

NE_GERICHTE TA.1995.26 vom 27. Juli 1995

NE Tribunal cantonal, 1995-07-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.1995.26

FR: NE_GERICHTE TA.1995.26 du 27 juillet 1995

IT: NE_GERICHTE TA.1995.26 del 27 luglio 1995

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable. 2. a) La loi sur les établissements publics (LEP), entrée en vigueur le 1er juillet 1993, a pour but de régler les conditions d'exploitation des établissements publics et l'organisation des danses publiques afin de garantir la qualité des prestations offertes dans les limites nécessaires à la préservation de la tranquillité, de la sécurité, de la santé et de la moralité publique (art.1). Nul ne peut exploiter un établissement public ou organiser des danses publiques sans être au bénéfice d'une patente (art.5), dont il existe 11 catégories (art.13 à 25). Selon l'article 26 LEP, la redevance annuelle pour l'exploitation d'un établissement public est calculée par l'autorité compétente sur la base du chiffre d'affaires réalisé l'année précédente. L'article 27 al.1 LEP dispose que le taux de la redevance annuelle dépend de la catégorie de patente et du montant perçu. Ainsi, il est de 0.7 % jusqu'à un montant maximum de 5'000 francs et de 0.35 % au-delà pour tous les établissements publics, sauf les cabarets-dancings, les discothèques et les salons de jeux, pour lesquels il est de 1 % jusqu'à un montant maximum de 10'000 francs et de 0.5 % au-delà. La redevance annuelle est toutefois de 400 francs au minimum (200 francs pour les buvettes). Le montant de la redevance due par les exploitants d'établissements publics a été une des questions les plus discutées lors de l'adoption de la loi. Alors que, selon la loi sur les établissements publics, les cercles, les débits de boissons alcooliques et autres établissements analogues, du 2 juillet 1962 (aLEP), le prix de la patente était fixé en fonction de la nature, du rendement et du chiffre d'affaires de chaque établissement public, dans le cadre de minima et de maxima fixés par la loi (art.19, 20 aLEP; Recueil de la législation neuchâteloise, t.III, 1973, p.147 ss, notamment 153-155, t.V, 1976, p.687 ss), le projet du Conseil d'Etat prévoyait de simplifier le système : selon son article 38, le Conseil d'Etat aurait fixé lui-même la redevance en fonction du chiffre d'affaires, sans toutefois dépasser 3 % de celui-ci (BGC 1990, p.1147-1148, 1164). La commission à laquelle le projet fut renvoyé estima le taux de 3 % excessif. Elle choisit de distinguer entre trois catégories d'établissements publics, avec des taux de 0.5 % (hôtel, hébergement et camping), 0.8 % (café-restaurant, bar, buvette, cercle, etc.) et 1 % (cabaret-dancing, discothèque et salon de jeux) (BGC 1992, p.323-324, 341). Le projet fut, sur cette question, à nouveau renvoyé en commission, laquelle présenta un rapport circonstancié sur la situation et proposa de ramener à deux les catégories d'établissements publics pour le calcul de la redevance, mais avec un taux réduit de moitié pour la part du chiffre d'affaires des établissements publics dépassant un certain montant (BGC 1992-1993, p.1720 ss). La proposition, acceptée par le Grand Conseil, est devenue l'article 27 LEP. b) L'article 31 al.1 Cst.féd. garantit la liberté du commerce et l'industrie. L'alinéa 2 de cette disposition réserve les prescriptions cantonales sur l'exercice du commerce ainsi que leur imposition, qui ne peuvent toutefois pas déroger au principe de l'alinéa 1. Les cantons sont ainsi autorisés à percevoir des impôts spéciaux, c'est-à-dire qui ne visent que certaines

