

# **BVGer A-993/2025 vom 26. September 2025**

Bundesverwaltungsgericht, 2025-09-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-993\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-993_2025)

FR: TAF A-993/2025 du 26 septembre 2025

IT: TAF A-993/2025 del 26 settembre 2025

## **Regeste**

Douanes

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Conformément à l'art. 31 de la loi fédérale 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), sauf exception prévue à l'art. 32 LTAF. La décision sur opposition attaquée du 5 février 2025 constitue une telle décision. Il n'y a pas d'exception selon l'art. 32 LTAF et l'OFDF est une autorité au sens de l'art. 33 LTAF. Par conséquent, le Tribunal administratif fédéral est compétent pour juger le recours. La procédure est régie - sauf disposition contraire de la LTAF - par les dispositions de la PA (art. 37 LTAF).

### **E. 1.2**

Le recours a été déposé en temps utile (art. 50 al. 1 PA) et en la forme requise (art. 52 al. 1 PA) par le destinataire de la décision attaquée, qui dispose manifestement de la qualité pour recourir (art. 48 al. 1 PA). Le recours est ainsi recevable et il convient donc d'entrer en matière.

### **E. 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, sauf si une autorité cantonale a statué comme autorité de recours (art. 49 PA).

### **E. 2.2**

Le Tribunal administratif fédéral dispose d'un plein pouvoir de cognition (art. 49 PA). Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Néanmoins, il se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 142 III 364 consid. 2.4 ; 142 I 135 consid. 1.5 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2 ; 2012/23 consid. 4 ; 2010/64 consid. 1.4.1).

### **E. 2.3**

La procédure en matière d'impôt sur l'alcool est soumise à l'exception de l'art. 2 al. 1 PA, selon laquelle les art. 12-19 et 30-33 PA ne sont pas applicables à la procédure en matière fiscale (cf. Nadine Mayhall-Mannhart, in : Waldmann/Krauskopf [éd.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 3e éd. 2023 [ci-après : Praxiskommentar VwVG], art. 2 PA no 8 ; Pierre Tschannen, in : Auer/Müller/Schindler [éd.], VwVG, Bundesgesetz über das

Verwaltungsverfahren, Kommentar, 2e éd. 2019 [ci-après : VwVG, Kommentar], art. 2 PA no 6). L'art. 2 al. 1 PA n'écarte toutefois pas fondamentalement la maxime inquisitoire (cf. consid. 2.4 infra), qui est appelée à être relativisée par l'obligation de collaborer des parties instaurée par les lois spéciales (cf. Mayhall-Mannhart, in : Praxiskommentar VwVG, art. 2 PA nos 9-10 ; Tschannen, in : VwVG, Kommentar, art. 2 PA no 8). L'exception prévue par l'art. 2 al. 1 PA est en effet conçue comme une réserve en faveur de la procédure fiscale « dans la mesure où la procédure administrative normale n'est pas appropriée aux affaires fiscales et où le droit fiscal a instauré une procédure dérogatoire, mieux adaptée aux besoins » (Message du Conseil fédéral du 24 septembre 1965 à l'appui d'un projet de loi sur la procédure administrative, FF 1965 II 1383, p. 1397 ; cf. ATAF 2020 III/1 consid. 3.1.2.1, 2009/60 consid. 2.1.2). En l'absence de règles spéciales, ce sont donc les règles générales, notamment les art. 12-13 PA, qui sont applicables (cf. Peter Saladin, Das Verwaltungsverfahren des Bundes, 1979, no 9.311). La procédure en matière d'impôt sur l'alcool reste ainsi soumise aux règles générales des art. 12-13 PA (cf. consid. 2.4 infra) dans la mesure où la législation sur l'alcool (cf. art. 23 al. 1bis de la loi fédérale du 21 juin 1932 sur l'alcool [LAlc, RS 680] ; art. 54-63 de l'ordonnance du 15 septembre 2017 sur l'alcool [OAlc, RS 680.11]) et la législation douanière applicable dans ce domaine (cf. art. 1 LAlc ; art. 54-63 OAlc ; art. 90 de la loi du 18 mars 2005 sur les douanes [LD, RS 631.0] ; cf. ég. Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 5e éd. 2021, § 23 no 62) ne prévoient pas de règles spéciales touchant la maxime inquisitoire et l'obligation de collaborer (cf. arrêt du TAF A-4862/2022 du 18 octobre 2023 consid. 1.1.2).

