



Arrêt du 24 novembre 2021

Composition

Raphaël Gani (président du collège),
Keita Mutombo, Jürg Steiger, juges,
Rafi Feller, greffier.

Parties

1. **A.** _____,
2. **B.** _____ **SA**,
les deux représentés par
Maître Marco Rossi,
recourants,

contre

Administration fédérale des douanes AFD,
Domaine de direction Poursuite pénale,
autorité inférieure.

Objet

Droits de douanes, perception subséquente.

Faits :**A.**

B. _____ SA (ci-après : la Société ou la recourante) est une société anonyme ayant son siège à Genève et inscrite au registre du commerce depuis le (...). Elle a pour but l'offre de tous services, conseils et prestations, de même que l'exercice de toutes activités dans les domaines de la restauration, de l'hôtellerie et du commerce, notamment l'importation et l'exportation de tous produits et marchandises, en Suisse et à l'étranger. L'administrateur unique de la Société est Monsieur A. _____ (ci-après : le recourant), né le (...) et domicilié à (...). Par le biais de la Société, ce dernier exploite le restaurant C. _____ situé à (...).

B.

B.a Le (...) 2014, le recourant, qui circulait à bord de son véhicule, a été intercepté par des agents du Corps des gardes-frontière (ci-après : les agents) à la hauteur du passage frontière de (...). Lors du contrôle de son véhicule, les agents ont découvert 173 kg bruts de denrées alimentaires, de boissons alcoolisées ou non ainsi que de divers produits de nettoyage. Les denrées et boissons susmentionnées ont soit fait l'objet d'une décision de taxation soit été détruites.

B.b Ces marchandises avaient été achetées auprès du magasin D. _____ en France (ci-après : le Magasin).

B.c Le 25 septembre 2015, l'Administration fédérale des douanes (ci-après : l'AFD) a obtenu de la part de la France, par le biais du mécanisme de l'assistance administrative en matière douanière, les factures des marchandises achetées avec la carte éditée au nom du recourant entre 2013 et août 2015.

C.

C.a Le contrôle du (...) 2014 a engendré l'ouverture d'une enquête de l'AFD, représentée par la Direction générale des douanes (ci-après : la DGD) et dirigée par la Section antifraude de Genève (ci-après : SAD Genève), selon l'organisation de l'administration douanière prévalant jusqu'au 31 décembre 2018. Actuellement, cette unité organisationnelle de la DGD respectivement de l'AFD est nommée « Domaine de direction Poursuite pénale ».

C.b Dans le cadre de cette enquête, le recourant a été entendu par la SAD Genève en date du 29 mars 2018. Son audition a fait l'objet d'un procès-verbal daté et signé du même jour. Au cours de ladite audition, il a déclaré

avoir importé sans les annoncer à la douane suisse depuis septembre 2015, les denrées et boissons suivantes pour son restaurant C._____, précisant par ailleurs se rendre en France pour de tels achats en moyenne de 3 à 4 fois par mois :

Denrées/boissons	Quantité kilogramme (kg) ou litre (L)	Valeur CHF
Viande de porc	60 Kg	390.-
Viande de bœuf	150 kg	1'500.-
Viande de poulet entier	30 kg	150.-
Viande de poulet découpé	40 kg	220.-
Cuisse de poulet	250 kg	590.-
Lardons fumés	30 kg	190.-
Huile d'arachide	35 L	110.-
Huile d'olive	260 L	1'160.-
Huile de tournesol	430 L	820.-
Chipolatas, merguez	26 kg	210.-
Cordon bleu de dinde	50 kg	300.-
Rhum	35 L	790.-

D.

D.a Par décisions et procès-verbal final du 29 mai 2018, notifiés les 4 et 6 juin 2018, la DGD a déclaré le recourant et la Société solidairement assujettis et débiteurs d'un montant total de CHF 62'656.05 y compris les intérêts moratoires de CHF 620.40.

D.b Par courriers des 14 et 21 juin 2018, la Société et le recourant (ci-après ensemble : les recourants) ont contesté le contenu du procès-verbal et son exactitude.

E.

E.a Par mémoire du 4 juillet 2018, les recourants ont contesté formellement cette décision.

E.b Par décision sur recours du 9 septembre 2019, la DGD a joint les causes et admis partiellement le recours du 4 juillet 2018, en retenant que la perception subséquente relative aux marchandises reposant sur les factures obtenues par l'assistance administrative en matière douanière pour la période de 2013 à août 2015 devait être abandonnée. Pour le surplus, la DGD a confirmé sa décision du 29 mai 2018, à savoir que pour la période de septembre 2015 à décembre 2017, le recourant et la Société étaient solidairement débiteurs des montants de CHF 11'850.15 au titre de droits de douane, CHF 534.40 au titre de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à l'importation et CHF 406.- au titre de droit de monopole, soit un montant total de CHF 12'790.55 auquel s'ajoutent les intérêts moratoires.

