Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Décision confirmée par le TF par arrêt du 20.09.2016 (2C_912/2015)

Cour I
A-1720/2014

Arrêt du 7 septembre 2015

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Jürg Steiger, Salome Zimmermann, juges,
Cécilia Siegrist, greffière.

Parties

X._____,
représentée par Maître Georges Reymond,
recourante,

contre

Administration fédérale des douanes AFD,
Direction générale des douanes (DGD),
Division principale droit et redevances,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
autorité inférieure.

Objet

Droits de douane, perception subséquente.

Faits :

A.
X._____ travaille dans le restaurant (…), sis à (…). Ce restaurant est exploité par la société A._____SA, dont le siège se trouve également à (…), avec pour but statutaire l'exploitation d'un café-restaurant, service traiteur, vente à l'emporter, sandwicherie-snack, remise de commerce, import-export de produits divers. Le restaurant est spécialisé dans la cuisine marocaine et propose de la viande halal. X._____ a principalement pour tâche la cuisine, la gestion des stocks ainsi que les commandes.

B.
Le 26 juin 2012, X._____, ainsi que son mari, Y._____, furent contrôlés par le corps des gardes-frontières suisses devant le restaurant, alors qu'ils étaient en train de décharger de la voiture, appartenant à A._____ SA, des denrées alimentaires de provenance étrangère. Etant dans l'incapacité de présenter les justifications quant aux formalités douanières pour le franchissement de la frontière, une enquête fut ouverte par la direction d'arrondissement des douanes de Genève, Section antifraude douanière de (…) (ci-après: SA […]).

C.
Cette dernière révéla qu'entre le mois de juin 2008 et le mois de juin 2012, X._____ commanda et acheta des denrées alimentaires à un commerce sis en France, exploité par Z._____. Aucune redevance douanière ni TVA sur l'importation ne furent acquittées. En outre, toutes ces commandes étaient effectuées pour le compte du restaurant (…). Ces denrées étaient importées par Z._____ ou l'un de ses employés jusqu'à Genève, où Y._____ venait les récupérer et les transportait ensuite au restaurant (...). Ces marchandises étaient passibles d'un total de Fr. 110'114,35 de droits de douane et de Fr. 4'745,10 d'impôt sur les importations.

D.
Par décision du 15 août 2013, et se fondant sur l'art. 12 al. 1 et 2 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0), la SA (…) déclara X._____ assujettie au paiement des montants susmentionnés, auxquels s'ajoutaient Fr. 2'122,40 au titre d'intérêts moratoires. Outre Z._____ et l'un de ses employés, B._____, pour les quantités de marchandise qui les concernaient respectivement, la société A._____ SA fut déclarée solidairement assujettie au paiement des redevances réclamées à X._____. La décision d'assujettissement de cette dernière lui fut dûment notifiée en date du 21 août 2013.

E.
Le 20 septembre 2013, X._____ recourut à la Direction générale des douanes (DGD) contre la décision d'assujettissement susmentionnée, concluant principalement à son annulation, subsidiairement à la réformation de la décision, en ce sens que X._____ n'était pas assujettie aux droits de douane ni à la TVA sur l'importation et, plus subsidiairement, à la réformation de la décision, en ce sens que le montant des droits de douane et de TVA sur l'importation ne s'élevait respectivement pas à Fr. 110'114,35 et Fr. 4'745,10, mais respectivement à hauteur de Fr. 109'600.- et Fr. 4'724,25. Par décision du 26 février 2014, la DGD admit partiellement le recours, en ce sens que X._____ était assujettie aux droits de douanes pour Fr. 109'600.- et à la TVA à l'importation pour Fr. 4'724,25, excluant de ce fait la commande du 26 juin 2012 de la procédure d'assujettissement.

F.
Par mémoire du 31 mars 2014, X._____ (ci-après: la recourante) a interjeté recours au Tribunal administratif fédéral (ci-après: le Tribunal) contre la décision de la DGD (ci-après: l'autorité inférieure) du 26 février 2014, concluant principalement à l'annulation de la décision d'assujettissement de la recourante au paiement des droits de douane et de la TVA sur l'importation.

G.
En outre, l'intéressée a requis l'octroi de l'assistance judiciaire. Suite à plusieurs demandes de prolongation de délai, au demeurant accordées par le Tribunal, pour remettre les documents à l'appui de la requête, mais restées sans suite, l'octroi de l'assistance judiciaire a initialement été rejetée par décision incidente du 15 juillet 2014. Les documents en question ont tout de même été transmis le 3 septembre 2014. Par écriture du 8 septembre 2014, le Tribunal a, exceptionnellement, décidé de reconsidérer sa décision du 15 juillet 2014, et d'apprécier à nouveau les conditions d'octroi de l'assistance judiciaire dans l'arrêt au fond.

Les autres faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit:

1.

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2015 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions sur recours rendues par la Direction générale des douanes peuvent être contestées devant le TAF conformément à l'art. 33 let. d LTAF. La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

1.2 En l'occurrence, la décision sur recours de l'autorité inférieure a été prise le 26 février 2014 et a été notifiée à la recourante le 28 février 2014. Le recours a été adressé au Tribunal administratif fédéral le 31 mars 2014. Etant donné que l'art 20 al. 3 PA dispose que l'échéance d'un délai compté en jours échéant un samedi, un dimanche ou un jour férié est reportée au premier jour ouvrable, le recours est dès lors intervenu dans le délai légal de l'art. 50 PA. En outre, le recours satisfait aux exigences posées à l'art. 52 PA. Il est par conséquent recevable et il convient d'entrer en matière.

2.

Le présent litige porte sur l'assujettissement subséquent de la recourante aux droits de douane et à l'impôt sur l'importation. Préalablement, seront examinées les règles concernant la répartition du fardeau de la preuve (cf. consid. 2.1 ss), les conditions à l'octroi de l'assistance judiciaire (cf. consid. 3 ss), ainsi que l'application temporelle du droit (cf. consid. 5 ss). Ensuite, il sera question de la notion d'objet de l'impôt (cf. consid. 6.1 ss). Puis, comme la décision d'assujettissement de l'autorité inférieure repose sur l'art. 12 DPA, il conviendra de préciser la notion d'infraction à la législation fédérale (cf. consid. 7 ss). Ceci fait, le Tribunal de céans exposera alors la notion de sujet de l'impôt, à savoir la question du débiteur de l'impôt (cf. consid. 8 ss). Enfin, la Cours de céans traitera de la notion d'organe, permettant dans le cas présent d'éventuellement fonder l'assujettissement de la recourante (cf. consid. 9 ss).

2.1 La recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (cf. art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (cf. art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (cf. art. 49 let. c PA; cf. également ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2ème éd., Bâle 2013,

p. 73 n. 2.149; ULRICH HÄFELIN ET AL., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6ème éd., Zürich 2010, ch. 1758 ss). En application de la maxime inquisitoire, le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. MOOR/POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3e éd., Berne 2011, p. 300 s.).