formes du commerce et de l'industrie, à la triple condition qu'ils se fondent sur des raisons objectives, qu'ils ne visent pas un but protectionniste et que l'imposition ne soit pas prohibitive (Aubert, *Traité de droit constitutionnel*, t.II, no 1943-1948; Rhinow, in *Commentaire de la Constitution fédérale*, art.31, nos 216-222; ATF du 22.12.1978, *Archives de droit fiscal suisse 1980-1981*, vol.49, p.345 ss, 351-352). c) La redevance due par les exploitants d'établissements publics neuchâtelois a indiscutablement le caractère d'impôt spécial au sens de l'article 31 al.2 Cst.féd., et non celui d'une taxe rétribuant une prestation de l'Etat (rapport de la commission établissements publics au Grand Conseil du 1.12.1992, BGC 1992-1993, p.1722; Avis de droit du service juridique de l'Etat du 8.7.1992, BGC 1992-1993, p.1736-1737). En effet, la valeur objective des prestations de l'Etat (surveillance générale, contrôle de l'ordre public, organisation et surveillance des examens de catier, etc.; rapport précité, p.1722) est largement inférieure aux montants encaissés (2.5 millions de francs en 1993 et 2.3 en 1994, selon le rapport du Conseil d'Etat du 22.2.1995 sur les comptes de l'Etat pour l'exercice 1994, p.104-105). Le législateur a tenu compte de ce facteur en prévoyant que la plus grande part des recettes irait dans la caisse de l'Etat (art.31 al.1 LEP).

3. a) Le recourant s'en prend au principe même de la redevance. Il estime en effet que l'impôt spécial qu'elle représente n'est pas fondé sur des motifs objectifs suffisants. Il relève en particulier qu'il souffre d'une inégalité de traitement par rapport à d'autres professions dont l'exercice n'est pas soumis au paiement d'une redevance (boulangier, épiciier, etc.). b) Cette argumentation doit être écartée pour trois raisons. Premièrement, comme le recourant l'admet lui-même, une redevance frappant les établissements publics est perçue dans de nombreux cantons et depuis longtemps. Ainsi, il faut retenir, même si cet élément n'est pas à lui seul déterminant, qu'un tel impôt spécial est partie intégrante de la fiscalité suisse au sens large. Deuxièmement, il se révèle en pratique extrêmement difficile d'expliquer pourquoi telle activité est imposée et pas telle autre. Dès lors, à l'instar du Tribunal fédéral, il y a lieu de se montrer large dans l'acceptation de motifs suffisants (ATF du 22.12.1978 précité, p.353; Aubert, *op.cit.*, no 1946). Décider quelles activités doivent être imposées constitue avant tout une question politique et relève donc, dans les limites découlant du droit et de la jurisprudence fédérale, de la compétence du législateur. Troisièmement, si l'on suivait le raisonnement du recourant, il suffirait qu'une seule activité ne soit pas imposée pour que toutes celles qui le sont et présentent des analogies avec celle-là puissent, au nom de l'égalité de traitement, être exonérées.

4. Le recourant voit une forme de politique structurelle prohibée par la Constitution fédérale dans le fait d'avoir retenu le seul chiffre d'affaires comme critère servant à calculer le montant de la redevance. Le Tribunal fédéral en a jugé différemment. Il considère que la Constitution fédérale n'empêche pas les cantons de prélever des impôts qui ne sont pas fixés selon la capacité contributive des personnes assujetties, à condition que la méthode de calcul soit objectivement soutenable et qu'il s'agisse d'impôts de montants relativement modérés. Ainsi, en matière d'impôt spécial, le législateur peut se contenter d'une solution schématique en prenant le chiffre d'affaires comme base de calcul (ATF du 28.12.1978 précité, p.350-351). Le Tribunal fédéral cite notamment le cas de l'impôt sur les spectacles, qui, à Neuchâtel, est fixé à 0.8 % du chiffre d'affaires annuel de l'exploitant d'une salle de cinéma (art.17 al.1 de la loi sur le cinéma). Par ailleurs, il n'apparaît pas que la redevance vise un but protectionniste, car elle ne protège pas les exploitants contre l'implantation de nouveaux établissements publics. La LEP s'applique en effet de la même façon aux nouveaux exploitants et à ceux en place depuis longtemps, sous réserve de l'émolument dû en cas d'ouverture, de transformation, d'extension ou de reprise d'un établissement public