F.

Par mémoire du 10 octobre 2019, le recourant et la Société (ci-après : ensemble, les recourants), ont déposé recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF, le Tribunal ou la Cour de céans). Ils ont conclu à l'annulation de la décision du 9 septembre 2019 et au renvoi de celle-ci auprès de la DGD (ci-après : l'autorité inférieure) pour nouvelle décision, sous suite de frais et dépens.

G.

Par mémoire de réponse du 12 décembre 2019, l'autorité inférieure a conclu au rejet du recours sous suite de frais et dépens.

Les autres faits et arguments des parties seront repris, pour autant que nécessaire, dans la partie en droit.

Droit :

1.

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) - non réalisées en l'espèce - celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, connaît des recours

contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF, notamment l'AFD et les directions d'arrondissement. En vertu de l'art. 116 al. 2 de la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0), l'AFD est représentée par la DGD dans les procédures devant le Tribunal administratif fédéral et le Tribunal fédéral.

1.2 La procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (cf. art. 37 LTAF; art. 2 al. 4 PA; arrêts du TAF A-1835/2019 du 14 janvier 2021 consid. 1.2; A-4510/2018 du 20 mai 2019 consid. 1.2; voir également art. 116 al. 4 LD).

1.3 Les recourants, qui sont directement touchés par la décision attaquée, dont ils sont les destinataires, et qui ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, ont manifestement qualité pour porter l'affaire devant le Tribunal administratif fédéral (cf. art. 48 al. 1 PA). La décision attaquée datée du 9 septembre 2019, a été notifiée au plus tôt le lendemain. Le recours, déposé le 10 octobre 2019, est intervenu dans le délai légal de trente jours (cf. art. 50 al. 1 PA). Un examen préliminaire relève qu'il répond en outre aux exigences de forme et de contenu de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière sur le recours.

1.4 Les recourants peuvent invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents et l'inopportunité (cf. art. 49 PA; cf. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7^e éd., Zurich 2016, n. marg. 1146 ss; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^e éd., Bâle 2013, n. marg. 2.149).

1.5 Le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (cf. art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 2011, p. 300 s.). La maxime inquisitoire doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits, en vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur requête (cf. art. 52 al. 1 PA). Partant, le Tribunal se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments

des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1; 122 V 157 consid. 1a; ATAF 2014/24 consid. 2.2; 2012/23 consid. 4; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2013, ch. 1135 s.).

2.

Le litige porte en substance sur la perception subséquente (cf. consid. 4 et 5 *infra*) de redevances douanières, de la TVA à l'importation et de droit de monopole dont le montant total de CHF 12'790.55 a été établi sur la base des déclarations du recourant lors de son audition du 29 mars 2018 par l'autorité inférieure (cf. consid. 3 *infra*), déclarations sur lesquelles le recourant est revenu en contestant le procès-verbal d'audition.

3.

La Cour de céans doit dans un premier temps déterminer si l'audition en date du 29 mars 2018 du recourant, a été effectuée conformément à la loi de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0) et peut ainsi être utilisée dans le cadre de la présente procédure.

3.1 Les procédures fiscales sont régies par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal administratif fédéral définit les faits d'office et librement. L'autorité doit déterminer les faits juridiquement pertinents de son propre chef et apprécier les preuves avec soin et conscience pour y parvenir (cf. ATF 144 II 359 consid. 4.5.1; arrêts du TF 2C_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 3.2; 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5; arrêts du TAF A-479/2021 du 8 septembre 2021 consid. 1.4.1; A-416/2017 du 2 juillet 2018 consid. 2.3).

3.2 Les infractions à la LD et à la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (Loi sur la TVA, LTVA, RS 641.20), telles que la soustraction douanière et à l'impôt, sont poursuivies conformément au DPA (art. 128 al. 1 LD, respectivement art. 103 LTVA).

3.3 Lorsque la poursuite d'infractions est confiée à une autorité administrative fédérale, le droit pénal administratif est applicable (art. 1 DPA). Dans la mesure où le DPA ne règle pas exhaustivement certaines questions, les dispositions du code de procédure pénale du 5 octobre 2007 (CPP, RS 312.0) sont applicables en principe par analogie (cf. ATF 139 IV 246 consid. 1.2; arrêts du TF 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.1; 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.1). L'administration est compétente pour procéder à une enquête en cas d'infraction aux lois administra-

tives telles que les auditions (art. 20 al. 1 DPA). Les constatations essentielles d'une enquête au sens du DPA doivent ressortir du dossier officiel comme les procès-verbaux d'audition de l'inculpé (art. 38 et 39 DPA).