2.2 Cette maxime doit cependant être relativisée par son corollaire, soit le devoir de collaboration des parties à l'établissement des faits (ATF 128 II 139 consid. 2b; 122 V 157 consid. 1a; ATAF 2007/27 consid. 3.3), ainsi que par le droit des parties, compris dans le droit d'être entendu, de participer à la procédure et d'influencer la prise de décision (ATF 120 V 357 consid. 1a). La recourante doit notamment renseigner le juge sur les faits de la cause, indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver sa requête (art. 52 PA). En conséquence, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 11 consid. 1b, 122 V 157 consid. 1a; arrêts du TAF A-1331/2013 consid. 3.2.1, A-6692/2012 du 23 juillet 2014 consid. 1.4; ALFRED KÖLZ ET AL., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3ème éd., Zurich 2013, p. 398s., n. 1135s.).

2.3 Après une libre appréciation des preuves en sa possession, l'autorité 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 (ATF 133 II 384 consid. 4.2.3, 131 I 153 consid. 3; arrêts du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 1.3.2, A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 3.4.1; ANDRÉ MOSER ET AL., op. cit., p. 208, n. 3.144; CLÉMENCE GRISEL, L'obligation de collaborer des parties en procédure administrative, thèse Fribourg 2008, p. 58, n. 170). Une telle manière de procéder n'est pas jugée contraire au droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101; ATF 124 V 90 consid. 4b, 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'ex-

périence de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (ATF 130 III 321 consid. 3.2, 128 III 271 consid. 2b/aa; arrêt du TF 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5; arrêt du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 2.2; ANDRÉ MOSER ET AL., op. cit., p. 206s., n. 3.141).

2.4 En revanche, si l'autorité de recours reste dans l'incertitude après avoir procédé aux investigations requises, elle appliquera les règles sur la répartition du fardeau de la preuve. Dans ce cadre, et à défaut de dispositions spéciales en la matière, le juge s'inspire de l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC, RS 210), en vertu duquel quiconque doit prouver les faits qu'il allègue pour en déduire un droit, la seule allégation n'étant en principe pas suffisante (arrêt du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 2.3; MOOR/POLTIER, op. cit., p. 299s.; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, Genève/Zurich/Bâle 2010, p. 518, n. 1563; RENÉ RHINOW ET AL., Öffentliches Prozessrecht, 2ème éd., Bâle 2010, p. 293s., n. 996 ss). Appliquées au droit fiscal, les règles sur la répartition du fardeau de la preuve supposent que l'administration supporte la charge de la preuve des faits qui créent ou augmentent la charge fiscale, alors que l'assujetti assume pour sa part la charge de la preuve des faits qui diminuent ou lèvent l'imposition (ATF 133 II 153 consid. 4.3; arrêt du TF 2C_1201/2012 consid. 4.6; arrêt du TAF A-5006/2014 du 2 avril 2015 consid. 2.8.1, A-6866/2013 consid. 1.3.2).

2.5 La recourante requiert d'accorder l'effet suspensif au recours. Aux termes de l'art. 55 PA, applicable aux procédures ouvertes devant le Tribunal de céans en vertu du renvoi général de l'art. 37 LTAF, le recours a en principe un effet suspensif automatique. Excepté si la décision porte sur une prestation pécuniaire, l'autorité inférieure ou le Tribunal de céans peut retirer l'effet suspensif au recours. En l'occurrence, la décision porte précisément sur une prestation pécuniaire, soit l'assujettissement de la recourante au paiement des droits de douane et de l'impôt sur l'importation. Le recours a donc ex lege un effet suspensif.

3.
Dans son mémoire de recours, la recourante sollicite l'octroi de l'assistance judiciaire au sens de l'art. 65 PA.

3.1 Selon l'art. 29 al. 3 Cst., toute personne ne disposant pas des ressources suffisantes a droit à l'assistance judiciaire gratuite pour autant que sa cause ne soit pas dépourvue de succès. En outre, elle a droit à l'assistance gratuite d'un défenseur si la sauvegarde de ses droits le requiert. L'assistance judiciaire a pour but de garantir à tous les justiciables l'accès

à la justice et de permettre la protection de leurs intérêts légitimes (ATF 135 I 1 consid. 7.1, 133 III 614 consid. 5; arrêt du TAF A-1371/2012 du 12 juillet 2012 consid. 2.1).

On distingue ainsi deux volets de l'assistance judiciaire gratuite. Le premier consiste en la gratuité de la procédure, soit la dispense des frais et des dépens, tandis que le second implique le droit à l'assistance gratuite d'un défenseur (AUBERT/MAHON, Petit commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999, 2003, n°10 ad art. 29 Cst.). On parle alors d'assistance judiciaire partielle, ou au sens étroit, lorsque seul le premier volet est accordé et d'assistance judiciaire complète lorsque les deux aspects sont octroyés. L'assistance judiciaire est concrétisée en procédure administrative à l'art. 65 PA.

3.2 Selon l'art. 65 al. 1 PA, une partie est libérée, sur requête, de payer les frais de procédure si ses conclusions ne paraissent pas d'emblées vouées à l'échec et si elle ne dispose pas des ressources suffisantes. Est considéré comme ne disposant pas des ressources suffisantes, celui qui ne peut s'acquitter des frais de procédure sans entamer son minimum vital. L'indigence s'apprécie selon l'ensemble des circonstances économiques au moment du dépôt de la demande (ATF 135 I 221, consid. 5.1; arrêt du TAF A-1371/2012 du 12 juillet 2012 consid. 2.2.1). Le minimum vital est calculé en application de l'art. 93 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (LP, RS 281.1; cf. arrêt du TAF A-1371/2012 du 12 juillet 2012 consid. 2.2.2 ss et références citées).

3.3 Une cause est dénuée de chances de succès lorsque les chances de succès sont notablement plus faibles que les risques qu'elle soit rejetée, de sorte qu'elles ne peuvent pas être considérées comme sérieuses. Il convient de déterminer si une personne raisonnable disposant de moyens financiers suffisants prendrait le risque, après mûre réflexion, de s'engager dans la procédure. Un procès n'est en revanche pas dénué de chances de succès lorsque les chances de succès s'équilibrent avec les risques d'échec, ou lorsque les premières sont légèrement inférieures aux seconds (ATF 133 III 614 consid. 5; arrêt du TAF A-1371/2012 du 12 juillet 2012 consid. 2.3, A-1411/2007 du 18 juin 2007 consid. 2.1.2). Autrement dit, les chances de succès s'examinent ex ante et doivent être suffisamment raisonnables.

