

BVGer A-5065/2021 vom 3. August 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-08-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5065_2021

FR: TAF A-5065/2021 du 3 août 2023

IT: TAF A-5065/2021 del 3 agosto 2023

Regeste

Douanes

Erwägungen

E. 7.1.1

A l'appui de son recours, le recourant insiste sur le fait qu'il serait totalement indépendant de C._____. Il estime que les allégations de ce dernier selon lesquelles les 220 kg de viande en cause proviendraient du local loué par le recourant, à proximité du local principal, ne sont ni démontrées ni justifiées. Il relève à cet égard que C._____ ne donne aucune indication précise quant aux quantités, aux dates et aux clients, de telle sorte « qu'il ne peut être raisonnablement déduit que ces 220 kg proviennent effectivement du local de A._____ » (recours, ch. 89). Il indique en outre qu'il n'a pas pu être écarté que C._____ se soit lui-même procuré cette marchandise à l'étranger. De plus, les déclarations de P._____ (ci-après : P._____), employé de la société D._____ de septembre 2017 à mars 2018, sont « floues » : ce dernier n'est pas en mesure de dire le nombre de fois exact où il a pris de la viande dans ce local, mentionnant un maximum de 50 kg de viande de boeuf, en ajoutant qu'il n'est cependant pas sûr, car il n'a plus pesé après la première fois. Enfin, le recourant met en doute les déclarations de P._____, estimant que l'impartialité de ce dernier est « plus que discutable », rappelant que C._____ était son patron. Par conséquent, le recourant considère qu'il serait arbitraire et injustifié de lui imputer les redevances de droits de douane et de TVA concernant les « Marchandises recel *** » de novembre 2017 à février 2018 (cf. annexe à la décision attaquée, « Marchandises recel *** »).

E. 7.1.2

De son côté, l'autorité inférieure indique que la question des produits carnés « pris » par C._____ dans le local du recourant ne découle pas seulement des déclarations de l'intéressé et de P._____, mais également de l'audition de l'ancienne secrétaire employée par le recourant, S._____. Selon cette dernière, la viande stockée dans le local du recourant provenait d'une boucherie française. Elle rappelle en outre qu'il a été établi, au cours de l'enquête, que le recourant utilisait le nom d'une boucherie française pour faire ses achats de produits carnés en France. Elle ajoute qu'il a été découvert, pour le reste des ventes effectuées par C._____, la preuve d'achats auprès de fournisseurs suisses. Elle en déduit ainsi que l'ensemble des éléments au dossier l'amène à la conclusion que les aveux de C._____ corroborés par plusieurs témoins, sont véridiques, étant précisé que ceux-ci « ne sont nullement en faveur de l'intéressé puisqu'ils entraînent son assujettissement au paiement des redevances non perçues » (réponse, ch. 19).

