



CRA 2006-002

Président : André Moser, statuant en qualité de juge unique
Greffière : Liliane Subilia-Rouge

Décision du 29 septembre 2006

en la cause

X. SA, recourante, ...

contre

La Régie fédérale des alcools, Länggassstrasse 31, 3000 Berne 9,

concernant

taxe pour l'exercice du commerce de gros de boissons distillées

I. En fait :

A.– La société X. SA, sise à A, est une société anonyme au sens des art. 620 ss du Code des obligations du 30 mars 1911 (CO ; RS 220), ayant pour but inscrit au registre du commerce du canton de B « importation, représentation et commerce en gros et au détail de vins et spiritueux de toute provenance » et comme administrateur, président M. C.

B.– Une enquête instruite par la Régie fédérale des alcools (ci-après : la Régie) en date du 23 août 2005, permit d'établir que la société en cause avait importé 12'998,7 litres effectifs de spiritueux durant la période du 1^{er} janvier 2005 au 28 juillet 2005 et revendu plus de 400 litres effectifs de boissons distillées à des revendeurs sans être au bénéfice d'une autorisation pour exercer le commerce de gros de boissons distillées, alors même que les quantités vendues dépassaient la limite annuelle de 400 litres en-dessous de laquelle la licence n'est pas nécessaire. M. C déclara n'avoir volontairement pas réglé le montant de la taxe pour l'année 2005 afin de

manifester sa désapprobation avec les trop nombreux impôts et taxes administratives chargeant les PME comme la sienne. A cette occasion la Régie séquestra les factures, les acquits de douanes, la comptabilité et les pièces comptables relatives au commerce des spiritueux.

C.– La Régie établit un mandat de répression à l'encontre de M. C en date du 9 mars 2006, fixant une amende de Fr. 500.–, frais de procédure en sus par Fr. 200.–, pour avoir contrevenu intentionnellement aux prescriptions fédérales régissant le commerce des boissons distillées. Elle rendit à cette même date une décision de fixation de droit, réclamant rétroactivement la taxe annuelle liée à la licence pour le commerce de gros des boissons distillées par Fr. 500.– pour l'année 2005.

D.– A l'encontre de la décision précitée, la société X. SA (ci-après : la recourante) a formé, le 5 avril 2006, recours auprès de la Commission fédérale de recours en matière d'alcool (ci-après : la Commission de recours ou la Commission de céans). Elle conclut principalement à ce que la Commission de recours annule la décision contestée et, statuant à nouveau, dise et prononce qu'elle n'est pas redevable de la taxe pour licence de Fr. 500.-- pour l'année 2005, en condamnant tout opposant aux dépens. Subsidiairement, elle demande à pouvoir prouver les faits qu'elle allègue. Elle met en avant le fait que l'importation d'alcool par les particuliers se fait au détriment des commerces, qui se trouvent trop lourdement imposés. La recourante soutient que la taxe qu'entend percevoir la Régie est arbitraire. Elle considère au surplus que la taxation est totalement inopportune dans la mesure où elle constitue une charge incluse supplémentaire.

E.– Par réponse du 9 juin 2006, la Régie a conclu principalement au rejet du recours en tant qu'il est recevable, sous suite de frais. Elle met tout d'abord en doute la légitimation du mandataire de la recourante. Sur le fond, elle se réfère à l'art. 12 al. 2 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA ; RS 313.0) en vertu duquel la taxe due pour l'année 2005 doit être réclamée à la recourante. Elle expose ensuite les raisons pour lesquelles il faut considérer que la taxe liée à la licence pour le commerce de gros est une taxe causale et non un impôt. Dite taxe dispose d'une base légale suffisante. La décision ne serait en outre ni arbitraire ni contraire à l'égalité de traitement.

Les autres faits seront repris, en tant que besoin, dans la partie « En droit » de la présente décision.

