Sicherheitsleistung. Beschreibung des Verhaltens, aus dem man eine Gefährdung der Abgabe im Sinne von Art. 48 Abs. 1 Bst. a SVAV ableitet. Besonderheiten beim Halter-wechsel (E. 3b/bb). Auch bei Zahlungsverzug kann gemäss dem Wortlaut von Art. 48 Abs. 1 Bst. b SVAV unter bestimmten Voraussetzungen eine Sicherheitsleistung verlangt werden (E. 3b/cc).

- Zutreffenderweise hat die Oberzolldirektion (OZD) ihre Argumentation nicht auf dem aktuellen Verhalten der Beschwerdeführerin aufgebaut, sondern sich auf verschiedene frühere Ereignisse bezogen, nämlich auf das Verhalten der geschäftsführenden Gesellschafter der Beschwerdeführerin in der Vergangenheit (E. 4b). Es lässt sich mit dem Prinzip der Verhältnismässigkeit vereinbaren, wenn eine Sicherheitsleistung verlangt wird, die dem Abgabebetrag von drei Monaten entspricht. Im Gegensatz dazu ist es unzulässig, zu diesem Betrag noch die offenen Forderungen gegenüber anderenHaltern als den betroffenen hinzuzurechnen (E. 4c).

Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations(RPLP). Demande de sûretés. Proportionnalité du montant requis.

- Demande de sûretés. Description du comportement dont on déduit une mise en péril de l'impôt au sens de l'art. 48 al. 1 let. a ORPL. Particularités en cas de changement de détenteur (consid. 3b/bb). Aux termes de l'art. 48 al. 1 let. b ORPL, le simple retard de paiement peut aussi justifier la notification d'une demande de sûretés, à certaines conditions (consid. 3b/cc).

- C'est à bon droit que la Direction générale des douanes (DGD) n'a pas fondé son argumentation sur le comportement présent de la recourante, mais s'est référée à divers événements antérieurs, c'est-à-dire au comportement passé des associés gérants de la recourante (consid. 4b). Il est conforme au principe de la proportionnalité de réclamer au titre de sûreté un montant équivalent à trois mois de redevance. Il est par contre erroné d'y ajouter les créances ouvertes pour d'autres détenteurs que celui qui est concerné (consid. 4c).

Tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni (TTPCP). Domanda di garanzie. Proporzionalità dell'importo richiesto.

- Domanda di garanzie. Descrizione del comportamento da cui si deduce una messa in pericolo della tassa ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 lett. a OTTP. Particolarità in caso di cambiamento di detentore (consid. 3b/bb). Ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 lett. b OTTP, il semplice ritardo di pagamento può pure giustificare, a determinate condizioni, la notifica di una domanda di garanzie (consid. 3b/cc).

- A giusta ragione la Direzione generale delle dogane (DGD) non si è basata sul comportamento attuale della ricorrente, bensì si è riferita a diversi eventi anteriori, cioé al comportamento passato dei soci gerenti della ricorrente (consid. 4b). E' conforme al principio della proporzionalità chiedere quale garanzia un importo equivalente a tre mesi di tassa. E' invece sbagliato aggiungervi i crediti ancora scoperti vantati verso altri detentori diversi dall'interessato (consid. 4c).

Résumé des faits:

A. La société X. Sàrl a pour but l'exploitation d'une entreprise de tranport de marchandises en tout genre, selon l'extrait du registre du commerce, auquel elle a été inscrite le 18 mars 2005.

B. Le 18 avril 2005, la Direction générale des douanes (DGD) notifia à X. Sàrl une demande de sûretés d'un montant de Fr. 105'800.-, au sujet des véhicules FR 1 (matricule ...) et FR 2 (matricule ...).

A titre de motivation, la DGD se référa au fait que les associés-gérants de la société (M. A et Mme A) avaient eu plusieurs véhicules immatriculés à leur nom et que le montant total ouvert en faveur de la DGD concernant ces véhicules se montait à Fr. 60'632.35. Or M. et Mme A avaient procédé à une nouvelle immatriculation des véhicules en cause, dans le but de contourner la procédure de retrait des plaques (passage de M. à Mme A; passage de Mme à M. A, puis à X. Sàrl).