(art.40 LEP; 14 du règlement d'exécution), dont le montant, de 1'000 francs au maximum pour l'ouverture ou le transfert d'un établissement public, ne peut pas être considéré comme dissuasif au regard des autres frais que l'ouverture ou le transfert d'un établissement public implique. 5. a) Le recourant estime que la redevance annuelle qui lui est réclamée est prohibitive. Il développe principalement quatre points à l'appui de sa thèse, concernant le taux qui lui est appliqué, l'absence de maxima, les montants perçus dans les autres cantons et l'effet de l'introduction de la TVA. Les deux derniers doivent être écartés d'entrée de cause. L'argument du recourant selon lequel la redevance perçue à Neuchâtel serait dans l'ensemble très largement supérieure à celle perçue dans les autres cantons est sans pertinence, car les cantons jouissent d'une large autonomie en la matière. Des personnes soumises à un régime différent parce que domiciliées dans des cantons différents ne peuvent se prévaloir du droit à l'égalité (ATF 97 I 509 ss, 515-516). Ainsi, en matière d'impôts directs par exemple, la charge fiscale varie très sensiblement d'un canton à l'autre (voire d'une commune à l'autre), sans pour autant qu'on puisse y voir une violation de la Constitution fédérale. Par ailleurs, le caractère prohibitif d'un impôt spécial ne dépend en principe pas du cumul de cette contribution avec un autre impôt, surtout lorsque, comme en l'espèce, il s'agit de contributions découlant de législations cantonale (LEP) et fédérale (OTVA). b) Une imposition fondée sur l'article 31 al.2 Cst.féd. ne doit pas être prohibitive, c'est-à-dire qu'elle ne doit pas exclure pratiquement la possibilité de réaliser un gain, ou aggraver de manière excessive les conditions d'exercice d'une activité économique, ou la menacer dans son existence (Rhinow, op.cit., no 219 et les références citées; Aubert, op.cit., no 1948). Celui qui prétend que l'impôt spécial qui lui est réclamé est prohibitif doit prouver son allégation, en fournissant les renseignements propres à établir, le cas échéant, ce caractère prohibitif, notamment ses comptes d'exploitation détaillés (ATF du 20.2.1963, Archives de droit fiscal suisse, 1963-1964, vol.32, p.425 ss, 430; ATF 87 I 29 ss, 32-33). Le Tribunal fédéral a admis que, dans la vente de détail, des taux de 2 à

E. 3

%, voire 5 % du chiffre d'affaires n'étaient pas prohibitifs (ATF 79 I 209 ss, 215; 75 I 110, JT 1949 I 632 ss, 635-636). c) En l'espèce, le recourant n'a fourni aucun renseignement comptable à l'appui de son recours. Le seul élément qui figure au dossier est son chiffre d'affaires en 1992 (1'632'267 francs), ce qui est insuffisant pour juger d'un éventuel effet prohibitif que la redevance annuelle de 8'213 francs (2 x 4'106.50) aurait sur l'exploitation de son établissement public. Quoi qu'il en soit, il apparaît que le taux adopté par le législateur n'excède pas les limites fixées par la jurisprudence fédérale précitée. La législation neuchâteloise contient d'ailleurs d'autres exemples de redevances semblables, voire plus élevées : outre l'impôt sur les cinémas (v. cons.4 ci-dessus), on peut citer le cas de la redevance annuelle à la charge de celui qui exerce le commerce de boissons alcooliques, qui s'élève à 2 % de son chiffre d'affaires pour les boissons autres que fermentées et à 1 % pour celles-ci (art.52 al.1 de la loi sur la police du commerce). En outre, l'absence de maxima découle de la nature fiscale de la redevance : les textes légaux sur les impôts ordinaires ne prévoient pas non plus de plafond. Cette suppression vise également à assurer une certaine égalité entre les exploitants, afin que ceux qui gèrent les plus importants établissements publics du canton n'acquittent pas, du fait d'un plafond, une redevance similaire à ceux dont le chiffre d'affaires est plusieurs fois inférieur (BGC 1992-1993, p.1723). Par ailleurs, la charge fiscale des grands établissements publics est moins importante que celle des autres, car ils bénéficient d'un taux dégressif : le taux diminue de moitié pour la part de la redevance supérieure à 5'000 francs (ce qui, avec un taux de 0.7 %,

