Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-4673/2014

Arrêt du 21 mai 2015

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Jürg Steiger, Marie-Chantal May Canellas, juges,
Cécilia Siegrist, greffière.

Parties

X._____, Restaurant R._____,
recourant,

contre

Administration fédérale des douanes AFD,
Direction générale des douanes,
Division principale droit et redevances,
autorité inférieure.

Objet

Droits de douane et TVA; importation de beurre salé; trafics touristique et commercial; perception subséquente; bonne foi.

Faits :

A.
X._____ est titulaire et gérant du restaurant « R._____ », sis à …. Le 10 juin 2013, à l'occasion d'un contrôle en commun avec la Régie fédérale des alcools, la Direction d'arrondissement des douanes, Section antifraude douanière, Office de Neuchâtel (ci-après: la Section antifraude douanière), a découvert dans la comptabilité dudit restaurant plusieurs tickets de caisse du supermarché français S._____, situé à …, relatifs à l'achat de beurre salé. X._____ ne pouvant fournir aucun document justifiant le traitement douanier de ces marchandises, une enquête pénale administrative a été ouverte à son encontre.

B.
L'enquête a révélé qu'entre le 23 avril 2011 et le 6 juin 2013 X._____ a importé depuis la France à 70 reprises un total de 73 kg de beurre salé dans le trafic touristique. Dès lors que les marchandises étaient destinées au restaurant « R._____ », elles ne pouvaient bénéficier des franchises applicables au trafic touristique et devaient, par conséquent, être dédouanées comme si elles avaient été importées dans le trafic commercial.

C.
Par décision de perception subséquente du 3 décembre 2013, notifiée le lendemain, la Section antifraude douanière a réclamé auprès de X._____, sur la base de l'art. 85 de la loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0), le paiement d'un montant de Fr. 645.95 à titre de droits de douane et de TVA à l'importation. Par écritures du 30 décembre 2013, X._____ a interjeté recours auprès de la Direction générale des douanes contre la décision de perception subséquente du 3 décembre 2013, concluant à son annulation. Celle-ci a, par décision du 13 février 2014, admis ledit recours, justifiant que le délai prévu à l'art. 85 LD était prescrit, et renvoyé le dossier à la Section antifraude douanière afin que celle-ci rende une nouvelle décision sur la base de l'art. 12 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0).

D.
En date du 28 mars 2014, la Section antifraude douanière, a rendu une nouvelle décision de perception subséquente en se fondant, cette fois-ci, sur l'art. 12 DPA et a réclamé à X._____ le paiement d'un montant de 1'241 fr. 35, correspondant à 1'197 fr. 35 de droits de douane et à 43 fr. 60 de TVA à l'importation. Ce dernier a, par écritures du 20 avril 2014, recouru

contre ladite décision auprès de la Direction générale des douanes, concluant à son annulation. Par décision du 24 juin 2014, celle-ci a rejeté le recours, avec suite de frais.

E.
Par écritures du 21 août 2014, X._____ (ci-après le recourant) a recouru contre la décision de la Direction générale des douanes (ci-après l'autorité inférieure) du 24 juin 2014, concluant entre autres à ce qu'il soit condamné à une « amende proportionnelle » à son « erreur », ainsi qu'à ce qu'il soit imposé comme s'il avait fait un « web-dec ». Par réponse du 14 octobre 2014, l'autorité inférieure a conclu au rejet dudit recours.

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

Droit :

1.
La procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), à moins que la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) n'en dispose autrement (art. 37 LTAF). Le Tribunal examine d'office sa compétence (art. 7 PA) et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis.

1.1 La décision attaquée satisfait aux conditions prévalant à la reconnaissance d'une décision au sens de l'art. 5 PA et ne rentre pas dans le champ d'exclusion de l'art. 32 LTAF. Partant, le Tribunal administratif fédéral est compétent pour connaître du litige.

1.2 Le recourant a qualité pour recourir en tant que destinataire de la décision attaquée (art. 48 al. 1 PA). Présenté dans le délai (art. 50 al. 1 PA) et les formes (art. 52 al. 1 PA) prescrits par la loi, le recours est recevable quant à la forme. Il convient donc d'entrer en matière sur ses mérites.