II. En droit :

1.– a) Conformément à l'art. 47 al. 1 de la loi fédérale du 21 juin 1932 sur l'alcool (Lalc ; RS 680), la Commission de céans est compétente pour connaître des recours formés à l'encontre des décisions de la Régie. Font exception les décisions qui, en raison de leur objet, ne peuvent pas être attaquées par la voie du recours de droit administratif (art. 99 de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 [OJ ; RS 173.110]), ainsi que les décisions relevant de la procédure pénale administrative. En l'espèce, le recours en tant qu'il conteste l'assujettissement de la recourante aux taxes annuelles liées au commerce de gros de boissons

distillées n'entre pas dans le cadre des motifs d'irrecevabilité précités et la Commission de céans est donc compétente.

b) En procédure administrative, si le recourant choisit de se faire représenter dans une procédure de recours, l'autorité peut exiger de son mandataire qu'il justifie de ses pouvoirs par une procuration écrite (art. 11 al. 2 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative [PA ; RS 172.021]). En présence d'une société, il importe que la ou les personnes signataires de ladite procuration aient le pouvoir d'agir au nom de la société en question, que ce soit par signature individuelle ou collective.

En l'espèce, la recourante est représentée par un avocat qui a justifié de ses pouvoirs de représentation en produisant devant la Commission de céans une procuration par laquelle M. C, administrateur de la recourante avec signature individuelle, lui donne pouvoir de la représenter dans le « recours contre la décision de la Régie fédérale des alcools du 9 mars 2006 ». Les pouvoirs de représentation du mandataire sont ainsi clairement établis.

2.- a) La Commission de recours examine les décisions qui lui sont soumises avec un plein pouvoir de cognition. Le recourant peut non seulement soulever les griefs de la violation du droit fédéral et de la constatation inexacte ou incomplète des faits, mais aussi le moyen de l'inopportunité (art. 49 PA). Il en découle que la Commission de recours n'a pas seulement à déterminer si la décision de l'administration respecte les règles de droit, mais également si elle constitue une solution adéquate eu égard aux faits (décisions de la Commission fédérale de recours en matière de personnel fédéral publiées dans la Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 64.36 consid. 3, 61.27 consid. 3 et 60.74 consid. 5b ; André Moser, in Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Bâle et Francfort-sur-le-Main 1998, ch. 2.59 ss, plus particulièrement 2.74 ; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2^e éd., Berne 1983, p. 315 ; Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2^e éd., Zurich 1998, ch. 633 ss).

b) Constatant les faits et appliquant le droit d'office, la Commission de céans n'est en aucun cas liée par les motifs invoqués à l'appui du recours (art. 62 al. 4 PA). Elle peut s'écarter des considérants juridiques de la décision attaquée aussi bien que des arguments des parties. Les principes de la maxime inquisitoire et de l'application d'office du droit sont cependant limités, dans la mesure où l'autorité compétente ne procède spontanément à des constatations de fait complémentaires ou n'examine d'autres points de droit que si les indices correspondants ressortent des griefs présentés ou des pièces du dossier (Moser, op. cit., ch. 1.8 ss). Elle peut ainsi admettre un recours pour d'autres motifs que ceux indiqués par le recourant ou rejeter le recours et confirmer la décision litigieuse avec une motivation différente de celle retenue par l'autorité inférieure (substitution de motifs : voir ATF 121 III 275 s. consid. 2c, 117 Ib 117 consid. 4a, 115 Ib 57 s. consid. 2b ; Kölz/ Häner, op. cit., ch. 677 et 985 ; Moser, op. cit., ch. 1.8 et 3.85).

3.– Aux termes des art. 39 al. 1 et 39a al. 1 Lalc, quiconque vend des boissons distillées à la consommation, en négocie la vente en qualité d'intermédiaire ou procède de quelque autre manière à la remise non gratuite de telles boissons est réputé en exercer le commerce soumis à autorisation. Est considérée comme commerce de gros toute livraison à des revendeurs ou à des entreprises qui emploient des boissons dans l'élaboration de leur produit (art. 39 al. 3 Lalc). Toute autre forme de commerce, y compris le débit pour la consommation sur place, doit en revanche être considérée comme commerce de détail (art. 39 al. 4 Lalc).

