



9C 617/2022

Arrêt du 29 juin 2023

IIIe Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux
Parrino, Président, Stadelmann et Moser-Szeless.
Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure

A. _____,
représenté par M e Thierry F. Ador, avocat,
recourant,

contre

Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières, Domaine de direction Poursuite pénale,
Taubenstrasse 16, 3003 Berne.

Objet

Douanes; décision d'assujettissement et de perception subséquente,

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 1er février 2022 (A-2332/2019).

Faits :

A.

A.a. Le 22 septembre 2014, A. _____ a été intercepté par une patrouille du Corps des gardes-frontière après avoir passé en voiture la douane de B. _____. Il avait à son bord des marchandises non déclarées, qu'il avait acquises dans un magasin français et qui représentaient des redevances d'entrée de l'ordre de 656 fr. 50. A. _____ a été informé de l'ouverture d'une procédure pénale et s'est acquitté d'un montant de 1'200 fr. à titre de dépôt en prévision de l'amende.

Le 14 octobre 2014, la Direction d'arrondissement des douanes Genève, Section antifraude douanière, Office Genève (ci-après: la DA Genève) a obtenu des autorités françaises, par la voie de l'assistance administrative, les factures que le magasin français susmentionné avait émises pour les achats faits entre le 1er janvier 2012 et le 26 octobre 2014 et qui avaient été réglés au moyen d'une carte établie au nom du restaurant C. _____, un établissement en main de D. _____ Sàrl (ci-après: la Société), une société gérée par A. _____. Le 5 octobre 2015, la DA Genève a dès lors convoqué ce dernier pour l'entendre dans le cadre d'une instruction douanière le concernant. Au cours de l'audition, qui a eu lieu le 12 octobre 2015, A. _____, entendu en tant qu'inculpé, a été informé en préambule de l'ouverture d'une enquête pénale pour infractions à la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes (LD; RS 631.0) et à la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur

ajoutée (LTVA; RS 641.20), ainsi que du fait qu'il avait le droit de refuser de collaborer et de faire appel à un défenseur à tout stade de la procédure. Au terme de l'audition, A._____ a accepté le tableau récapitulatif des marchandises importées illégalement, que la DA Genève avait établi sur la base des renseignements obtenus des autorités françaises.

A.b. Le 27 novembre 2015, la DA Genève a dressé un procès-verbal final, qui retenait des infractions à la loi fédérale sur les douanes, à la LTVA, ainsi qu'à la loi fédérale du 6 octobre 2006 sur l'imposition de la bière (LIB; RS 641.411) et à la loi fédérale du 21 juin 1932 sur l'alcool (LAlc, RS 680).

L'ensemble des marchandises importées illégalement représentaient des redevances d'un montant total de 58'876 fr.

Le 18 mars 2019, l'Administration fédérale des douanes (rebaptisée "Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières" au 1er janvier 2022) a notifié à A._____ un mandat de répression lui infligeant une amende de 18'000 fr. pour soustraction douanière, soustraction de l'impôt sur la bière, soustraction des droits de monopole et soustraction de l'impôt sur les importations. L'intéressé a fait opposition à ce mandat de répression, que l'Administration fédérale des douanes a rejetée le 17 septembre 2019. Le 30 septembre 2019, A._____ a partant sollicité le jugement de sa cause par un tribunal.

B.

Le 27 novembre 2015, la DA Genève a, compte tenu des infractions consignées dans le procès-verbal final du même jour, notifié une décision d'assujettissement à la prestation à A._____ et une décision de perception subséquente à la Société, en tant que personne solidairement assujettie.

Le 10 décembre 2015, A._____ et la Société ont recouru ensemble contre ces décisions auprès de l'Administration fédérale des douanes. Ils ne contestaient pas le montant des redevances réclamées, mais se plaignaient d'une violation du droit à l'octroi d'un défenseur d'office au sens de l'art. 33 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA; RS 313.0) lors de l'audition du 12 octobre 2015. Le 6 juin 2016, A._____ a informé l'Administration fédérale des douanes que la défense des intérêts de la Société était désormais assurée par un autre avocat.

Le 10 mars 2017, l'Administration fédérale des douanes a rejeté la demande d'assistance judiciaire que A._____ avait formulée, ce que le Tribunal administratif fédéral a confirmé sur recours de l'intéressé (arrêt A-2482/2017 du 16 juillet 2018).