E. 7.2.1

En l'espèce, l'autorité inférieure a considéré que le recourant était impliqué dans l'importation des « Marchandises recel *** » sur la base des déclarations de S. _____, P. _____ et C. _____. Selon le tableau figurant en annexe de la décision attaquée, il est précisé qu'il s'agit de 220 kg de viande de boeuf, entre novembre 2017 et février 2018. On relèvera également que, contrairement aux autres marchandises figurant sur ces tableaux, aucune facture n'est indiquée. Il convient de revenir sur les déclarations des différents protagonistes pour déterminer si l'OFDF a correctement établi les faits, en retenant que C. _____ a récupéré 220 kg de viande de boeuf, d'origine française et non dédouanée, dans le local du recourant. Lors de son audition, à la question des fonctionnaires enquêteurs « La boucherie de A. _____ à *** a-t-elle fourni de la viande à D. _____ ? », S. _____, ancienne secrétaire de la société D. _____, a répondu ce qui suit (procès-verbal du 7 février 2019, question 19, act. 12.08.01-005) : « Je me souviens qu'il y avait des échanges avec une autre boucherie française à ***. De ce que je me souviens, la viande provenant, je suppose, de cette boucherie française était stockée dans le petit local. Lorsqu'il manquait des articles pour livrer en Suisse, C. _____ allait piocher là-bas. Je n'ai jamais vu la comptabilité concernant cette viande, il s'agissait de petits papiers qui étaient fait[s] à part entre A. _____ et C. _____. De ce que j'ai compris c'est C. _____ qui empruntait de la viande à A. _____. Je ne sais pas de quel type de viande il s'agissait ». Par ailleurs, P. _____, qui était à l'époque employé par la société D. _____, a déclaré lors de son audition que le recourant avait son propre local qui se trouvait à une vingtaine de mètres de celui de la société (procès-verbal du 9 mai 2019, question 2), ce qui a été confirmé par S. _____, C. _____ et le recourant lui-même. P. _____ a également précisé que le recourant avait des clients différents de ceux de C. _____. Il a ajouté ce qui suit (question 2) : « Pour répondre à votre question, je sais qu'il y avait de la viande dans le local de A. _____. En ce qui nous concerne C. _____ et moi-même, nous nous fournissions auprès de ***, ***, *** et ***. Le dernier mois que j'ai travaillé là-bas, j'ai reçu mon salaire en trois ou quatre fois car il y avait des problèmes d'argent. Il est arrivé à trois reprises que C. _____ me dise d'aller chercher de la viande dans le local à A. _____ car, selon C. _____, A. _____ prenait l'argent appartenant à C. _____ dans le bureau de la société D. _____ ». P. _____ a également affirmé qu'il avait pris, la première fois, à la demande de C. _____, 12 kg de steak de boeuf, et qu'il n'avait pas pesé la viande lorsqu'il était allé en chercher les fois suivantes (question 3). Il a finalement déclaré ce qui suit (question 7) : « Pour répondre à votre question, le dernier mois, comme il y avait des problèmes financiers à D. _____ et comme C. _____ m'avait dit que je pouvais me servir dans le local à A. _____ si j'avais besoin, il m'est arrivé d'aller y chercher de la viande de boeuf pour les clients à C. _____. Je ne peux pas vous dire le nombre exact de fois où j'ai pris de la viande dans ce local, il devrait s'agir au maximum de 50 kg de viandes de boeuf mais je n'en suis pas sûr car je n'ai plus pesé après la première fois ». C. _____ a en outre indiqué lors de son audition que la viande qui était stockée dans le local du recourant n'apparaissait pas dans le programme Crésus avec lequel il travaillait pour faire les factures de la société D. _____ (procès-verbal du 5 février 2019, question 30). Lors d'une audition ultérieure, à la question des enquêteurs « L'analyse des factures fournisseurs a pu démontrer qu'entre le mois de novembre 2017 et le mois de février 2018 vous avez acheté auprès de vos fournisseurs suisses environ 330.0 kg de viande de boeuf alors que pour la même période, vous en avez vendu plus de 550.0 kg à vos clients. Veuillez-vous expliquer au sujet de la provenance de la quantité de viande de boeuf excédentaire », C. _____ a répondu que la différence était énorme et qu'il ne

comprenait pas pourquoi elle l'était autant (procès-verbal du 30 avril 2019, question 51). Confronté aux déclarations de S. _____ et P. _____, C. _____ a indiqué qu'il admettait qu'il avait dit à P. _____ qu'il pouvait aller se servir de viande dans le local du recourant, car ce dernier allait se servir dans la caisse dans laquelle il avait son argent, précisant qu'il ne s'était jamais servi lui-même dans ce local, mais qu'il avait dit à P. _____ d'aller se servir pour se « venger » du recourant (question 52). C'est à ce stade que C. _____ a déclaré que « ces emprunts de viande expliquent la différence entre la quantité de viande de boeuf [qu'il a] achetée et la quantité [qu'il a] vendue ». Il a ajouté ce qui suit : « A maximum 3 reprises, j'ai donné l'instructions (sic) clairement de 'voler' de la viande chez A. _____, il s'agissait de Rumsteak de boeuf, de Picanha ou de steak de boeuf. Je me souviens que la deuxième fois où j'en envoyé P. _____ [***], il s'agissait de 3 Picanha. Comme j'ai dit à Carlos d'aller se servir chez A. _____ quand il y avait besoin, je pense que tout le reste de la différence entre les ventes et les achats vient de là. Je ne pensais pas que ça ferait autant, seulement une 40aine de kg en tout ». On relèvera enfin que les enquêteurs ont constaté que l'analyse de l'extraction des factures du programme Crésus démontrait qu'entre novembre 2017 et février 2018, un grand nombre de factures était manquant, soit environ deux tiers, ce que C. _____ n'avait pas été en mesure d'expliquer (question 57).