L'exercice du commerce de gros est subordonné à la délivrance par la Régie d'une licence lorsque la quantité de boissons distillées écoulée dépasse 400 litres par an (art. 40 al. 1 Lalc). Si les conditions précitées sont réalisées, celui qui entend exercer le commerce de gros de boissons distillées doit présenter à la Régie une demande de licence, laquelle doit contenir toute indication utile sur les locaux utilisés et les responsables de l'entreprise intéressée (art. 43 al. 1 de l'ordonnance du 12 mai 1999 relative à la loi sur l'alcool et à la loi sur les distilleries domestiques [OLalc ; RS 680.11]). La licence est octroyée pour une année civile, contre paiement préalable d'une taxe de Fr. 300.--. Le Conseil fédéral peut, en cas de notable modification des circonstances, augmenter ou réduire proportionnellement la taxe (art. 40a al. 1 et 3 Lalc, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1983). Faisant usage de cette compétence, le Conseil fédéral a décidé que le montant de la taxe serait porté à Fr. 500.-- (art. 43 al. 2 OLalc, selon modification du 15 janvier 1997).

4.– a) La loi fédérale sur le droit pénal administratif distingue entre deux genres de décisions susceptibles d'être prises par l'administration ; elle prévoit d'une part la procédure d'assujettissement à une prestation ou à une restitution (art. 63 DPA) et d'autre part la procédure pénale caractérisée par l'émission d'un mandat de répression (art. 62 DPA) et la possibilité de déférer la décision devant une juridiction pénale (art. 73 ss DPA) (ATF 115 Ib 218 consid. 3a, 114 Ib 98 consid. 5b).

b) A teneur de l'art. 12 al. 1^{er} DPA, lorsque, 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, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. L'art. 12 al. 2 DPA précise qu'est assujetti à la prestation celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution. Pour que l'art. 12 al. 2 DPA trouve application, il faut d'abord qu'il y ait eu la réalisation objective d'une infraction pénale (voir entre autres, JAAC 65.61 consid. 3d/bb ; Archives de droit fiscal suisse [Archives] 68 440 consid. 2b ; ATF 115 Ib 360 consid. 3a, 106 Ib 221 consid. 2c ; ATF non publiés du 7 janvier 2003, en la cause S. SA [2A.262/2002/dxc], consid. 3.2 et du 6 décembre 2002, en la cause B. SA [2A.452/2002/svc], consid. 3.1 ; Kurt Hauri, *Verwaltungsstrafrecht (VStrR)*, Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Berne 1998, p. 36 ch. 4a). Si tel n'est pas le cas, l'art. 12 al. 2 DPA ne peut pas entrer en ligne de compte. Cela dit, son application ne dépend pas d'une responsabilité pénale, ni d'une faute, ni même encore de

l'introduction d'une procédure pénale (ATF 106 Ib 221 consid. 2c, 107 Ib 201 consid. 6c ; JAAC 64.54 consid. 3a).

5.- a) En l'espèce, la recourante soutient que la taxe qu'entend percevoir la Régie est arbitraire. Elle considère au surplus que la taxation est totalement inopportune dans la mesure où elle constitue une charge incluse supplémentaire.

La recourante ne conteste toutefois pas avoir revendu une quantité de boissons distillées supérieure à la limite annuelle de 400 litres posée par l'art. 40 al. 1 Lalc. Il est ainsi manifeste que les conditions du commerce de gros de boissons distillées au sens des art. 39 al. 3 et 40 al. 1 Lalc sont pleinement réalisées. Il en résulte que la recourante devait requérir une licence auprès de la Régie pour cette activité, ce qu'elle a omis de faire. Dans cette mesure, il est indéniable que la recourante a pu se procurer de la sorte un avantage illicite, ayant exercé un commerce de gros de spiritueux sans autorisation et donc sans s'acquitter de la taxe annuelle de Fr. 500.--. En conséquence, il se justifie d'assujettir la recourante à la taxe éludée pour l'année 2005, soit pour un montant globale de Fr. 500.--, en conformité de l'art. 12 al. 2 DPA, les conditions de son application étant clairement remplies.