3.4 Les actes ou omissions du fonctionnaire enquêteur qui ne sont pas des mesures de contraintes, peuvent être l'objet d'une plainte adressée au directeur ou chef de l'administration (art. 27 al. 1 DPA). Ce dernier rend une décision susceptible de recours à la cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral (art. 27 al. 2 DPA). Les conditions formelles du dépôt de plainte sont réglées par l'art. 28 DPA.

Si le fonctionnaire enquêteur considère que l'enquête est complète, il dresse un procès-verbal final énonçant notamment l'identité de l'inculpé en lui donnant l'opportunité de s'expliquer dans un délai de dix jours dès la notification écrite (art. 61 al. 1 à 3 DPA). Aucune voie de recours n'est toutefois directement ouverte à l'encontre dudit procès-verbal (art. 61 al. 4 DPA).

3.5 Selon les règles du CPP, applicable par analogie dans le cadre de la présente affaire (cf. consid. 3 *supra*), lorsque le prévenu avoue, le ministère public ou le tribunal doit s'assurer de la crédibilité de ses déclarations et l'inviter à décrire précisément les circonstances de l'infraction (art. 160 CPP). La rétractation d'aveux doit être évaluée selon la libre appréciation des preuves, à savoir en comparant la crédibilité respective de l'ancienne et de la nouvelle version des faits présentées par le prévenu, en relation avec l'ensemble des autres preuves mises au jour au cours de la procédure (cf. JEAN-MARC VERNIORY, in: Jeanneret/Kuhn/Perrier, Commentaire romand, Code de procédure pénale suisse, 2e éd., 2019, n° 11 ad art. 160 CPP; arrêts du TF 6B_708/2020 du 11 mars 2021 consid. 2.2.2; 6B_275/2014 du 5 novembre 2014 consid. 6.2; 6B_626/2008 du 11 novembre 2008 consid. 2.1).

4.

4.1 En l'espèce, les recourants contestent que l'autorité inférieure puisse uniquement se fonder sur les déclarations du recourant lors de son audition du 29 mars 2018. Ce dernier aurait contesté de manière non tardive dans le délai de dix jours le procès-verbal d'audition susmentionné. Dans tous les cas, il existerait des doutes quant à l'exactitude des dates, le recourant ne pouvant pas se prononcer sur les années (septembre) 2015 à 2017 lors de son contrôle du (...) 2014. Par ailleurs, lorsque l'autorité inférieure a décidé d'exclure de la procédure les montants dus pour la période 2013 à

août 2015, cela démontrerait que les arguments de faits des recourants étaient fondés.

4.2 En premier lieu, la Cour de céans constate que les recourants semblent confondre le procès-verbal d'audition et le procès-verbal final. En effet, le recourant n'a pas contesté le procès-verbal d'audition du 29 mars 2018, conformément à la voie de la plainte prévue à cet effet, dans un délai de trois jours dès la connaissance de l'acte d'enquête (art. 28 al. 3 DPA). Le délai de dix jours invoqué par les recourants correspond au droit d'être entendu garanti lors de la notification écrite du procès-verbal final, ce dernier n'étant pas susceptible de recours (cf. consid. 3.4 *supra*). Ainsi, même si dans ses observations des 14 et 21 juin 2018 le recourant a déposé des observations pour contester son audition du 29 mars 2018, le procès-verbal établi à cet égard ne peut pas être écarté de la présente procédure.

4.3 En second lieu, s'agissant de la crédibilité du recourant respectivement l'évaluation de sa rétractation sous l'angle de la libre appréciation des preuves, principe applicable en droit fiscal et sous l'angle du DPA, le Tribunal retient ce qui suit :

4.3.1 Les recourants n'apportent aucun élément permettant de douter de la crédibilité des déclarations effectuées le 29 mars 2018 et encore moins que le recourant aurait été intimidé voire influencé. S'agissant de la prétendue dépression dont souffrait le recourant, aucun certificat médical n'a été fourni. Dans tous les cas, même si elle était avérée, cet argument ne permettrait pas à lui seul de remettre en cause toutes les déclarations du recourant. En effet, une dépression ne signifie pas encore que la personne serait incapable de discernement respectivement qu'elle ne comprenne pas qu'elle est l'objet d'une audition en tant qu'inculpée. La capacité de discernement étant présumée, elle doit s'apprécier *in casu* sur la base d'éléments concrets dont la preuve revient au recourant (cf. ATF 134 II 235 consid. 4.3.2 et 4.3.3; 117 II 231 consid. 2a et 2b). Or le recourant se contente d'invoquer qu'il était dépressif sans apporter la moindre preuve. Ne pas obtenir un verre d'eau ne permet pas non plus de remettre en cause l'entier des déclarations effectuées. Il en va de même avec l'absence de chiffrage précis de la marchandise. Cela ne change rien, étant donné qu'il s'agissait d'une estimation comme l'indique l'autorité inférieure. Enfin, il semble peu plausible que lors de son audition, le recourant ait véritablement contesté l'entièreté des importations de marchandises, alors même qu'il avait admis être allé en France pour procéder à de tels achats en moyenne trois à quatre fois par mois.