2.
2.1 Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité (art. 49 PA ; ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2e éd., Bâle 2013, p. 88, n. 2.149). Le Tribunal administratif fédéral applique le droit d'office, sans être lié ni par les motifs invoqués, ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. art. 62 al. 4 PA; PIERRE

MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3e éd., Berne 2011, p. 300s.). En outre, la procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal définit les faits et apprécie les preuves d'office et librement (ATF 132 II 112 consid. 3.2 ; 131 II 205 consid. 4 ; arrêt du TAF A-1331/2013 du 2 octobre 2014 consid. 3.2.2 ; A-4789/2012 du 30 janvier 2014 consid. 1.4).

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). Le recourant 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, 3e éd., Zurich 2013, p. 398s., n. 1135s.).

2.3 Après une libre appréciation des preuves en sa possession, l'autorité (administrative ou judiciaire) se trouve à un carrefour. Si elle estime que l'état de fait est clair et que sa conviction est acquise, elle peut rendre sa décision. Dans cette hypothèse, elle renoncera à des mesures d'instruction et à des offres de preuve supplémentaires, en procédant si besoin à une appréciation anticipée de celles-ci. Un rejet d'autres moyens de preuve est également admissible s'il lui apparaît que leur administration serait de toute façon impropre à entamer la conviction qu'elle s'est forgée sur la base de pièces écrites ayant une haute valeur probatoire (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 Cst. (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'expérience 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, 2e 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-6866/2013 consid. 1.3.2).

3.

3.1 Aux termes de l'art. 7 LD et de l'art. 1 de la loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD, RS 632.10), toutes les marchandises introduites dans le territoire suisse sont soumises aux droits de douane et doivent être dédouanées au tarif général fixé figurant 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).

3.2 Peuvent être admises en franchise de droits de douane et de TVA à l'importation les marchandises du trafic touristique, dans les limites des valeurs ou des quantités fixées par la loi (arrêt du TAF A-5519/2012 du 31

mars 2014 consid. 4.5.1). La notion de marchandises du trafic touristique regroupe toutes les marchandises qu'une personne transporte avec elle lorsqu'elle passe la frontière douanière et qui ne sont pas destinées au commerce (art. 16 al. 2 LD). N'entrent ainsi pas dans cette catégorie les marchandises destinées à la revente ou à un usage professionnel (ANDREAS MATTI, in : Kocher/Clavadetscher [éd.], Zollgesetz [ZG], Berne 2009, ad art. 16 n. 5). Aussi, en vertu des art. 65 al. 2 let. b et 66 al. 2 de l'ordonnance du 1er novembre 2006 sur les douanes (OD, RS 631.01), sont exemptes de droits de douane les importations de beurre lorsque les quantités transportées ne dépassent pas un kg par jour et par personne. Une telle franchise n'est toutefois accordée que pour les marchandises du trafic touristique, que l'assujetti importe pour ses besoins personnels ou pour en faire cadeau (art. 66 al. 1 OD).

3.3 Selon les art. 68 et 70 al. 2 let. a LD, toute personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière est assujettie aux droits de douane et est ainsi débitrice de la dette douanière. Cette disposition englobe non seulement le conducteur de marchandises et leur mandant au sens juridique du terme, mais également celui qui donne l'ordre, d'une quelconque manière, d'introduire une marchandise dans le territoire douanier (FF 2004 517, 590 ; arrêt du TAF A-3899/2012 du 27 juin 2013 consid. 2.1 ; REMO ARPAGAUS, Das schweizerische Zollrecht, in: Koller/Müller/Rhinow/Zimmerli [éd.], Das schweizerische Bundesverwaltungsrecht, Bâle 2007, p. 236, n. 424 ; MICHAEL BEUSCH, in : Kocher/Clavadetscher [éd.], Zollgesetz [ZG], Berne 2009, ad art. 70 n. 4 ; PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, Bâle 2009, p. 550, n. 450). La personne débitrice de la dette douanière est tenue de s'en acquitter ou, dans l'hypothèse où l'administration des douanes l'exigerait, de la garantir (art. 70 al. 1 LD).