Le 18 mars 2019, l'Administration fédérale des douanes a rejeté le recours, ainsi que la nouvelle demande d'assistance judiciaire que A._____ lui avait adressée le 14 septembre 2018.

Le 13 mai 2019, l'intéressé a recouru contre la décision du 18 mars 2019 de l'Administration fédérale des douanes auprès du Tribunal administratif fédéral, concluant à son annulation, à l'octroi de l'assistance judiciaire gratuite et au constat qu'il avait été privé à tort de la présence d'un avocat lors des interpellations.

Le Tribunal administratif fédéral a rejeté la requête d'assistance judiciaire (décision incidente du 29 août 2019) et, par arrêt du 1er février 2022, rejeté le recours. En substance, il a jugé que A._____ n'avait pas prouvé qu'il remplissait les exigences du droit à l'assistance gratuite d'un défenseur au sens de l'art. 65 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA; RS 172.021). Par ailleurs, il ne pouvait pas se plaindre d'avoir été privé de l'assistance d'un avocat lors de l'interrogatoire du 12 octobre 2015 en violation de ses droits de procédure pénale. Les droits d'un inculpé à l'assistance judiciaire étaient liés à la procédure pénale administrative en cours, pour laquelle le Tribunal administratif fédéral n'était pas compétent, et la réponse à cette question était sans conséquence sur la procédure fiscale, qui était seule objet du recours formé devant lui.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, A._____ demande au Tribunal fédéral, principalement, d'annuler l'arrêt du 1er février 2022 du Tribunal administratif fédéral, d'annuler la décision sur recours du 18 mars 2019 de l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières, précédemment l'Administration fédérale des douanes, ainsi que le procès-verbal final, la décision d'assujettissement à la prestation et la décision de perception subséquente du 27 novembre 2015 de la DA Genève; subsidiairement, de renvoyer la cause au Tribunal administratif fédéral pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

L'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières conclut au rejet du recours.

Considérant en droit :

1.

1.1. L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 LTF) rendue par le Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 let. a LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup des exceptions de l'art. 83 LTF. La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte.

1.2. Compte tenu de l'effet dévolutif complet du recours devant le Tribunal administratif fédéral (art. 54 PA; arrêt 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 1.3), les conclusions en annulation des décisions des autorités inférieures sont irrecevables.

1.3. Au surplus, le recours a été formé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF) par le recourant, qui a qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière sur le recours dans la mesure de sa recevabilité.

2.

2.1. Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Toutefois, conformément à l'art. 106 al. 2 LTF, il ne connaît de la violation des droits fondamentaux ainsi que celle de dispositions de droit cantonal que si le grief a été invoqué et motivé de manière claire et détaillée (cf. ATF 142 I 99 consid. 1.7.2; 141 I 36 consid. 1.3).

2.2. Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l'art. 105 al. 2 LTF.

3.

Devant le Tribunal fédéral, le litige porte seulement sur le point de savoir si c'est à juste titre que le Tribunal administratif fédéral a jugé que le recourant ne pouvait pas se plaindre, dans le cadre de la procédure fiscale, de la violation de ses droits de procédure pénale, parce que ce grief devait être soulevé dans le cadre de la procédure pénale administrative ouverte en parallèle et que cette question était sans conséquence sur la procédure fiscale.

3.1. Sur ce point, le Tribunal administratif fédéral a en substance constaté qu'en cas d'infractions à la TVA sur les importations et aux lois fédérales sur les douanes, sur l'imposition de la bière et sur l'alcool, l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières, anciennement Administration fédérale des douanes, était habilité à en traiter tant le volet fiscal (qui a pour objet de récupérer l'impôt qui n'a, à tort, pas été perçu) que le volet pénal (qui vise à sanctionner ces infractions). Ces deux volets n'étaient toutefois pas régis par les mêmes dispositions de procédure, puisque le volet administratif relevait de la PA et le volet pénal de la DPA. Partant, le recourant ne pouvait pas se plaindre, dans le cadre de la procédure fiscale qui était seule objet de la procédure devant lui, d'une violation de l'art. 33 DPA. Par ailleurs, comme la procédure tendant à obliger une personne à s'acquitter d'un impôt dû dans le cadre d'une procédure fiscale était exclue du champ d'application de l'art. 6 CEDH, le recourant ne pouvait pas non plus se plaindre d'une violation de cette disposition dans la procédure fiscale.