#### **E. 2.4**

La procédure est régie par la maxime inquisitoire (art. 12 PA), ce qui signifie que le Tribunal - et l'autorité inférieure - constate les faits d'office et librement (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 ; arrêt du TAF A-2599/2020 du 8 décembre 2021 consid. 2.2). Cette maxime doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits (art. 13 PA), en vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur requête (art. 52 al. 1 PA). En outre, il n'appartient en principe pas à l'autorité de recours d'établir les faits ab ovo ; à ce stade, il s'agit bien plus de vérifier les faits établis par l'autorité inférieure (arrêt du TAF A-6416/2019 du 20 janvier 2022 consid. 4.1).

#### **E. 3.1**

Conformément à 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 (art. 105 Cst.). Cette compétence a été mise en oeuvre dans le cadre de LAlc (art. 1 LAlc) et de l'OAlc. Le but principal de cette réglementation est la protection de la santé publique (arrêts du TAF A-4501/2022 du 26 juillet 2023 consid. 2.1 ; A-3346/2020 du 27 avril 2022 consid. 3.1 ; A-4911/2021 du 1er mars 2022 consid. 3.1 ; ainsi que le Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale du 1er juin 1931 relatif à un projet de loi sur l'alcool, FF 1931 I 729, 732 [ci-après : Message du 1er juin 1931], qui indique comme but principal la « réduction de la consommation de l'eau-de-vie »).

#### **E. 3.2**

Aux termes de l'art. 3 al. 1 LAlc, le droit de fabriquer et de rectifier des boissons distillées appartient exclusivement à la Confédération (monopole de l'alcool ; consid. 3.3 infra).

L'exercice de ce droit est toutefois concédé à des sociétés coopératives ou à d'autres entreprises privées (art. 3 al. 2 LAlc ; consid. 3.4 infra).

### **E. 3.3**

La Confédération remplit son mandat en matière de politique de protection de la santé publique notamment en réduisant la demande de boissons distillées au moyen d'un impôt à la consommation (art. 131 al. 1 let. b Cst.). Parallèlement, elle régule l'offre par le biais du monopole sur l'alcool (arrêts du TAF A-4501/2022 du 26 juillet 2023 consid. 2.3 ; A-3346/2020 du 27 avril 2022 consid. 3.3 ; A-4911/2021 du 1er mars 2022 consid. 3.3). Le système d'octroi des concessions permet, d'une part, de réduire le nombre de distilleries actives et, d'autre part, de mieux contrôler la qualité de leurs produits. Le but principal de ce système était déjà mentionné lors de l'avant-projet de la réglementation sur l'alcool (Message du 1er juin 1931, p. 740). En outre, l'application du système d'octroi de concessions implique une lutte efficace contre les abus. Afin de garantir cette lutte, les distilleries concessionnaires sont placées sous le contrôle de l'OFDF (art. 7 al. 1 et 15 al. 1 LAlc).