L'assujettissement aux droits de douane comporte également l'obligation d'acquitter les droits et frais qui sont recouvrés par la douane en vertu de prescriptions concernant d'autres administrations (art. 90 al. 1 LD), par exemple sur la base de la législation en matière de TVA (arrêts du TAF A-235/2014 du 26 mai 2014 consid. 2.2 ; A-5078/2012 du 15 janvier 2014 consid. 5.2 ; arrêt A-5115/2011 du 5 juillet 2012 consid. 2.1.3).

3.4 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'obli-

gation 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, 550s. et 562 ; 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).

4.

Selon l’art. 50 LTVA, la législation douanière s’applique à l’impôt sur les importations. Demeurent toutefois réservées, à l’instar du droit douanier, les exemptions prévues par les traités internationaux ou par des dispositions spéciales (arrêt du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 4.4). Aussi, aux termes de l’art. 51 al. 1 LTVA, toute personne débitrice de la dette douanière en vertu de l’art. 70 al. 2 et 3 LD est également assujettie à la TVA à l’importation. 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). 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 (arrêts du TAF A-6174/2013 consid. 2.3.1 ; A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 4 ; PASCAL MOLLARD ET AL., op.cit., p. 404, n. 7162 ; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Lausanne 2000, p. 272). L’impôt sur l’importation est calculé 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). Doivent toutefois être intégrés à cette base de calcul les droits de douane grevant la marchandise importée (art. 54 al. 3 let. a LTVA). A défaut de disposition contraire de la

LTVA (cf. art. 50 LTVA), les devoirs de collaboration et de diligence incombant à l'assujetti dans le cadre de la procédure douanière valent au surcroit 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 consid. 3.3 ; A-956/2013 consid. 2.3).

5.

5.1 L'art. 12 DPA, quand bien même cette disposition est contenue dans une loi pénale, trouve également application en droit douanier et pour les problématiques relatives à la TVA à l'importation (art. 128 al. 1 LD ; art. 103 al. 1 LTVA ; PASCAL MOLLARD ET AL., op.cit., p. 555, n. 468). Ainsi, 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 non-réclamée, ainsi que les intérêts, peuvent être exigés après coup, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable (art. 12 al. 1 DPA). La personne assujettie à la prestation ou à la restitution est celle qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celle qui est tenue au paiement de la contribution (art. 12 al. 2 DPA) en vertu, par exemple, des art. 21 et 70 LD, ou encore de l'art. 51 al. 1 LTVA.

5.2 Selon la jurisprudence constante, l'assujetti objectif au sens desdites dispositions de la LD et de la LTVA, est de fait considéré comme ayant joui d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA (ATF 107 Ib 201 consid. 6c ; arrêt du TF 2A.82/2005 du 23 août 2005 consid. 3.1; arrêt du TAF A-828/2014 du 21 octobre 2014 consid. 2.4.2). En d'autres termes, les personnes assujetties au paiement de contributions conformément aux art. 21 et 70 LD, ainsi qu'à l'art. 51 al. 1 LTVA, sont tenues à restitution au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Dès lors, les conditions de l'assujettissement sont logiquement celles des dispositions de la LD précitées (arrêt du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 5.3).

5.3 Sont constitutives d'une infraction à la législation administrative fédérale les infractions douanières (art. 117 ss LD), en particulier la soustraction douanière (art. 118 LD). De cette façon, tombe sous le coup de l'art. 12 DPA, toute personne assujettie qui, 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, se procurant ou procurant ainsi à un tiers un avantage douanier illicite (cf. art. 118 al. 1 LD). La soustraction d'impôt au sens de la LTVA est également concernée par cette disposition. De la sorte, les personnes

assujetties qui, intentionnellement ou par négligence, ne déclarent pas, déclarent de manière inexacte ou dissimulent des marchandises et qui, de ce fait, réduisent leur créance fiscale au détriment de l'Etat commettent une infraction à législation administrative fédérale au sens de l'art. 12 al. 1 DPA (cf. art. 96 al. 4 LTVA ; arrêts du TAF A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.4.1 et 2.4.2 ; A-235/2014 du 26 mai 2014 consid. 4 ; PASCAL MOLLARD ET AL., op.cit., p. 556, n. 473s.).

5.4 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 (art. 12 al. 1 let. a *in fine* DPA ; ATF 129 II 160 consid. 3.2 ; arrêts du TF 2C_276/2008 du 27 juin 2008 consid. 2.3 ; 2A.230/2006 du 9 octobre 2006 consid. 7.1 ; arrêts du TAF A-6120/2008 du 18 mai 2010 consid. 5.1.1 ; A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 3.2). Elle est ainsi tenue à la restitution, même si elle ne savait rien de sa fausse déclaration de douane 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, op. cit., p. 239, n. 427 ; MICHAEL BEUSCH, op.cit., ad art. 70 n. 12).

5.5 Le seul fait d'être économiquement avantagé par le non-versement de la redevance en cause constitue un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Il faut comprendre à travers ce terme un avantage patrimonial qui peut se concrétiser sous forme d'une augmentation des actifs de l'assujetti, mais également par une diminution de ses passifs, ce qui est généralement le cas lorsqu'une contribution due n'est pas perçue (ATF 110 Ib 310 consid. 2c ; arrêt du TF 2A.458/2004 du 3 décembre 2004 consid. 4.1 ; arrêt du TAF A-1762/2006 du 10 mars 2008 consid. 4).

6.

Le principe de la bonne foi, inscrit à l'art. 2 CC, ainsi qu'aux art. 5 al. 3 et 9 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101), confère à chacun le droit à la protection de la confiance légitimement placée, notamment dans une assurance ou un renseignement donné par une autorité, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies : (1) l'autorité a agi dans un cas concret et vis-à-vis d'une personne déterminée, (2) l'autorité était compétente ou censée l'être, (3) le particulier ne pouvait se rendre immédiatement compte de l'inexactitude ou de l'illégalité de l'assurance qui lui a été fournie et (4) a en outre pris sur cette base des mesures dont la modification lui serait préjudiciable ; enfin, (5) la législation applicable ne doit pas avoir été modifiée entre le moment où l'information en cause a été donnée et celui où le principe de la bonne

foi a été invoqué (ATF 137 I 69 consid. 2.5.1 ; 129 I 170 ; arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 6 ; A-2806/2011 du 21 mai 2012 consid. 5.1 ; A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 4.2 ; ANDREAS AUER ET AL., Droit constitutionnel suisse, vol. II, 3e éd., Berne 2013, 548 ss, n. 1173 ss ; TANQUEREL, op. cit., p. 196s., n. 578 ; ULRICH HÄFELIN ET AL., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6e éd., Zurich/Bâle/Genève 2010, p. 151 ss, n. 668 ss ; PIERRE TSCHANNEN ET AL., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4e éd., Berne 2014, p. 176s., n. 15).

Ce principe, qui est également applicable en droit douanier, dispose en outre qu'une même autorité doit éviter, dans une même affaire ou à l'occasion d'affaires identiques, de se comporter de façon contradictoire (arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 6 ; A-2632/2013 du 26 février 2014 consid. 2.8 ; A-4611/2013 du 4 mars 2014 consid. 2.9 ; REMO ARPAGAUS, op.cit., p. 234s., n. 422). En règle générale, l'inaction ou le silence d'une autorité ne saurait, en revanche, fonder une situation de confiance en laquelle l'administré peut légitimement se fier (arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 6 ; A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 4.2.2).

7.
En l’espèce, il s’agit, en premier lieu, pour le Tribunal de céans, de déterminer si les marchandises litigieuses étaient, ou non, destinées au commerce (consid. 8.1) et, le cas échéant, si le recourant peut être tenu au paiement, sur la base de l’art. 12 DPA, des contributions éludées (consid. 8.2). Il sied ensuite de se pencher sur les arguments tirés du principe de la bonne foi, ainsi que sur les différentes conclusions et demandes de l'intéressé (consid. 9).

8.
8.1 Il ressort des pièces du dossier que le recourant a, entre le 23 avril 2011 et le 6 juin 2013, importé depuis la France, à 70 reprises, du beurre salé pour un total de 73 kg. A chaque passage, il s'est limité au transport d'un kg de beurre, excepté quelques fois où il a traversé la frontière accompagné d'une tierce personne. Cet état de fait ne souffre, par ailleurs, d'aucune contestation de la part de celui-ci et n'a jamais été remis en cause tout au long de la procédure. Toutefois, quand bien même le recourant n'a jamais, lors de ses diverses passages en douane, transporté des quantités de beurre salé supérieures à celles autorisées dans le trafic touristique, à savoir un kg par personne (cf. art. 65 al. 2 let. b OD ; consid. 3.2), il appert que ledit beurre n'était de toute manière pas destiné à ses besoins person-