On relèvera en outre que, même si la Régie dit pouvoir comprendre les motivations de la recourante, le principe de l'égalité de traitement entre tous les contribuables et le principe de la légalité de l'impôt interdisent à la Régie de renoncer à sa créance (cf. par exemple Archives vol. 69 p. 344 ss confirmant une créance TVA à charge d'une organisation caritative ; aussi JAAC 68.131 consid. 4a).

Enfin, en ce qui concerne l'interpellation de M. D relative aux inspections de la Commission fédérale du contrôle du commerce des vins et la réponse du Conseil fédéral, auxquelles se réfère la recourante, la Commission de recours relève qu'il s'agit de simples déclarations, qui ne modifient en rien les textes légaux applicables.

b) Il ressort des considérations qui précèdent que la décision attaquée est en tous points conforme à la Lalc et à l'OLalc. Dans la mesure où la décision se fonde sur la Lalc, sa constitutionnalité ne peut pas être vérifiée par la Commission de céans, en vertu de l'art. 191 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. ; RS 101), qui dispose que le Tribunal fédéral et les autres autorités sont tenus d'appliquer les lois fédérales. Ainsi, quand bien même la taxe litigieuse serait contraire au principe de l'interdiction de l'arbitraire et de l'égalité de traitement, ce qui ne paraît par ailleurs pas être le cas, la Régie se verrait dans l'obligation de percevoir ladite taxe, étant donné qu'elle est liée par les lois fédérales.

Toujours en vertu de l'art. 191 Cst., les ordonnances d'application qui reproduisent simplement le contenu de la loi fédérale qui les fonde échappent également au contrôle de la constitutionnalité (cf. Pierre Moor, Droit administratif, vol. I, 2^e éd., Berne 1994, p. 107) ; tel n'est par contre pas le cas de l'ordonnance qui introduit une nouvelle règle. En l'occurrence, l'art. 43 OLalc portant le montant de la taxe de Fr. 300.-- à Fr. 500.-- ne se contente pas de

reproduire la Lalc mais introduit une nouvelle réglementation, dont la constitutionnalité peut être contrôlée. Il y a ainsi lieu d'examiner cette question à la lumière du principe de la proportionnalité (consid. bb ci-après). Lorsqu'une ordonnance introduit de nouvelles règles, il convient cependant tout d'abord de vérifier si la clause de délégation est valable (consid. aa ci-après).

aa) L'art. 127 al. 1 Cst. dispose que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, sont définis par la loi (voir également, Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 2^{ème} éd., B/Bâle/Munich 2002, p. 23). En l'espèce, la taxe litigieuse, versée en échange de l'octroi d'une licence, ne constitue pas un impôt au sens technique du terme, mais un émolument, c'est-à-dire un montant versé à raison d'une prestation que l'administration fournit au contribuable ou que celui-ci occasionne. En effet, la taxe est perçue en échange d'une autorisation d'exercer le commerce de gros de boissons distillées et à raison des frais de contrôle de cette activité commerciale. Le principe de la base légale est appliqué moins strictement en matière d'émolument qu'en matière d'impôt (cf. Moor, op. cit., p. 253 et 353 ss), ce qui signifie que la clause de délégation n'a pas à respecter les mêmes exigences de précision. En l'espèce, la Lalc définit le cercle des personnes devant requérir une licence, règle la durée de validité de la licence et fixe un montant de base, pouvant être modifié ensuite par voie d'ordonnance. S'agissant d'un émolument, il faut considérer que la délégation de la compétence prévue par la Lalc est conforme aux principes de l'ordre juridique et que le Conseil fédéral pouvait être habilité à modifier le montant dû pour l'octroi de la licence, sans que cela constitue une violation du principe de la base légale.