3.4 L'octroi de l'assistance gratuite d'un défenseur requiert, en sus des conditions mentionnées précédemment, que l'aide de ce défenseur soit nécessaire à la sauvegarde des droits de l'intéressée. Il faut alors prendre en

considération les circonstances concrètes de la cause litigieuse ainsi que ses particularités procédurales. Non seulement il convient d'examiner la complexité des questions juridiques et de l'état de fait, faisant que le recourant ne peut seul y faire face, mais il faut également prendre en compte l'incidence de la procédure sur le justiciable. L'octroi de l'assistance gratuite d'un défenseur ne peut, en outre, pas être refusée uniquement au motif que la maxime inquisitoire est applicable (ATF 122 III 394 consid. 3c, arrêt du TAF A-1411/2007 du 18 juin 2007 consid. 2.1.3). Enfin, il convient de mentionner que l'intéressé ne peut librement choisir son défenseur, même s'il est vrai qu'il est tenu compte de ses désirs (ATF 125 I 161 consid. 3b; 114 Ia 101 consid. 3).

4.

4.1 En lien avec la requête d'assistance judiciaire du cas présent, il convient de rappeler succinctement les conditions auxquelles une décision peut être réexaminée. Le réexamen d'une décision n'est pas expressément prévu dans la PA. Cependant, la jurisprudence et la doctrine déduisent l'existence de cette possibilité de l'art. 29 Cst. (ATF ATF 127 I 133 consid. 6; arrêts du TF 2C_400/2010 du 10 septembre 2010 consid. 3.2.1, 2C_102/2009 du 11 juin 2009 consid. 2.1; arrêts du TAF A-2143/201 du 4 juin 2013 consid. 2.3, A-2391/2008 du 22 mars 2010 consid. 2.2 et 2.3, A-1791/2009 du 28 septembre 2009 consid. 3.3; ANDREA PFLEIDERER, in Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [éd.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zurich/Bâle/Genève 2009, ch. 29 ad art. 58 PA).

4.2 Les conditions matérielles du réexamen ne diffèrent pour l'essentiel pas fondamentalement des conditions de la révision (art. 66 PA). Une autorité se doit ainsi de donner suite à une demande de réexamen lorsque les circonstances se sont notablement modifiées depuis la première décision (cf. ATF 120 Ib 46, 118 Ib 137; arrêt du TF 2C_400/2010 du 10 septembre 2010 consid. 3.2.1; arrêts du TAF A-2392/2008 du 22 mars 2010 consid. 2.3, A-1791/2009 du 28 septembre 2009 consid. 3.3.2, A-8637/2007 du 9 juillet 2008 consid. 2.3). La requête de réexamen n'est pas soumise à des exigences de forme et de délai particulières (ATF 109 Ib 246 consid. 4; arrêt du TAF A-5873/2014 du 26 juin 2015 consid. 2.3, A-8637/2007 du 9 juillet 2008 consid. 2-3). Le réexamen peut en outre intervenir d'office (PIERMARCO ZEN-RUFFINEN, Droit administratif: Partie générale et éléments de procédure, 2e éd., Bâle/Neuchâtel 2013, ch. 1461, 1465).

5.

5.1 S'agissant de l'application temporelle du droit, il convient d'examiner quelles sont les lois applicables dans le cas d'espèce. La loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0), ainsi que l'ordonnance du 1er novembre 2006 sur les douanes (OD, RS 631.01) sont entrées en vigueur le 1er mai 2007. La loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0) est entrée en vigueur le 1er janvier 1975. La loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20), ainsi que l'ordonnance y relative (ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [OTVA, RS 641.201]) sont, quant à elles, entrées en vigueur le 1er janvier 2010. Selon l'art. 112 al. 1 LTVA, les faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant l'entrée en vigueur de la LTVA sont régis par l'ancien droit, sous réserve de l'art. 113 LTVA. Ainsi, selon l'art. 112 al. 2 LTVA, les importations de biens pour lesquelles la dette au titre de l'impôt est née après le 1er janvier 2010 inclus sont soumises à la LTVA.

5.2 La nouvelle législation en matière de TVA n'a donc pas d'effet rétroactif; elle ne régit ainsi pas les faits qui se sont déroulés avant son entrée en vigueur. L'ancien droit reste applicable pour l'état de fait antérieur au 1er janvier 2010. Un effet rétroactif en faveur de la personne concernée est cependant possible lorsque la loi le prévoit expressément (cf. ATF 105 Ia 36 consid. 3, 99 V 200 consid. 2; arrêts du TAF A-5060/2011 et A-5064/2011 du 4 juin 2012 consid. 1.2, A-5654/2009 du 26 novembre 2010 consid. 2.1, A-1766/2006 et A-55/2007 du 25 septembre 2008 consid. 1.2; cf. également à ce sujet: MARKUS WEIDMANN, Das intertemporale Steuerrecht in der Rechtsprechung, in Archives de droit fiscal suisse [Archives] 76 633, p. 638 et les références citées). Tel est le cas en ce qui concerne le droit procédural. En effet, l'art. 113 al. 3 LTVA dispose, sous réserve de l'art. 91 LTVA et des exceptions prévues par la jurisprudence (arrêts du TAF A-1379/2007 du 18 mars 2010 consid. 1.2.2 s., A-3358/2008 du 27 avril 2010 consid. 3.5, A-4309/2008 du 30 avril 2010 consid. 1.2), que les procédures pendantes à l'entrée en vigueur de la LTVA sont soumises au nouveau droit de procédure (cf. à ce sujet: RALF IMSTEPF, in Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson (éd.) 2015, n°19 ss ad art. 113 LTVA).

5.3 En l'occurrence, les importations litigieuses de denrées alimentaires par la recourante ont été effectuées entre le 9 juin 2008 et le 26 juin 2012. Dès lors, tant la LD que la DPA sont applicables pour l'ensemble de l'état de fait. Cependant, il n'en va pas de même concernant la TVA sur les importations. En effet, en vertu des développements susmentionnés (cf. con-

sid. 3.1 s.), il convient d'appliquer la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aLTVA, RO 2000 1300) pour les importations antérieures au 1er janvier 2010, soit celles entre le 9 juin 2008 et le 17 décembre 2009. Tandis que la LTVA est applicable pour les importations effectuées entre le 24 janvier 2010 et le 26 juin 2012. En outre, la procédure a été introduite le 26 juin 2012, de sorte que l'ensemble des importations incriminées, tant celles avant le 1er janvier 2010 que celles après cette même date, sont soumises au nouveau droit de procédure prévu par la LTVA, sous réserve des exceptions prévues par la loi et la jurisprudence (cf. consid. 5.2).

6.

