

BVGer A-4119/2021 vom 24. November 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-11-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4119_2021

FR: TAF A-4119/2021 du 24 novembre 2022

IT: TAF A-4119/2021 del 24 novembre 2022

Regeste

Douanes

Erwägungen

E. 5

Les parties étant notamment en litige quant à l'interprétation de la notion d'effets personnels au sens de la législation douanière, il y a lieu de revenir sur le cadre conventionnel et légal prévalant à cet égard.

E. 5.1

Les marchandises qui ne sont introduites et utilisées dans un territoire douanier que de manière temporaire n'intègrent pas de manière définitive l'économie du territoire concerné, suisse en l'occurrence. Elles peuvent donc être traitées différemment des marchandises intégrant le marché territorial de manière illimitée (cf. arrêts du TAF A-2765/2020 du 18 novembre 2021 consid. 3.7 ; A-6590/2017 précité consid. 3.6 ; A-825/2016 précité consid. 5.1). Cependant, les marchandises ne peuvent être placées sous un régime douanier - notamment le régime de l'admission temporaire (cf. art. 47 al. 1 et al. 2 let. d LD) - sans avoir été déclarées pour ce régime (cf. arrêt du TAF A-957/2019 précité consid. 2.3) ; en ce sens la déclaration a un effet constitutif (cf. Remo Arpagaus, Zollrecht, 2e éd., 2007, n. marg. 698 ; Reginald Derks, in : Handkommentar ZG, n° 15 ad art. 47 et références citées).

E. 5.2

Le régime de l'admission temporaire constitue une exception au principe général selon lequel les marchandises importées sont soumises aux droits de douane et doivent être taxées selon les règles applicables (cf. consid. 4.1 s. ci-avant ; arrêts du TAF A-2765/2020 précité consid. 3.7 ; A-2326/2012 du 5 février 2013 consid. 3.1). Ce régime est gouverné entre autres par la Convention du 26 juin 1990 relative à l'admission temporaire (RS 0.631.24, Convention d'Istanbul ; ratifiée par la Suisse le 11 mai 1995 ; cf. consid. 5.4 ci-après). Elle vise à faciliter l'admission temporaire par la simplification et l'harmonisation des procédures (voir le préambule de ladite Convention). Compte tenu des marchandises litigieuses en l'espèce, la Convention sur les facilités douanières en faveur du tourisme (conclue à New York le 4 juin 1954 ; ci-après : Convention de New-York ; RS 0.631.250.21 ; entrée en vigueur pour la Suisse le 11 septembre 1957) sera également applicable (infra consid. 5.5). Ces conventions sont d'application directe en Suisse (cf. arrêts du TAF A-4510/2018 précité consid. 3.1.1 ; A-3322/2018 précité consid. 4.2 tous deux concernant la Convention d'Istanbul). Ainsi, lorsque ses dispositions sont applicables, elles dérogent à celles de droit interne réglant l'admission temporaire de façon générale, dans la mesure où les premières sont en contradiction avec les secondes - à moins que les dispositions de droit interne soient plus favorables à celles de la Convention d'Istanbul (cf. arrêt du TAF

A-2765/2020 précité consid. 3.7). Malgré cela, le droit national, qui prévoit également des règles en matière d'admission temporaire, devra être pris en considération (cf. consid. 5.6 ci-après).

E. 5.3

Selon une jurisprudence constante, en tant qu'elles constituent des exceptions au système d'un impôt général sur la consommation, les exonérations en matière de TVA doivent être appliquées de façon restrictive (cf. ATF 138 II 251 consid. 2.3.4 ; 124 II 372 consid. 6a ; arrêt du TF 2C_1049/2011 du 18 juillet 2012 consid. 4.3 ; arrêt du TAF A-5805/2011 du 18 novembre 2013 consid. 2.4.1 ; Pascal Mollard/Xavier Oberson/Anne Tissot Benedetto, *Traité TVA*, 2009, p. 260 ch. 336 s.). En conséquence, et bien qu'il faille d'abord rechercher le sens véritable de la norme en appliquant les méthodes habituelles d'interprétation, comme cela vaut en matière de TVA interne, des exceptions à la TVA à l'importation ne doivent pas être admises avec facilité, d'autant que cet impôt connaît des franchises inconnues en matière de TVA sur territoire suisse (ATF 124 II 202 consid. 5 ; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6436/2011 du 18 septembre 2013 consid. 3.2.2 et 3.2.3 et A-7933/2008 précité consid. 3.1; Mollard/Oberson/Tissot Benedetto, *op. cit.*, p. 407 ; Daniel Riedo, *Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht*, 1999, p. 115 s.). Il s'ensuit que, de façon similaire, le principe de l'assujettissement général aux droits de douane commande une « interprétation étroite » des dispositions prévoyant des exceptions en la matière (arrêt du TF 2C_1049/2011 précité consid. 4.3).

