

# VS\_GERICHTE P1 22 8 vom 14. Februar 2023

VS Kantonsgericht, 2023-02-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs\\_gerichte\\_P1\\_22\\_8](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_P1_22_8)

FR: VS\_GERICHTE P1 22 8 du 14 février 2023

IT: VS\_GERICHTE P1 22 8 del 14 febbraio 2023

## Regeste

JUGPEN /21 P1 22 8 JUGEMENT DU 14 FEVRIER 2023 Le juge du district de l'Entremont Pierre Gapany, juge ; Maxime Gay-Crosier, greffier ad hoc en la cause Ministère public, représenté par Nicolas Dubuis, Procureur général, Sion et Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF), Berne contre X \_\_\_\_\_, prévenue, représentée par Maître Vincent Zen-Ruffinen, avocat, Sion (soustraction de l'impôt sur les importations ; art. 96 al. 4 let. a LTVA)

## Erwägungen

### E. 1

La prévenue est accusée de soustraction de l'impôt (TVA) sur les importations (art. 96 al. 4 let. a LTVA).

#### E. 1.1

a) Aux termes de l'art. 103 LTVA, la Loi fédérale sur le droit pénal administratif (DPA) – à l'exception des art. 63 al. 1 et 2, 69 al. 2, 73 al. 1 dernière phrase et 77 al. 4 DPA – est applicable à la poursuite pénale en matière d'infractions à la LTVA (al. 1). La poursuite pénale des infractions en matière d'impôt sur les importations incombe alors à l'OFDF (al. 2).

b) En l'occurrence, l'OFDF a décerné un mandat de répression (art. 64 DPA) le 1er mars 2022. A la suite de l'opposition de la prévenue (art. 67 DPA), cette même autorité a rendu, le 20 juin 2022, un prononcé pénal (art. 70 DPA) qui a été notifié le lendemain à la prévenue. Par courrier du 1er juillet 2022, soit dans le délai de 10 jours prévu par l'art. 72 al. 1 DPA, celle-ci a demandé à être jugée par un tribunal.

#### E. 1.2

a) Le tribunal de district est compétent pour statuer en première instance sur les contraventions qui relèvent du droit fédéral (art. 19 al. 2 let. a CPP et 12 al. 1 let. a LACPP). S'agissant de la compétence ratione loci, le tribunal compétent, conformément à l'art. 22 al. 1 DPA, est celui qui est désigné aux art. 31 à 37 CPP ou celui du domicile du prévenu, le choix appartenant à l'administration. Aux termes de l'art. 31 al. 1 CPP, l'autorité du lieu où l'acte a été commis est compétente pour la poursuite et le jugement de l'infraction. b) Dans le cas particulier, l'OFDF a choisi de renvoyer la cause pour jugement auprès de la juridiction du lieu de commission de l'infraction. L'importation sans déclaration des marchandises ayant eu lieu, en l'occurrence, par le poste frontière du Grand-St-Bernard, rattaché à la commune de Bourg-St-Pierre dans le district de l'Entremont, le tribunal de district de l'Entremont est compétent tant à raison du lieu que de la matière.

### E. 2

avril 2014). A noter également que les pièces d'horlogerie et de joaillerie sont exemptes de droits de douane (art. 3 OD-DFF et annexe 1 y relative).

La déclaration en douane de marchandises du trafic touristique peut avoir lieu sous la forme d'une déclaration en douane verbale (art. 25 OD-OFDF). Cependant, lorsqu'une telle déclaration – ou une déclaration sous une autre forme d'expression de la volonté – n'est pas possible ou pas admise, la personne qui importe des marchandises doit déposer une déclaration en douane écrite dans une boîte à déclarations autorisée par l'OFDF (art. 23a OD-OFDF). La déclaration en douane est alors réputée acceptée lorsque la personne assujettie l'a déposée dans la boîte (art. 24 OD-OFDF).