6.1 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 suisse doivent être soumises aux droits de douane et être taxées conformément aux dispositions des lois précitées. Les tarifs douaniers sont précisés dans les annexes de la LTaD. Sont toutefois réservés les dérogations, ainsi que les allégements et les exemptions prévus par les traités internationaux ou par les dispositions spéciales de lois ou d'ordonnances (art. 2 et 8 ss LD, art. 1 al. 2 LTaD; arrêts du TAF A-6174/2013 consid. 2.1, A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 4.1, A-5061/2013 du 5 mars 2014 consid. 3.1). Conformément à l'art. 19 al. 1 let. a LD, le montant des droits de douane est déterminé selon le genre, la quantité et l'état de la marchandise au moment où elle est déclarée au bureau de douane. Si aucune autre unité de perception n'est prévue, celui-ci est défini selon le poids brut de la marchandise à dédouaner (art. 2 al. 1 LTaD). Les taux et bases de calcul en vigueur au moment de la naissance de la dette douanière sont déterminants (art. 19 al. 1 let. b LD).

6.2 Le régime douanier est fondé sur le principe de l'auto-déclaration, en vertu duquel la personne assujettie doit prendre les mesures nécessaires pour que les marchandises importées et exportées à travers la frontière soient correctement déclarées (cf. art. 18 LD en relation avec l'art. 25 LD). Aussi, la législation douanière dispose que la personne assujettie à l'obligation de déclarer (cf. art. 26 LD) porte l'entière responsabilité de l'exactitude et de l'exhaustivité de sa déclaration et doit faire preuve d'un grand soin dans l'exécution de cette tâche, un haut degré de diligence étant à cet égard exigé (FF 2004 517, p. 550 ss; arrêts du TF 2C_32/2011 du 7 avril 2011 consid. 4.2, 2A.539/2005 du 12 avril 2006 consid. 4.5; arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 4.3, A-606/2012 du 24 janvier 2013 consid. 4.5, A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 2.4).

Le contribuable doit, en conséquence, examiner lui-même s'il remplit les conditions d'assujettissement et, en cas de doute, se renseigner auprès des autorités. S'il s'abstient de requérir les éclaircissements nécessaires, il ne peut, par la suite, invoquer ses connaissances lacunaires ou la violation du principe de la bonne foi pour s'opposer à la perception de droits de douane (ATF 135 IV 217 consid. 2.1.3). En particulier, la personne assujettie ne peut rien déduire de ce principe du fait que les autorités douanières n'ont pas remarqué – plus tôt – le caractère inexact de ses déclarations (ATF 129 II 385 consid. 3.6; arrêt du TF 2A.461/2003 du 20 janvier 2004 consid. 3.2). Les autorités douanières appelées à percevoir les droits de douane n'ont, en effet, aucun devoir de contrôler de façon systématique si la déclaration en douane est correcte et complète (cf. art. 32 LD).

6.3 Aux termes de l'art. 51 al. 1 let. a LTVA et de l'art. 73 aLTVA, les personnes débitrices des droits de douane doivent également acquitter l'impôt sur les importations. Sont, en principe, soumis à l'impôt sur l'importation tous les biens, y compris les prestations de services et les droits y afférents (art. 52 al. 1 let. a LTVA, art. 73 aLTVA). L'importation du bien, soit son transfert dans la zone douanière suisse, est le fait générateur de la TVA sur l'importation et est, en conséquence, l'élément déclencheur de l'imposition (arrêts du TAF A-6174/2013 consid. 2.3.1, A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 4; PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, Bâle 2009, p. 404, n. 7162; RIVIER/PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Lausanne 2000, p. 272).

6.4 La TVA sur l'importation est calculée sur le montant de la contre-prestation lorsque les biens sont importés à la suite d'un contrat de vente ou de commission (art. 54 al. 1 let. a LTVA, art. 76 al. 1 let. a aLTVA). Doivent toutefois être intégrés à cette base de calcul les droits de douane grevant la marchandise importée (art. 54 al. 3 let. a LTVA, art. 76 al. 3 let. a aLTVA). A défaut de disposition contraire de la LTVA (cf. art. 50 LTVA, art. 72 aLTVA), les devoirs de collaboration et de diligence incombant à l'assujetti dans le cadre de la procédure douanière valent, au surcroît, également pour la perception de l'impôt sur les importations, qui est ainsi soumise au principe de l'auto-déclaration (arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 4.4, A-5061/2013 du 5 mars 2014 consid. 3.3, A-956/2013 du 17 juillet 2013 consid. 2.3). En effet, les dispositions en matière de droit de douanes sont pour le surplus applicables à l'impôt sur l'importation (art. 50 LTVA, art. 72 aLTVA).

7.

7.1 Selon l'art. 12 DPA, lorsque une contribution n'est pas perçue suite à une infraction à la législation administrative fédérale, dont en font parties la LD et la LTVA (cf. art. 128 al. 1 LD; art. 103 al. 1 LTVA; PASCAL MOLLARD ET AL., op. cit., p. 555, n. 468), elle demeure due indépendamment de toute personne punissable (art. 12 al. 1 let. a DPA). Est constitutif d'une infraction aux droits de douanes quiconque, intentionnellement ou par négligence, soustrait des droits de douane en ne déclarant pas les marchandises (art. 118 al. 1 let. a LD). Est constitutif d'une infraction à la TVA sur l'importation, quiconque, intentionnellement ou par négligence, omet de déclarer, déclare inexactement ou dissimule des marchandises lors de leur importation sur le territoire douanier suisse (art. 96 al. 4 let. a LTVA). Le comportement constitutif de l'infraction est donc l'absence de déclaration d'importation (JACQUES PITTET, in loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson (éd.) 2015, n° 48 ad art. 96 LTVA). En ce qui concerne la période précédant l'entrée en vigueur de la LTVA, est constitutif d'une infraction à la TVA à l'importation quiconque, intentionnellement, s'est procuré ou a procuré à un tiers un avantage fiscal illicite, notamment s'est soustrait à l'impôt (art. 85 al. 1 aLTVA).

7.2 Il n'est toutefois pas nécessaire que la personne assujettie ait commis une faute ou qu'une poursuite pénale ait été introduite contre elle pour que celle-ci se voie opposer l'art. 12 DPA; seule la réalisation objective de l'infraction est déterminante (art. 12 al. 1 let. a in fine DPA; ATF 129 II 160 consid. 3.1, 115 Ib 360 consid. 3a; arrêts du TF 2C_276/2008 du 27 juin 2008 consid. 2.3; cf. également les arrêts du TAF A-4673/2014 du 21 mai 2015 consid. 5.4, A-5060/2011 et A-5064/2011 du 4 juin 2012 consid. 2.6.1, A-5059/2011 et A-5063/2011 du 4 juin 2012 consid. 2.6.1; KURT HAURI, Verwaltungsstrafrecht [VStrR], Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Berne 1998, p. 36 ch. 4a). Elle est ainsi tenue au paiement de l'impôt, même si elle ne savait rien de son obligation de déclaration des marchandises et n'a tiré aucun avantage personnel des infractions commises (arrêt du TAF A-1754/2006 du 10 septembre 2009 consid. 2.2.2; REMO ARPAGAUS Zollrecht, Basel 2007, p. 239, n. 427; MICHAEL BEUSCH, in Zollgesetz (ZG), Kocher/Clavadetscher (éd.) 2009, n°12 ad art. 70).