Le 21 avril 2005, la DGD rendit une décision à l'encontre de B SA requérant de celle-ci le versement d'une sûreté de Fr. 17'700.- en raison de la semi-remorque FR 3 immatriculée à son nom mais tractée par les véhicules FR 4 et FR 2, immatriculés au nom de M. A et de X. Sàrl.

C. Par recours du 18 mai 2005 adressé à la Commission fédérale de recours en matière de douanes (ci-après: la Commission de recours ou la Commission de céans), la société X. Sàrl (ci-après: la recourante), par son mandataire ..., a contesté ces décisions, en concluant à l'annulation de la décision du 18 avril 2005 et à l'annulation de la décision du 21 avril 2005 rendue à l'encontre de B SA, qui la concernait en tant que tiers.

Sur le fond, la recourante estime qu'il ne faut pas confondre les entités juridiques. Elle explique que M. A possédait une entreprise sous son nom individuel et qu'il agissait en qualité de sous-traitant pour une entreprise valaisanne qui lui aurait fait perdre un montant estimé à au moins Fr. 40'000.-, ce qui l'a obligé à cesser ses activités à titre d'indépendant et, pour faire face à ses obligations familiales, à créer avec son épouse X. Sàrl. M. A est tout à fait disposé à régler les engagements de son ancienne raison individuelle à des conditions de remboursement raisonnables et déplore l'intransigeance de la DGD. Quant à X. Sàrl, c'est une entreprise viable et l'impôt n'a pas été mis en péril. La recourante se réfère ensuite à un séquestre ordonné le 16 mars 2005 sur les véhicules FR 4 et FR 5, suite auquel Mme A a versé le 24 mars 2005 un montant de Fr. 20'000.- à l'Office de poursuites de C. Malgré ce versement, le séquestre n'a pas été levé avant le 18 avril 2005 et, bien qu'il ait été ordonné à tort (les camions étant propriété d'un tiers), les frais ont été mis à charge de M. A. Concernant les véhicules visés par les sûretés demandées le 18 avril 2005, la recourante explique qu'elle loue le camion FR 1 et que
le camion FR 2 n'est pas chez elle. La décision serait confuse et ne permettrait pas d'identifier les véhicules concernés. Elle relève aussi, au sujet du montant réclamé de Fr. 105'800.-, que Fr. 60'000.- concernent un tiers (M. A), somme sur laquelle Fr. 20'000.- ont déjà été payés, et que Fr. 45'800.- sont sans objet puisqu'elle n'a encore déposé aucun relevé. Concernant l'absence d'effet suspensif du recours, la recourante estime qu'il est contraire à la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101) et que, de surcroît, le juge compétent cantonal selon le droit des poursuites et faillite (art. 23 de la loi

fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite [LP], RS 281.1) ne s'est pas prononcé. La recourante mentionne encore le fait que le 21 avril 2005, la DGD a décidé, «dans son dos », de demander à B SA une sûreté de Fr. 17'700.- pour la semi-remorque FR 3 que la recourante louait à celle-ci. Suite à cette décision, B SA a demandé à la recourante de reprendre ce véhicule tout en maintenant un contrat de location. En conclusion, la recourante invoque les griefs suivants: déni de justice, arbitraire, violation des règles de la bonne foi, graves atteintes à l'Etat
de droit, violation de l'égalité de traitement, violation du principe de la proportionnalité et du droit d'être entendu.