E. 5.4.1

D'après l'art. 1 let. a de la Convention d'Istanbul, on entend par admission temporaire le régime douanier qui permet de recevoir dans un territoire douanier en suspension des droits et taxes à l'importation, sans application des prohibitions ou restrictions à l'importation de caractère économique, certaines marchandises (y compris les moyens de transport), importées dans un but défini et destinées à être réexportées, dans un délai déterminé, sans avoir subi de modification, exception faite de leur dépréciation normale par suite de l'usage qui en est fait. Selon l'art. 2 de la Convention d'Istanbul, chaque Partie contractante s'engage à accorder l'admission temporaire, dans les conditions prévues par la Convention, aux marchandises (y compris les moyens de transport) faisant l'objet des annexes. Sans préjudice des dispositions propres à l'Annexe E, l'admission temporaire est accordée en suspension totale des droits et taxes à l'importation et sans application des prohibitions ou restrictions à l'importation de caractère économique. Cette suspension vise aussi l'impôt (TVA) sur les importations (cf. art. 1 let. b de la Convention d'Istanbul ; arrêts du TF 2A.230/2006 du 9 octobre 2006 consid. 4.1 ; 2A.514/2001 du 29 juillet 2002 consid. 1 ; 2A.519/1998 du 24 avril 2001 consid. 3 ; arrêts du TAF A-6590/2017 précité consid. 3.7.1 ; A-7503/2016 et A-7513/2016 du 16 janvier 2018 consid. 7.3). L'apurement normal de l'admission temporaire est obtenu par la réexportation des marchandises (y compris les moyens de transport), placées en admission temporaire (art. 9 de la Convention d'Istanbul).

E. 5.4.2

L'Annexe B.6 de la Convention d'Istanbul (ci-après : l'Annexe B.6) relative aux effets personnels de voyageurs et aux marchandises importées dans un but sportif est entrée en vigueur pour la Suisse le 11 août 1995 (RO 1995 4757 ; cf. également Conseil de coopération douanière, Manuel - Convention relative à l'admission temporaire, p. 165).

Bénéficiaire de l'admission temporaire conformément à l'art. 2 de la présente Convention les effets personnels et les marchandises importées dans un but sportif (cf. art. 2 de l'Annexe B.6). Aux termes de l'art. 1 de l'Annexe B.6, on entend par : a) « voyageur » : toute personne qui pénètre temporairement dans le territoire d'une Partie contractante où elle n'a pas sa résidence normale, à des fins telles que tourisme, sport, affaires, réunions professionnelles, santé, études, etc. ; b) « effets personnels » : tous les articles, neufs ou usagés, dont un voyageur peut raisonnablement avoir besoin pour son usage personnel au cours de son voyage, compte tenu de toutes les circonstances de ce voyage, à l'exclusion de toute marchandise importée à des fins commerciales. Une liste illustrative des effets personnels figure en appendice I à la présente Annexe. Dans la définition b), les expressions telles que « raisonnablement », « usage personnel », « au cours de son voyage », « toutes les circonstances de ce voyage » fournissent aux autorités douanières des orientations pour déterminer la quantité d'articles pouvant être considérés comme des effets personnels (cf. Conseil de coopération douanière, op. cit., p. 158). Pour pouvoir bénéficier des facilités accordées par l'Annexe précitée, les effets personnels doivent être importés par le voyageur sur lui-même ou dans ses bagages (accompagnés ou non) (cf. art. 3 let. a de l'Annexe B.6). L'art. 5 ch. 1 de l'Annexe B.6 précise que la réexportation des effets personnels a lieu au plus tard lorsque la personne les ayant importés quitte le territoire d'admission temporaire. L'admission temporaire des effets personnels est accordée sans qu'il soit exigé de document douanier et sans constitution de garantie, sauf pour les articles qui mettent en jeu un montant élevé de droits et taxes à l'importation (cf. art. 4 ch. 1 de l'Annexe B.6). Par document douanier, il faut entendre une formule officielle prescrite par la douane, généralement la déclaration de marchandises à l'importation ou une version simplifiée de cette déclaration (cf. Conseil de coopération douanière, op. cit., p. 12), soit une déclaration en douane écrite (cf. arrêt du TAF A-2765/2020 précité consid. 3.8.5). Une déclaration verbale du voyageur suffit généralement et aucune liste de marchandises ou d'engagement écrit de réexportation ne doit être exigé (cf. Conseil de coopération douanière, op. cit., p. 160). Les Parties contractantes peuvent accorder des facilités plus larges que celles prévues dans l'Annexe, conformément à l'art. 17 de la Convention d'Istanbul.