7.3 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). Il convient dès lors de déterminer qui est tenu au paiement de la contribution, soit de déterminer le débiteur de l'impôt. A cet effet, il faut relever que, selon l'art. 51 al. 1 LTVA, tout débiteur de la dette douanière au sens de l'art. 70 al. 2 et 3 LD est assujetti à l'impôt sur l'importation. Le même raisonnement est valable concernant l'ancien

droit sur la TVA. En effet, l'art. 75 al. 1 aLTVA dispose que quiconque étant assujetti aux droits de douane est automatiquement assujetti à l'impôt sur l'importation. Dès lors, l'analyse va se concentrer sur la notion de débiteur de la dette douanière au sens de l'art. 70 al. 2 et 3 LD.

Cela dit, chaque personne tombant dans le champ d'application de l'art. 70 LD, tant pour les droits de douane que pour l'impôt sur les importations, peut être considérée comme le débiteur de la contribution soustraite, dans la mesure où cette personne est considérée ipso facto comme ayant obtenu un avantage illicite (cf. arrêts du TF 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 3, 2C_201/2013 du 24 janvier 2013 consid. 4.2, 2C_185/2013 du 16 juillet 2013 consid. 8.2; arrêts du TAF A-3659/2012 du 3 février 2014 consid. 3.3.1, A-5078/2012 du 15 janvier 2014 consid. 7, A-2326/2012 du 5 février 2013 consid. 4.2.2; PASCAL MOLLARD ET AL., op. cit., p. 556 ch. 477; ANDREAS EICKER ET AL., Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, Berne 2012, p. 92 s.; MICHAEL BEUSCH, op cit., n°12 ad art. 70).

8.

8.1 Est débiteur de la dette douanière au sens de l'art. 70 al. 2 LD toute personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière, tout personne assujettie à l'obligation de déclarer ou son mandataire, tout personne pour le compte de laquelle les marchandises sont importées ou exportée, et enfin, dans le cadre du trafic postal, le destinataire lorsque l'expéditeur ne prend pas expressément la dette douanière à sa charge. Le législateur a codifié la pratique applicable sous l'ancien droit (cf. loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes; aLD, RO 42 307).

8.2 L'art. 9 al. 1 aLD disposait que les personnes assujetties étaient celles transportant les marchandises à travers la frontière ainsi que leur mandant. Cette notion de mandant s'interprétait au sens large, et ne se limitait pas à la notion correspondante au sens du droit civil. Cette interprétation extensive se justifiait afin que toutes les personnes économiquement intéressées à l'importation des marchandises répondent desdits droits et de permettre de garantir le recouvrement de la créance (ATF 135 IV 217 consid. 2.1.2, 110 Ib 310 consid. 2b, 107 Ib 199 consid. 6a-b; arrêts du TF 2C_747/2009 du 8 avril 2010 consid. 4.2, 2A.242/2006 du 2 février 2007 consid. 2.1, 2A.230/2006 du 9 octobre 2006 consid. 6.1; arrêts du TAF A-5060/2011 et A-5064/2011 du 4 juin 2012 consid. 2.1, A-3931/2008 du 19 juillet 2010 consid. 4.3.3, A-6120/2008 du 18 mai 2010 consid. 4.1.1, A-2293/2008 du 18 mai 2010 consid. 2.1.1).

8.3 Dès lors que la LD codifie la pratique antérieure, la jurisprudence alors en vigueur demeure applicable (arrêts du TF 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 3.4, 2C_363/2010 du 6 octobre 2010 consid. 5.1, 2C_747/2009 du 8 avril 2010 consid. 5.2; REMO ARPAGAUS, op. cit., p. 230; MICHAEL BEUSCH, op. cit., n°4 ad art. 70; cf. également FF 2004 557). Enfin, il convient de mentionner que les personnes débitrices de l'impôt sont solidairement responsables des sommes dues. Selon l'art. 70 al. 3 LD, un éventuel recours entre elles est régi par la loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le Code Civil suisse (livre cinquième: Droit des obligations; CO, RS 220).

8.4 La notion de débiteur au sens de l'art. 70 LD vise tant les personnes physiques que les personnes morales (arrêts du TF 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 3.5, 2C_363/2010 du 6 octobre 2010 consid. 5.1, 2C_747/2009 du 8 avril 2010 consid. 5.3; MICHAEL BEUSCH, op cit., n°7 ad art. 70). De plus, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les art. 9 et 13 aLD sont applicables à la personne physique, même lorsque celle-ci agit en qualité d'organe d'une personne morale (arrêts du TF 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 3.5, 2C_363/2010 du 6 octobre 2010 consid. 5.1, 2C_747/2009 du 8 avril 2010 consid. 5.3; REMO ARPAGAUS, op cit., p. 231, MOLLARD ET AL., op cit., p. 553 s.), étant bien entendu que la personne morale demeure solidairement assujettie, dès lors qu'elle est la personne pour le compte de laquelle les importations ont été effectuées. Les personnes physiques, au vu de ce qui a été développé précédemment, sont donc également débitrices de l'impôt au sens de l'art. 70 LD, lorsqu'elles agissent en qualité d'organe.

9.

9.1 La notion d'organe est une notion de droit civil. L'organe est une composante d'une personne morale. Il forme, exprime la volonté de cette dernière et l'engage (ATF 122 III 225 consid. 4a, p. 227; ROLAND RUEDIN, Droit des sociétés, Berne 2007, p. 133). La jurisprudence et la doctrine distinguent traditionnellement trois espèces d'organe: l'organe formel, l'organe de fait et l'organe apparent (Arrêt du TF 4A_544/2008 du 10 février 2009 consid. 2.3; PETER BÖCKLI, Schweizer Aktienrecht (4ème éd.), 2009, Teil V, p.1335 ss, 1543 ss, 2029 ss). Est organe formel la personne ou le groupe de personnes qui tire cette qualité de la loi ou des statuts. Pour les personnes morales organisées sous forme de société anonyme, le CO imposent trois organes formels: le conseil d'administration (art. 707 ss CO), l'assemblée générale (art. 698 ss CO) et l'organe de révision (art. 727 ss CO, sous réserve d'un *opting-out*).

9.2 Sont considérées comme un organe de fait toutes les personnes, sans pour autant être formellement un organe, qui s'occupent de la gestion ou de la liquidation de la société, à savoir celles qui prennent en fait les décisions normalement réservées aux organes ou qui pourvoient à la gestion, concourant ainsi à la formation de la volonté sociale d'une manière déterminante (ATF 132 III 523 consid. 4.5, 128 III 29 consid. 3a, 128 III 92 consid. 3a; arrêt du TF 4C.208/2001 du 29 octobre 2001 consid. 3a). La jurisprudence précise à cet effet que seules les personnes qui exécutent des tâches appartenant à la direction supérieure de la société peuvent être considérées comme organe de fait; une influence notable sur le processus décisionnel et la possibilité d'éviter ou de causer un dommage doivent être présents (ATF 136 III 14 consid. 2.4, 132 III 523 consid. 4a, 128 III 92 consid. 3, 128 III 29 consid. 3a, 117 II 570 consid. 3). Une certaine notion d'influence durable sur le processus décisionnel est également évoquée par la jurisprudence comme un indice de la présence d'un organe de fait, sans pour autant que celle-ci ne représente une condition à la qualification d'organe de fait (ATF 128 III 92 consid. 3c).