De manière générale, la soustraction fiscale réprimée à l'art. 96 LTVA repose sur une réduction de la créance fiscale au détriment de l'Etat de sorte qu'il s'agit d'une infraction de lésion (« Verletzungsdelikt ») ainsi qu'une infraction matérielle (« Erfolgsdelikt »), ce

- 15 - qui suppose la lésion d'un bien juridiquement protégé et la survenance d'un résultat (PITTET, in : Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [édit.], Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, n. 6 ad art. 96 LTVA). Cela étant, en matière d'impôt sur les importations dont la soustraction est spécifiquement réprimée à l'art. 96 al. 4 let. a LTVA, le comportement punissable est d'ores et déjà réalisé lorsqu'aucune déclaration d'importation n'est établie, qu'elle s'avère inexacte lorsqu'elle est établie, ou lorsque les marchandises sont dissimulées (PITTET, op. cit., n. 48 ad art. 96 LTVA), et ce au moment du franchissement de la frontière. En effet, c'est le déplacement physique de la marchandise au-delà de la frontière douanière qui est taxé (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_217/2019 du 27 avril 2020, consid. 5.2).

b) En l'espèce, la prévenue s'est achetée en Italie, pour le prix de 8'196 euros hors TVA, une montre et un bracelet qu'elle a ramenés avec elle lors de son retour en Suisse où elle réside. Ces marchandises, destinées au trafic touristique au sens de l'art. 16 al. 2 LD, avaient une valeur globale largement supérieure à la franchise admise dans ce cadre. Elles étaient par conséquent intégralement soumises à l'impôt (TVA) sur les importations, tout en étant exemptes de droits de douane en qualité de pièces d'horlogerie et de joaillerie. La prévenue avait donc l'obligation de déclarer les marchandises au moment de franchir la frontière douanière suisse. Ayant décidé de passer par le tunnel routier du Grand-St-Bernard, elle devait procéder à cette déclaration, sous une des formes possibles, au bureau de douane situé au portail sud du tunnel. En continuant sa route au-delà de la frontière sans avoir procédé à la déclaration, la prévenue a réalisé l'ensemble des éléments constitutifs objectifs de l'infraction réprimée à l'art. 96 al. 4 let. a LTVA.

### **E. 2.1**

a) Les droits de douane et la TVA sur les importations sont perçus par l'OFDF lorsque des marchandises soumises à ces redevances franchissent la frontière et sont

- 14 - introduites sur le territoire douanier suisse (art. 7, 68 et 69 LD et 52, 56 et 62 LTVA). La législation douanière s'applique à l'impôt sur les importations pour autant que les dispositions de la LTVA n'y dérogent pas (art. 50 LTVA).

Le droit douanier suisse repose exclusivement sur le principe de l'auto-déclaration. Il appartient donc à la personne qui importe des marchandises de les déclarer sans délai et en l'état au bureau de douane d'entrée le plus proche en vue d'un traitement douanier conforme. La personne assujettie à l'obligation de déclarer doit collaborer à la procédure de

taxation sous sa propre responsabilité, notamment par la présentation des documents nécessaires et, si nécessaire, en se renseignant auprès de l'autorité compétente quant à ses obligations en la matière (art. 7, 21, 23 à 28, 70 et 90 LD, 50 et 51 LTVA). Si la déclaration en douane a été omise, la dette fiscale naît au moment où les marchandises franchissent la frontière (art. 56 al. 1 LTVA, cum art. 3 let. b, d et e LTVA et art. 69 let. c LD).

Sont notamment considérées comme marchandises du trafic touristique (art. 16 al. 2 LD) les marchandises qu'une personne transporte avec elle lorsqu'elle passe la frontière douanière et qui ne sont pas destinées au commerce. Sont admises en franchise de redevances douanières – et sont exemptées de TVA – les marchandises du trafic touristique jusqu'à une valeur globale de 300 fr. par personne (art. 8 al. 1 let. b LD, cum art. 53 al. 1 let. a LTVA et art. 1 let. c de l'Ordonnance du DFF du 2 avril 2014). Si la valeur globale des biens dépasse 300 fr. par personne, la totalité des biens importés est soumise à l'impôt (art. 2 al. 1 et 2 de l'Ordonnance du DFF du

## **E. 2.2**

a) Subjectivement, l'infraction peut être commise intentionnellement ou par négligence. Agit intentionnellement quiconque commet un crime, un délit ou une contravention avec conscience et volonté (art. 12 al. 1 CP cum art. 104 CP, 2 DPA et 103 al. 1 LTVA).

b) En l'occurrence, la prévenue était consciente qu'elle transportait des marchandises soumises à déclaration. Elle était aussi consciente qu'elle n'avait pas procédé à cette déclaration avant de pénétrer le territoire douanier suisse. Comme elle a agi volontairement, elle a intentionnellement contrevenu à l'art. 96 al. 4 let. a LTVA.