Le déroulé de l'audition du 29 mars 2018 selon les propos du recourant laisse place au doute. En effet, non seulement il n'a pas contesté immédiatement après son audition, mais il a attendu de le faire une fois la notification le 4 juin 2018 du procès-verbal final contenant notamment les montants définitifs réclamés par l'autorité inférieure. Enfin, le fait de remettre en cause l'entier des importations entre septembre 2015 et décembre 2017 est quelque peu surprenant et peu crédible. Il ne s'agit pas d'une rétractation partielle ou de certains éléments précis mais de l'entier en niant toute importation.

4.3.2 Les recourants se contentent d'avancer qu'il est peu vraisemblable que le recourant ait été à même de fournir la liste exacte de ses importations pour la période de septembre 2015 à décembre 2017 alors qu'il a signé le procès-verbal établi sur la base de ses déclarations. L'autorité inférieure a bien indiqué qu'il s'agissait d'une estimation comme déjà relevé ci-avant. Les quantités importées pourraient s'avérer bien plus importantes. Au contraire, les quantités retenues sur la base du procès-verbal sont corroborées par les achats attestés sur factures pour la période antérieure allant de 2013 à 2015 : les quantités admises et celles attestées par les factures sont ainsi cohérentes. Les recourants ne peuvent pas non plus être suivis sur la prétendue incohérence concernant les dates. En effet, la période allant de septembre 2015 à décembre 2017 correspond à celle pour laquelle l'autorité inférieure ne disposait pas de factures et donc peu importe que le mois de septembre 2015 ne corresponde à aucun événement particulier. S'agissant de l'exactitude des dates, les recourants semblent perdre de vue que le recourant a été interrogé en mars 2018 sur la période allant de septembre 2015 à décembre 2017 et non pas le (...) 2014 (cf. recours p. 9). En outre, les marchandises saisies lors du contrôle en 2014 ne font pas l'objet de la présente procédure quand bien même elles fondent l'évènement ayant déclenché l'enquête.

4.3.3 De manière générale, il ressort de l'appréciation globale des faits et des preuves dans le cas d'espèce, qu'il ne fait aucun doute que le recourant s'approvisionnait auprès du Magasin en France. Or, les conditions générales du Magasin prévoient que seules les personnes ayant une activité de commerçant ou exerçant une activité indépendante peuvent être titulaires d'une carte d'achats et s'approvisionner auprès du Magasin, et qu'ainsi ce dernier est exclusivement réservé aux personnes exerçant une activité indépendante. Au surplus, les conditions générales prévoient que la carte est individuelle et ne peut pas être transmise. Ainsi, l'argument avancé sur l'utilisation de la carte par d'autres personnes n'apparaît pas

comme crédible. En outre, par le biais de l'entraide administrative douanière, de nombreuses factures ont été obtenues par l'autorité inférieure pour les années 2013 à (août) 2015, démontrant les achats effectués par le recourant avec une carte à son nom. Certes, il peut être surprenant que l'autorité inférieure ait abandonné la procédure concernant cette période précitée, toutefois, cela ne permet pas de remettre en cause la crédibilité des déclarations du recourant et encore moins de retenir que les arguments de faits des recourants étaient fondés pour remettre en cause le contenu procès-verbal du 29 mars 2018.

4.3.4 L'utilisation d'une partie des marchandises pour les besoins personnels du recourant ne permet pas non plus de douter de la crédibilité de ses aveux. En effet, elles auraient tout de même dû être déclarées malgré l'existence d'un seuil pour les personnes privées à partir duquel des droits de douane respectivement la TVA à l'importation sont prélevés. Quoiqu'il en soit, vu la quantité importée, il ne fait aucun doute que le recourant importait également pour son activité exercée à travers la recourante. En outre, le fait que la recourante dispose de nombreux fournisseurs suisses ne signifie pas que le Magasin n'en soit pas un. Au contraire, cela démontre qu'elle fait appel à plusieurs fournisseurs. L'argument des marchandises que le recourant auraient acquises pour le compte de sa fille ou celles prétendument achetées par son ami avec la carte du Magasin n'est pas non plus crédible, sachant que ces deux personnes précitées sont domiciliées en France. Ils auraient tout le loisir d'effectuer leurs achats eux-mêmes auprès d'enseignes qui ne sont pas destinées aux entrepreneurs comme le Magasin. A toutes fins utiles, la quantité des marchandises saisies le (...) 2014 pour un total de 173 kg est largement supérieure aux quelques articles (6 briques de lait, 1 kg de sel, des Kinder Surprise et 16 Danettes) invoqués par les recourants pour justifier une consommation personnelle et non commerciale (cf. recours p. 4).