### **E. 3.4**

Les concessions sont accordées dans la mesure où les nécessités économiques du pays le justifient (art. 5 al. 1 LAlc). Une distinction est faite entre les distilleries professionnelles (art. 4 ss LAlc) - dont font partie les distilleries à façon (art. 13 LAlc) - et les distilleries domestiques (art. 14 ss LAlc). Les concessions sont regroupées en trois catégories (art. 3 al. 1 OAlc) : distilleries professionnelles (let. a), distilleries à façon (let. b) et distilleries agricoles (let. c). Ces dernières sont des distilleries domestiques visées à l'art. 14 LAlc (art. 1 let. f OAlc). Les concessions pour la fabrication ou la rectification de boissons distillées mentionnent en particulier les matières premières dont la distillation est autorisée, la contenance et le rendement de l'appareil à distiller ainsi que les éventuelles charges et conditions (art. 3 al. 2 OAlc). La production non industrielle des eaux-de-vie de fruits et déchets de fruits, de cidre, de poiré, de raisins, de vin, de marcs de raisins, de lies de vin, de racines de gentiane, de baies et d'autres matières analogues est autorisée si ces matières proviennent exclusivement de la récolte indigène du producteur (produits du cru) ou ont été récoltées par ses soins à l'état sauvage dans le pays. Toutefois, ces matières ne peuvent être distillées que dans des distilleries domestiques au bénéfice d'une concession ou pour le compte de commettants (art. 3 al. 3 LAlc).

#### **E. 3.5.1**

La législation sur l'alcool prévoit un privilège fiscal (allocation en franchise) pour les distillateurs domestiques. Il en va de même pour les agriculteurs (art. 19 al. 1 et 2 LAlc ; OFDF, Cahier des charges pour les agriculteurs, version 1.0 [juin 2020], < [https://www.bazg.admin.ch/dam/bazg/fr/dokumente/abgaben/AAT/Landwirte/pflichtenheft\\_landwirte.pdf.do.wn.load.pdf/pflichtenheft%20landwirte%20version%201.0\\_fr.pdf](https://www.bazg.admin.ch/dam/bazg/fr/dokumente/abgaben/AAT/Landwirte/pflichtenheft_landwirte.pdf.do.wn.load.pdf/pflichtenheft%20landwirte%20version%201.0_fr.pdf) > [consulté le 25.09.2025] [ci-après : Cahier des charges], ch. 4). En vertu de l'art. 16 LAlc, le bouilleur de cru n'est autorisé à garder en franchise d'impôt que l'eau-de-vie provenant de produits récoltés par ses soins sur ses propres fonds ou à l'état sauvage dans le pays qui est nécessaire à son ménage et à son exploitation agricole.

#### **E. 3.5.2**

L'OFDF peut limiter la quantité de boissons spiritueuses pouvant être utilisée en franchise d'impôt (art. 23 al. 1 let. a - i OAlc). Une telle limitation peut notamment être appliquée aux agriculteurs qui ne peuvent prouver une utilisation conforme aux prescriptions des boissons spiritueuses allouées en franchise, dont l'usage à titre personnel est exceptionnellement élevé ou dont, en raison de circonstances spéciales, il est difficile de contrôler la production ou l'utilisation des boissons spiritueuses (let. h). Dans ce cas, la quantité annuelle de boissons spiritueuses pouvant être utilisée en franchise d'impôt est au plus de 5 litres par adulte travaillant en permanence dans l'exploitation agricole et de 1 litre par unité de gros bétail (art. 23 al. 2 OAlc). Si le droit à l'allocation en franchise prend fin, une quantité de 20 litres au plus est laissée en franchise d'impôt, en vue d'un usage personnel, à la personne qui possède des réserves de boissons spiritueuses (art. 22 al. 4 OAlc).

### **E. 3.5.3**

Les agriculteurs ne sont autorisés à garder en franchise d'impôt que les boissons spiritueuses nécessaires à leur ménage et à leur exploitation agricole qui sont obtenues à partir de matières premières récoltées par leurs soins sur leurs propres fonds ou à l'état sauvage dans le pays (art. 22 al. 1 OAlc). La condition préalable à l'allocation en franchise est d'une part la possession du statut d'agriculteur conformément à l'art. 1 let. e OAlc et d'autre part une demande correspondante de classification en tant qu'agriculteur (Cahier des charges, ch. 4). Toutes les boissons spiritueuses que les agriculteurs utilisent en plus de la quantité maximale admise en franchise sont soumises à l'impôt sur les spiritueux (art. 2 à 13 LAlc ; Cahier des charges, ch. 6). Les boissons spiritueuses remises à des tiers gratuitement ou contre rémunération sont également soumises à l'impôt sur les spiritueux (art. 18 LAlc ; Cahier des charges, ch. 6).