E. 7.2.2

En l'occurrence, il ressort du dossier, en particulier des déclarations présentées plus haut (cf. consid. 7.2.1 supra), que C. _____ a demandé à son employé, P. _____, d'aller chercher de la viande dans le local du recourant. Cependant, de l'avis du Tribunal de céans, il est impossible d'établir, sur la base des éléments figurant au dossier, que la totalité des 220 kg de viande de boeuf excédentaire, qui découle de l'examen de la comptabilité de la société D. _____, provient nécessairement du local du recourant. C. _____ et P. _____ affirment en effet qu'ils ne sont allés se servir dans ce local qu'à trois reprises, évoquant entre 40 et 50 kg au maximum. P. _____ a même été en mesure d'indiquer qu'il avait récupéré 12 kg de steak de boeuf la première fois. Quant à C. _____, il a déclaré qu'il s'agissait de trois picanhas la seconde fois. Au vu de ce qui précède, la différence entre la quantité de viande de boeuf évoquée (entre 40 et 50 kg) et l'excédent de viande de boeuf vendue (220 kg) retrouvé dans la comptabilité de la société D. _____ interpelle. L'autorité inférieure ne s'est pas déterminée à ce sujet. Elle s'est uniquement appuyée sur ce qu'elle considère être les aveux de C. _____, ce dernier affirmant finalement que « ces emprunts de viande expliquent la différence entre la quantité de viande de boeuf [qu'il a] achetée et la quantité [qu'il a] vendue », sans tenir compte de ses déclarations contradictoires précédentes et de celles de P. _____ concernant la quantité de viande récupérée dans le local du recourant. Enfin et surtout, le Tribunal considère que d'autres raisons pourraient expliquer l'important excédent de viande de boeuf retrouvé dans la comptabilité de la société D. _____. Il n'est en effet pas exclu que C. _____ se soit servi auprès d'un ou de plusieurs autres fournisseurs qui ne figuraient pas dans les factures fournisseurs de la société précitée. D'autre part, une erreur dans la comptabilité de la société D. _____ ne peut pas non être exclue, d'autant plus qu'il ressort de l'audition de C. _____ qu'un grand nombre de factures, entre novembre 2017 et février 2018, est manquant (question 57). On relèvera au surplus que l'autorité inférieure fait état de 220 kg de viande de boeuf, sans toutefois avoir identifié plus précisément les marchandises en question, sur la base notamment d'éventuelles factures retrouvées.

E. 7.2.3

Il ressort de ce qui précède que l'autorité inférieure n'a pas été en mesure de démontrer que la totalité des 220 kg de viande de boeuf excédentaire, découlant de la comptabilité de la société D._____, provenait du local du recourant. Sur la base des déclarations de C._____ et P._____, le Tribunal considère que l'on peut uniquement retenir qu'une quantité maximale de 50 kg de viande de boeuf a été saisie par P._____, à la demande de C._____, dans le local du recourant. Il est au surplus établi que cette viande, de provenance étrangère, n'avait pas été déclarée, ce que le recourant n'a du reste pas contesté à l'appui de son recours (cf. ch. 86 à 95). Il s'ensuit que le recours doit être très partiellement admis sur ce point et rejeté pour le surplus.