## **E. 3**

a) Aux termes de l'art. 102 al. 1 LTVA, lorsque l'assujetti dénonce une infraction à la LTVA avant que l'autorité compétente n'en ait connaissance, il ne fait pas l'objet

- 16 - d'une poursuite pénale s'il soutient raisonnablement l'administration dans la détermination du montant d'impôt qui doit être acquitté ou remboursé (let. a) et s'il met tout en œuvre pour payer l'impôt qui doit être acquitté ou remboursé (let. b). La condition de base résulte dans le fait que l'auteur de l'infraction se dénonce avant que l'autorité compétente n'ait connaissance de l'infraction : c'est là que se situe l'élément objectif de spontanéité. Par conséquent, si un contrôle est d'ores et déjà annoncé, une dénonciation spontanée n'est plus possible. L'infraction est en effet considérée comme d'ores et déjà connue de l'autorité si la dénonciation survient après l'annonce d'un contrôle (PITTET, op. cit., n. 5 ad art. 102 LTVA).

b) En l'espèce, la prévenue a présenté la marchandise aux gardes-frontière qui arrêtaient les voitures en provenance d'Italie au portail nord du tunnel du Grand-St- Bernard. Même si la prévenue a agi spontanément, elle l'a fait dans le cadre d'un contrôle douanier en cours. L'application de l'art. 102 al. 1 LTVA est par conséquent exclue.

## **E. 4**

La violation de l'art. 96 al. 4 let. a LTVA est puni d'une amende de 800'000 fr. au plus.

### **E. 4.1**

a) Aux termes de l'art. 97 al. 1 LTVA, l'amende est fixée conformément à l'art. 106 al. 3 CP, l'art. 34 CP – à savoir la prise en compte de la capacité économique de l'auteur – pouvant être pris en considération par analogie (PITTET, op. cit., n. 4 et 6 ad art. 97

LTVA). Cependant, l'application de l'art. 8 DPA n'ayant pas été écartée par le législateur à l'art. 101 al. 1 LTVA, les amendes n'excédant pas 5'000 fr. sont fixées selon la gravité de l'infraction et de la faute ; il n'est pas nécessaire de tenir compte d'autres éléments d'appréciation, tels que la situation personnelle et économique de l'auteur ou encore ses antécédents judiciaires (PITTET, op. cit., n. 7 ad art. 97 LTVA).

b) En l'occurrence, même si le montant de la créance fiscale n'était pas insignifiant (662 fr. 75), la soustraction n'a été que temporaire, puisqu'il s'est écoulé moins d'une heure entre le moment où la prévenue a repris sa route depuis le bureau de douane du portail sud du tunnel du Grand-St-Bernard et celui où elle a payé la TVA en mains des gardes-frontière au portail nord. La gravité de l'infraction doit ainsi être qualifiée de faible. Quant à la faute de la prévenue, qui n'a jamais eu l'intention de soustraire définitivement la créance fiscale, elle est moyenne à légère. A ce stade, une amende de 600 fr. sanctionnerait adéquatement le comportement de la prévenue.

- 17 -

#### **E. 4.2**

a) Aux termes de l'art. 21 CP, applicable par renvoi de l'art. 2 DPA, quiconque ne sait ni ne peut savoir au moment d'agir que son comportement est illicite n'agit pas de manière coupable ; le juge atténue la peine si l'erreur était évitable. L'erreur sur l'illicéité vise le cas où l'auteur agit en ayant connaissance de tous les éléments constitutifs de l'infraction, et donc avec intention, mais en croyant par erreur agir de façon licite. Les conséquences pénales d'une erreur sur l'illicéité dépendent de son caractère évitable ou inévitable. L'auteur qui commet une erreur inévitable est non coupable et doit être acquitté (art. 21, première phrase, CP). Tel est le cas s'il a des raisons suffisantes de se croire en droit d'agir. Une raison de se croire en droit d'agir est « suffisante » lorsqu'aucun reproche ne peut être adressé à l'auteur du fait de son erreur, parce qu'elle provient de circonstances qui auraient pu induire en erreur toute personne consciencieuse. En revanche, celui dont l'erreur sur l'illicéité est évitable commet une faute, mais sa culpabilité est diminuée. Il restera punissable, mais verra sa peine obligatoirement atténuée (art. 21, seconde phrase, CP). L'erreur sera notamment considérée comme évitable lorsque l'auteur avait ou aurait dû avoir des doutes quant à l'illicéité de son comportement ou s'il a négligé de s'informer suffisamment alors qu'il savait qu'une réglementation juridique existait (arrêt du Tribunal fédéral 6B\_1058/2021 du 4 avril 2022 consd. 1.1.2).