E. 5.5

Il est également nécessaire d'évoquer ici la Convention de New-York. Dite convention prévoit notamment (art. 2 al. 1) un engagement de la Suisse de d'admettre en franchise temporaire les effets personnels importés par un touriste à condition que ces effets soient destinés à son usage personnel, que le touriste les transporte sur lui ou dans les bagages qui l'accompagnent, qu'il n'y ait pas de raison de craindre un abus, et que ces effets soient réexportés par le touriste lorsqu'il quitte le pays. La convention offre également une définition (art. 2 al. 2 Convention de New-York) des effets personnels comme: « tous vêtements et autres articles, neufs ou usagés, dont un touriste peut personnellement et raisonnablement avoir besoin, compte tenu de toutes les circonstances de son voyage, à l'exclusion de toutes marchandises importées à des fins commerciales. » Finalement, dans ce cadre, chacun des Etats contractants doit aussi admettre en franchise des droits et taxes d'entrée notamment « un quart de litre d'eau de toilette et une petite quantité de parfums » lorsqu'un touriste les importe pour son usage personnel, à la condition qu'il les transporte sur lui ou dans ses bagages à main et qu'il n'y ait pas de raison de craindre un abus (art. 3 al. 1 let. c Convention de New-York)

E. 5.6

Le droit interne suisse prévoit également son propre régime de franchise de droits de douane et de l'impôt (TVA) sur les importations concernant les effets personnels et plus largement le trafic touristique. Sont ainsi notamment admises en franchise de droits de douane les effets personnels énumérés à l'annexe 1 qui sont importés en quantité raisonnable : (a.) par des personnes domiciliées sur le territoire douanier, pour autant qu'elles aient emporté ces effets lors de leur sortie du pays ou aient dû les acheter et les utiliser à l'étranger par suite de circonstances imprévisibles, ou (b.) par des personnes domiciliées en dehors du territoire douanier si elles se proposent de réexporter ces effets après leur séjour sur le territoire douanier (cf. art. 63 al. 1 OD cum art. 16 al. 1 LD). La liste des effets personnels figurant à l'annexe 1 OD correspond largement tant aux éléments mentionnés dans l'Annexe B6 (cf., dans ce sens, Andreas Matti, Handkommentar ZG, n° 7 ad art. 16) qu'à l'art. 2 al. 2 Convention de New-York et permet de tenir pour effets personnels : « 1. les vêtements ; 2. les articles de toilette ; 3. les bijoux ; [...] 23. d'autres objets de nature manifestement personnelle».

E. 6

En l'espèce, l'argumentation de l'autorité inférieure quant au refus de l'exemption de redevance liée à la notion d'effets personnels réside pour l'essentiel dans le fait que de tels objets auraient dû quitter le territoire douanier suisse après le séjour de la recourante, respectivement qu'ils auraient dû suivre la personne lors de son retour hors du territoire douanier. Par conséquent, la TVA serait due, si les effets personnels restent sur le territoire douanier suisse. L'autorité intimée considère ainsi que toutes les marchandises importées par la recourante mais qui n'ont pas été réexportées par cette dernière lors de son départ de Suisse ne pourraient pas être qualifiées d'effets personnels et ne pourraient ainsi pas bénéficier de l'exemption de droit. Il sied de relever qu'initialement (cf. notamment courrier AFD du 2 février 2021), l'autorité avait refusé de qualifier les objets importés d'effets personnels au motif qu'ils étaient neufs, de marque et de luxe, transportés dans leur emballage d'origine et ne pouvaient, de ce fait, pas être considérés comme tels au sens de l'art. 63 OD. La recourante objecte pour l'essentiel à ce raisonnement qu'il s'agissait entièrement d'effets personnels qui n'avaient pas à être annoncés en douane, à l'exception de deux bouteilles de champagne qui excédaient la valeur-franchise d'une seule personne, mais qui compte tenu des quatre adultes voyageant ensemble n'avait pas à être déclarée en douane. Il faut relever à cet égard que le cas d'espèce a ceci de particulier que, compte tenu du contrôle de la recourante opéré lors de son entrée sur le territoire et du bulletin de transit du 20 décembre 2020 détaillé établi à ce moment, toutes les marchandises entrées mais non ressorties ont été facilement identifiées. Plus précisément, le bulletin de transit précité concernant les marchandises entrées sur le territoire fait état des biens suivants : Parfum [...] 200ml réf : [...]; Crème [...] 50ml réf : [...]; 2x paires de chaussette de marque [...] ; Boite dorée [...] 50ml réf : [...]; Polo vert olive [...] ; Chemise bleue [...] ; [...] ; Parfum [...] ; Crème pour le corps [...] ; [...] ; [...] ; Boitier contenant deux sacoches [...] ; [...] 50ml crème de nuit ; Parfum [...] 100ml ; Parfum [...] 100ml ; Bracelet [...] ; Parfum [...] ; Crème [...] 50ml ; Petit coffret [...] ; sac [...] ; sac [...] ; sac [...] ; Écharpe [...] ; ainsi que les deux bouteilles de champagnes suivantes : une bouteille de champagne [...] de 0.75L et une bouteille de champagne [...] de 1.5 L, dont la valeur était respectivement de 209.00 CHF et de 186.90 CHF. Par contraste, les marchandises qui n'ont pas suivi la recourante à sa sortie du territoire sont les suivantes : - Parfum [...] 200 ml 335.00 CHF - Parfum [...] 100 ml 180.90 CHF - Parfum [...] 100 ml 139.00 CHF - Parfum [...] 75 ml 99.00 CHF - Petit Coffre [...] 189.00 CHF - Boite contenant deux sacoches [...] 950.00 CHF - Sac [...] 388.00 CHF -

Sac [...]420.00 CHF - 2x paires de chaussette [...]28.00 CHF - Polo vert olive [...]35.20 CHF

Compte tenu des quantités et du type de marchandises importées sur le territoire douanier, le Tribunal retient que c'est d'une façon conforme au droit que l'autorité inférieure a considéré que le caractère raisonnable des quantités importées faisait défaut et que par conséquent les effets en cause ne pouvaient pas être qualifiés d'effets personnels. Le droit national et le droit international applicables en l'espèce proposent en effet des exemptions qui doivent permettre aux voyageurs de franchir les frontières en emportant avec eux des effets pour leur propre usage. Certes, comme le soutient la recourante, la définition d'effets personnels doit s'analyser à l'aune du profil de chaque voyageur concerné et qu'à cet égard, le milieu personnel et socio-professionnel dans lequel évolue la recourante doit être pris en considération. Il sied également de prendre en compte la durée du voyage et les besoins personnels que le séjour en Suisse est susceptible de provoquer. Il n'en reste pas moins que la disposition légale et sa précision dans l'ordonnance (art. 63 al. 1 OD cum art. 16 al. 1 LD) limite les effets personnels qui sont importés à « des quantités raisonnables ». On voit bien en effet qu'à défaut d'une telle précision quantitative, toute marchandise susceptible d'être qualifiée d'effet personnel pourrait être importée sans droit de douane ou de TVA à l'importation. Cette limitation permet de comprendre que la notion d'effets personnels exemptés n'est pas comme d'ordinaire avec les tarifs douaniers uniquement orientée vers un type de marchandise, mais qu'il y a lieu, en sus, de prendre en compte l'utilité subjective des marchandises. Or, en l'espèce il faut relever que seuls les marchandises neuves dans leur emballage ont été soumises à la taxation litigieuse et qu'il est constant que la recourante et sa famille transportaient lors de leur arrivée le 20 décembre 2020, en sus, d'autres marchandises et effets personnels. On doit par conséquent admettre que cinq parfums et neuf produits cosmétiques, neufs et dans leur emballages d'origine, dépassent largement la limite des quantités habituellement prévues pour un voyage de deux semaines. Il en va de même des autres effets encore emballés qui ne peuvent pas non plus être considérés comme des effets personnels compte tenu de l'acception étroite qu'il y a lieu de donner à cette notion. S'agissant spécifiquement des parfums, la recourante ne saurait tirer aucun droit supplémentaire pour une exemption des redevances douanières qui serait fondée sur la Convention de New-York. En effet, l'art. 3 let. c de cette convention limite l'exonération à « une petite quantité de parfums ». Or, en l'espèce, les nombreux flacons transportés par la recourante sont tels que cette exigence conventionnelle ne peut être considérée comme remplies. Compte tenu de ce qui précède, c'est à juste titre que l'autorité intimée a nié aux marchandises restées sur le territoire douanier la qualification d'effets personnels dans le sens du trafic touristique.