E. 8

Le recourant se plaint enfin d'une violation des dispositions concernant l'assujettissement au paiement de la dette douanière, en soutenant notamment qu'il ne revêt pas la qualité de mandant. 8.1.1 Le recourant estime que les éléments constitutifs de la soustraction douanière au sens de l'art. 118 LD et de la soustraction de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 4 let. a de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20) ne sont pas remplis. Il ne serait pas non plus assujetti au sens de l'art. 12 al. 2 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0) puisqu'il n'est pas débiteur de l'impôt au sens de l'art. 70 al. 2 LD. Il nie également devoir être considéré comme un « mandant ». Il fait valoir qu'il n'a « aucunement provoqué l'importation de ces marchandises, pas plus qu'il n'a amené F._____ et C._____ à lui livrer des marchandises dont il savait ou devait présumer qu'elles se trouvaient à l'étranger avant de devoir être importées pour être livrées ». Enfin, il n'a « logiquement pas pu manifester de prédisposition générale à accepter lesdites marchandises » (recours, ch. 94). 8.1.2 De son côté, l'autorité inférieure retient que les marchandises que s'est procuré le recourant à l'étranger afin de les livrer à ses clients en Suisse n'ont pas été déclarées. Il en résulte que les droits de douane et l'impôt sur les importations les grevant ont été soustraits. Elle estime ainsi que les conditions des art. 118 al. 1 let. a LD et 96 al. 4 let. a LTVA sont remplies. Elle soutient par ailleurs que la qualité de mandant du recourant ne saurait être niée. Ce dernier a provoqué l'importation des marchandises en se fournissant à l'étranger, afin de répondre aux commandes de ses clients suisses. Elle ajoute que le recourant s'est lui-même occupé des achats de marchandise à l'étranger, de sorte qu'il ne saurait être suivi lorsqu'il déclare ne pas savoir ou ne pas avoir à présumer qu'elles se trouvaient à l'étranger. Il convient par conséquent de reconnaître le recourant assujetti au paiement des redevances non perçues (réponse, ch. 27).

E. 8.2.1

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 précité consid. 2.1 [arrêt confirmé par l'arrêt du TF 2C_97/2020 précité] ; A-6590/2017 du 27 novembre 2018 consid. 3.1 et les réf. cit.).

E. 8.2.2

La LTVA est entrée en vigueur le 1er janvier 2010 (cf. RO 2009 5203 ; Message du Conseil fédéral du 25 juin 2008 sur la simplification de la TVA, 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, 5e éd. 2021, § 16 n° 388). 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 précité consid. 2.2 [arrêt confirmé par l'arrêt du TF 2C_97/2020 précité] ; A-825/2016 du 10 novembre 2016 consid. 4.2).

E. 8.2.3

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 assujéti 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, in : Revue douanière 1/2018, p. 30 ; Stefan Oesterhelt/Laetitia Fracheboud, in : Frank/Eicker/Markwalder/Achermann [édit.], Basler Kommentar, Verwaltungsstrafrecht, 2020 [cité : BSK VStrR], n° 19 ad art. 12 DPA ; Michael Beusch, in : Kocher/Clavadetscher [édit.], Zollgesetz, 2009, n° 4 ad art. 70 LD). Les assujéti 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. Est donc concernée toute personne qui, de fait ou de droit, est à l'origine de l'importation (arrêts du TF 2C_372/2021 du 23 décembre 2021 consid. 3.3 ; 2C_535/2019 précité consid. 5 ; 2C_177/2018 précité consid. 5.4 ; 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 consid. 3.4 ; 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 3.4). Selon la jurisprudence, les personnes physiques sont débitrices des droits de douane même si elles ont agi en tant qu'organe d'une personne morale (arrêts du TF 2C_535/2019 précité consid. 5 ; 2C_912/2015 du 20 septembre 2016 consid. 5.3 ; 2C_747/2009 du 8 avril 2010 consid. 4.2) ; cela peut avoir pour conséquence qu'une personne physique ayant agi en tant qu'organe d'une personne morale s'engage à la fois elle-même et la personne morale en vertu du droit douanier (arrêts du TF 2C_535/2019 précité consid. 5 ; 2C_420/2013 précité consid. 3.4 et 3.5). Le mandant n'est pas seulement la personne (physique ou morale) qui conclut un contrat avec le transporteur ou l'importateur au sens du droit civil, mais également toute personne qui provoque effectivement (« tatsächlich veranlasst ») l'importation des marchandises (arrêt du TF 2C_420/2013 précité consid. 3.4 et les arrêts cités). 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'assujetti aux droits de douane soit immatriculé au registre des contribuables de l'Administration fédérale des contributions en qualité d'assujetti à la TVA (cf. arrêts du TAF A-2053/2019 et A-1835/2019 les deux du 14 janvier 2021 consid. 3.3 ; A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 6.4.1 ; Camenzind et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3e éd. 2012, p. 898 ; 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).