b) En l'occurrence, la prévenue a intentionnellement pénétré le territoire douanier suisse sans avoir déclaré ses marchandises soumises à la TVA suisse. Elle pensait toutefois que, dès lors qu'elle voulait récupérer la TVA italienne, elle ne pouvait pas déclarer ses marchandises par écrit au portail sud du tunnel dont le bureau de douane était inoccupé. Sur la base de cette représentation erronée, la prévenue s'est crue en droit de traverser le tunnel en espérant trouver de l'autre côté un agent de l'OFDF pour procéder à une déclaration orale ou, à défaut, en droit de procéder à la déclaration ultérieurement. La prévenue aurait pu éviter cette erreur en lisant toutes les indications figurant sur la boîte à déclarations. Elle reste par conséquent coupable, mais sa faute s'en trouve diminuée et doit être qualifiée de légère, ce qui justifierait de réduire l'amende à 300 francs.

#### **E. 4.3**

a) L'auto-dénonciation du contribuable qui ne remplit pas les conditions de l'art. 102 al. 1 LTVA peut s'analyser sous l'angle de l'art. 53 CP (PITTET, op. cit., n. 6 ad art. 102

LTVA). Selon cette disposition, lorsque l'auteur a réparé le dommage ou accompli tous les efforts que l'on pouvait raisonnablement attendre de lui pour compenser le tort qu'il a causé, l'autorité compétente renonce à le poursuivre, à le renvoyer devant le juge ou à lui infliger une peine s'il encourt une peine privative de

- 18 - liberté d'un an au plus avec sursis, une peine pécuniaire avec sursis ou une amende (let. a), si l'intérêt public et l'intérêt du lésé à poursuivre l'auteur pénalement sont peu importants (let. b), et si l'auteur a admis les faits (let. c).

En cas d'infractions contre des intérêts publics, il faut examiner, sous l'angle de la deuxième condition posée par la loi (let. b), si l'équité et le besoin de prévention appellent une sanction. Il convient alors d'évaluer si la réparation doit être considérée comme suffisante ou si une réaction pénale supplémentaire s'impose au regard des impératifs de compensation de la faute et de prévention. A ce titre, les considérations de prévention générale – par opposition aux considérations de prévention spéciale – sont au premier plan (ATF 135 IV 12, consid. 3.4.3).

b) En l'occurrence, le dommage a été rapidement et entièrement réparé, puisque la déclaration en douane a été effectuée – et la TVA a été payée – moins d'une heure après la naissance de la créance fiscale. La prévenue, qui n'encourt qu'une amende, n'a jamais contesté les faits, à savoir qu'elle avait franchi la frontière sans avoir dédouané des marchandises soumises à la TVA. En outre, l'intérêt public à poursuivre pénalement la prévenue est faible. Certes, du point de vue de la prévention générale, laisser entendre que celui qui ne déclare pas une marchandise au moment d'entrer dans le territoire douanier suisse peut se « rattraper », sans subir de conséquences négatives, à l'occasion d'un contrôle en retrait, donnerait un mauvais signal, contraire au principe d'auto-déclaration prévalant dans le domaine. Néanmoins, la situation a ceci de particulier, en l'espèce, qu'il a été retenu que la prévenue voulait déclarer ses marchandises au bureau de douane du portail sud du tunnel du Grand-St-Bernard, qu'elle a essayé en vain de le faire et qu'elle n'y a pas renoncé après avoir franchi la frontière, s'annonçant au personnel de l'OFDF qui se trouvait au portail nord. Même si l'erreur qui a conduit la prévenue à poursuivre sa route sans avoir procédé à la déclaration écrite de son bracelet et de sa montre était évitable, ce comportement ne peut pas être assimilé à celui du voyageur qui entre dans le territoire douanier suisse sans aucune intention de déclarer des marchandises soumises à la TVA et ne se ravise qu'au moment où il est contrôlé. Aucun besoin de prévention générale ne commande de traiter celui qui veut remplir ses obligations mais s'y prend mal de la même manière que celui qui cherche à se soustraire à ses obligations et ne se résout à les respecter que par « peur du gendarme ». Au contraire, sanctionner sans distinction ces deux comportements serait même susceptible d'encourager la dissimulation de marchandises. Dans ces circonstances, la prévenue est finalement exemptée de toute peine.