9.3 Enfin, l'organe apparent est celui qui apparait de manière objective aux yeux d'un tiers de bonne foi comme un organe de la personne morale (ATF 117 II 570 consid. 3; ISABELLE CHABLOZ, Actionnaires dans les sociétés cotées: actions légales et gouvernance - Etude comparée: Suisse, Australie, Allemagne, AISUF - Travaux de la Faculté de Droit de l'Université de Fribourg Band/Nr. 320, 2012, p. 307 s.; PETER FORSTMOSER, die aktienrechtliche Verantwortlichkeit, 2ème éd. Zurich 1987, p. 214 s.). Selon le Tribunal fédéral, est organe apparent "celui qui a été désigné par la personne morale comme disposant des pouvoirs de l'organe, alors même que ce n'est pas le cas [...]. L'apparence dont on parle ici doit résulter d'une communication ou d'un comportement d'un tiers, qui est lui-même un organe habilité de la personne morale" (Arrêt du TF 4A_48/2009 du 26 mars 2009, consid. 2.3). Il se distingue d'une part de l'organe formel dans le sens qu'il n'a formellement pas été désigné comme tel, soit par la loi ou les statuts, et d'autre part de l'organe de fait pour la raison qu'il ne participe pas de façon effective et déterminante à la formation de la volonté sociale (ROLAND RUEDIN, op cit., p. 135 s.). On est en présence d'un organe apparent, par exemple lorsqu'un tiers de bonne foi se fonde sur une inscription au registre du commerce n'ayant pas encore été radiée et désignant une personne comme membre d'un organe. Cette notion d'apparence doit trouver son origine dans les informations données par la personne morale.

10.

En l'espèce, le Tribunal de céans examinera, en premier lieu, si les conditions à l'assistance judiciaire et à son réexamen sont remplies (cf. consid. 10.1 ss). Puis, il sera déterminé si une infraction à la législation fédérale au sens de l'art. 12 DPA, plus particulièrement à la législation douanière et à la législation régissant l'impôt sur l'importation, a été commise (cf. consid. 10.2 ss). Ensuite, il sera établi si la recourante répond à la notion d'organe pouvant fonder dans le cas présent son assujettissement aux prestations imposables, en examinant tout d'abord si l'intéressée peut être considérée comme un organe formel (cf. consid. 10.3.1), ensuite, si elle répond aux conditions de la notion d'organe apparent (cf. consid. 10.3.2) et enfin, si on peut lui opposer la notion d'organe de fait (cf. consid. 10.4 ss).

10.1

10.1.1 Par mémoire du 31 mars 2014, la recourante a requis l'octroi de l'assistance judiciaire. Conformément à cette demande, le Tribunal l'a alors invitée, en date du 2 avril 2014, à remplir le formulaire prévu à cet effet et à fournir les moyens de preuve requis dans un délai courant jusqu'au 23 avril 2014. En cette date, et par la suite, la recourante a sollicité quatre prolongations de délai – au demeurant toutes accordées par le Tribunal –, faisant courir alors le délai jusqu'au 1er juillet 2014. Les documents nécessaires n'ont cependant pas été transmis au Tribunal dans le délai final imparti. La requête d'assistance judiciaire a dès lors été refusée par décision incidente du 15 juillet et une demande d'avance de frais de Fr. 5'000.- a été ordonnée. Le délai courant jusqu'au 5 août 2014 pour effectuer cette avance de frais a été prolongé, sur demande de la recourante, jusqu'au 3 septembre 2014. L'avance de frais a été versée en cette dernière date, accompagnée d'une nouvelle demande d'octroi de l'assistance judiciaire, assortie, cette fois, des formulaires et des moyens de preuve y relatifs.

10.1.2 Etant donné l'absence d'exigence de forme et de délai, il convient de considérer la demande du 3 septembre comme une requête de réexamen de la décision du 15 juillet 2014. De manière exceptionnelle et compte tenu des circonstances du cas d'espèce, l'apport des justificatifs de la situation financière est à considérer comme une modification notable des circonstances dans l'examen des conditions à l'octroi de l'assistance judiciaire. Bien que le délai pour remettre ces documents ait été infructueusement prolongé quatre fois, le Tribunal estime, pour des raisons d'équité, devoir reconsidérer la requête de la recourante, et ainsi examiner si les conditions à son octroi sont remplies.

10.1.3 En appui de la demande d'assistance judiciaire, l'intéressée a fourni une copie de sa fiche de salaire d'août 2014 ainsi que sa déclaration d'impôt 2012, imprimée le 5 juillet 2013. Aucun autre document n'a été joint malgré la longue période dont a bénéficié la recourante pour rassembler les pièces justificatives nécessaires. La déclaration d'impôt énonce un revenu net annuel de Fr. 64'458.-, soit un revenu mensuel de Fr. 5'371.-. La fiche de salaire, quant à elle, fait mention d'un salaire mensuel net de Fr. 3'078,75. Le Tribunal estime ce montant déterminant pour le calcul du minimum vital – en l'occurrence, favorable à la recourante. En effet, le formulaire de demande d'assistance judiciaire adressée à l'intéressée et rempli par ses soins indique un salaire mensuel net de Fr. 3'000.- et non de Fr. 5'371.-. De plus, la déclaration d'impôt est de deux ans antérieure à cette fiche de salaire, celle-ci reflétant vraisemblablement de manière plus exacte la situation financière actuelle de la recourante. En outre, l'intéressée indique – sans toutefois apporter les pièces justificatives – bénéficier d'une pension alimentaire de Fr. 1'200.- et d'allocations pour enfant de Fr. 400.- portant ses revenus mensuels à un total de Fr. 4'678,75.

Au vu des indications fournies – bien que, là encore, aucune pièce justificative n'ait été fournie –, la partie recourante déclare payer un loyer de Fr. 1'540.-, des primes d'assurances maladies de Fr. 600.-, ainsi qu'une assurance mobilier et responsabilité civile d'environ Fr. 17.-. Etant donné que l'intéressée bénéficie d'une pension alimentaire, le Tribunal estime qu'elle vit seule avec ses enfants. Le minimum vital de base mensuel est alors de Fr. 1'350.-, majoré de 20% selon la pratique du Tribunal administratif fédéral (cf. arrêt du TAF A-1371/2012 du 12 juillet 2012 consid. 2.2.2), soit Fr. 1'620.-. Ses deux enfants sont âgés de moins de 10 ans, il convient dès lors d'ajouter Fr. 400.- pour chacun. Au total, les dépenses s'élèvent ainsi à Fr. 4'577.-

Le Tribunal estime que la recourante dispose des ressources suffisantes, et ceci malgré l'absence de pièce justificatives que la recourante avait largement le temps de réunir, pour mener la procédure. Il convient dès lors, et déjà à ce stade, de rejeter la requête d'assistance judiciaire, sans avoir à examiner si les autres conditions sont remplies.