E. 7.1

Il y a lieu cependant encore d'examiner les griefs de la recourante à l'encontre des valeurs des marchandises retenues dans la décision. Plus spécifiquement, la recourante estime que certaines marchandises n'avaient pas de valeur marchande car il s'agissait d'échantillons ou de prototypes du groupe [...] uniquement accessibles à certains de ses cadres-dirigeants et, d'autre part, que certaines marchandises avaient une valeur effective largement plus basse que celle retenue par la décision du fait de rabais octroyés aux membres du personnel du groupe [...]. En outre, certains articles ne seraient pas disponibles à la vente, ne seraient pas neufs et n'auraient donc aucune valeur marchande

E. 7.2

Il faut relever d'emblée que l'attribution des marchandises à la recourante avec ou sans contreprestation de la part de son employeur ou la possibilité pour l'intéressée d'acquérir tout ou partie de la marchandise à des prix inférieurs à ceux du marché n'a aucune incidence sur l'assiette de la TVA à l'importation. Ainsi, l'art. 54 al. 1 let. g L TVA prévoit qu'est « considéré comme valeur marchande tout ce qu'un importateur devrait payer, au stade de l'importation, à un fournisseur indépendant dans le pays d'origine des biens, au moment de la naissance de la dette fiscale au sens de l'art. 56 et dans des conditions de libre concurrence, pour obtenir les mêmes biens ». En effet, c'est bien la valeur vénale objective des marchandises qui doit entrer dans l'assiette imposable. A l'inverse, le prix d'acquisition qui ne respecte pas cette valeur de marché en raison des relations particulières comme des rapports de travail ne permet pas de retenir que la valeur de transfert spécifique des objets lors de leur acquisition par la recourante constituerait une valeur de référence pour le prix du marché. Dans ce sens, la procédure adoptée par l'autorité inférieure est exempte de critique. La recourante se contente d'indiquer que le prix des marchandises sur internet aurait été sélectionnés aléatoirement et arbitrairement sur la base de sites non officiels. Elle n'explique cependant pas en quoi les valeurs seraient faussées. Pourtant, pour chaque marchandise, le dossier de l'autorité inférieure contient la référence et la source du prix fixé. La recourante n'amène du reste aucun élément permettant de retenir une valeur différente, potentiellement plus basse, que celle constatée dans la décision attaquée. Il y a donc lieu de retenir, à la suite de l'autorité inférieure, que les produits et marchandises soumises à la TVA à l'importation entrent dans l'assiette imposable pour leur valeur vénale, sans tenir compte de rabais ou prix de faveur concédé à la recourante à raison de sa fonction professionnelle et de ses rapports de travail et que les prix de vente retenus reflètent la valeur vénale de ces biens.

