

# **BGer 9C\_617/2022 vom 29. Juni 2023**

Bundesgericht, 2023-06-29, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_617\\_2022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_617_2022)

FR: TF 9C\_617/2022 du 29 juin 2023

IT: TF 9C\_617/2022 del 29 giugno 2023

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

L'arrêt attaqué est une décision finale ( art. 90 LTF ) rendue par le Tribunal administratif fédéral ( art. 86 al. 1 let. a LTF ) dans une cause de droit public ( art. 82 let. a LTF ) ne tombant pas sous le coup des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte.

### **E. 1.2**

Compte tenu de l'effet dévolutif complet du recours devant le Tribunal administratif fédéral ( art. 54 PA ; arrêt 2C\_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 1.3), les conclusions en annulation des décisions des autorités inférieures sont irrecevables.

### **E. 1.3**

Au surplus, le recours a été formé en temps utile ( art. 100 al. 1 LTF ) et dans les formes prescrites ( art. 42 LTF ) par le recourant, qui a qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF ). Il convient donc d'entrer en matière sur le recours dans la mesure de sa recevabilité.

### **E. 2.1**

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office ( art. 106 al. 1 LTF ). Toutefois, conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , il ne connaît de la violation des droits fondamentaux ainsi que celle de dispositions de droit cantonal que si le grief a été invoqué et motivé de manière claire et détaillée (cf. ATF 142 I 99 consid. 1.7.2; 141 I 36 consid. 1.3).

### **E. 2.2**

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits constatés par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF .

### **E. 3**

Devant le Tribunal fédéral, le litige porte seulement sur le point de savoir si c'est à juste titre que le Tribunal administratif fédéral a jugé que le recourant ne pouvait pas se plaindre, dans le cadre de la procédure fiscale, de la violation de ses droits de procédure pénale, parce que ce grief devait être soulevé dans le cadre de la procédure pénale administrative ouverte en parallèle et que cette question était sans conséquence sur la procédure fiscale.

### **E. 3.1**

Sur ce point, le Tribunal administratif fédéral a en substance constaté qu'en cas d'infractions à la TVA sur les importations et aux lois fédérales sur les douanes, sur l'imposition de la bière et sur l'alcool, l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières, anciennement Administration fédérale des douanes, était habilité à en traiter tant le volet

fiscal (qui a pour objet de récupérer l'impôt qui n'a, à tort, pas été perçu) que le volet pénal (qui vise à sanctionner ces infractions). Ces deux volets n'étaient toutefois pas régis par les mêmes dispositions de procédure, puisque le volet administratif relevait de la PA et le volet pénal de la DPA. Partant, le recourant ne pouvait pas se plaindre, dans le cadre de la procédure fiscale qui était seule objet de la procédure devant lui, d'une violation de l' art. 33 DPA . Par ailleurs, comme la procédure tendant à obliger une personne à s'acquitter d'un impôt dû dans le cadre d'une procédure fiscale était exclue du champ d'application de l' art. 6 CEDH , le recourant ne pouvait pas non plus se plaindre d'une violation de cette disposition dans la procédure fiscale.

### **E. 3.2**

A l'encontre de l'arrêt attaqué, le recourant fait valoir que ses droits procéduraux de procédure pénale ont été violés durant l'enquête qui a conduit à l'établissement du procès-verbal final du 27 novembre 2015, parce qu'il n'a pas été informé de ses droits lors de son interpellation le 22 septembre 2014 et qu'il n'a pas été assisté d'un avocat lors de son interrogatoire du 12 octobre 2015, qui avait abouti à l'établissement dudit procès-verbal. Or, comme l'Administration fédérale des douanes s'était fondée sur ce procès-verbal pour établir les décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquentes du même jour, il fallait admettre que les conséquences de la violation de ses droits procéduraux dans la procédure pénale avaient eu un "impact" sur la procédure fiscale. Dans ces circonstances, le Tribunal administratif fédéral aurait dû annuler la décision sur recours rendue par l'Administration fédérale des douanes le 18 mars 2019, laquelle avait rejeté son recours contre les décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquentes du 27 novembre 2015. En s'abstenant de le faire, il avait violé les art. 32 et 33 DPA , les art. 9 et 29 Cst. et l' art. 6 CEDH .

### **E. 4**

A juste titre, le recourant ne remet pas en cause le fait que les décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquentes du 27 novembre 2015 ont été rendues par l'Administration fédérale des douanes en application de l' art. 12 DPA (arrêt attaqué let. B.b et consid. 4.4).

#### **E. 4.1**

Sous le titre "Assujettissement à une prestation ou à une restitution", l' art. 12 al. 1 let. a DPA prévoit que lorsqu'à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, est remboursée, réduite ou remise, la contribution, l'allocation, le subside ou le montant non réclamé, ainsi que les intérêts, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. Selon l' art. 12 al. 2 DPA , 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 ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside.

#### **E. 4.2**

L'assujettissement à la prestation au sens de l' art. 12 DPA permet de procéder au rappel d'une contribution qui n'a pas été perçue à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, même si aucune personne n'est punissable. Cet assujettissement ne dépend donc pas de l'existence d'une faute ni, a fortiori, d'une poursuite pénale. Il suffit que l'avantage illicite procuré par l'absence de perception de la contribution trouve sa source dans une violation objective de la législation administrative fédérale ( ATF 129 II 160

consid. 3.2 et les références; arrêts 2C\_890/2019 du 21 décembre 2022 consid. 3.6 destiné à la publication; 2C\_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.2; 2C\_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 4.4).