10.2

10.2.1 En ce qui concerne les infractions à la législation fédérale au sens de l'art. 12 DPA, et sans égard à une éventuelle punissabilité, objet non traité par la présente procédure, il ressort du dossier – les éléments suivants n'étant pas contestés – que des denrées alimentaires ont été importées sur le territoire suisse entre le 9 juin 2008 et le 26 juin 2012 sans que

ni le dédouanement ni la TVA à l'importation n'aient été acquittés. Aucune justification quant aux formalités douanières n'a été fournie par la recourante. Les aliments ont en effet été transportés au moyen d'un véhicule privé de Z._____, ou l'un de ses employés, jusqu'à un lieu convenu à (…), où Y._____ est venu les récupérer et les a emmené ensuite au restaurant à (…). L'utilisation du véhicule privé a permis d'éviter d'éveiller les soupçons sur la nature du voyage et ainsi d'échapper à un contrôle douanier lors du franchissement de la frontière.

10.2.2 En outre, Z._____, ou l'un de ses employés, a emprunté des routes à trafic toléré, interdites au trafic de marchandises et diminuant de ce fait le risque d'être soumis à un contrôle. Ce procédé a ainsi permis d'éviter de déclarer le passage de la frontière des denrées alimentaires et ainsi d'acquitter les redevances dues. Le Tribunal estime dès lors que les denrées alimentaires ont été importées illégalement sur le territoire suisse. Partant, les éléments constitutifs des infractions susmentionnées (cf. consid. 7.1 ss) sont remplis et il y a bien donc eu infraction à la législation administrative fédérale donnant lieu à l'application de l'art. 12 DPA.

10.3

10.3.1 Les organes formels d'A._____SA sont d'une part le conseil d'administration, composé d'un administrateur unique: C._____, et d'autre part l'assemblée générale. Aucun organe de révision n'est en effet mentionné par le registre du commerce du canton de (…). Il est ainsi considéré qu'il a été renoncé à la désignation d'un organe de révision, en accord avec l'art. 727 al. 2 CO. Selon les éléments de l'enquête, la recourante ne fait ni partie du conseil d'administration et n'est ni actionnaire de la société, de sorte qu'elle ne peut faire partie de l'assemblée générale. Partant, l'intéressée ne peut pas être considérée comme faisant partie d'un organe formel d'A._____SA.

10.3.2 Ensuite, en ce qui concerne la notion d'organe apparent, rien n'indique qu'un tiers de bonne foi pouvait objectivement considérer la recourante comme un organe d'A._____SA. L'intéressée n'est pas mentionnée dans le registre du commerce et n'a pas été désignée comme telle par un organe d'A._____ SA, soit en l'occurrence l'administrateur unique, C._____. Le dossier relève d'ailleurs que la partie recourante n'avait pas de contact avec l'administrateur de la société. Il n'existe aucun signe permettant de déduire la qualité d'organe de l'intéressée d'A._____ SA. Dès lors, l'intéressée ne saurait être considérée comme organe apparent.

10.4
Il apparait donc nécessaire d'examiner si la recourante répond à la notion d'organe de fait (cf. consid. 9.2).

10.4.1 En premier lieu, il convient de relever que le contrat de travail entre la société A._____SA et l'intéressée mentionne que cette dernière a été engagée en qualité de "responsable de service" (cf. pièce de la partie recourante 4). X._____ apparait ainsi assurer une certaine responsabilité dans l'exploitation du restaurant et ainsi répondre aux conditions de la notion d'organe de fait (cf. consid. 7.2). Il est vrai que le contrat semble instaurer une responsabilité seulement limitée au service et ne désigne pas la partie recourante comme gérante du restaurant. Cependant, il convient de ne pas s'arrêter uniquement aux termes employés dans le contrat de travail et considérer essentiellement les tâches effectivement assurées par l'intéressée. Or, le dossier révèle que cette dernière est la seule titulaire de la patente permettant l'exploitation du restaurant. L'obtention de cette patente est une condition sine qua non à l'ouverture d'un établissement gastronomique dans le canton de (…) et a pour but de permettre à l'exploitant d'assumer les responsabilités liées à un tel établissement. Il apparait dès lors que X._____ n'est pas uniquement en charge du service, mais qu'il lui incombe une certaine responsabilité dans la bonne gestion du restaurant et que l'existence même du restaurant dépend ainsi de sa présence. S'il est vrai que cet argument ne permet pas à lui seul de considérer la recourante comme organe de fait de la société A._____SA, il permet d'ores et déjà de mettre en évidence les responsabilités exercées par cette dernière et il forme un indice dans la qualification de l'intéressée comme organe de fait.

10.4.2 Dans un deuxième temps, il est nécessaire de s'arrêter sur les fonctions occupées au sein du restaurant par Y._____, mari de la recourante et travaillant bénévolement, ainsi que de C._____, administrateur unique de la société A._____SA.

A cet égard, il ressort du dossier que le premier mentionné est en charge des questions administratives et financières du restaurant (cf. pièce de l'autorité inférieure 15.1). Les comptes, quant à eux, sont établis par une personne tierce (cf. pièce de l'autorité inférieure 14.2 et 47.3). S'il est vrai que les responsabilités endossées en soi par Y._____ pourraient le qualifier d'organe de la société A._____SA, il est également vrai que la recourante n'a jamais élucidé la position de Y._____, ni apporté d'arguments en ce sens. Il n'importe peu d'ailleurs que Y._____ remplisse ou non les conditions de qualification d'organe de fait, l'objet du présent litige

étant uniquement de savoir si la recourante elle-même y satisfait et l'existence de plusieurs organes de fait étant d'ailleurs tout à fait envisageable. Il convient également de rappeler que l'administration fédérale des douanes peut, en raison du mécanisme de solidarité instauré par la loi (art. 70 al. 3 LD, art. 50 et 51 al. 1 LTVA), s'attaquer à n'importe quel débiteur de la dette douanière et de l'impôt sur l'importation (arrêt TF 2C_276/2008 consid. 2.3; arrêt du TAF A-6120/2008 du18 mai 2010 consid. 4.1.3, A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 5.3, A-1716/2006 consid. 3.2.1; MICHAEL BEUSCH, op.cit., ad art. 70 n. 9 s.).