correspond à un chiffre d'affaires de plus de 714'000 francs). Ainsi, il est tenu compte des charges importantes qui grèvent les grands établissements publics. Le recourant bénéficie de ce système, car il n'est imposé qu'à un taux effectif d'environ 0.5 %. Cette charge modérée peut, de surcroît, être répercutée sur les prix. Il semble en effet peu probable qu'une augmentation de ceux-ci de 0.5 % entraîne une diminution significative du chiffre d'affaires du recourant.

6. a) Le droit à l'égalité, déduit de l'article 4 Cst.féd., exige que les situations de fait semblables soient assujetties à des règles de droit semblables et des situations de fait dissemblables à des règles de droit dissemblables (Grisel, *Traité de droit administratif*, p.359). Peuvent notamment se prévaloir du droit à l'égalité les concurrents, c'est-à-dire les membres d'une même profession, dont les mêmes offres s'adressent au même public pour satisfaire les mêmes besoins (ATF 119 Ia 433 ss, 436-437; ATF 106 Ia 267, JT 1982 I 151 ss, 157-158). L'article 4 Cst.féd. lie non seulement les autorités d'exécution, mais aussi le législateur, qui doit, notamment en matière fiscale, respecter le droit à l'égalité (ATF 96 I 560 ss, 566-567). Un texte légal viole ce principe lorsqu'il fait des distinctions juridiques qui ne trouvent pas de justification raisonnable dans les faits à réglementer ou qu'il s'abstient de faire les distinctions qui s'imposent en raison de ces faits. Le législateur jouit cependant d'une large marge de manoeuvre dans l'aménagement d'une loi. Le juge constitutionnel doit la respecter et n'intervenir que si le législateur a abusé de ce pouvoir ou en a excédé les limites. Il ne doit pas substituer sa propre appréciation à celle du législateur ni intervenir dès qu'un texte légal est fondé sur des considérations de politique législative qu'il considère peut-être comme sans pertinence quant au fond (ATF 110 Ia 7, JT 1986 I 37 ss, 39; ATF 97 I 792, JT 1973 I 101 ss, 110-111; ATF 95 I 130, JT 1970 I 194 ss, 197). Le législateur peut notamment, pour des raisons pratiques, établir des règles schématiques et recourir à des données moyennes tirées de l'expérience ou du domaine des probabilités, à condition que les facilités qui en résultent dans l'application du droit ne soient pas disproportionnées par rapport aux différences que l'égalité juridique commande d'éliminer (Müller, in *Commentaire de la Constitution fédérale*, art.4, no 32 et les références citées). Le Tribunal fédéral a ainsi admis que les commerçants de détail, imposés sur leur chiffre d'affaires, soient tous traités sur un pied d'égalité, même si leur marge bénéficiaire varie selon la taille et le type de leur entreprise (ATF 96 I 560 ss, 581).