### **E. 3.6**

Conformément à l'art. 20 al. 1 OAlc, la créance fiscale naît : - pour les agriculteurs dont l'allocation en franchise est limitée ou non : au moment de la cession (let. b) et - pour la quantité de boissons distillées que les agriculteurs bénéficiant d'une allocation en franchise limitée utilisent en plus de la quantité maximale exonérée : au moment de l'établissement du bordereau (let. c). En ce qui concerne l'art. 20 al. 1 let. c OAlc, l'art. 56 al. 4 OAlc précise que pour les agriculteurs dont la franchise d'impôt est limitée, la taxation fiscale concernant la quantité de boissons spiritueuses utilisée en plus de la franchise est établie à la fin de l'exercice comptable. L'assujetti doit immédiatement remettre à l'OFDF sa déclaration fiscale après la naissance de la créance fiscale (art. 54 al. 1 et 2 OAlc).

### **E. 3.7.1**

Selon l'art. 21 al. 3 LAlc, l'eau-de-vie obtenue dans les distilleries domestiques ou pour le compte de commettants est imposée pour la quantité vendue ou remise à des tiers (consid. 3.5.1 supra a contrario). Cette imposition peut aussi faire l'objet d'un forfait. La taxation relève de l'OFDF (art. 23 al. 1 LAlc ; art. 54 al. 1 OAlc), tandis que la procédure de taxation est réglée par le Conseil fédéral (art. 23 al. 1bis LAlc ; consid. 3.7.2 infra). La procédure de taxation de l'impôt sur les spiritueux se fonde sur le principe de l'auto-déclaration. Ainsi, toute personne assujettie à l'impôt doit tenir les registres, remplir les formulaires et faire les déclarations nécessaires à la taxation (art. 23 al. 2 LAlc). Les agriculteurs (art. 1 let. e et 19 let. b OAlc) sont assujettis à l'impôt en vertu des art. 20 et 23bis LAlc. Par ailleurs, les organes compétents peuvent procéder à des contrôles en tout temps et sans préavis. L'exploitant doit leur accorder libre accès aux locaux de vente et d'entreposage, leur fournir

tous renseignements utiles, leur montrer les réserves de boissons distillées et leur présenter les livres de commerce et les pièces justificatives (art. 23 al. 3 LAlc).

### **E. 3.7.2**

La taxation est effectuée sur la base de la déclaration fiscale de l'assujetti (art. 55 al. 1 phr. 1 OAlc). L'OFDF peut également procéder à la taxation en se fondant sur ses propres constatations. La taxation est notifiée au moyen d'une décision (art. 55 al. 1 phr. 2 et 3 OAlc). Le volume ou la masse et la teneur en alcool sont déterminants pour la taxation (art. 55 al. 2 OAlc). L'impôt s'élève à 29 francs par litre d'alcool pur (art. 21 OAlc). Pour calculer le montant de l'impôt sur les spiritueux, l'OFDF se base sur les documents dont il dispose ainsi que sur les dispositions légales (arrêt du TAF A-2514/2021 du 2 février 2022 consid. 3.5.1 et 4.5).

### **E. 3.7.3**

L'OFDF peut prescrire la forme de la déclaration des quantités d'alcool produites ou de celles qui ont été écoulées à partir des entrepôts fiscaux ; il peut notamment ordonner l'utilisation d'un procédé électronique et subordonner l'utilisation du procédé à un contrôle (art. 23 al. 1 LAlc). Le Conseil fédéral a concrétisé cette disposition à l'art. 2 OAlc dans la mesure où les registres et communications nécessaires à la taxation doivent être établis sous la forme prescrite par l'OFDF, à savoir par voie électronique (let. a) ou par écrit (let. b). Pour les agriculteurs et agricultrices, c'est la forme électronique qui est prescrite (Cahier des charges, ch. 6.2).