4.3.5 En résumé, l'ensemble des éléments au dossier à savoir, le contrôle du (...) 2014 lors duquel le recourant avait tenté d'importer 173 kg bruts de denrées alimentaires, de boissons alcoolisées ou non ainsi que de divers produits de nettoyage, les factures émises par le Magasin pour la période allant de janvier 2013 à août 2015 ainsi que la carte dudit magasin libellée au nom du recourant, corroborent les déclarations et aveux du recourant lors de son audition du 29 mars 2018. Par ailleurs, la rétractation par le recourant de l'ensemble de ses déclarations indiquant ne pas avoir importé la moindre marchandise n'est pas crédible. Les déclarations nouvelles du recourant sont ainsi directement contredites par ces éléments établis et

figurant au dossier. Ses déclarations ne permettent pas d'expliquer pourquoi des factures du Magasin étaient établies à son nom, ni pourquoi il a été interpellé avec une telle quantité de viande. La Cour de céans ne peut que confirmer le contenu du procès-verbal établi à cet effet et les griefs invoqués par les recourants s'avèrent ainsi infondés.

4.4 Au vu de ces éléments, les aveux figurant au procès-verbal du 29 mars 2018 sont crédibles et ce malgré la rétractation du recourant lors de l'envoi du procès-verbal final. Il y a ainsi lieu de considérer que ce dernier a bien importé la quantité de marchandises telle qu'elle ressort de la décision sur réclamation de l'autorité inférieure (cf. Faits, C.b *supra*).

5.

5.1 Selon l'art. 7 LD et l'art. 1 de la loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD, RS 632.10), les marchandises introduites dans le territoire douanier sont soumises aux droits de douane et doivent être taxées conformément aux dispositions des lois précitées (*Grundsatz der allgemeinen Zollpflicht*). Les tarifs douaniers sont précisés dans les annexes de la LTaD. Demeurent toutefois réservés les dérogations, ainsi que les allègements et les exemptions prévus par les traités internationaux ou par les dispositions spéciales de lois ou d'ordonnances (cf. art. 2 et 8 ss LD et art. 1 al. 2 LTaD; arrêts du TAF A-957/2019 du 9 décembre 2019 consid. 2.1 [arrêt confirmé par l'arrêt du TF 2C_97/2020 du 18 mai 2020]; A-6590/2017 du 27 novembre 2018 consid. 3.1 et les références citées).

5.2 La LTVA est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010 (cf. RO 2009 5203; Message sur la simplification de la TVA du 25 juin 2008, FF 2008 6277). Aux termes de l'art. 1 al. 2 let. c LTVA, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue également pour toutes importations de biens (impôt sur les importations, cf. art. 50 ss LTVA). La LD s'applique à l'impôt sur les importations pour autant que les dispositions de la LTVA n'y dérogent pas (cf. art. 50 LTVA; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 2021, § 16 n. 382). Sont soumises à l'impôt sur les importations, l'importation de biens, y compris les prestations de services et les droits y afférents (cf. art. 52 al. 1 let. a LTVA). L'objet de l'impôt sur les importations est le même que l'objet de l'impôt en matière de droits de douane (cf. arrêt du TAF A-7049/2015 du 6 avril 2016 consid. 5.2). L'importation du bien, c'est-à-dire son transfert dans la zone douanière, est le fait générateur de la TVA à l'importation et est, en conséquence, l'élément déclencheur de l'imposition. Un acte à titre onéreux (*entgeltliches Umsatzgeschäft*) n'est pas requis (cf. arrêts du TAF A-957/2019 du 9 décembre 2019 [arrêt confirmé par l'arrêt du TF 2C_97/2020 du 18 mai 2020]; A-825/2016 du 10 novembre 2016 consid. 4.2).

5.3 En vertu de l'art. 105 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101), la législation sur la fabrication, l'importation, la rectification et la vente de l'alcool obtenu par distillation relève de la compétence de la Confédération. De plus, selon l'art. 131 al. 1 let. b Cst., la Confédération peut percevoir un impôt à la consommation spécial sur les boissons distillées. Ces compétences ont été mises en œuvre dans le cadre de la loi fédérale du 21 juin 1932 sur l'alcool (LAlc, RS 680). Celle-ci s'applique en particulier à l'importation et à l'imposition des boissons distillées (art. 1 LAlc). Le calcul, la perception et la garantie de l'impôt perçu à la frontière sont régis par la législation douanière (art. 34 al. 1 LAlc).