### **E. 4.3**

La procédure ayant pour objet une créance à titre de l' art. 12 DPA est une procédure fiscale, soit une procédure de nature administrative dénuée de caractère pénal (cf. arrêts 2C\_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.1; 2C\_263/2014 du 21 janvier 2015 consid. 4.2.1). Les principes du droit pénal n'y trouvent donc pas application (arrêt 2C\_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.2). En effet si l' art. 12 DPA a été introduit dans le droit pénal administratif en raison de son lien avec le droit pénal, il n'en reste pas moins qu'il existe une différence claire entre, d'une part, la procédure administrative, laquelle tend à la détermination de la prestation ou de la restitution due, et, d'autre part, la procédure pénale, laquelle vise la sanction d'infractions à la législation administrative fédérale (arrêts 2C\_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.1 et les références; 2C\_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.2). Le fait qu'une procédure pénale administrative soit ouverte dans le but de réprimer les infractions à la législation administrative fédérale ne change donc rien à la nature administrative de la procédure fiscale aboutissant à une décision au sens de l' art. 12 DPA . Par conséquent, et comme le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de le préciser, une personne ne peut pas faire valoir, dans le cadre de la procédure administrative de l' art. 12 DPA , d'éventuelles violations de ses droits de procédure dans la procédure pénale menée en parallèle à son encontre (arrêt 2C\_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.1). Elle ne peut donc en particulier pas se plaindre d'une violation des art. 32 et 33 DPA , qui s'appliquent uniquement à la procédure pénale administrative.

### **E. 4.4**

Par ailleurs, si la procédure réprimant l'infraction de soustraction fiscale représente une accusation en matière pénale qui entre donc dans le champ d'application de l' art. 6 CEDH , cette disposition ne s'applique en revanche pas aux procédures fiscales dénuées de caractère pénal, telles que les procédures qui visent uniquement à rappeler un impôt ( ATF 140 I 68 consid. 9.2 et ses références; cf. aussi ATF 147 I 153 consid. 3.4.2, II 155 consid. 3.1; 144 I 340 consid. 3.3.5). Certes, et comme le Tribunal administratif fédéral l'a rappelé (arrêt attaqué consid. 4.3.4) la CourEDH a jugé qu'une procédure pouvait tomber dans son ensemble dans le champ d'application de l' art. 6 CEDH si les éléments de la procédure pénale et ceux qui concernent l'imposition proprement dite sont combinés dans une même instance, de sorte qu'il est impossible de distinguer ce qui relève de l'accusation en matière pénale de ce qui concerne l'imposition proprement dite (cf. arrêt

Jussila contre Finlande du 23 novembre 2006, Recueil CourEDH 2006-XIV, § 45). On ne se trouve toutefois pas dans une telle constellation lorsqu'une procédure visant à rappeler un impôt est ouverte parallèlement à une procédure pénale pour soustraction fiscale. En effet, si les deux procédures procèdent indéniablement d'un même complexe de faits et qu'elles sont souvent menées en parallèle, elles donnent lieu à des décisions distinctes, qui peuvent être dissociées sans difficulté (cf. ATF 140 I 68 consid. 9.6.2, rendu dans le contexte d'un rappel d'impôts directs). Dans le contexte de l' art. 12 DPA , le Tribunal fédéral a expressément précisé que le fait que la procédure fiscale et la procédure pénale administrative soient imbriquées dans une certaine mesure ne changeait rien au caractère administratif de la procédure fiscale, dès lors que les deux procédures aboutissent à des

décisions distinctes (arrêt 2C\_822/2021 du 26 janvier 2022 consid. 3.3).

#### **E. 4.5**

En l'espèce, il ressort des faits constatés par la juridiction inférieure (supra consid. 2.2) que la DA Genève a ouvert une procédure pénale à l'encontre du recourant, d'abord le 22 septembre 2014, lors de son interpellation après son passage de la douane, puis le 12 octobre 2015, en raison des renseignements obtenus de la France par la voie de l'assistance administrative. La procédure pénale est certes liée au même complexe de faits que la procédure fiscale qui a été ouverte parallèlement en vue de récupérer les redevances qui n'avaient pas été perçues. Ces procédures ont toutefois donné lieu à des décisions distinctes à savoir, au plan administratif, à des décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquente du 27 novembre 2015 et, au plan pénal, à un mandat de répression du 18 mars 2019. Ces décisions font par ailleurs l'objet de voies de droit distinctes. Le recourant objecte donc en vain que les décisions du 27 novembre 2015 ont eu pour origine une enquête pénale menée de manière contraire à ses droits procéduraux. Au demeurant, et comme le Tribunal administratif fédéral l'a relevé, les faits pertinents ont été essentiellement établis grâce aux documents obtenus dans le cadre de l'assistance administrative internationale et ils ont été reconnus par le recourant, qui ne les conteste pas. On se trouve ainsi en l'espèce dans la situation classique où une procédure administrative et une procédure pénale administrative sont menées en parallèle et qui, quand bien même elles reposent sur le même complexe de faits et sont dans une certaine mesure imbriquées, sont toutefois clairement dissociables, donnent lieu à des décisions distinctes et sont soumises à des voies de droit différentes.

#### **E. 4.6**

Il découle de ce qui précède que le Tribunal administratif fédéral n'a pas violé les art. 32 et 33 DPA et l'art. 6 CEDH dans l'arrêt attaqué. Quant aux griefs de violation des art. 9 et 29 Cst. , que le recourant fait aussi valoir, ils ne sont pas motivés de manière conforme aux exigences de motivation accrues de l'art. 106 al. 2 LTF (supra consid. 2.1), de sorte qu'il n'y a pas lieu de s'y attarder.

#### **E. 5**

Le recours doit par conséquent être rejeté.

#### **E. 6**

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires ( art. 66 al. 1 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.