b) En l'espèce, le législateur neuchâtelois a choisi de soumettre à une redevance calculée de façon similaire (sous réserve du taux dégressif) tous les établissements publics à l'exception des cabarets-dancings, discothèques et salons de jeux. Il n'a ainsi que partiellement tenu compte, en matière de redevance, de la classification des établissements publics selon la patente délivrée. Cette approche n'est pas arbitraire. Il aurait certes été possible d'opérer des distinctions non seulement selon le type de patente, mais aussi selon les prestations (boissons, nourriture, logement, divertissement), selon les installations (fixes ou démontables), l'activité (temporaire, occasionnelle ou régulière), l'emplacement de l'établissement public (ville ou campagne), sa grandeur (nombre de places ou de lits, nombre de personnes employées), les heures d'ouverture (de jour ou de nuit), etc. Il aurait alors été nécessaire, afin de tenir compte de toutes les situations possibles, de combiner ces critères, ce qui aurait exigé des autorités un travail disproportionné par rapport aux montants à percevoir. En choisissant la voie de la simplification, le législateur neuchâtelois est resté dans les limites de son large pouvoir d'appréciation. En effet, tous les établissements publics sont fondamentalement les mêmes (art.2 et 3 LEP), raison pour laquelle ils sont soumis, par le biais de la LEP, à un régime juridique commun. La disproportion des charges et des valeurs immobilisées entre un restaurant gastronomique et

une buvette ne suffit pas pour en conclure à l'existence d'une inégalité de traitement dans la loi. La différence la plus significative entre établissements publics résulte avant tout de l'importance de leur chiffre d'affaires, puisque celui-ci sert de base à la redevance. Or, le législateur neuchâtelois a pris en considération ce problème en adoptant un taux dégressif. Il n'apparaît ainsi pas que le système de la LEP contrevienne à l'article 4 Cst.féd. 7. a) Le recourant s'en prend au montant des frais mis à sa charge, qu'il estime trop élevés puisque le département a traité dix dossiers presque similaires. b) La partie qui succombe est condamnée au paiement des frais de procédure (art.47 al.1 LPJA), qui, en matière administrative, ne doivent en principe pas excéder 1'000 francs ou 2'500 francs dans les contestations de nature pécuniaire (art.14, 15 de l'arrêté du 10.8.1983 concernant le tarif des frais de procédure). Les frais de justice constituent des contributions causales. Comme tels, ils doivent respecter le principe de l'équivalence, selon lequel le montant de chaque émolument doit être en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie, ce qui n'exclut cependant pas une certaine schématisation (ATF 120 Ia 174). c) En l'espèce, le montant de 495 francs réclamé (émolument de 450 francs et 45 francs de frais) n'est pas disproportionné par rapport au travail qu'a représenté pour le département le traitement du recours. Toutefois, il est exact, comme le relève le recourant, que le département a rendu au moins dix décisions (qui ont fait l'objet d'un recours devant le Tribunal administratif) en rapport avec la redevance pour l'exploitation d'un établissement public et que l'argumentation juridique de chacune d'entre elles est identique. C'est donc une somme de plus de 4'500 francs (450 x 10) que le département a réclamé en tout. Même en tenant compte des quelques aménagements nécessaires pour individualiser les décisions, il apparaît que ce montant n'est pas proportionné au travail occasionné par le traitement des dossiers. Les recourants, qui ont agi par un mandataire commun et soulevé des arguments juridiques identiques, étaient en droit de s'attendre, en cas d'échec de leur recours, à être condamnés à des frais réduits. 8. Le recours est donc partiellement bien fondé. La décision entreprise doit être cassée et renvoyée au département pour qu'il statue à nouveau sur la question des frais, et confirmée pour le surplus. Le recourant qui succombe sur la majeure partie de son recours devra supporter des frais réduits au sens du considérant précédent, arrêtés à 330 francs (art.47 al.1 LPJA). Il a droit, dans la faible mesure où il obtient gain de cause sur la question des frais, à une indemnité de dépens pour l'intervention de son mandataire devant l'Autorité de céans (art.48 LPJA). Cette indemnité sera encore réduite pour la même raison que l'ont été les frais et fixée à 50 francs.