5.4 Conformément à l'art. 51 al. 1 LTVA en lien avec l'art. 70 al. 2 et 3 LD, le débiteur de la dette douanière est assujéti à l'impôt sur les importations. Est débiteur de la dette douanière (a) la personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière, (b) la personne assujéti à l'obligation de déclarer ou son mandataire et (c) la personne pour le compte de laquelle les marchandises sont importées ou exportées (cf. art. 70 al. 2 LD; arrêt du TF 2C_535/2019 du 23 juillet 2020 consid. 5; ATAF 2015/35 consid. 3.3.2). Le cercle des assujétis doit être interprété de manière large, conformément à la volonté du législateur (cf. arrêt du TF 2C_177/2018 du 22 août 2019 consid. 5.4; LYSANDRE PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière: fer de lance de l'Administration des douanes, Revue douanière 1/2018, p. 30). Les assujétis aux droits de douane sont imposables pour toutes les importations de biens, sans égard à leur statut de fournisseur ou acheteur de la marchandise, de propriétaire, de commerçant ou encore de simple consommateur. L'élément décisif a ainsi exclusivement trait au fait que les conditions de l'art. 70 LD sont réunies ou ne le sont pas. Il est en outre sans importance que l'assujéti aux droits de douane soit immatriculé au registre des contribuables de l'Administration fédérale des contributions en qualité d'assujéti à la TVA (cf. arrêts du TAF A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 6.4.1; A-7933/2008 du 8 février 2010 consid. 4.1; A-2677/2007 du 16 janvier 2009 consid. 2.4; A-4351/2008 du 13 janvier 2009 consid. 2.3.3; CAMENZIND ET AL., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3^{ème} éd. 2012, p. 898; DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, 2000, p. 220; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, p. 4 et 172). Les débiteurs répondent solidairement de la dette douanière, le recours entre eux étant régi par les dispositions du droit privé (art. 70 al. 3 LD).

5.5

5.5.1 A teneur de l'art. 118 al. 1 LD quiconque, intentionnellement ou par négligence, soustrait tout ou partie des droits de douane en ne déclarant pas les marchandises, en les dissimulant, en les déclarant inexactement ou de toute autre manière (let. a) ou se procure ou procure à un tiers un avantage douanier illicite (let. b), commet une soustraction douanière. De manière analogue, l'art. 96 al. 4 LTVA prévoit que celui qui, de manière intentionnelle ou par négligence, réduit la créance fiscale au détriment de l'Etat en ne déclarant pas des marchandises, en les déclarant de manière inexacte ou en les dissimulant lors de leur importation (let. a), en obtenant un remboursement indu (let. b) ou en obtenant une remise d'impôt injustifiée (let. c), commet une soustraction de l'impôt. Dans les deux cas, le DPA est applicable (cf. consid. 3 *supra*; art. 128 al. 1 LD, respectivement art. 103 LTVA).

5.5.2 Selon l'art. 12 al. 1 let. a DPA, lorsqu'à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, la contribution et les intérêts seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. Est assujetti à la prestation ou à la restitution celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution (art. 12 al. 2 DPA). Dès lors, quiconque tombant dans le champ d'application de l'art. 51 LTVA respectivement 70 LD, tant pour les droits de douane que pour l'impôt sur les importations (cf. ci-dessus, consid. 3.3), peut être considéré comme le débiteur de la contribution soustraite. En effet, cette personne est ipso facto considérée comme favorisée si elle a obtenu un avantage illicite (cf. arrêts du TF 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 3; 2A.82/2005 du 23 août 2005 consid. 3.1; arrêts du TAF A-6884/2018 du 8 avril 2020 consid. 2.5; A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1).

5.5.3 Le seul fait d'être économiquement avantageé par le non-versement de la redevance en cause constitue un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Il n'est donc pas nécessaire qu'une faute ait été commise, ni – a fortiori – qu'une action pénale soit intentée (cf. ATF 129 II 385 consid. 3.4.3; 114 Ib 94 consid. 5b; 107 Ib 198 consid. 6c; arrêt du TF 2C_201/2013 du 24 janvier 2014 consid. 7.4 [non publié aux ATF 140 II 194]; arrêts du TAF A-6884/2018 consid. 2.5; A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1; JEAN GAUTHIER, La loi fédérale sur le droit pénal administratif, in: Mémoires publiés par la Faculté de droit de l'Université de Genève, vol. 46, 1975, p. 23 ss, p. 43/44; le même, Les infractions fiscales soumises à la loi fédérale sur le droit pénal administratif, in: RDAF 1999 II p. 56 ss, spéc. p. 59). Il suffit que l'avantage illicite procuré par l'absence

de perception de la contribution (cf. arrêt du TF 2A.458/2004 du 3 décembre 2004 consid. 3.1) trouve sa source dans une violation objective de la législation administrative fédérale. Peu importe, partant, que la personne assujettie n'ait rien su de l'infraction, ni qu'elle n'ait tiré aucun avantage personnel de celle-ci (cf. ATF 129 II 160 consid. 3.2; 115 Ib 358 consid. 3a; arrêts du TF 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 [résumé in: RF 69/2014 p. 705] consid. 3.2 et 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 4.4; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1; A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 5.2 et A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.6.3).