D. (...)

E. Par réponse du 8 juillet 2005, la DGD a conclu au rejet du recours du 18 mai 2005 déposé à l'encontre de sa décision du 18 avril 2005, avec suite de frais. Elle expose que le compte de M. A présente un solde en sa faveur de Fr. 71'972.40 et celui de Mme A un solde de Fr. 4'961.20. Durant l'année 2004, deux demandes de sûretés ont été adressées à Mme A qui les a acquittées, pour les véhicules FR 7 (matricule ...) et FR 8 (matricule ...). Comme les factures relatives à ces véhicules n'ont par contre pas été acquittées, les sûretés ont permis de couvrir partiellement les factures. Le 19 janvier 2005, une demande de sûretés a été adressée à M. A pour les véhicules FR 4 (matricule ...) et FR 5 (matricule ...); la DGD mentionne n'avoir reçu aucun versement relatif à cette dernière décision. La DGD rappelle aussi qu'en 2003, un plan de paiement avait été accordé à M. A, mais que celui-ci n'en avait pas respecté les modalités. En outre, diverses procédures de retrait de plaques ont été engagées auprès de l'Office de la circulation et de la navigation (OCN) de D suite au non-paiement de la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP). Les époux A auraient cependant contrevenu aux décisions de l'OCN en
ne déposant ni les permis de circulation ni les plaques de contrôle. La DGD estime que le comportement passé de M. et Mme A peut raisonnablement être considéré comme ayant mis en péril la redevance due par la recourante dont M. et Mme A sont associés gérants avec signature individuelle. Concernant le grief selon lequel M. A agissait en qualité de sous-traitant pour une entreprise valaisanne qui lui aurait fait perdre un montant estimé à au moins Fr. 40'000.-, la DGD répond que les véhicules étaient immatriculés au nom de M. A et que celui-ci est dès lors considéré comme seul assujetti. Par ailleurs, la DGD explique que divers points du recours concernent la décision du 19 janvier 2005, raison pour laquelle elle n'entre pas en matière sur ces points. Ensuite, elle refuse, pour diverses raisons, la proposition d'arrangement de paiement déposée par la recourante. Finalement elle explique avoir respecté le droit d'être entendu de la recourante et rappelle le principe de l'égalité de traitement, obligeant la DGD à éviter que des privés ou des sociétés ne s'acquittant pas de la redevance ne se procurent ou ne procurent à des tiers des avantages financiers.

Extrait des considérants:

1. et 2.(...)

3.a. Conformément à l'art. 85 al. 1 Cst., la Confédération peut prélever sur la circulation des poids lourds une redevance proportionnelle aux prestations ou à la consommation si ce trafic entraîne pour la collectivité des coûts non couverts par d'autres prestations ou redevances. Sur cette base est perçue, depuis le 1er janvier 2001, une redevance sur les véhicules lourds immatriculés en Suisse ou à l'étranger (suisses et étrangers), soit les véhicules à moteur et les remorques destinés au transport de personnes ou de marchandises (art. 3 de la loi fédérale du 19 décembre 1997 concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations [LRPL], RS 641.81). L'assujetti à la redevance est le détenteur du véhicule (art. 5 al. 1 LRPL). Le Conseil fédéral règle l'exécution de la perception de la redevance (art. 10 al. 1 LRPL). Il peut prévoir le paiement anticipé, la fourniture de sûretés ou de garanties ainsi que des procédures simplifiées. Les art. 123 et 124 de la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (LD, RS 631.0) concernant le dépôt de sûretés sont applicables par analogie (art. 14 al. 1 et 2 LRPL).

b. Faisant usage de sa compétence, le Conseil fédéral a décidé que les autorités d'exécution peuvent faire garantir les redevances, les intérêts et les frais, y compris ceux qui ne sont ni entrés en force ni exigibles, si leur paiement semble compromis ou si la personne assujettie à la redevance est en retard de paiement (art. 48 al. 1 de l'ordonnance du 6 mars 2000 concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations [ordonnance relative à une redevance sur le trafic des poids lourds, [ORPL], RS 641.811). Selon l'al. 2 de l'art. 48 ORPL, la décision relative à la fourniture d'une sûreté doit indiquer la cause de cette mesure, le montant à garantir et l'office qui accepte les sûretés; elle est réputée ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP.

aa. La demande de sûretés constitue une mesure administrative donnant à l'autorité la possibilité d'agir sur le patrimoine de l'assujetti pour garantir le paiement d'une taxe, lorsque celui-ci semble mis en péril. Il n'est pas nécessaire que les créances compromises aient été fixées par une décision passée en force ni même qu'elles soient échues; elles doivent toutefois paraître vraisemblables et le montant réclamé ne doit pas s'avérer disproportionné (JAAC 67.47 consid. 2c). Lors de l'examen de la vraisemblance de l'existence d'une créance à garantir, il n'y a pas lieu de se demander si la créance est matériellement fondée; un examen prima facie est suffisant. Le but de la sûreté est de permettre que la créance fiscale puisse être effectivement exécutée une fois qu'elle est échue ou qu'elle a fait l'objet d'une décision entrée en force (décision non publiée de la Commission de recours du 28 mai 2004, en la cause M. [CRD 2004-018], consid. 3b/aa et les références citées).