En ce qui concerne l'administrateur unique de la société, à savoir C._____, il ressort du dossier qu'il n'intervient aucunement dans la gestion du restaurant (cf. pièce de l'autorité inférieure 47.3). S'il est vrai qu'on ne peut déduire de cet état de fait que la recourante est alors en charge de la gestion et doit donc être considérée comme un organe, il n'en demeure pas moins qu'une personne doit bel et bien s'en occuper. A cet effet, on peut dès lors instinctivement se tourner vers l'intéressée et son mari.

La recourante invoque en outre qu'il aurait été "opportun d'examiner la répartition des responsabilités au sein d'une société anonyme", arguant que l'administrateur "ne saurait se soustraire à ses devoirs". Certes, le conseil d'administration d'une société anonyme se doit d'exercer sa fonction avec toute la diligence nécessaire (art. 717 al. 1 CO) et se doit de surveiller les personnes chargées de la gestion et de la représentation, afin d'assurer à l'entreprise une activité conforme à la loi, aux statuts et aux règlements (art. 716a al. 1 ch. 5 CO; ATF 122 III 195 consid. 3a; arrêt du TF 4A_120/2013 du 27 août 2013 consid. 3). Il pourrait dès lors être tenu responsable, en application de l'art. 754 CO, du dommage causé en raison des importations frauduleuses des denrées alimentaires. Cependant, cette présente question n'est pas pertinente en ce qui concerne la procédure d'assujettissement aux droits de douane et à l'impôt sur l'importation de la recourante. Autrement dit, on ne saurait confondre la responsabilité éventuelle des administrateurs au sens du CO avec la notion d'assujettissement aux droits de douane, laquelle dépend de la notion de débiteur au sens de l'art. 70 al. 1 LD. Il convient dès lors de rejeter ce grief.

10.4.3 En dernier lieu, il ressort du dossier que l'intéressée est incontestablement en charge de la gestion du restaurant. C'est ainsi elle qui gère les stocks, fait la cuisine et apprête les menus (cf. pièces de l'autorité inférieure 14.1. 15.1 et 150.2). Elle s'occupe donc de l'ensemble des opérations quotidiennes et typiques d'un établissement de restauration. A ce titre, une qualification en tant qu'organe de fait est à première vue envisageable.

Certes, ces activités exercées par la recourante ne répondent pas encore aux critères tels que développés par la jurisprudence (cf. consid. 9.2) et nécessaires à la qualification d'organe de fait. On ne saurait en effet, en soi, qualifier la gestion quotidienne de l'intéressée de compétence relevant de la direction supérieure de la société, concourant de manière déterminante à la formation de la volonté sociale.

Cela dit, s'agissant de l'importance de la gestion exercée par la recourante, il s'avère que cette dernière ne fait pas qu'entreprendre les opérations quotidiennes de gestion d'un établissement de restauration. Il ressort en effet de l'enquête que l'intéressée est en charge, conjointement avec son mari, Y._____, du choix des fournisseurs. L'intéressée a ainsi décidé d'abandonner ses relations commerciales avec son fournisseur sur sol suisse pour entrer en relations avec le commerçant sis en France. C'est ainsi elle qui a pris les premiers contacts et qui s'est rendue en compagnie d'Y._____ chez le commerçant en France pour examiner la qualité des denrées alimentaires (cf. pièces de l'autorité inférieure 14.1 et 15.2). La recourante souhaitait expressément pouvoir offrir à ses clients de la viande halal de qualité, l'abattage rituel étant en principe illégal en Suisse (art. 21 de la loi fédérale du 16 décembre 2005 sur la protection des animaux LPA, RS 455), mais son importation étant autorisée (art. 14 LPA). Or, le choix des fournisseurs est une décision éminemment stratégique, relevant indéniablement de la direction supérieure d'une société. Une telle décision a une influence considérable sur la marche des affaires de la société. L'intéressée dispose donc d'une liberté dans la gestion du restaurant et aurait ainsi pu éviter les importations illégales des denrées alimentaires, de sorte que, la gestion opérée par la partie recourante dépasse la simple gestion quotidienne et est d'une importance suffisante pour que les conditions jurisprudentielles soient remplies, permettant ainsi de qualifier la recourante d'organe de fait de la société A._____ SA.

11.

11.1 En résumé, le Tribunal juge qu'en l'espèce les conditions nécessaires à la qualification d'organe de fait sont remplies. L'importance de la gestion exercée par la recourante, l'intitulé du contrat de travail, la titularité de la patente, l'absence de preuve quant à la participation d'Y._____ dans l'exploitation du restaurant, et l'inaction réelle de l'administrateur unique dans la gestion de l'établissement de restauration sont d'autant d'éléments plaidant, finalement, en faveur de la qualification d'organe de fait de l'inté-

ressée. Le présent recours est dès lors rejeté. L'intéressée est solidairement assujettie au paiement des droits douanes et de l'impôt sur l'importation pour des montants de respectivement Fr. 109'600.- et Fr. 4'724.25. Les intérêts moratoires sont dus en fonction de ces montants.

11.2 La recourante ne bénéficie en outre pas de l'assistance judiciaire gratuite (cf. consid. 10.1 ss). Les frais de procédure sont dès lors mis à sa charge. Compte tenu de la situation financière de la recourante, même s'il est vrai que celle-ci n'a pas d'incidence sur l'établissement de la dette fiscale, il convient de rappeler que des facilités de paiement (plan de paiement) peuvent être accordées sur demande de l'intéressée (cf. art. 73 al. 2 LD, art. 16 al. 2 OD-DFF [ordonance du 4 avril 2007 du DFF sur les douanes, RS 631.011] et art. 50 LTVA; arrêts du TF 2C_382/2007 du 23 novembre 2007 consid. 4.2, 2C_642/2008 du 12 décembre 2008 consid. 5; arrêt du TAF A-6692/2012 du 23 juillet 2014 consid. 6.2, A-6252/2007 du 6 février 2009 consid. 10). En outre, une éventuelle remise de l'impôt pourrait éventuellement être accordée, sur demande également de la recourante et aux conditions requises par la loi et la jurisprudence (cf. art. 86 LD et art. 64 LTVA; arrêts du TAF A-5057/2011 du 10 décembre 2012 consid. 3.2, A-1554/2007 du 25 janvier 2010 consid. 2.1 et 3.5; A-4619/2007 du 21 décembre 2009 consid. 2.1.1; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zurich 2012, p. 208 s.). Les deux objets précités ne sont cependant pas de la compétence du Tribunal de céans.

(Dispositif à la page suivante).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
L'assistance judiciaire est refusée.

3.
Les frais de procédure, de Fr. 5'000.-, sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l'avance du même montant déjà versé.

4.
Il n'est pas alloué de dépens.

5.
Le présent arrêt est adressé :

– à la recourante (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (Acte judiciaire)

Le président du collège :	La greffière :
Pascal Mollard	Cécilia Siegrist

(Indication des voies de droit à la page suivante).

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :