Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-536/2016

Arrêt du 16 novembre 2016

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Jürg Steiger, Marie-Chantal May Canellas, juges,
Cédric Ballenegger, greffier.

Parties

A._____ Sàrl,
représentée par Maître David Minder,
recourante,

contre

Régie fédérale des alcools RFA,
autorité inférieure.

Objet

Droits de monopole en matière d'alcool.

Faits :

A.
Le 21 janvier 2015, le transitaire T._____ SA (ci-après : le transitaire) soumit une déclaration à l'importation au bureau de douane de Genève-Routes pour le compte de A._____ Sàrl (ci-après : la recourante). A cette occasion, il déclara un envoi composé de sauces de soja de la marque … fabriquées au Japon. Il indiqua que 685 cartons contenaient quatre sortes de sauces d'une teneur en alcool de 2 % du volume (% vol), ce qui représente 195,8 d'alcool pur, et que 45 autres cartons renfermaient des sauces d'une teneur en alcool de 5 % vol, soit 27 litres d'alcool pur. Le 2 février 2015, le bureau de douane susmentionnée établit une décision de taxation électronique et assujettit cet envoi à des droits de monopole sur l'importation d'alcool d'un montant total de Fr. 6'461.20.

B. Le 18 février 2015, le transitaire présenta à la Direction d'arrondissement des douanes de Genève une demande de remboursement des droits de monopole à hauteur de Fr. 5'663.70. Il justifia sa requête en faisant valoir que les quatre types de sauces au soja qui constituaient la première partie de l'envoi (685 cartons) présentaient en réalité une teneur en alcool inférieure à 1,2 % vol et n'étaient par conséquent pas soumis aux droits de monopole à l'importation. Le 6 mars 2015, la Direction d'arrondissement des douanes de Genève transmit le dossier à la Régie fédérale des alcools (ci-après : la RFA ou l'autorité inférieure), en sa qualité d'autorité compétente pour statuer sur la question.

C. Par courriel du 18 mars 2015, la RFA demanda à la recourante de lui remettre des échantillons ainsi que les fiches techniques des quatre produits litigieux. Le 23 avril 2015, la RFA transmit les échantillons de sauces au Laboratoire alcool de l'Institut fédéral de métrologie (METAS) à Berne. Les analyses effectuées par ce laboratoire les 5 et 7 mai 2015 ont donné les résultats suivants :

Produit	Teneur en alcool
Sauce Soja en tarebin, 8 ml :	3,0 % du volume
Sauce Soja en tarebin, 15 ml :	2,9 % du volume
Sauce Soja … Japon, 1 l :	3,1 % du volume
Sauce Soja … Japon, 18 l :	3,1 % du volume

D.
Par lettre du 29 mai 2015, la RFA informa le transitaire des résultats précités et lui communiqua son intention de refuser la demande de remboursement. Elle invita le transitaire à lui indiquer s'il souhaitait qu'une décision formelle fût rendue. Par lettre du 11 juin 2015, la recourante, agissant dès lors à la place du transitaire en sa qualité de débitrice solidaire de l'impôt, requit qu'une décision formelle fût rendue, tout en contestant les intentions de la RFA. Le 11 décembre 2015, la RFA rendit une décision formelle par laquelle elle confirmait que les produits litigieux étaient assujettis aux droits de monopole et que la demande de remboursement du montant perçu à ce titre était rejetée.

E.
Par acte du 27 janvier 2016, la recourante a porté l'affaire devant le Tribunal administratif fédéral. Elle conclut à ce que la décision attaquée soit annulée et à ce qu'il soit dit que les produits litigieux peuvent être importés en franchise de droits de monopole. Par réponse du 31 mars 2016, la RFA a conclu à l'irrecevabilité et, subsidiairement, au rejet du recours. La conclusion en irrecevabilité était motivée par le fait que la procuration produite par le représentant de la recourante n'était pas signée valablement compte tenu des droits de signature inscrits au registre du commerce. Par réplique du 8 juillet 2016, la recourante a confirmé ses conclusions et fourni une procuration valablement signée (cf. pièce 15 de la recourante). Dans sa duplique du 12 septembre 2016, la RFA a retiré sa conclusion en irrecevabilité, tout en maintenant sa conclusion en rejet. Le 17 octobre 2016, la recourante a réitéré ses conclusions dans de brèves observations.

Les autres faits seront repris, en tant que de besoin, dans la partie en droit du présent arrêt.

Droit :

1.
1.1
Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), le Tribunal administratif fédéral 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. La Régie fédérale des alcools étant une autorité au sens de l'art. 33 LTAF, et aucune des exceptions de l'art. 32 LTAF n'étant réalisée, le Tribunal administratif fédéral est compétent ratione materiae pour juger de la présente affaire.

La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF). En application de l'art. 49 de la loi fédérale sur l'alcool du 21 juin 1932 (RS 680 ; ci-après : Lalc), les décisions que prennent les organes douaniers en vertu de cette loi peuvent faire l'objet d'un recours devant la RFA (cf. également art. 21 de l'ordonnance du 12 mai 1999 sur l'alcool [OLalc ; RS 680.11]). Ici, la décision de taxation douanière a donné lieu, dans le délai de recours, à une demande de remboursement de la part du transitaire. Cette demande a été transmise à la RFA, laquelle a rendu la décision attaquée. La demande de remboursement peut donc s'assimiler à un recours contre la décision de taxation douanière, qui a dès lors été transmis à juste titre à la RFA. La compétence fonctionnelle du Tribunal administratif fédéral est ainsi respectée.

1.2 Posté le 27 janvier 2016, alors que la décision attaquée, datée du vendredi 11 décembre 2015, a été notifiée le lundi 14 décembre 2015, le recours a été déposé dans le délai légal, compte tenu des féries de Noël (art. 50 al. 1 PA). Le mémoire de recours répond en outre manifestement aux exigences de forme de la procédure administrative (art. 22a al. 1 let. c, 52 al. 1 PA). En particulier, il n'est plus litigieux que l'avocat représentant la recourante bénéficie d'une procuration valable (cf. lettre E ci-dessus). La recourante étant directement touchée par la décision entreprise et ayant été partie à la procédure devant l'instance inférieure, elle a sans conteste qualité pour recourir (art. 48 al. 1 PA).

Il y a dès lors lieu d'entrer en matière.

2.

2.1 Devant le Tribunal administratif fédéral, le recourant 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 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2e éd., 2013, ch. 2.149).

2.2 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. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 2011, p. 300 s.). L'autorité saisie se limite toutefois 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 (cf. ATF 122 V 157 consid. 1a; ATF 121

V 204 consid. 6c; KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3e éd. 2013, ch. 1135 s.).

3.

3.1 En vertu de l'art. 105 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. ; RS 101), la législation sur la fabrication, l'importation, la rectification et la vente de l'alcool obtenu par distillation relève de la compétence de la Confédération. De plus, selon l'art. 131 al. 1 let. b Cst., la Confédération peut percevoir un impôt à la consommation spécial sur les boissons distillées. Ces compétences ont été mises en œuvre dans le cadre de la loi fédérale du 21 juin 1932 sur l'alcool (Lalc ; RS 680). Celle-ci s'applique en particulier à l'importation et à l'imposition des boissons distillées (art. 1 Lalc). La définition de l'expression de boisson distillée est donnée à l'art. 2 al. 1 Lalc. Est ainsi réputé « boisson distillée » l'alcool éthylique sous toutes ses formes, quel qu'en soit le mode de fabrication. Autrement dit, l'expression de boisson distillée ne recouvre pas seulement l'alcool obtenu par distillation, mais bien toute forme d'alcool éthylique, soit d'alcool comestible courant. Il est précisé à l'art. 2 al. 3 Lalc que les produits additionnés d'alcool tombent également sous le coup de la loi. En revanche, et par exception, les produits alcooliques obtenus uniquement par fermentation dont la teneur en alcool ne dépasse pas 15 % du volume ou, pour les vins naturels obtenus à partir de raisins frais, 18 % du volume ne sont pas soumis aux dispositions de la Lalc (art. 2 al. 2 Lalc).

3.2 La Lalc ne traite pas de l'imposition des produits alcooliques de manière globale. Elle règle principalement l'impôt sur la production d'eaux-de-vie de spécialités, puis elle déclare que d'autres produits sont soumis à un impôt similaire. Les eaux-de-vie de spécialités sont constituées des eaux-de-vie produites à bases de fruits à noyau, de fruits à pépins autres que les pommes et les poires, leurs dérivés et déchets, du vin, des déchets et résidus de la production du vin, des racines de gentiane, des baies ou d'autres matières analogues (cf. art. 20 al. 1 Lalc). Le taux de l'impôt est fixé en fonction de la quantité d'alcool pur à la température de 20°C (art. 22 al. 3 Lalc). Le taux de l'impôt relève ainsi de la compétence du Conseil fédéral (art. 22 al. 1 Lalc). C'est dans l'ordonnance du 12 mai 1999 sur l'alcool (OLalc ; RS 680.11) que l'on trouve ce taux, qui est de 29 francs par litre d'alcool pur (art. 23 OLalc). En revanche, les produits qui contiennent moins de 1,2 % vol sont exonérés de l'impôt (art. 15 OLalc).

3.3 Comme mentionné, les eaux-de-vie de spécialités ne sont pas les seuls produits imposés en raison de leur teneur en alcool. Est en particulier aussi

soumise à un impôt l'importation de produits alcooliques destinés à la consommation (art. 29 Lalc). Dans ce cas, l'impôt est dénommé « droits de monopole ». La loi précise que les produits additionnés de boissons distillées sont considérés comme des produits alcooliques et donc soumis à l'impôt (art. 23bis al. 1 let. a Lalc). Leur importation est par conséquent soumise aux droits de monopole. La créance d'impôt naît au même moment que la dette douanière (art. 18 Olalc ; art. 69 de la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes [LD ; RS 631.0]).

3.4 Il existe relativement peu de jurisprudence au sujet du calcul des droits de monopole à l'importation d'alcool. L'une des rares affaires concernant ce domaine à avoir abouti devant le Tribunal fédéral portait sur le cas d'une bière additionnée d'alcool distillé (cf. arrêt du TF 2A.174/1997 du 2 juin 1998). Le Tribunal fédéral confirma que, même si la bière contenait en général de l'alcool fermenté uniquement et qu'elle échappait ainsi à la législation sur l'alcool, le produit en question tombait sous le coup de la Lalc dès lors qu'il était additionné d'alcool (cf. arrêt du TF 2A.174/1997 du 2 juin 1998 consid. 2b). De plus, il devait être taxé sur la base de sa teneur globale en alcool et non sur la seule part résultant de l'ajout de rhum. Même s'il en résultait une inégalité, la même boisson produite en Suisse n'étant taxée que sur la part d'alcool ajouté, cette inégalité résultait de la volonté du législateur et liait les tribunaux (cf. arrêt du TF 2A.174/1997 du 2 juin 1998 consid. 2c).

4.

4.1 En l'espèce, il s'agit de déterminer dans quelle mesure les sauces au soja importées par la recourante doivent être soumises aux droits de monopole perçus sur l'importation de produits alcooliques. Le problème tient au fait que les sauces en question contiennent de l'alcool qui provient, d'une part, d'un ajout d'éthanol (soit d'alcool éthylique dans sa forme pure) et, d'autre part, de la fermentation des ingrédients utilisés dans la confection du produit. Or les produits alcooliques obtenus par fermentation ne sont pas imposables, du moins tant que leur taux d'alcool ne dépasse pas certains seuils, qui ne sont largement pas atteints ici (cf. consid. 3.1 ci-dessus). La recourante considère donc que seule la quantité d'alcool ajouté aux sauces devrait entrer dans la base de calcul de l'impôt. De plus, comme la part d'alcool correspondant à ces ajouts serait inférieure à 1,2 % et que seuls les produits contenant plus de 1,2 % vol d'alcool sont soumis à l'impôt (cf. consid. 3.2 ci-dessus), la recourante en déduit que les sauces litigieuses ne sont pas imposables.

4.2 A titre préliminaire, il faut compléter les éléments qui ont été présentés dans la partie en fait du présent arrêt. Dans sa duplique, la RFA a exposé que les chiffres sur lesquels les parties s'étaient basées jusqu'alors pour calculer le montant d'impôt dû ou, selon le point de vue, contesté étaient erronés. Ainsi, le transitaire avait déclaré à l'importation un envoi composé de 730 cartons de sauces de soja, soit au total 10'332 litres. De cette quantité, le transitaire avait annoncé que 9'792 litres, correspondant aux quatre types de sauces litigieux, avaient une teneur en alcool de 2 % du volume et que les 540 litres restants, qui étaient constitués d'autres produits, contenaient un taux de 5 % d'alcool. La douane avait ainsi retenu des quantités de 195,8 litres d'alcool pur d'une part (9792 x 2 %), représentant Fr. 5'678.20 d'impôt, et de 27 litres d'alcool pur d'autre part (540 x 5 %), représentant Fr. 783.— d'impôt, soit un montant total de Fr. 6'421.20. En réalité, selon la RFA, il résultait de la facture du fournisseur que les quatre types de sauces litigieuses représentaient une quantité de 9'765 litres, et non 9'792 litres comme annoncé. Avec 2 % vol d'alcool comme déclaré, ces 9'765 litres correspondaient à 195,3 litres d'alcool pur, soit 5'663.70 d'impôt. Les autres produits, à raison de 567 litres (10'332 litres – 9'765 litres) à 5 % vol d'alcool, soit en arrondi 28,3 litres d'alcool pur, correspondaient à Fr. 820.70 d'impôt. Sur cette base, le montant total d'impôt dû se montait à Fr. 6'484.40.

A cette première erreur sur les quantités importées s'en ajoutait une seconde. Les sauces litigieuses avaient été déclarées à 2 % vol d'alcool alors que les taux révélés par le laboratoire d'analyse étaient supérieurs (entre 2,9 et 3,1 % selon le produit). Les droits de monopole sur les sauces en question ascendaient ainsi à Fr. 8'589.80, et non à Fr. 5'663.70 comme cela apparaissait si l'on se fiait au taux d'alcool déclaré, ni à Fr. 5'678.20 comme pouvaient le laisser penser les quantités de marchandise annoncées à la douane.

Néanmoins, comme la RFA avait omis de réclamer la part d'impôt manquante dans la décision attaquée et que celle-ci s'intéressait plus au principe de l'imposition des sauces en question qu'à la différence de montant dû, elle renonçait à amplifier ses conclusions.

Le Tribunal administratif fédéral peut, en tant qu'autorité de recours, procéder d'office à une reformatio in pejus des décisions attaquées. Toutefois, une telle solution n'est adoptée que dans la mesure où la décision attaquée apparaît manifestement erronée et où la correction est d'une importance non négligeable (ATF 119 V 241 consid. 5 ; ATF 108 Ib 227 consid. 1b ; ATF 105 Ib 348 consid. 18a ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit.,

ch. 3.200). Ici, comme l'indique la RFA, il s'agit d'erreurs de calcul qui ne sont pas identifiables au premier abord et qui portent sur un montant peu important (Fr. 2'168.60). La RFA relève elle-même que la présente affaire tend plus à trancher une question de principe qu'à statuer sur le montant dû exactement, ce qui l'incite à ne pas amplifier ses conclusions. Dans ces circonstances, le Tribunal de céans estime inutile d'envisager une reformatio in pejus. La recourante n'a donc pas été invitée à s'exprimer à ce sujet (cf. art. 62 al. 3 PA).

4.3 En ce qui concerne l'imposition des sauces litigieuses dans son principe, il n'est pas contesté que celles-ci sont additionnées d'éthanol (cf. pièce 17 de la recourante). Ainsi, ces sauces contiennent une part de « boisson distillée » (cf. art. 2 al. 1 Lalc). Les sauces en question entrent donc dans le champ d'application de la loi, celle-ci s'appliquant expressément aux produits additionnés d'alcool (cf. art. 2 al. 3 Lalc). Dès lors que les sauces litigieuses sont additionnées d'alcool, cette situation suffit d'emblée à exclure que les exceptions prévues à l'art. 2 al. 2 Lalc puissent s'appliquer. En effet, ainsi que cela ressort du texte légal même, ces exceptions ne valent que pour les produits alcooliques obtenus uniquement par fermentation (cf. consid. 3.1 ci-dessus). Tel n'est pas le cas ici. Au demeurant, les sauces litigieuses ne sont pas additionnées de vin ou d'un autre produit alcoolique issu d'un processus de fermentation dont la teneur en alcool ne dépasserait pas 18 ou 15 % selon l'art. 2 al. 2 Lalc. Selon la fiche technique fournie par le fabricant, les sauces ont bien été additionnées d'alcool pur (éthanol ; cf. pièce 17 de la recourante) et non d'un produit fermenté contenant de l'alcool tel que vin ou bière. La Lalc leur est clairement applicable en vertu de l'art. 2 al. 3 Lalc.

4.4 Etant établi que la loi s'applique, il s'agit maintenant de dire si l'importation des sauces litigieuses est soumise aux droits de monopole. Selon l'art. 29 Lalc, les droits de monopole perçus à l'importation de produits alcooliques destinés à la consommation sont réglés conformément à l'art. 23bis Lalc (cf. consid. 3.3 ci-dessus). Puisque les sauces au soja litigieuses contiennent de l'alcool et qu'elles sont destinées à la consommation, elles font partie des produits auxquels l'art. 29 Lalc s'adresse. Elles sont donc soumises aux droits de monopole dans la mesure où l'art. 23bis Lalc le prévoit. Cet article dispose que les produits additionnés de boissons distillées sont imposés de la même manière que les eaux-de-vie de spécialités (cf. art. 23 al. 1 let. a Lalc). Fondamentalement, les sauces litigieuses sont donc imposables comme les eaux-de-vie de spécialités. La Lalc ne fixe pas directement le taux d'imposition des eaux-de-vie de spécialités mais délègue cette tâche au Conseil fédéral (cf. art. 22 Lalc), qui

l'a mise en œuvre dans l'OLalc (cf. consid. 3.2 ci-dessus). La Lalc prévoit uniquement que certains produits sont imposés à taux réduits ou, à l'inverse, sont soumis à un taux augmenté (cf. art. 23bis al. 2 et 2bis Lalc). Il n'est toutefois pas contesté qu'aucun de ces cas particuliers n'est applicable ici.

4.5 L'OLalc ne distingue pas l'imposition des eaux-de-vie de spécialités de celle des produits additionnés de boissons distillées, puisque cette imposition doit être pareille en vertu de la loi (cf. art. 29 Lalc). L'impôt sur les produits alcooliques est donc réglé de manière uniforme au Chapitre 3 de l'OLalc, intitulé « Imposition ». L'art. 15 OLalc institue d'abord une exception en faveur des produits qui ne contiennent qu'une part minime d'alcool. Ainsi, ne sont soumis à l'impôt que les produits qui contiennent plus de 1,2 % vol d'alcool (cf. consid. 3.2 ci-dessus). Les sauces litigieuses ne sont pas couvertes par cette exception, puisqu'elles contiennent environ 3 % vol d'alcool. Il a déjà été signalé qu'elles n'appartenaient pas non plus aux produits qui devaient être imposés à un taux spécial en vertu de Lalc (cf. consid. 4.4 ci-dessus). Il convient donc de se référer au taux d'impôt normal, qui est fixé à l'art. 23 OLalc. Ce taux est de 29 francs par litre d'alcool pur. Ni la loi, ni l'ordonnance ne prévoient une distinction en fonction de l'origine de l'alcool, par exemple parce qu'une partie de celui-ci serait dû à un processus de fermentation et une autre partie proviendrait d'un ajout d'éthanol. La seule base de calcul réside dans la quantité d'alcool pur contenue dans le produit soumis à l'impôt (cf. art. 22 al. 3 Lalc ; cf. consid. 3.2 ci-dessus). Le Tribunal fédéral a d'ailleurs confirmé ce principe dans sa jurisprudence (cf. consid. 3.4 ci-dessus).

4.6 Au vu de ce qui précède, on constate que l'application littérale des dispositions légales conduit à la conclusion que les sauces au soja litigieuses sont imposables à l'importation, sur l'ensemble de l'alcool contenu dans celles-ci. La recourante est redevable de l'impôt solidairement avec le déclarant (cf. art. 34 al. 2 Lalc ; art. 70 al. 2 LD). L'analyse juridique menée ici ne laisse guère de place à l'interprétation, les dispositions applicables étant à chaque fois claires et précises. De plus, les étapes du raisonnement s'enchaînent sans lacune ni difficulté. Il n'est pas prévu non plus de marge d'appréciation en faveur de l'autorité.

5.

5.1 Contre la solution retenue ci-dessus, la recourante fait valoir des arguments qui se fondent plus sur le contexte juridique et technique que sur les dispositions de la Lalc directement. Il s'agit de revenir ici sur ces arguments.

5.2 La recourante se plaint d'abord du fait que la RFA lui aurait assuré dans un premier temps que le laboratoire Alcool de l'Institut fédéral de métrologie était capable de distinguer dans un produit la teneur en alcool résultant d'un processus de fermentation et celle qui provenait d'une adjonction d'éthanol. Il s'est avéré que cette information était erronée et qu'il était en réalité extrêmement difficile d'opérer une telle distinction. La RFA a donc renoncé à y procéder. La recourante voit dans ce refus un manquement de la RFA à son obligation d'établir les faits d'office et de manière complète.

Comme cela a été exposé (cf. consid. 4.5 ci-dessus), le système d'imposition prévu par la Lalc ne distingue point les quantités d'alcool résultant d'un processus de fermentation de celles qui proviennent d'un ajout d'éthanol. Peu importe donc de savoir quelles sont les parts respectives d'alcool provenant de chaque source. Pour appliquer les dispositions de la Lalc et de l'OLalc, il suffit de savoir que les sauces sont additionnées d'éthanol, qu'elles sont ainsi soumises à la législation sur l'alcool et que le taux d'alcool qu'elles contiennent varie entre 2,9 et 3,1 % selon les produits, ce qui permet de calculer le montant d'impôt dû pour chacun. Cette manière de procéder correspond d'ailleurs à la jurisprudence du Tribunal fédéral dont il a déjà été question précédemment (cf. consid. 3.4 ci-dessus).

Dès lors que la quantité d'alcool provenant d'un processus de fermentation n'est pas pertinente pour l'application des droits de monopole, la RFA n'était pas tenue d'éclaircir ce point. Même si elle a, dans un premier temps, indiqué qu'elle pouvait facilement obtenir cette information avant de revenir sur cette promesse, la recourante ne subit aucun préjudice en raison de ce revirement. L'information était de toute façon inutile pour la fixation de l'impôt dû. Dans ces circonstances, la bonne foi de la recourante ne saurait non plus être affectée par l'indication erronée donnée par l'autorité inférieure (cf. ATF 141 V 530 consid. 6.2 ; arrêt du TAF A-4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 3.2.1).

5.3 La recourante fait ensuite référence aux dispositions constitutionnelles octroyant à la Confédération le pouvoir de percevoir un impôt sur l'alcool (cf. consid. 3.1 ci-dessus). Sans véritablement en tirer un grief, elle souligne que la Confédération est uniquement habilitée à légiférer en ce qui concerne les boissons distillées. Or, comme cela résulte du raisonnement exposé ci-dessus, la Lalc et les impôts qu'elle prévoit s'étendent aussi aux produits qui contiennent de l'alcool fermenté. Quoi qu'il en soit, en vertu de l'art. 190 Cst., les tribunaux ne peuvent pas revoir la constitutionnalité des lois, ce qui empêche toute remise en cause du système d'imposition établi par la Lalc. Cette restriction explique peut-être pourquoi la recourante ne

tire aucun grief concret de ses remarques à propos de la Constitution. Elle demande tout au plus que celle-ci soit prise en compte dans le cadre de l'interprétation de la Lalc. Toutefois, les dispositions applicables ici sont claires et elles ne laissent guère de place au doute. Rien ne laisse supposer non plus qu'elles ne reflètent pas correctement la volonté du législateur. La question d'une interprétation conforme à la Constitution ne se pose donc pas.

5.4 La recourante verrait une marge d'interprétation dans l'art. 15 OLalc, qui indique que seuls les produits contenant plus de 1,2 % du volume d'alcool sont soumis à l'impôt. Elle considère que cette limite devrait s'entendre du taux d'alcool distillé uniquement et non du taux global. Le volume d'alcool ajouté étant ici inférieur à 1,2 % vol, les sauces litigieuses ne seraient pas imposables. Toutefois, il a déjà été exposé que la Lalc ne visait, sauf exceptions non pertinentes en l'espèce, pas seulement les produits à base d'alcool distillé mais tous les produits alcooliques (cf. consid. 3.1 ci-dessus). Le fait qu'une partie de l'alcool contenu dans les sauces litigieuses provienne d'un simple processus de fermentation n'empêche donc pas la loi de s'appliquer. Celle-ci prévoit en particulier que l'impôt est fixé par hectolitre d'alcool pur à la température de 20 °C (art. 22 al. 3 Lalc), y compris lorsqu'il s'agit de produits à base d'alcool fermenté (cf. art. 23 al. 1 let. b et 2 Lalc). L'exception de l'art. 15 OLalc doit s'entendre dans ce contexte. Puisque les produits contenant de l'alcool fermenté sont aussi soumis à l'impôt, sauf exception, il n'y aurait aucune logique à définir le taux minimum d'alcool de 1,2 % sur la base de l'alcool distillé uniquement. Une telle solution reviendrait à exonérer les produits à base d'alcool fermenté, alors qu'il résulte clairement du texte légal que ceux-ci doivent aussi, selon les circonstances, être imposés (cf. art. 2 al. 2, 23 al. 1 let. b et 2 Lalc). L'interprétation proposée par la recourante est donc incompatible avec la volonté du législateur et elle ne peut être retenue. Si l'art. 15 OLalc exonère d'impôt les produits alcooliques dont teneur en alcool est minime, ce qui paraît compatible avec la volonté du législateur, il ne saurait exonérer de manière générale d'impôt les produits à base d'alcool fermenté, ce qui contreviendrait au texte de la loi. Comme les sauces litigieuses contiennent plus de 1,2 % vol d'alcool compte tenu de la part d'alcool ajouté et de l'alcool produit par fermentation, elles ne bénéficient pas de l'exonération de l'art. 15 OLalc.

5.5 La recourante se plaint d'une violation du principe de l'égalité de traitement (cf. ATF 139 II 49 consid. 7.1 ; arrêt du TAF A-704/2013 du 28 novembre 2013 consid. 4 et 7), mais rien n'indique que d'autres importateurs aient bénéficié d'exonérations pour leurs produits. Bien au contraire, la RFA

souligne que l'imposition des sauces de la recourante correspond à sa pratique constante en matière de produits additionnés d'alcool (cf. également arrêt du TF 2A.174/1997 consid. 5). Le Tribunal ne voit donc guère en quoi une violation du principe de l'égalité de traitement pourrait intervenir.

En réalité, la recourante se plaint plutôt d'une violation de l'égalité dans la loi, celle-ci ne distinguant pas les produits qui contiennent une part d'alcool fermenté et une part d'alcool distillé des produits qui sont seulement additionnés d'alcool distillé. Sur ce point, on peut apporter deux éléments de réponse. D'une part, comme cela a déjà été mentionné plusieurs fois, les lois fédérales ne sont pas soumises à un contrôle de constitutionnalité. La solution qui prévaut ici découlant du texte clair de la loi, elle ne saurait être remise en cause. D'autre part, le choix du législateur de ne pas faire de distinction peut s'expliquer par la difficulté apparemment extrême de différencier dans un même produit l'alcool fermenté de l'alcool distillé. Un impératif pratique exige donc d'imposer les produits alcooliques sur leur taux d'alcool global, sans tenir compte du processus de fabrication dont il résulte.

Il faut néanmoins reconnaître avec la recourante que le système établi par la Lalc crée une discrimination entre les produits qui sont élaborés en Suisse et ceux qui sont importés. Les sauces litigieuses fabriquées en Suisse, seule la part d'éthanol qui leur est ajoutée se trouverait soumise à l'impôt, alors que le produit final, avec sa part d'alcool fermenté, ne serait pas imposé en tant que tel. Certes, on peut débattre pour savoir si cette différence dans la charge fiscale est justifiée. Il n'en reste pas moins que le Tribunal de céans est lié par une loi fédérale qui reflète la stricte volonté du législateur (cf. arrêt du TF 2A.174/1997 du 2 juin 1998 consid. 2c). De plus, s'agissant de produits venant du Japon, ceux-ci ne bénéficient pas de l'Accord de libre-échange du 22 juillet 1972 entre la Confédération suisse et la Communauté économique européenne (RS 0.632.401 ; cf. art. 2 dudit Accord). De même, la Lalc fait l'objet d'une réserve expresse dans les accords sur la libéralisation du commerce mondial (cf. Liste de la Confédération suisse, Remarque générale [à la fin du document] ; RS 0.632.211.2). Cette loi ne saurait donc se trouver ici en contradiction avec le droit supérieur.

5.6 La recourante se plaint enfin d'une violation du principe de proportionnalité (cf. ATF 142 I 49 consid. 9.1 ; ATF 141 I 1 consid. 5.3). Il serait excessif au regard du but visé par la Lalc, soit la lutte contre l'abus d'alcool, de taxer un produit qui ne contient qu'une quantité minime d'alcool distillé. Il est vrai que ce même produit, sans adjonction d'alcool distillé, sortirait du

champ d’application de la Lalc, dans la mesure où son taux d’alcool ne dépasse pas 15 % et où celui-ci serait alors entièrement le fruit d’un processus de fermentation (cf. art. 2 al. 2 Lalc). Pour les raisons qui viennent d’être exposées cependant, il n’est pas possible de revenir sur une solution qui découle du texte clair d’une loi fédérale. De plus, l’impératif pratique déjà mentionné peut expliquer le régime choisi par le législateur.

6.

Conformément à ce qui précède, le recours doit être rejeté. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure, par Fr. 1'300.—, seront mis à la charge de la recourante (cf. art. 63 al. 1 PA ; 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]). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (cf. art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de la procédure, par Fr. 1'300.— (mille trois cents francs), sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l’avance de frais du même montant déjà fournie.

3.
Il n’est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

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

Le président du collège : Le greffier :

Pascal Mollard Cédric Ballenegger

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 :