5.5.4 La créance de perception subséquente en vertu de l'art. 12 DPA est fondée sur la créance initiale à laquelle la Confédération a droit en vertu de la législation fiscale ou douanière. Cette créance subséquente n'est ainsi pas tant une nouvelle créance qu'un complément à la créance initiale (cf. arrêt du TF 2C_723/2013 du 1^{er} décembre 2014 consid. 2.6; REMO ARPAGAU, Zollrecht, in: Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, vol. XII, 2^{ème} éd. 2007, n° 511). L'art. 12 DPA constitue donc bien la base légale indépendante sur laquelle est fondée une procédure de rappel d'impôt en défaveur du contribuable (cf. arrêt du TF 2C_366/2007 du 3 avril 2008 consid. 5; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2; A-1357/2016 du 7 novembre 2017 consid. 7.3).

5.5.5 Quand bien même l'art. 12 DPA est contenu dans une loi pénale, il trouve également application en droit douanier, ainsi que pour les problématiques relatives à la TVA à l'importation (cf. consid. 3.2 *supra*; art. 128 al. 1 LD et art. 103 al. 1 LTVA; arrêt du TF du 4 août 1999 consid. 2b, publié in: Archives 68 p. 438 et les références citées; arrêts du TAF A-1835/2019 du 14 janvier 2021 consid. 4.2.4; A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2; A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.6.1; PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, 2009, p. 555, n° 468). Cette disposition est une norme fiscale normale (*normale Abgabenorm*), dont l'application doit être établie dans une procédure administrative, et non dans une procédure pénale administrative (cf. arrêts du TF 2C_201/2013 précité consid. 7.4; 2A.603/2003 du 10 mai 2004 consid. 2.4 s.; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2; A-6021/2007 du 23 décembre 2009 consid. 3.1, 3.2 et 3.5). Il existe donc une différence claire entre, d'une part, la procédure administrative tendant à la détermination de la prestation ou de la restitution due, conformément à l'art. 12 al. 1 et 2 DPA, et, d'autre part, la procédure pénale (cf. arrêts du TF 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.1 s.; 2C_263/2014 du 21 janvier 2015 consid. 4.2.1; 2C_201/2013 du 24 janvier 2014 consid. 7.4; arrêt du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2).

5.5.6 En cas de perception subséquente de droits de douane, un intérêt moratoire est dû à compter de l'exigibilité de la dette douanière (cf. art. 74 al. 1 LD et art. 1 al. 1 let. b et al. 2 de l'ordonnance du DFF du 11 décembre 2009 sur les taux de l'intérêt moratoire et de l'intérêt rémunérateur [RS 641.207.1]). Il en va de même s'agissant de la perception subséquente de l'impôt à l'importation (cf. art. 57 al. 1 LTVA et art. 1 al. 1 let. a de l'ordonnance du DFF susmentionnée; toutefois à ce sujet, arrêt du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 8). La dette douanière est exigible dès sa naissance (cf. art. 72 al. 1 LD). Elle naît notamment au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane (cf. art. 69 let. a LD), ou, si la déclaration en douane a été omise, au moment où les marchandises franchissent la frontière douanière ou sont utilisées ou remises pour d'autres emplois ou, si aucune de ces dates ne peut être établie, au moment où l'omission est découverte (cf. art. 69 let. c LD). Aussi, l'exigibilité de la dette douanière selon l'art. 72 al. 1 LD ne dépend pas de la fixation de la dette dans une décision de taxation (cf. arrêts du TAF A-1835/2019 du 14 janvier 2021; A-6590/2017 du 27 novembre 2018 consid. 3.5.1; REGINE SCHLUCKEBIER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [éd.], Commentaire de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, 2015, n° 5 ad art. 57 MWSTG; MICHAEL BEUSCH in: Kocher/Clavadetcher, Zollgesetz (ZG), 2009, n° 2 ad art. 72 ZG).

6.

En l'espèce, en se fiant aux déclarations effectuées par le recourant lors de son audition le 29 mars 2018 (cf. consid. 3.3 *supra*), il est établi que les conditions pour retenir un cas de perception subséquente sont remplies tant pour les droits de douane, la TVA à l'importation ainsi que les droits de monopole. Le recourant est débiteur de la dette douanière dès lors qu'il a conduit la marchandise à travers la frontière et la recourante débitrice en tant que destinataire de celle-ci (art. 34 LAIc; art. 51 LTVA; art. 70 al. 2 let. a et c LD). Il convient de retenir que la quantité de denrées arrêtée par l'autorité inférieure est ainsi confirmée (cf. Faits, C.b, *supra*).