E. 7.3

La recourante invoque également le fait qu'une partie des produits seraient des prototypes qui ne pourraient pas être acquis sur le marché et qui ne lui ont été cédés qu'à raison de sa fonction de direction dans le groupe [...]. Elle a produit d'ailleurs une attestation datée du 22 décembre 2020, soit postérieurement à la naissance du litige, dans laquelle B. _____, Directeur des Ressources Humaines du Fashion Group [...], déclare que « les tote-bags offerts à [la recourante] sont des prototypes et n'ont pas de valeur commerciale ». Indépendamment de l'appréciation qui devra être effectuée de l'attestation produite (cf. infra consid. 7.4), force est de constater que les sacs à main « tote-bags » ne saurait être considérés comme de tels échantillons. En effet, selon l'art. 27 al.1 let. a de l'OD sont admis en franchise les échantillons et les spécimens de marchandises invendables qui ne sont pas destinés à la consommation. Or, l'art. 27 OD ne vise que des biens qui ne peuvent pas être vendus ou qui ne sont pas susceptibles d'être consommés (Simeon Probst, in : Handkommentar ZG, n° 10 ad art. 65), ce qui justifie par ailleurs que leur introduction sur le territoire douanier puisse intervenir en franchise de droit. En l'espèce, ces marchandises étaient susceptibles d'être vendues dès lors qu'il a été démontré que des produits en tous points identiques étaient commercialisés par la marque. En outre, l'on ne saurait retenir ici que les marchandises en questions constituent de simple échantillons ou spécimen dans la mesure où les premières ne correspondent en rien à la définition des seconds. Les marchandises en question sont deux sacs de dimensions et caractéristiques identiques aux sacs commercialisés par la marque [...] dans sa gamme [...]. Or, un échantillon n'est justement pas un produit, entier et identique au produit commercialisé, mais une petite partie de marchandise servant de référence à une fabrication ou à une fourniture (morceau

de tissus, un morceau de papier peint,...) ou une petite quantité d'un produit diffusé gratuitement afin de le faire connaître du public. Quant à lui, le spécimen, est un objet qui donne une idée de l'espèce, de la catégorie dont il fait partie. Tel n'est manifestement pas le cas ici. Par conséquent, dès lors que marchandises étaient similaires à celle vendues sur le marché et qu'elles pouvaient être affectées à l'usage pour lequel elles avait été créées, on ne saurait retenir, s'agissant des sacs à main « tote-bags », qu'ils puissent être admis en franchise comme des échantillons ou des spécimens de marchandises. Par conséquent, les griefs de la recourante quant à la valorisation des « tote-bags » sont rejetés.

E. 7.4

La recourante poursuit encore dans une argumentation alternative que ces sacs n'auraient aucune valeur commerciale car il s'agirait de prototypes, soit d'articles que les organes dirigeants de l'entreprise ont décidé de ne pas commercialiser pour différentes raisons et qui n'ont donc aucune valeur marchande. Elle se fonde pour l'essentiel sur l'attestation précitée du 22 décembre 2020 établie par B._____. On rappellera ici qu'en principe l'appréciation des preuves est libre en ce sens qu'elle n'obéit pas à des règles de preuve légales prescrivant à quelles conditions l'autorité devrait admettre que la preuve a abouti et quelle valeur probante elle devrait reconnaître aux différents moyens de preuve les uns par rapport aux autres. En droit fiscal, les documents écrits revêtent par ailleurs une importance considérable, dès lors qu'ils sont les plus à même d'apporter une preuve précise et immédiate (cf. arrêts du TF 2C_709/2017 du 25 octobre 2018 consid. 3.3 et 2C_947/2014 du 2 novembre 2015 consid. 7.2.4 ; arrêt du TAF A-2286/2017 du 8 mai 2020 consid. 2.2.2). A contrario, les témoignages, en particulier lorsqu'ils émanent de personnes proches de l'administré, ont une valeur probante quasi nulle, à tout le moins dans le domaine fiscal (cf. not. arrêts du TAF A-4642/2020 du 5 octobre 2021 consid. 2.5 ; A-1679/2015 précité consid. 5.1.2 in fine). Il en va de même des preuves, certes écrites, mais établies après coup et des documents non contemporains aux faits sur lesquels porte le litige (cf. ATF 133 II 153 consid. 7.2 ; arrêts du TF 2C_614/2007 du 17 mars 2008 consid. 3.4 et 2C_470/2007 du 19 février 2008 consid. 3.4 ; arrêts du TAF A-2286/2017 précité consid. 2.2.2 ; A-1679/2015 précité consid. 2.3 et A-4388/2014 du 26 novembre 2015 consid. 1.6). L'attestation produite par la recourante, et qui émane d'un collègue ou d'une personne hiérarchiquement inférieure à cette dernière, établie à sa demande après la naissance du litige, ne permet en l'occurrence pas d'admettre que les sacs en cause n'auraient aucune valeur commerciale. D'une part, cette attestation est directement contredite par certains éléments du dossier. Ainsi, selon, le rapport du cpl C._____ du 23 décembre 2020 (dossier autorité inférieure, « Événement [...] du 20 décembre 2020 »), les sacs à main « tote-bags » en cause étaient neufs, l'un emballé et le second encore étiqueté. Surtout, elle ne permet pas à elle seule de renverser l'appréciation effectuée par l'autorité inférieure : cette dernière a comparé les sacs figurant sur le bulletin de transit pour en trouver le prix sur le site officiel de la marque. Or la recourante n'indique pas en quoi les sacs, neufs et pour partie encore emballés, ne correspondraient pas à ceux qui sont vendus sur le site officiel de la marque [...]. En particulier, la recourante n'explique pas quelles seraient les différences entre les sacs qu'elles transportaient et ceux sur lesquels l'autorité s'est fondée pour procéder à une comparaison des prix. La seule production de l'attestation du 22 décembre 2020 ne permet à cet égard pas d'emporter la conviction du Tribunal compte tenu de l'ensemble des circonstances. Par conséquent, le Tribunal ne voit pas de motif pour s'écarter de la valeur retenue par l'autorité inférieure pour ces sacs également.