- 19 -

## **E. 5**

a) Selon l'art. 88 al. 1 LTVA, applicable aux amendes prononcées dans la procédure pénale fiscale par le renvoi de l'art. 106 al. 1 LTVA, l'excédent d'impôt en faveur de l'assujetti lui est remboursé à sa demande. Si le remboursement a lieu plus de 60 jours après la demande, un intérêt rémunérateur est versé à partir du 61<sup>e</sup> jour et jusqu'au versement (art. 88 al. 4 LTVA).

b) En l'occurrence, la prévenue a été contrainte de fournir des sûretés sous la forme d'un dépôt en espèces de 800 fr. pour garantir le paiement de l'amende. Comme elle est finalement dispensée du paiement de toute amende, l'OFDF doit lui restituer son dépôt. Comme la demande de restitution a été formulée pour la première fois par la prévenue dans sa détermination du 18 février 2022, reçue le 21 par l'OFDF, un intérêt rémunérateur, au taux de 4% l'an (Ordonnance du DFF sur les taux d'intérêt du 25 juin 2021), lui sera versé dès le 23 avril 2022.

## **E. 6**

a) Aux termes de l'art. 97 al. 1 DPA, les frais de procédure judiciaire et la mise à la charge de ceux-ci sont régis par les art. 417 à 428 CPP. Selon l'art. 97 al. 2 DPA, les frais de la procédure administrative peuvent être fixés dans le jugement comme ceux de la procédure judiciaire.

b) En l'occurrence, les frais de la procédure administrative sont arrêtés à 250 fr. (émoluments d'arrêté : 160 fr. et émoluments de chancellerie : 90 fr. ; art. 6a, 7 al. 2 let. a et c et 13 ss Ordonnance sur les frais et indemnités en procédure pénale administrative du 25 novembre 1974). Quant aux frais de procédure judiciaire, ils sont arrêtés à 640 fr. pour le tribunal (émolument forfaitaire de justice : 300 fr. témoin : 340 fr. ; art. 424 CPP et art. 13 et 22 let. c LTar). Il est renoncé à la perception d'un émoluments pour l'activité du ministère public cantonal, laquelle s'est limitée à transmettre le dossier au tribunal.

La prévenue ayant été reconnue coupable de l'infraction qui lui était reprochée, les frais, par 890 fr., sont mis à sa charge, nonobstant l'exemption de peine, celle-ci étant assimilée à une condamnation (ATF 139 IV 220 consid. 3.4 ; FONTANA, Commentaire romand, 2e éd., n. 3 ad art. 426 CPP). Une partie des frais de la procédure administrative seront prélevés sur le dépôt de 160 fr. versée par la prévenue.

La prévenue supporte les frais occasionnés par l'exercice de ses droits de procédure (art. 429 al. 1 let. a CPP a contrario).

- 20 - Prononce

1. X \_\_\_\_\_, reconnue coupable (art. 12 al. 1 et 21 2e ph. CP cum art. 2 DPA) de soustraction de l'impôt sur les importations (art. 96 al. 4 let. a LTVA), est dispensée de toute peine (art. 53 CP cum art. 2 DPA). 2. La Confédération suisse, par l'OFDF, restituera à X \_\_\_\_\_ son dépôt en espèces de 800 fr., avec intérêt rémunérateur à 4% l'an dès le 23 avril 2022. 3. Les frais, par 890 fr. (procédure administrative : 250 fr. dont 160 fr. déjà avancés par X \_\_\_\_\_ ; tribunal : 640 fr.), sont mis à la charge de X \_\_\_\_\_. 4. X \_\_\_\_\_ supporte les dépenses occasionnées par l'exercice de ses droits de procédure.

Sembrancher, le 14 février 2023

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