L'art. 48 ORPL constitue ce qu'on appelle une «Kann-Vorschrift», c'est-à-dire une disposition donnant à l'administration la possibilité d'agir, mais ne l'y obligeant pas, si cela ne lui paraît pas opportun, et lui conférant une grande marge de manoeuvre, si elle se décide à agir. Il n'en demeure pas moins que la demande de sûretés doit respecter le principe de proportionnalité. L'autorité n'est pas autorisée à se servir de moyens de contrainte plus sévères que ne l'exigent les circonstances (cf. art. 42 PA; ATF 124 I 44 s. consid. 3e, ATF 123 I 121 consid. 4e; Alfred Kölz / Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2e éd., Zurich 1998, p. 140 ch. marg. 391). Ceci est valable en premier lieu pour le montant de la sûreté requise. Les demandes de sûretés doivent dans tous les cas garder un caractère provisoire et tenir compte du montant d'impôt susceptible d'être dû (décision de la Commission de recours du 13 février 2001, publiée in Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 70 p. 610, consid. 2a). L'autorité de recours doit uniquement vérifier si le montant de la demande de sûretés n'est pas manifestement exagéré.

bb. L'art. 48 al. 1 let. a ORPL évoque la mise en péril du paiement de l'impôt comme condition préalable à la demande de sûretés. L'utilisation par le texte légal du terme «paraît» indique que l'autorité peut agir dès qu'il est vraisemblable que le recouvrement de l'impôt est menacé (cf. arrêt en matière d'impôt fédéral direct du Tribunal fédéral du 25 septembre 2003 [2A.59/2003/kil], consid. 3.1). Le comportement dont on déduit une mise en péril de l'impôt ne se traduit pas nécessairement par une attitude visible de tous. Une mise en danger objective - sans qu'une intention correspondante ne puisse être prouvée, ni qu'elle ne soit même nécessaire - peut justifier une demande de sûretés. Par contre, il n'est pas suffisant que le débiteur se trouve dans une situation économique difficile pour que l'on considère que le recouvrement de l'impôt est menacé. On doit être en présence d'actions, ou

d'omissions, déterminées qui ont pour effet de priver le fisc de la substance économique nécessaire au paiement de l'impôt (cf. Kurt Amonn, Sicherung und Vollstreckung von Steuerforderungen, in: Beiträge zum SchKG, Banken- und Steuerrecht, Berne 1997, p. 251 s. et les références; Ernst Blumenstein / Peter Locher, System des Steuerrechts, 6e éd., Zurich 2002, p. 332 s.). Ainsi un surendettement permet en général de conclure à une mise en danger de l'impôt (cf. par comparaison, la décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 19 août 1998, en la cause B. [CRC 1998-065], consid. 3b/aa). Une interprétation extensive de la notion de mise en péril est conforme à la nature même de la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations, qui repose sur le principe de l'auto-déclaration (art. 11 al. 1 LRPL, art. 22 s. ORPL; décision précitée du 28 mai 2004, consid. 3b/bb).