E. 8.3.1

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. art. 128 al. 1 LD, respectivement art. 103 LTVA).

E. 8.3.2

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. 8.2.3), 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_426/2020 du 23 juillet 2020 consid. 8 ; 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 3 ; arrêts du TAF A-2053/2019 et A-1835/2019 précités consid. 4.2.1 ; A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1).

E. 8.3.3

Le seul fait d'être économiquement avantage 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 et 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 du 8 avril 2020 consid. 2.5 ; A-5865/2017 précité consid. 4.1 ; cf. déjà, 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 : Revue de droit administratif et de droit fiscal [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. à ce propos, 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 précité consid. 3.2 [résumé in : Revue fiscale [RF] 69/2014 p. 705] ; 2C_415/2013 précité consid. 4.4 ; arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.1, A-1234/2017 précité consid. 5.2 et A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.6.3).

E. 8.3.4

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 1er décembre 2014 consid. 2.6 ; Remo Arpagaus, Zollrecht, in : Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, vol. XII, 2e 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 précité consid. 4.2 ; A-1357/2016 du 7 novembre 2017 consid. 7.3).

E. 8.3.5

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 (art. 128 al. 1 LD et art. 103 al. 1 LTVA ; arrêt du TF du 4 août 1999 consid. 2b, publié in : Archives de droit fiscal suisse [Archives] 68 p. 438 et les réf. cit. ; arrêts du TAF A-1835/2019 précité consid. 4.2.4 ; A-5865/2017 précité consid. 4.2 ; A-1107/2018 précité 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 précité 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 précité consid. 4.2).

E. 8.4.1

En l'espèce, le Tribunal relève d'abord que les griefs du recourant relatifs à son non-assujettissement au paiement de la dette douanière et au fait qu'il ne saurait être considéré comme un « mandant » (cf. recours, ch. 93 et 93) sont invoqués dans la partie de son recours intitulé « L'AFD a constaté les faits de manière inexacte » (titre 2). Outre le fait que le recourant mélange les griefs invoqués, cette motivation juridique très sommaire (deux petits paragraphes) ne permet pas de comprendre par rapport à quelles marchandises et à quel état de fait de la décision attaquée (cf. ch. 4.2.1 à 4.2.4) le recourant estime ne pas être assujetti au paiement de la dette douanière ou ne pas revêtir la qualité de mandant. Il découle de ce qui précède que le Tribunal ne devrait en principe pas entrer en matière sur

ces griefs, faute de motivation suffisante. En admettant néanmoins qu'ils soient recevables, le Tribunal relève ce qui suit.

E. 8.4.2

En ce qui concerne l'implication du recourant dans ce vaste trafic de marchandises, le Tribunal renvoie à l'état de fait de la décision attaquée (cf. ch. 4.2.1 à 4.2.4), ainsi qu'aux moyens de preuve qui y sont mentionnés, sous réserve de l'admission très partielle du recours s'agissant de l'état de fait ressortant du ch. 4.2.4 de la décision querellée (cf. consid. 7 supra). Il ressort de l'ensemble du dossier que le recourant a joué un rôle central et déterminant dans l'importation des marchandises litigieuses. On se limitera à rappeler ce qui suit.

E. 8.4.3

Les factures retrouvées auprès de la société H. _____, datées du 27 septembre 2016 au 30 mai 2018 (cf. tableaux A à E), ont toutes été établies par les sociétés B. _____ et D. _____, dont le recourant était associé gérant, respectivement associé majoritaire (cf. également consid. 6 supra). Le recourant n'a par ailleurs pas été en mesure d'établir qu'il se serait retiré des « affaires » à partir de juin 2018 et que F. _____ aurait agi de manière indépendante à partir de cette période, en ce qui concerne les redevances liées aux factures établies par E. _____ (cf. annexe à la décision attaquée, « Tableau F - H. _____ » et « Marchandises K. _____ ») (cf. consid. 6 supra). Il a ensuite été démontré qu'une importante partie de la viande importée en Suisse avait été achetée auprès de l'enseigne J. _____ en France par le recourant au nom de la société française G. _____. Lors de son audition, une employée de J. _____ avait d'ailleurs déclaré que le recourant lui avait dit « qu'il achetait cette viande pour l'amener en Suisse ou (sic) il allait la faire sécher pour en faire une viande comme la viande des Grisons » (procès-verbal du 6 février 2020, réponse 5, act. 41.07.02-000123 s.). Cette employée avait même précisé que, comme il « demandait de gros volumes de viande », le recourant les contactait 48 heures à l'avance (réponse 4). Il a également été établi que, entre le 26 janvier 2018 et le 23 janvier 2019, les achats de viande auprès de l'enseigne précitée étaient systématiquement suivis de ventes identiques à la société H. _____ en Suisse. Le dossier contient également de nombreuses factures, datées du 30 novembre 2016 au 31 janvier 2018, établies par la société O. _____, d'abord adressées à B. _____, au nom du recourant, puis à D. _____, toujours au nom du recourant (act. 49.06.02-014 s.). Les marchandises transportées par la société précitée étaient toutes destinées à la société H. _____. Il ressort du rapport d'enquête du 11 mars 2020, établi par l'OFDF au siège de la société O. _____ à ***, qu'une employée de cette société a reconnu le recourant sur une photographie, ce dernier étant selon elle, avec une certitude de 80 %, une personne qui est venue déposer des marchandises (act. 49.06.02-001). Des photographies des marchandises concernant un transport pour B. _____, prises par un employé, montrent des cartons blancs empilés avec l'inscription « *** viandes ». Une recherche sur Internet permet de constater que la société précitée est localisée en France (<***>). Au sein de la société K. _____, la personne responsable de passer des commandes a affirmé qu'elle n'avait jamais eu d'autre interlocuteur que le recourant (cf. consid. 6.2.3 supra). Lors de son audition, le gérant du restaurant L. _____, T. _____, a identifié le recourant sur une photographie qui lui avait été présentée par les fonctionnaires enquêteurs (procès-verbal du 26 juin 2019, question 5). Il a expliqué que c'est le recourant qui venait récupérer l'argent lié à la vente des marchandises, ajoutant qu'il n'avait pas travaillé longtemps avec lui, car il le harcelait

pour être payé rapidement. En définitive, la viande que le recourant s'est procuré à l'étranger, afin de la livrer à ses clients en Suisse, n'a pas été déclarée. Aucune preuve d'achat en Suisse et aucune preuve de déclaration à l'importation n'ont en effet pu être retrouvées ou fournies concernant cette viande de boeuf. Le recourant a par la suite fait importer les marchandises par des personnes indéterminées, puis les a fait livrer aux différents destinataires.

E. 8.4.4

Au vu de ce qui précède, c'est à bon droit que l'autorité inférieure a considéré que les droits de douane et l'impôt sur les importations les grevant ont été soustraits par le recourant, de sorte que les conditions des art. 118 al. 1 let. a LD et 96 al. 4 let. a LTVA sont bien remplies. Par ailleurs, le recourant, en raison de son rôle central et déterminant dans ce vaste trafic de marchandises, ne saurait raisonnablement prétendre qu'il n'a pas provoqué leur importation. Au contraire, comme on l'a vu plus haut (cf. consid. 8.4.2 et 8.4.3 supra), il les a provoquées à plusieurs titres. Le Tribunal relève encore que le fait que d'autres protagonistes que le recourant soient intervenus dans cette affaire, à un moment donné ou à un autre, p. ex. pour encaisser de l'argent ou livrer des marchandises, ce qui s'explique par la grande quantité de marchandises importées (le recourant ne pouvait pas tout faire seul), ne lui permet en aucun cas de relativiser son implication dans ces importations et de rejeter sa responsabilité sur d'autres personnes. Enfin, les griefs invoqués par le recourant concernant le fait qu'il ne pouvait pas savoir ou ne pouvait pas présumer que les marchandises se trouvaient à l'étranger tombent particulièrement à faux, dans la mesure où l'autorité inférieure a établi que c'est lui qui s'occupait des achats des marchandises à l'étranger.

E. 8.4.5

Il s'ensuit que le recourant est bien assujéti au paiement des redevances non perçues et qu'il revêt par ailleurs bien la qualité de mandant au sens du droit douanier. Mal fondé, le grief invoqué par le recourant est rejeté, dans la mesure de sa recevabilité.

E. 9

Compte tenu de ce qui précède, la réduction du montant des redevances demandée par le recourant à titre subsidiaire concernant les marchandises figurant sur les tableaux « Tableau F - H. _____ » et « Marchandises K. _____ », ainsi qu'une partie du montant des intérêts moratoires dus, doit être rejetée (cf. recours, ch. 95). En revanche, le montant des redevances dû en ce qui concerne les « Marchandises recel *** » doit en partie être corrigé, en raison de l'admission très partielle du recours (cf. consid. 7 supra). Pour rappel, il a été établi que le recourant a importé 50 kg de viande de boeuf (au lieu de 220 kg retenus dans la décision attaquée). En considérant le prix de la marchandise au kilogramme et le taux du droit de douane retenus par l'autorité inférieure dans le tableau « Marchandises recel *** », il en résulte une différence en faveur du recourant de CHF 3'760.40 s'agissant des droits de douane et de CHF 128.90 sur le montant de TVA. Il y a par conséquent lieu de réformer la décision attaquée en ce sens que le recourant doit un montant total de CHF 963'910.60 à titre de redevances non perçues, comprenant une créance de droits de douane de CHF 865'686.25 (contre CHF 869'446.65 dans la décision attaquée), une créance de TVA de CHF 29'956.45 (contre CHF 30'085.35 dans la décision attaquée) et des intérêts moratoires de CHF 68'267.90 (contre CHF 68'564.30 dans la décision attaquée ; le calcul des intérêts moratoires a été effectué selon la formule figurant dans le tableau « Calcul des intérêts » fourni par l'autorité inférieure).

E. 10

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à admettre très partiellement le recours au sens des considérants 7 et 9, et à le rejeter pour le surplus.

E. 10.1

Les frais de procédure, lesquels comprennent en règle générale l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours, sont mis dans le dispositif à la charge de la partie qui succombe ; si celle-ci n'est déboutée que partiellement, ces frais sont réduits (art. 63 al. 1 PA). L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants et rembourse le surplus éventuel (cf. art. 1 ss, plus particulièrement art. 5 al. 3, de l'ordonnance du 10 septembre 1969 sur les frais et indemnités en procédure administrative [RS 172.041.0]). En outre, aucun frais de procédure n'est mis à la charge de l'autorité inférieure déboutée (cf. art. 63 al. 2 PA). En outre, selon l'art. 64 al. 1 PA, l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement obtenu gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables et particulièrement élevés qui lui ont été occasionnés (cf. également art. 7 du Règlement du 11 décembre 2006 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

E. 10.2

En l'occurrence, le recours n'est admis qu'à raison de CHF 4'185.70, pour une valeur litigieuse initiale de CHF 968'096.30. Au vu des effets du recours sur la décision entreprise, il n'y a pas lieu de prendre en compte cette admission très partielle, s'agissant de la répartition des frais et de l'allocation des dépens (cf. à ce sujet ATF 123 V 156 consid. 3c et 123 V 159 consid. 4b ; arrêts du TAF A-4408/2021 du 6 juillet 2022 consid. 4.1 à 4.3 ; A-5259/2017 du 12 août 2020 consid. 7.3 et A-2786/2017 du 28 février 2019 consid. 4.1). Le recourant étant de toute manière au bénéfice de l'assistance judiciaire totale (cf. Fait, let. O supra), il n'y a pas lieu de percevoir des frais de procédure (cf. art. 65 al. 1 PA).

E. 10.3

En l'absence d'un décompte de prestations, l'indemnité du mandataire commis d'office est fixée sur la base du dossier (art. 14 al. 2 FITAF). En l'espèce, compte tenu notamment du temps nécessaire à la défense du recourant et au tarif horaire applicable aux honoraires d'avocats (cf. art. 9 al. 1 let. a et art. 10 al. 1 et 2 FITAF, applicable en vertu de l'art. 12 FITAF), une indemnité de CHF 4'000.- est accordée au mandataire d'office du recourant, à la charge de la caisse du Tribunal. Il convient d'attirer l'attention du recourant sur le fait que, conformément à l'art. 65 al. 4 PA, il sera tenu de rembourser les honoraires et les frais d'avocat s'il revient à meilleure fortune. (Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

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