bb) Reste à examiner si la modification du Conseil fédéral respecte le principe de proportionnalité. La Lalc a fixé en 1983 que la licence serait octroyée pour une année civile, contre paiement préalable d'une taxe de Fr. 300.--. La loi prévoit que Conseil fédéral peut, en cas de notable modification des circonstances, augmenter ou réduire proportionnellement la taxe (art. 40a al. 1 et 3 Lalc, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1983). Il en ressort que le Conseil fédéral dispose d'une marge de manœuvre importante. Le Message du Conseil fédéral (FF 1979 I 57) ne fournit pas d'indication quant à la manière dont il faudrait interpréter la notion « notable modification des circonstances ». La Régie ne s'est pas non plus prononcée sur la question. Le montant de la taxe a été porté à Fr. 500.-- en 1997 par le Conseil fédéral, et n'a plus subi de modification depuis. De l'avis de la Commission de recours, une augmentation de Fr. 200.-- en 23 ans (1983-2006) n'est pas disproportionnée. Le Conseil fédéral n'a ainsi pas violé de dispositions constitutionnelles ou légales en augmentant le montant de la taxe requise pour la délivrance de la licence. C'est ainsi à juste titre que la Régie a requis de la recourante qu'elle s'acquitte d'un montant de Fr. 500.-- en échange de l'octroi d'une licence de commerce de gros de boissons distillées.

6.– Au vu des considérations qui précèdent, le recours doit être considéré comme mal fondé. Il doit dès lors être rejeté et la décision de la Régie du 9 mars 2006 confirmée. Vu l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA, les frais de procédure, par Fr. 250.--, comprenant l'émolument d'arrêté et les émoluments de chancellerie, sont mis à la charge de la recourante qui

succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants et rembourse le surplus éventuel (art. 63 al. 1 PA et art. 1 ss, plus particulièrement 5 al. 3 de l'ordonnance sur les frais et indemnités en procédure administrative du 10 septembre 1969 [RS 172.041.0]).

Par ces motifs,

le président de la Commission fédérale de recours en matière d'alcool, statuant en qualité de juge unique au sens de l'art. 10 let. d de l'ordonnance concernant l'organisation et la procédure des commissions de recours et d'arbitrage,

prononce :

1. Le recours de la société X. SA du 5 avril 2006 est rejeté et la décision de la Régie fédérale des alcools du 9 mars 2006 est confirmée.
2. Les frais de procédure, par Fr. 250.- comprenant l'émolument d'arrêté et les émoluments de chancellerie, sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l'avance de frais de Fr. 250.-.
3. Le présent jugement est notifié à la recourante et à la Régie fédérale des alcools.

Indication des voies de droit

Les décisions de la Commission fédérale de recours en matière d'alcool peuvent faire l'objet d'un recours de droit administratif au Tribunal fédéral dans les trente jours dès leur notification (art. 97 ss de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 [OJ ; RS 173.110]). Le mémoire de recours doit être adressé en trois exemplaires au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14. Il indique les conclusions, motifs et moyens de preuve et porte la signature du recourant ou de son mandataire ; celui-ci y joint l'expédition de la décision attaquée et les pièces invoquées comme moyens de preuve, lorsqu'elles se trouvent entre ses mains. Le délai ne court pas (art. 34 al. 1 OJ) :

- a) Du 7^e jour avant Pâques au 7^e jour après Pâques inclusivement ;
- b) Du 15 juillet au 15 août inclusivement ;
- c) Du 18 décembre au 1^{er} janvier inclusivement.

Commission fédérale de recours en
matière d'alcool

Le président

La greffière

André Moser

Liliane Subilia-Rouge