A toutes fins utiles, la Cour de céans souligne ici que le droit de taxer des créances douanières précitées n'est pas prescrit. Si, d'une manière générale, en application de l'art. 75 LD, la créance douanière se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale à laquelle elle se rapporte, l'art. 75 al. 4 LD, deuxième phrase, par renvoi aux art. 11 et 12 DPA, réserve cependant la prolongation de ce délai de prescription (cf. DANIEL RIEDO, Die Verjährung der Zollschuld nach dem neuen Zollgesetz, in: Archives 75 p. 450). En cas de soustraction, comme en l'espèce, le délai de prescription initial de cinq ans (art. 11 al. 2 DPA) est augmenté à dix ans

selon l'art. 333 al. 6 let. a du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0). Ce délai a toutefois été limité à sept ans par la jurisprudence (cf. ATF 144 IV 228 consid. 4.4; 134 IV 328 consid. 2.1; arrêt du TF 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 6.2; ATAF 2009/59 consid. 4.3; arrêts du TAF A-4425/2013 du 9 septembre 2014 consid. 6.2; A-3638/2012 du 21 mars 2013 consid. 2.4.2; MICHAEL BEUSCH/JASMIN MALLA, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli, VStG-Kommentar, 2^{ème} éd., 2012, n° 54a ad «Vorbemerkungen zu Art. 61-67»). Par conséquent, le délai de prescription pour les importations de la période fiscale la plus ancienne, à savoir en l'espèce 2015, n'était pas encore écoulé lorsque la présente procédure de recours a été initiée ou encore lorsque l'autorité inférieure a rendu sa première décision le 29 mai 2018 (cf. art. 75 al. 2 LD, deuxième phrase *in fine*; art. 11 al. 3 DPA). La prescription relative n'est donc pas acquise. La prescription est par ailleurs suspendue depuis le recours déposé par devant l'autorité inférieure contre la décision précitée (art. 11 al. 3 DPA).

Il en va de même s'agissant de la TVA à l'importation. La prescription de l'action pénale d'une durée de sept ans également se détermine toutefois exclusivement sur la base de l'art. 105 al. 3 let. b LTVA et donc à l'exclusion des dispositions du DPA (art. 101 al. 1 LTVA en lien avec l'art. 96 al. 4 LTVA; voir également l'art. 105 al. 2 LTVA pour la suspension; cf. arrêt du TAF A-3365/2020 du 19 mars 2021 consid. 6.2). Selon l'art. 56 LTVA, la prescription – ordinaire – de la créance fiscale est la même que celle de la dette douanière (qui renvoie aux art. 104 al. 4 LTVA pour la suspension du délai). Ce délai de prescription, régi par l'art. 75 LD, est de cinq ans à compter de la fin de l'année civile durant laquelle la dette douanière est échue. Toutefois, cette prescription est interrompue par tout acte tendant au recouvrement et par toute rectification de la part de l'autorité compétente. Tel est bien le cas en l'espèce puisqu'au plus tard, par la décision précitée en 2018, le délai de prescription a été interrompu. Enfin, pour ce qui est de la prescription absolue du droit de taxer, l'art. 75 al. 4 LD (art. 56 al. 4 et 104 al. 4 LTVA) prévoit que la « dette douanière se prescrit dans tous les cas par quinze ans à compter de la fin de l'année civile durant laquelle elle a pris naissance » (cf. parmi d'autres, arrêt du TAF A-714/2018 du 23 janvier 2019 consid. 10.5.2). Force est ici de constater que la prescription absolue n'est pas non plus acquise.

Les recourants sont ainsi reconnus solidairement débiteurs des montants de CHF 11'850.15 au titre de droits de douane, CHF 534.40 au titre de TVA à l'importation et CHF 406.- au titre de droits de monopole, soit un montant total de CHF 12'790.55 plus l'intérêt moratoire de 5%.

7.

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure arrêtés à 2'300 francs sont mis à la charge des recourants qui succombent, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2). L'autorité de recours prélève, selon le dispositif, l'avance de frais du même montant déjà versée. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni aux recourants (art. 64 al. 1 PA a contrario et art. 7 al. 1 FITAF a contrario), ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

(Le dispositif est porté à la page suivante).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de procédure fixés à 2'300 francs (deux mille trois cents francs) sont mis à la charge de la recourante. Ils sont prélevés sur l'avance de frais du même montant versée par les recourants.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent arrêt est adressé :

- aux recourants (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. [...]; Acte judiciaire)

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

Le président du collège :

Le greffier :

Raphaël Gani

Rafi Feller

Indication des voies de droit :

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

Expédition :