### **E. 3.7.4**

L'exercice de distillation commence le 1er juillet et s'achève le 30 juin de l'année suivante. Une fois par an, au cours du second semestre, les agriculteurs qui ont des réserves de boissons spiritueuses, produisent eux-mêmes des boissons spiritueuses ou en délèguent la production à un distillateur à façon sont tenus de déclarer à l'OFDF les cessions qu'ils ont opérées au cours de l'exercice de distillation écoulé et les réserves dont ils disposent à la fin de cet exercice (Cahier des charges, ch. 6.2).

### **E. 3.8**

Le principe de proportionnalité (art. 5 al. 2 et 36 al. 3 Cst.) exige que la mesure envisagée soit apte à produire les résultats escomptés (règle de l'aptitude) et que ceux-ci ne puissent pas être atteints par une mesure moins incisive (règle de la nécessité). En outre, il interdit toute limitation allant au-delà du but visé et il postule un rapport raisonnable entre celui-ci et les intérêts publics ou privés compromis (principe de la proportionnalité au sens étroit, impliquant une pesée des intérêts ; ATF 150 I 154 consid. 7.5.1).

### **E. 4**

Dans son acte du 14 février 2025, le recourant admet ne pas avoir respecté son obligation de déclarer en ne déposant pas sa déclaration annuelle pour l'année de distillation 2023/2024 auprès de l'OFDF dans les délais impartis (Faits, let. A.b-A.d et B.b supra ; consid. 3.7 supra). C'est donc à juste titre que l'autorité inférieure a retenu que le recourant n'avait pas respecté cette obligation, malgré plusieurs rappels en ce sens et une période suffisamment longue pour s'exécuter. Le recourant demande néanmoins la « clémence » du Tribunal au sujet du montant dont il doit s'acquitter et qui représente une contrainte lourde pour sa famille et son entreprise. Le litige porte essentiellement sur le montant d'impôt sur les spiritueux dont le recourant doit s'acquitter. Le recourant estime que ce montant est

disproportionné par rapport à la réalité financière de son entreprise, à la taxation des années précédentes et aux importantes pertes subies lors de l'année 2024 dans son domaine viticole. Le Tribunal doit donc examiner si le montant de l'impôt sur les spiritueux a été établi conformément aux dispositions applicables par l'autorité inférieure.

#### **E. 4.1.1**

Le Tribunal relève qu'en l'absence d'une déclaration annuelle déposée par le recourant, l'OFDF a dû procéder à la taxation de celui-ci sur la base de ses propres constatations (consid. 3.7.2 supra). Ainsi, pour calculer le montant d'impôt sur les spiritueux dû par le recourant pour l'exercice 2023/2024, l'autorité inférieure s'est fondée tout d'abord sur la précédente déclaration annuelle de ce dernier (cf. pièces OFDF nos 3 et 10 [p. 2] ; exercice 2022/2023). Il ressort de cette déclaration que les dernières quantités connues de réserves et productions d'alcool pur du recourant s'élevaient à 115.04 litres (cf. Faits, let. B.a supra). Ensuite, étant donné que le recourant n'a pas informé l'OFDF, au moyen de sa déclaration annuelle 2023/2024, des quantités de boissons pouvant être utilisées en franchise d'impôt (consid. 3.5.1, 3.5.3 et 3.7.1 supra), l'autorité inférieure a fixé celles-ci à zéro (consid. 3.5.2 et 3.7.2 supra), comme indiqué dans ses courriers et sa décision du 28 novembre 2024 (Faits, let. A.b, A.c et B.a supra). Enfin, pour obtenir le montant d'impôt sur les spiritueux, l'OFDF a appliqué le taux d'imposition prévu, soit 29 francs par litre d'alcool pur (consid. 3.7.2 supra). Il résulte de ce qui précède que le montant d'impôt sur les spiritueux s'élève à 3'336.15 francs (115.04 litres multipliés par 29 francs), auquel s'ajoutent 176 francs de frais de dossier, pour un total de 3'512.15 francs.