3.2. A l'encontre de l'arrêt attaqué, le recourant fait valoir que ses droits procéduraux de procédure pénale ont été violés durant l'enquête qui a conduit à l'établissement du procès-verbal final du 27 novembre 2015, parce qu'il n'a pas été informé de ses droits lors de son interpellation le 22 septembre 2014 et qu'il n'a pas été assisté d'un avocat lors de son interrogatoire du 12 octobre 2015, qui avait abouti à l'établissement dudit procès-verbal. Or, comme l'Administration fédérale des douanes s'était fondée sur ce procès-verbal pour établir les décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquentes du même jour, il fallait admettre que les conséquences de la violation de ses droits procéduraux dans la procédure pénale avaient eu un "impact" sur la procédure fiscale. Dans ces circonstances, le Tribunal administratif fédéral aurait dû annuler la décision sur recours rendue par l'Administration fédérale des douanes le 18 mars 2019, laquelle avait rejeté son recours contre les décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquentes du 27 novembre 2015. En s'abstenant de le faire, il avait violé les art. 32 et 33 DPA, les art. 9 et 29 Cst. et l'art. 6 CEDH.

4.

A juste titre, le recourant ne remet pas en cause le fait que les décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquente du 27 novembre 2015 ont été rendues par l'Administration fédérale des douanes en application de l'art. 12 DPA (arrêt attaqué let. B.b et consid. 4.4).

4.1. Sous le titre "Assujettissement à une prestation ou à une restitution", l'art. 12 al. 1 let. a DPA prévoit que lorsqu'à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, est remboursée, réduite ou remise, la contribution, l'allocation, le subside ou le montant non réclamé, ainsi que les intérêts, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. Selon l'art. 12 al. 2 DPA, 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 ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside.

4.2. L'assujettissement à la prestation au sens de l'art. 12 DPA permet de procéder au rappel d'une contribution qui n'a pas été perçue à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, même si aucune personne n'est punissable. Cet assujettissement ne dépend donc pas de l'existence d'une faute ni, a fortiori, d'une poursuite pénale. Il suffit que l'avantage illicite procuré par l'absence de perception de la contribution trouve sa source dans une violation objective de la législation administrative fédérale (**ATF 129 II 160** consid. 3.2 et les références; arrêts 2C_890/2019 du 21 décembre 2022 consid. 3.6 destiné à la publication; 2C_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.2; 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 4.4).

4.3. La procédure ayant pour objet une créance à titre de l'art. 12 DPA est une procédure fiscale, soit une procédure de nature administrative dénuée de caractère pénal (cf. arrêts 2C_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.1; 2C_263/2014 du 21 janvier 2015 consid. 4.2.1). Les principes du droit pénal n'y trouvent donc pas application (arrêt 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.2). En effet si l'art. 12 DPA a été introduit dans le droit pénal administratif en raison de son lien avec le droit pénal, il n'en reste pas moins qu'il existe une différence claire entre, d'une part, la procédure administrative, laquelle tend à la détermination de la prestation ou de la restitution due, et, d'autre part, la procédure pénale, laquelle vise la sanction d'infractions à la législation administrative fédérale (arrêts 2C_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.1 et les références; 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.2). Le fait qu'une procédure pénale administrative soit ouverte dans le but de réprimer les infractions à la législation administrative fédérale ne change donc rien à la nature administrative de la procédure fiscale aboutissant à une décision au sens de l'art. 12 DPA. Par conséquent, et comme le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de le préciser, une personne ne peut pas faire valoir, dans le cadre de la procédure administrative de l'art. 12 DPA, d'éventuelles violations de ses droits de procédure dans la procédure pénale menée en parallèle à son encontre (arrêt 2C_867/2018 du 6 novembre 2019 consid. 6.1). Elle ne peut donc en particulier pas se plaindre d'une violation des art. 32 et 33 DPA, qui s'appliquent uniquement à la procédure pénale administrative.