nels, mais bien à son restaurant « R._____ », soit à des fins commerciales. Ceci est d'ailleurs confirmé à plusieurs reprises par le recourant dans ses écritures et à l'occasion de son interrogatoire du 24 octobre 2013 par la Section antifraude douanière, ainsi que par le fait que les tickets de caisse du supermarché S._____ ont été trouvés dans la comptabilité du même restaurant. Dès lors, ces marchandises ne pouvant être considérées comme des marchandises du trafic touristique, le recourant ne pouvait clairement pas bénéficier de la franchise quantitative de l'art. 65 al. 2 let. b OD.

8.2 Ayant été confirmé que le beurre salé importé par le recourant était destiné exclusivement au commerce, il reste pour le Tribunal de céans à examiner si l'autorité inférieure est légitimée à percevoir, de manière subséquente, les droits de douane et la TVA à l'importation sur la base de l'art. 12 DPA.

Le recourant avait l'obligation à chacun de ses passages en douane de déclarer les marchandises qu'il importait (cf. art. 26 LD), ce qu'il n'a apparemment pas fait ou, à tout le moins, pas de manière correcte. En effet, aucun document permettant d'établir le dédouanement des 73 kg de beurre salé n'a été fourni par le recourant. L'absence de marque de dédouanement sur les tickets de caisse du supermarché S._____ vient, en outre, appuyer cette thèse. Enfin, l'idée que les douaniers auraient renoncé à toute taxation si le dédouanement avait été correctement effectué – c'est-à-dire si le recourant avait annoncé que toutes les marchandises allaient être utilisées pour son restaurant – n'apparaît pas crédible. Celui-ci n'apporte, par ailleurs, aucun élément de preuve qui démontrerait qu'il aurait systématiquement donné cette information aux douaniers.

Ainsi, en ne déclarant pas ou inexactement le beurre salé, le recourant, qui a obtenu son admission en franchise, alors qu'une telle importation ne remplissait pas les conditions pour bénéficier d'un tel droit, a retiré un avantage fiscal au sens de l'art. 12 DPA, tant sur le plan douanier que sur celui de la TVA à l'importation. Cet avantage doit, en outre, être jugé comme illicite, puisqu'il a été obtenu suite à une infraction, pour le moins par négligence, à la législation administrative, plus précisément en violation de l'art. 118 al. 1 LD et de l'art. 96 al. 4 LTVA. Aussi, le fait que le recourant n'ait « jamais voulu frauder » n'est, en l'occurrence, pas pertinent. En effet, celui était tenu, conformément au principe de l'auto-déclaration, de suffisamment se renseigner sur les formalités douanières qu'il devait accomplir avant d'importer le beurre salé (cf. consid. 3.4). Enfin, le recourant, en tant que personne assujettie aux droits de douane et à la TVA à l'importation en vertu de l'art. 70 LD et de l'art. 51 LTVA, du fait qu'il a, à chaque fois, conduit

personnellement le beurre salé à travers la frontière douanière (consid. 3.3 et 4), doit être considéré *ipso facto* comme la personne qui a joui de cet avantage illicite au sens de l'al. 2 de l'art. 12 DPA (cf. consid. 5.1).

De la sorte, il ne peut être reproché à l'autorité inférieure de s'être fondée sur l'art. 12 DPA pour exiger la restitution des droits de douane et de la TVA à l'importation épargnés à tort par le recourant.

9.
L'art. 12 DPA ayant été, dans la présente affaire, appliqué à juste raison par l'autorité inférieure, il sied finalement pour le Tribunal de céans de s'arrêter sur les arguments du recourant tirés du principe de la bonne foi (consid. 9.1), ainsi que sur ses autres conclusions, à savoir celle concernant la condamnation à une « amende proportionnelle » (consid. 9.2) et celle relative à la déclaration électronique *e-dec web* (consid. 9.3). Il convient également de répondre à sa requête tendant à ce que l'information douanière soit améliorée (consid. 9.4).

9.1 Premièrement, le recourant allègue avoir annoncé aux douaniers lors de son premier passage que les marchandises qu'il importait était exclusivement destinées à son restaurant « R._____ ». Ceux-ci lui auraient alors affirmé qu'il était en droit de transporter les quantités qu'il leur avait déclarées et n'auraient pas procédé à la taxation desdites marchandises. Ainsi, sur la base de ce renseignement, il aurait continué à importer du beurre salé chaque semaine en le déclarant, sans toutefois révéler « spontanément et systématiquement » à la douane l'usage qui allait en être fait. Le recourant considère donc être en droit de bénéficier d'une protection sous l'angle du principe de la bonne foi.

Dans l'hypothèse où un tel renseignement aurait néanmoins été donné, il semble vraisemblable, à la lumière des éléments du dossier, que le recourant n'a, de toute manière, pas transmis *tous* les éléments qui auraient permis aux douaniers d'apprécier correctement la situation. En effet, il est extrêmement peu plausible que ces derniers aient affirmé que du beurre salé puisse être importé dans le trafic touristique s'ils avaient su que celui-ci était destiné à un usage commercial. Tout au plus, les douaniers ont dû croire que les marchandises étaient réservées à l'usage personnel du recourant du fait que les quantités transportées n'ont jamais dépassé les franchises de l'art. 65 OD. Fondé sur un état de fait incomplet, un tel renseignement, ne peut, dès lors, être considéré comme valable et ne permet pas au recourant de se prévaloir du principe de la bonne foi.

Au demeurant, il sied de rappeler que les parties ont le devoir de collaborer à l'établissement des faits en indiquant les moyens de preuve qu'elles souhaitent faire valoir (cf. consid. 2.2). Aussi, la seule allégation n'est, en soi, en principe pas suffisante (cf. consid. 2.4). En d'autres termes, la simple allégation d'un fait par une partie, sans pour autant que celle-ci apporte la preuve de sa véracité, ne l'autorise pas à en tirer un quelconque droit. De la sorte, le recourant ne démontrant pas ses précédents dires, à savoir que les douaniers auraient consciemment renoncé à taxer ses marchandises à l'occasion de son premier passage, doit supporter l'échec du fardeau de cette preuve.

En conséquence, le recourant ne peut invoquer le principe de la bonne foi pour se décharger du paiement des redevances éludées. Il n'est, au surplus, pas légitimé à reprocher à l'autorité inférieure de n'avoir pas agi en tenant compte des art. 5 al. 3 et 9 Cst.

9.2 Dans un second temps, le recourant conclut à ce qu'il soit condamné au paiement d'une « amende proportionnelle » à son « erreur ». Il invoque, à l'appui de son argumentation, le principe de la présomption d'innocence de l'art. 32 al. 1 Cst. et celui de proportionnalité de l'art. 5 al. 2 Cst.

Au regard d'un tel souhait, il apparaît que le recourant se méprend sur les faits qui lui sont reprochés. Celui-ci confond, en effet, la notion de redevance douanière, qui est un élément de droit administratif, avec celle d'amende, qui, quant à elle, est un élément de droit pénal. Aussi, le but de la présente cause n'est pas de punir le recourant à la suite de sa déclaration inexacte, mais bien de récupérer de manière subséquente le montant de 1'241 fr. 35, correspondant aux droits de douane et à la TVA à l'importation que celui-ci a indûment épargnés entre le 23 avril 2011 et le 6 juin 2013.

Certes, la procédure a commencé par une enquête de droit pénal administratif effectuée par la Section antifraude douanière. Toutefois, l'unique conséquence de ladite enquête a été jusqu'ici la notification d'une décision (administrative) de perception subséquente des redevances douanières et non la condamnation (pénale) au paiement d'une amende, qui ne relève pas de la présente procédure. En outre, le fait que le recourant se soit également vu reprocher une infraction aux règles de la LD et de la LTVA a eu son importance dans le choix de l'art. 12 DPA pour fonder la décision de perception subséquente, puisqu'une violation de la législation administrative est une condition à l'application de cette norme (cf. consid. 5 et 8.2).

Enfin, il s'agit de rappeler qu'il n'est pas nécessaire qu'une poursuite pénale ait été engagée contre la personne concernée pour que cette dernière soit tenue au remboursement des contributions éludées sur la base de l'art. 12 DPA (cf. consid. 5.3). De cette manière, l'assujettissement à la restitution desdites contributions n'est pas dépendant d'une condamnation pénale préalable. Pour ces raisons, c'est également à tort que le recourant objecte que l'autorité inférieure n'aurait pas respecté le principe (de droit pénal) de la présomption d'innocence de l'art. 32 al. 1 Cst.

Le recourant considère, de surcroît, que le montant de sa dette serait disproportionné en comparaison à son « erreur ». Cette objection n'est toutefois pas pertinente. En effet, le comportement de l'assujetti, fautif ou non soit-il, n'a aucune influence sur la fixation des redevances douanières et de la TVA à l'importation. Les droits de douane sont ainsi calculés conformément aux tarifs douaniers prévus dans la loi (cf. consid. 3.1) ; la TVA à l'importation est, quant à elle, déterminée sur la contre-prestation, si les biens sont importés en exécution d'un contrat de vente, ce qui est, en l'occurrence, le cas, les droits de douane étant intégrés dans la base de calcul (cf. art. 54 al. 1 let. a et al. 3 let. a LTVA ; cf. consid. 4). Leur montant n'est donc pas laissé à la libre appréciation de l'autorité (cf. arrêt du TAF A-5828/2008 consid. 10.2.1). Dès lors, que l'assujettissement soit dû à une « erreur » de la part du recourant ne change rien au fait que le montant des droits de douane pour le beurre salé a été correctement fixé selon les règles tarifaires relatives à l'importation de ce type de produit dans le trafic commercial. Par ailleurs, le reproche fait à l'autorité inférieure de ne pas avoir tenu compte, lors de la détermination de la créance fiscale, du principe constitutionnel de la proportionnalité de l'art. 5 al. 2 Cst. apparaît infondé.

Au vu de ce qui précède, il convient donc de rejeter la conclusion du recourant.

9.3 Troisièmement, le recourant demande que « la taxe sur le beurre » lui soit facturée comme s'il avait fait « un web-dec ».

Il sied, en premier lieu, de préciser que l'*e-dec web* (et non « web-dec ») est une application qui permet de déclarer les importations et les exportations directement par le biais d'internet. Celle-ci a, pour le reste, remplacé, depuis le 1er janvier 2013, l'utilisation des formulaires papier (BARBARA HENZEN, in : Kocher/Clavadetscher [éd.], Zollgesetz [ZG], Berne 2009, ad art. 28 n. 4 ; Manuel e-dec web de l'AFD relatif au déroulement des processus liés à l'établissement d'une déclaration en douane sur Internet du 6

juillet 2014 : < http://www.ezv.admin.ch/pdf_linker.php?doc=handbuch_ e-dec_web&lang=fr >, consulté le 23 janvier 2015). La déclaration électronique n'est qu'une des nombreuses formes possibles de déclaration (cf. art. 28 al.1 LD). Elle ne conduit, par contre, pas à l'application d'un autre tarif douanier pour la marchandise importée.

Ainsi, le fait qu'une déclaration soit établie à l'aide de l'application *e-dec web* (ou sous une autre forme) n'ayant aucun impact direct sur le montant des redevances, la conclusion du recourant doit être rejetée.

10.
Les autres arguments du recourant n'apparaissent en l'occurrence pas pertinents, de telle sorte que le Tribunal de céans ne juge pas utile d'y répondre (cf. ATF 138 I 237 consid. 5 : arrêts du TAF A-1184/2012 du 31 mai 2012 consid. 3.3.1 ; A-523/2013 du 20 août 2013 consid. 2.2). A la lumière des considérants qui précèdent, il convient pour le Tribunal de céans de rejeter le recours et de confirmer ainsi l'astreinte du recourant au paiement du montant de 1'241 fr. 35 à titre de perception subséquente des droits de douane et de la TVA à l'importation.

11.
Vu l'issue de la cause, les frais de procédure, d'un montant total de 500 francs, sont mis à la charge du recourant qui succombe, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2). Ce montant sera entièrement prélevé sur l'avance de frais du même montant. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni au recourant (art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario), ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

(Le dispositif se trouve à la page suivante.)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de procédure, d'un montant de 500 francs, sont mis à la charge du recourant. Ce montant est compensé par l'avance de frais déjà versée, d'un montant équivalent.

3.
Il n’est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

– au recourant (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. … ; Acte judiciaire)

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

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

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 :