En raison de l'application stricte du principe de la légalité dans le domaine du droit fiscal, en particulier lorsqu'il s'agit de définir les personnes assujetties à l'impôt (cf. Blumenstein/Locher, op. cit., p. 14), il convient de limiter le cercle des personnes desquelles peut être requise une sûreté aux détenteurs désignés par la loi et aux responsables solidaires. Si un détenteur réalise la condition de mise en péril au sens de l'art. 48 al. 1 let. a ORPL et qu'il y a changement de détenteur, l'administration ne peut dès lors en principe pas exiger de sûretés du nouveau détenteur pour des impôts postérieurs au changement, si celui-ci n'est pas solidairement responsable des impôts antérieurs au changement de détenteur. Bien plus, une demande de sûretés visant le nouveau détenteur n'est justifiée que si celui-ci peut lui-même être considéré comme responsable du comportement de mise en danger se rapportant aux impôts dont le paiement paraît compromis (décision précitée du 28 mai 2004, consid. 3b/bb et les références citées). Des exceptions à ce principe sont cependant envisageables, par exemple si l'ancien détenteur, responsable du précédent comportement de mise en danger, remplit la fonction d'unique membre du conseil d'administration du nouveau détenteur et qu'il représente, par son comportement passé, un réel danger pour des impôts futurs (en matière de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), voir JAAC 63.29 consid. 3, JAAC 62.47 consid. 4b/cc, traduite in Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 1998 II 39; en matière de RPLP, décision précitée du 28 mai 2004, consid. 3b/bb et les références citées).

cc. Le deuxième motif pouvant conduire à une demande de sûretés est un retard de paiement de la personne assujettie à la redevance. Aux termes de l'art. 48 al. 1 let. b ORPL, le simple retard de paiement pourrait justifier la notification d'une demande de sûretés. Toutefois, l'Etat disposant des méthodes ordinaires de recouvrement de l'impôt, une moralité un peu douteuse de l'assujetti en matière de paiement ne suffit pas à elle seule, sous l'angle du principe de la proportionnalité à satisfaire à l'exigence de l'art. 48 al. 1 let. b ORPL. Pour qu'une demande de sûretés notifiée suite à un retard de paiement soit justifiée, il faut dès lors que l'on soit en présence d'une mise en danger plus importante. Celle-ci peut découler de la situation particulière de l'assujetti, par exemple un surendettement (déjà existant ou imminent) ou de l'importance des dettes échues. Seule une appréciation de cas en cas des circonstances concrètes permet de déterminer si le retard de paiement constitue une situation de mise en péril de l'impôt (cf. décision précitée du 28 mai 2004, consid. 3b/cc; Thomas Kaufmann, Die Sicherstellung von Mehrwertsteuern, in Archives vol. 67 p. 620; Jürg Wernli, mwst.com, Bâle/Genève/ Munich 2000, ad art. 70 LTVA ch. marg. 15).

4.a. En l'espèce, la recourante n'a pas contesté les faits présentés par la DGD dans la décision attaquée et dans la réponse. Il faut donc admettre qu'elle est la détentrice des véhicules pour lesquels les sûretés sont demandées.

b. La DGD n'a pas fondé son argumentation sur le comportement présent de la recourante, mais s'est référée à divers évènements passés, c'est-à-dire au comportement de M. et Mme A, associés-gérants de la recourante. Comme évoqué ci-dessus, il est possible de tenir compte du comportement antérieur d'un organe d'un assujetti à la redevance (cf. encore la décision du 21 février 2000, en la cause J. [CRC 1999-141], consid. 2b/aa dans laquelle la Commission fédérale de recours en matière de contributions a admis l'existence d'une menace dans le cas d'une société anonyme, ayant succédé à une raison individuelle, dont le directeur avait auparavant été titulaire et dans le cadre de l'exploitation de laquelle il avait systématiquement omis de rendre les décomptes et de payer l'impôt).

Il est indéniable que les comptes de M. et Mme A présentent un solde très important en faveur de la DGD (à savoir Fr. 60'632.35 au 18 avril 2005 selon la DGD et Fr. 51'035.85 au 12 mai 2005 selon la recourante; la Commission de recours estime qu'il n'est pas nécessaire de déterminer le montant dû qui est de toute manière très élevé). Ils ont par ailleurs l'un et l'autre à de très nombreuses reprises omis d'acquitter la RPLP depuis l'année 2003 au moins et ont donné lieu à des procédures de retrait des plaques déjà en 2004. M. et Mme A n'ont cependant apparemment pas donné suite aux décisions de l'OCN leur impartissant de déposer les plaques et le permis de circulation. Quant à M. A, il n'a pas respecté les modalités d'un plan de paiement qui lui avait été accordé en 2003.