E. 8

Reste finalement à déterminer si une autre exemption était envisageable, respectivement quel est l'effet de l'exemption octroyée aux marchandises du trafic touristique sur la présente cause.

E. 8.1

Outre les marchandises en franchise visées aux art. 63 et 64 OD, les marchandises du trafic touristique sont également exemptes de droits de douane (cf. art. 65 al. 1 OD). Les marchandises du trafic touristique sont celles qu'une personne transporte avec elle lorsqu'elle passe la frontière douanière ou qu'elle acquiert à l'arrivée de l'étranger dans une boutique hors taxes suisse, et qui ne sont pas destinées au commerce (cf. art. 16 al. 2 LD). Il s'agit tant de biens à usages privés que de cadeaux destinés à des tiers (cf. Matti, op. cit., n° 4 ad art. 16). Pour les boissons alcoolisées d'une teneur en alcool n'excédant pas 18 % vol. toutefois, la quantité maximale exempte de droits de douanes est de 5 litres (cf. art. 65 al. 2 let. d ch. 1 OD). Elle est de 1 litre pour celles d'une teneur en alcool supérieure (cf. art. 65 al. 2 let. d ch. 2 OD). De même, sont franches d'impôt aux termes de l'art. 53 let. a LTVA, les biens en petites quantités, d'une valeur insignifiante ou grevés d'un impôt minime ; le DFF règle les modalités. Ainsi, entrent dans cette catégorie notamment les marchandises du trafic touristique au sens de l'art. 16 al. 2 LD, jusqu'à une valeur globale de 300 francs (franchise-valeur) par personne ; les effets personnels et les provisions de voyage admis en franchise de droits d'entrée en vertu de l'art. 63 et 64 OD ne sont pas comptabilisés dans le calcul de la valeur globale (cf. art. 1 let. c O-DFF). La franchise-valeur prévue à l'art. 1 let. c O-DFF, n'est accordée que pour les biens que la personne importe pour ses besoins personnels ou pour en faire cadeau. Elle n'est accordée qu'une fois par jour à la même personne (cf. art. 2 al. 1 O-DFF). Si la valeur globale des biens dépasse 300 francs par personne, la totalité des biens importés est soumise à l'impôt (cf. art. 2 al. 2 O-DFF ; cf. également Regine Schluckebier, in : Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [éd.], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, 2015* [ci-après : *Commentaire LTVA*], n° 5 ad art. 53). Enfin, si la valeur d'un bien dépasse 300 francs, il est toujours soumis à l'impôt (cf. art. 2 al. 3 O-DFF). La franchise-valeur a pour but de réduire la charge administrative de la procédure de placement sous régime douanier dans le trafic touristique. Elle n'est donc rien d'autre qu'une mesure d'économie administrative (cf. arrêt du TAF A-956/2013 du 17 juillet 2013 consid. 2.6 ; Matti, op. cit., n° 17 ad art. 16).