#### **E. 4.1.2**

Par conséquent, le Tribunal constate que le montant d'impôt dû par le recourant est la conséquence directe du non-respect de son obligation de déclaration pour l'année de distillation 2023/2024. Le montant calculé par l'OFDF se fonde sur les prescriptions légales (consid. 3.7.2 supra) et n'est pas disproportionné (consid. 3.8 supra). Au demeurant, le recourant n'a pas fait valoir que l'autorité inférieure aurait utilisé des chiffres erronés ou qu'elle aurait elle-même effectué un calcul erroné.

#### **E. 4.2.1**

En ce qui concerne la requête du recourant quant à la « clémence » du Tribunal, il convient de rappeler que le Tribunal applique le droit d'office (consid. 2.2 supra) et qu'il dispose d'une marge d'appréciation lorsque la loi le prévoit, ce qui n'est pas le cas en l'espèce (consid. 4.2.2 infra). Sa mission consiste aussi à statuer sur la légalité des décisions prises par l'autorité inférieure. A cet égard, lors du contrôle de la bonne application du droit, le Tribunal examine avant tout si ladite autorité a violé une règle de droit en appliquant une disposition qui n'est pas en vigueur ou qui ne doit pas être appliquée ou alors, qui n'a simplement pas été appliquée (Emilia Antonioni Luftensteiner, Le pouvoir d'examen en fait, droit et opportunité des autorités judiciaires fédérales, in : Bernard/ Bellanger [éd.], Les grands principes de la procédure administrative, 2023, p. 105 ss, p. 118-119). Ainsi, le rôle du Tribunal consiste à vérifier si l'autorité inférieure a respecté le cadre légal prescrit dans la décision querellée.

#### **E. 4.2.2**

En l'espèce, le Tribunal a constaté que le montant calculé par l'OFDF se fondait sur les prescriptions légales (consid. 4.1.2 supra). En effet, pour calculer le montant d'impôt sur les spiritueux dû par le recourant, l'OFDF a appliqué le taux d'imposition prévu, soit 29 francs

par litre d'alcool pur (art. 21 OAlc ; consid. 3.7.2 et 4.1.1 supra), aux dernières quantités connues de réserves et productions d'alcool pur du recourant (115.04 litres ; Faits, let. B.a supra ; consid. 3.7.2 et 4.1.1 supra). Dans ce contexte, l'autorité inférieure ne disposait pas de marge d'appréciation dans le calcul et la fixation du montant d'impôt. Contrairement à d'autres lois applicables en matière fiscale, telles que l'art. 86 al. 1 let. c LD, qui précise que l'OFDF ne perçoit pas de droits de douane lorsque la perception subséquente des montants dus représenterait pour le débiteur une charge disproportionnée, la LAlc et son ordonnance ne prévoient pas la possibilité pour l'autorité inférieure de définir le montant de l'impôt sur les spiritueux en application du principe de proportionnalité ou bien de renoncer à une taxation pour des raisons d'équité ou encore de faire preuve de clémence (consid. 3.7.2 et 4.1.1 supra). Dès lors, le montant d'impôt sur les spiritueux dont le recourant doit s'acquitter n'est pas disproportionné, la décision querellée respecte le cadre légal prescrit et le Tribunal ne peut pas procéder à la modification de ce montant.

#### **E. 4.3**

Au vu de tous ces éléments, le Tribunal relève que le calcul de l'impôt sur les spiritueux dû par le recourant doit être confirmé. Les griefs du recourant doivent donc être rejetés.

#### **E. 5**

Le recourant, qui succombe, doit supporter les frais de procédure, lesquelles se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à 800 francs (art. 63 al. 1 PA ; art. 2 al. 1 et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais de 800 francs déjà versée. (Le dispositif est porté à la page suivante.)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.