Il ressort de faits mentionnés ci-dessus que les associés-gérants de la recourante ont à de nombreuses reprises et sur une longue période violé les obligations leur incombant; ce comportement passé ne peut pas être ignoré. Au vu de cette accumulation, la DGD pouvait à juste titre partir de l'idée que le paiement des redevances dues par la recourante était compromis (au sens de l'art. 48 al. 1 let. a ORPL), ce qui amène la Commission de céans à confirmer sur le principe les demandes de sûretés formulées par la DGD.

Certes, les montants requis par la DGD au titre de sûretés risquent d'entraver l'activité débutante de la nouvelle société. Toutefois c'est à elle qu'il revient d'assumer le comportement passé de ses associés-gérants. Il faut également rappeler que la décision de sûretés a par essence un caractère provisoire. Les sûretés fournies doivent être libérées dès que leur raison d'être a disparu. Selon les règles générales du droit administratif, si une modification notable des circonstances est alléguée, par exemple une disparition de la menace pesant sur le recouvrement de la redevance, la personne astreinte à fournir des sûretés peut demander à l'autorité de réexaminer la demande de sûretés entrée en force, que celle-ci ait fait ou non l'objet d'un recours (cf. en matière de TVA, ATF 2A.130/2000 du 7 août 2000, consid. 3d; JAAC 62.47 consid. 2b, traduite in RDAF 1998 II 39). La décision de réexamen peut à son tour faire l'objet d'un recours.

La recourante relève à juste titre qu'elle n'était pas en retard de paiement au moment où la décision lui a été notifiée. Il faut cependant noter que le retard de paiement ne constitue pas une condition pour la demande de sûretés au sens de l'art. 48 al. 1 let. a ORPL. En plus, étant donné le délai s'écoulant entre le moment où les kilomètres sont parcourus et le moment où la facture est établie, c'est à juste titre que la DGD a agi au plus vite afin d'éviter que des redevances restent impayées et n'a pas attendu que les créances RPLP de la recourante soient échues et impayées. L'art. 48 ORPL prévoit d'ailleurs expressément qu'il n'est pas nécessaire que les redevances pour lesquelles des sûretés sont requises soient échues.

c. Il convient à ce stade d'examiner la décision par rapport à l'importance du montant requis.

Le montant requis se monte à trois mensualités de la redevance prévisible pour les véhicules FR 1 et FR 2 (Fr. 20'781.90 et Fr. 24'358.30), montant auquel est ajouté le montant des factures ouvertes au 18 avril 2005 pour les comptes de M. et Mme A selon le calcul de la DGD (Fr. 60'632.35). Les mensualités ont été calculées sur la base des kilomètres effectués par un autre véhicule dont M. A est le détenteur, étant donné que les véhicules FR 1 et FR 2 n'ont encore jamais roulé. La recourante n'a pas fourni d'argument prouvant que la prestation kilométrique était surestimée; la Commission de recours part dès lors de l'idée que l'estimation est correcte. Il est en l'espèce conforme au principe de la proportionnalité de réclamer un montant équivalent à trois mois de redevance.

Il est par contre erroné d'y ajouter les créances ouvertes pour d'autres détenteurs que la recourante. Il n'existe pas de base légale disposant que la DGD pourrait imputer à un détenteur les dettes d'un autre détenteur. Dans le cadre d'autres impôts, la jurisprudence a déjà eu l'occasion d'estimer que le montant de la garantie demandée ne peut pas être calculé sur la base de montants perdus auparavant par le fisc par la faute de l'administrateur unique du contribuable dans le cadre de sa gestion d'autres sociétés, désormais en liquidation (cf. décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 7 août 1997, JAAC 62.47 consid. 4b/cc, traduite in RDAF 1998 II 39). La sûreté n'a pas pour but l'extinction de dette antérieures, et d'autant moins d'un autre détenteur. La DGD ne peut donc pas inclure le montant de Fr. 60'632.35 dans le calcul du montant de la sûreté.

Le recours doit dès lors être admis sur ce point et le montant des sûretés requises doit être réduit à Fr. 45'140.20 (Fr. 20'781.90 + Fr. 24'358.30).

5. à 8. (...)

Dokumente der ZRK