E. 8.2

Dans ce cadre, il appert que l'autorité inférieure, en présence de quatre membres adultes d'une même famille voyageant ensemble et confronté à la difficulté d'attribuer les marchandises transportées à un membre ou à un autre de la famille a procédé en retranchant trois fois la valeur franchise de CHF 900.- du total des marchandises. On relèvera que cette pratique est favorable à la recourante et à sa famille si l'on considère qu'une fois la franchise dépassée, la totalité des marchandises est imposable : si l'autorité avait divisé la valeur des biens importés par le nombre de passagers, c'est bien la totalité de la valeur sans franchise qui aurait dû être imposée. Il n'y a donc rien à objecter à la décision attaquée à cet égard.

E. 9

La recourante requiert au surplus dans la présente procédure que soient entendus certaines personnes employées par l'autorité inférieure, afin de recueillir leur déclaration : M.

D. _____, Chef de poste ; E. _____, Sergent; M. F. _____, Caporal garde-frontière ; M. G. _____, Caporal garde-frontière. Elle soutient qu'en ayant la possibilité d'interroger ces personnes de façon contradictoire sur le déroulement des faits le 20 décembre 2020 et sur l'analyse qui en a été faite a posteriori par l'OFDF, la recourante aura eu accès à des éléments susceptibles d'influer sur la décision prononcée à son encontre. Après une libre appréciation des preuves en sa possession, l'autorité (administrative ou judiciaire) se trouve à un carrefour. Si elle estime que l'état de fait est clair et que sa conviction est acquise, elle peut rendre sa décision. Dans cette hypothèse, elle renoncera à des mesures d'instruction et à des offres de preuve supplémentaires, en procédant si besoin à une appréciation anticipée de celles-ci. Un rejet d'autres moyens de preuve est également admissible s'il lui apparaît que leur administration serait de toute façon impropre à entamer la conviction qu'elle s'est forgée sur la base de pièces écrites ayant une haute valeur probatoire (cf. ATF 137 III 208 consid. 2.2 ; arrêt du TF 2C_806/2017 du 19 octobre 2017 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 1.3.2 ; A-3821/2017 du 24 avril 2019 consid. 1.4 et A-2826/2017 du 12 février 2019 consid. 1.4 ; Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, op. cit., n. 3.140 ss, en particulier 3.144). Une telle manière de procéder n'est pas jugée contraire au droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. (cf. ATF 137 III 208 consid. 2.2 ; 124 V 90 consid. 4b et 122 V 157 consid. 1d ; arrêt du TF 9C_272/2011 du 6 décembre 2011 consid. 3.1). Par ailleurs, il n'est pas nécessaire que la conviction de l'autorité confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité. Il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (cf. ATF 130 III 321 consid. 3.2 et 128 III 271 consid. 2b/aa ; arrêt du TF 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 ; arrêt du TAF A-704/2012 du 27 novembre 2013 consid. 3.5.3 ; Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, op. cit., n. 3.141). En l'espèce, le Tribunal estime, par appréciation anticipée des preuves, que les auditions requises par la recourante n'est pas nécessaire, dès lors que le dossier est suffisamment complet pour lui permettre de statuer en toute connaissance de cause, au vu des considérants qui précèdent. En outre, le déroulement des faits du 20 décembre 2020 est suffisamment documenté par les rapports écrits figurant au dossier, de telle sorte que l'on peut admettre que les auditions requises n'apporteraient aucun élément supplémentaire déterminant pour l'issue du litige. Par conséquent, la réquisition d'audition des témoins précités formulée par la recourante est rejetée.

E. 10

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure arrêtés à 500.- francs devraient être mis à la charge de la recourante qui succombe, 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). Compte tenu de la violation du droit d'être entendu (cf. supra consid. 3), les frais seront réduits à 300.- francs. Ces frais de procédure sont prélevés sur l'avance de frais déjà versée. Le solde de 200.- francs sera remboursé à la recourante une fois le présent arrêt définitif. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni à la recourante qui n'obtient pas gain de cause (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 de l'arrêt se trouve à la page suivante.)