4.4. Par ailleurs, si la procédure réprimant l'infraction de soustraction fiscale représente une accusation en matière pénale qui entre donc dans le champ d'application de l'art. 6 CEDH, cette disposition ne s'applique en revanche pas aux procédures fiscales dénuées de caractère pénal, telles que les procédures qui visent uniquement à rappeler un impôt (**ATF 140 I 68** consid. 9.2 et ses références; cf. aussi **ATF 147 I 153** consid. 3.4.2, **II 155** consid. 3.1; **144 I 340** consid. 3.3.5). Certes, et comme le Tribunal administratif fédéral l'a rappelé (arrêt attaqué consid. 4.3.4) la CourEDH a jugé qu'une procédure pouvait tomber dans son ensemble dans le champ d'application de l'art. 6 CEDH si les éléments de la procédure pénale et ceux qui concernent l'imposition proprement dite sont combinés dans une même instance, de sorte qu'il est impossible de distinguer ce qui relève de l'accusation en matière pénale de ce qui concerne l'imposition proprement dite (cf. arrêt *Jussila contre Finlande* du 23 novembre 2006, Recueil CourEDH 2006-XIV, § 45). On ne se trouve toutefois pas dans une telle constellation lorsqu'une procédure visant à rappeler un impôt est ouverte parallèlement à une procédure pénale pour soustraction fiscale. En effet, si les deux procédures procèdent indéniablement d'un même complexe de faits et qu'elles sont souvent menées en parallèle, elles donnent lieu à des décisions distinctes, qui peuvent être dissociées sans difficulté (cf. **ATF 140 I 68** consid. 9.6.2, rendu dans le contexte d'un rappel d'impôts directs). Dans le contexte de l'art. 12 DPA, le Tribunal fédéral a expressément précisé que le fait que la procédure fiscale et la procédure pénale administrative soient imbriquées dans une certaine mesure ne changeait rien au caractère administratif de la procédure fiscale, dès lors que les deux procédures aboutissent à des décisions distinctes (arrêt 2C_822/2021 du 26 janvier 2022 consid. 3.3).

4.5. En l'espèce, il ressort des faits constatés par la juridiction inférieure (supra consid. 2.2) que la DA Genève a ouvert une procédure pénale à l'encontre du recourant, d'abord le 22 septembre 2014, lors de son interpellation après son passage de la douane, puis le 12 octobre 2015, en raison des renseignements obtenus de la France par la voie de l'assistance administrative. La procédure pénale est certes liée au même complexe de faits que la procédure fiscale qui a été ouverte parallèlement en vue de récupérer les redevances qui n'avaient pas été perçues. Ces procédures ont toutefois donné lieu à des décisions distinctes à savoir, au plan administratif, à des décisions d'assujettissement à la prestation et de perception subséquente du 27 novembre 2015 et, au plan pénal, à un mandat de répression du 18 mars 2019. Ces décisions font par ailleurs l'objet de voies de droit distinctes. Le recourant objecte donc en vain que les décisions du 27 novembre 2015 ont eu pour origine une enquête pénale menée de manière contraire à ses droits procéduraux. Au demeurant, et comme le Tribunal administratif fédéral l'a relevé, les faits pertinents ont été essentiellement établis grâce aux documents obtenus dans le cadre de l'assistance administrative internationale et ils ont été reconnus par le recourant, qui ne les conteste pas. On se trouve ainsi en l'espèce dans la situation classique où une procédure administrative et une procédure pénale administrative sont menées en parallèle et qui, quand bien même elles reposent sur le même complexe de faits et sont dans une certaine mesure imbriquées, sont toutefois clairement dissociables, donnent lieu à des décisions distinctes et sont soumises à des voies de droit différentes.

4.6. Il découle de ce qui précède que le Tribunal administratif fédéral n'a pas violé les art. 32 et 33 DPA et l'art. 6 CEDH dans l'arrêt attaqué. Quant aux griefs de violation des art. 9 et 29 Cst., que le recourant fait aussi valoir, ils ne sont pas motivés de manière conforme aux exigences de motivation accrues de l'art. 106 al. 2 LTF (supra consid. 2.1), de sorte qu'il n'y a pas lieu de s'y attarder.

5.

Le recours doit par conséquent être rejeté.

6.

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité.

2.

Les frais judiciaires, arrêtés à 4'000 fr., sont mis à la charge du recourant.

3.

Le présent arrêt est communiqué au recourant, à l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières, Domaine de direction Poursuite pénale, et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lucerne, le 29 juin 2023

Au nom de la IIIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Parrino

La Greffière : Vuadens