E. 26

LEP, la redevance annuelle pour l'exploitation d'un établissement public est calculée par l'autorité compétente sur la base du chiffre d'affaires réalisé l'année précédente. L'article 27 al.1 LEP dispose que le taux de la redevance annuelle dépend de la catégorie de patente et du montant perçu. Ainsi, il est de 0.7 % jusqu'à un montant maximum de 5'000 francs et de 0.35 % au-delà pour tous les établissements publics, sauf les cabarets-dancings, les discothèques et les salons de jeux, pour lesquels il est de 1 % jusqu'à un montant maximum de 10'000 francs et de 0.5 % au-delà. La redevance annuelle est toutefois de 400 francs au minimum (200

francs pour les buvettes).

Le montant de la redevance due par les exploitants d'établissements publics a été une des questions les plus discutées lors de l'adoption de la loi. Alors que, selon la loi sur les établissements publics, les cercles, les débits de boissons alcooliques et autres établissements analogues, du 2 juillet 1962 (aLEP), le prix de la patente était fixé en fonction de la nature, du rendement et du chiffre d'affaires de chaque établissement public, dans le cadre de minima et de maxima fixés par la loi (art.19, 20 aLEP; Recueil de la législation neuchâteloise, t.III, 1973, p.147 ss, notamment 153-155, t.V, 1976, p.687 ss), le projet du Conseil d'Etat prévoyait de simplifier le système : selon son article 38, le Conseil d'Etat aurait fixé lui-même la redevance en fonction du chiffre d'affaires, sans toutefois dépasser 3 % de celui-ci (BGC 1990, p.1147-1148, 1164). La commission à laquelle le projet fut renvoyé estima le taux de 3 % excessif. Elle choisit de distinguer entre trois catégories d'établissements publics, avec des taux de 0.5 % (hôtel, hébergement et camping), 0.8 % (café-restaurant, bar, buvette, cercle, etc.) et 1 % (cabaret-dancing, discothèque et salon de jeux) (BGC 1992, p.323-324, 341). Le projet fut, sur cette question, à nouveau renvoyé en commission, laquelle présenta un rapport circonstancié sur la situation et proposa de ramener à deux les catégories d'établissements publics pour le calcul de la redevance, mais avec un taux réduit de moitié pour la part du chiffre d'affaires des établissements publics dépassant un certain montant (BGC 1992-1993, p.1720 ss). La proposition, acceptée par le Grand Conseil, est devenue l'article 27 LEP.

b) L'article 31 al.1 Cst.féd. garantit la liberté du commerce et l'industrie. L'alinéa 2 de cette disposition réserve les prescriptions cantonales sur l'exercice du commerce ainsi que leur imposition, qui ne peuvent toutefois pas déroger au principe de l'alinéa 1. Les cantons sont ainsi autorisés à percevoir des impôts spéciaux, c'est-à-dire qui ne visent que certaines formes du commerce et de l'industrie, à la triple condition qu'ils se fondent sur des raisons objectives, qu'ils ne visent pas un but protectionniste et que l'imposition ne soit pas prohibitive (Aubert, Traité de droit constitutionnel, t.II, no 1943-1948; Rhinow, in

Commentaire de la Constitution fédérale, art.31, nos 216-222; ATF du 22.12.1978, Archives de droit fiscal suisse 1980-1981, vol.49, p.345 ss, 351-352).

c) La redevance due par les exploitants d'établissements publics neuchâtelois a indiscutablement le caractère d'impôt spécial au sens de l'article

E. 31

al.2 Cst.féd., et non celui d'une taxe rétribuant une prestation de l'Etat (rapport de la commission établissements publics au Grand Conseil du 1.12.1992, BGC 1992-1993, p.1722; Avis de droit du service juridique de l'Etat du 8.7.1992, BGC 1992-1993, p.1736-1737). En effet, la valeur objective des prestations de l'Etat (surveillance générale, contrôle de l'ordre public, organisation et surveillance des examens de cafetier, etc.; rapport précité, p.1722) est largement inférieure aux montants encaissés (2.5 millions de francs en 1993 et 2.3 en 1994, selon le rapport du Conseil d'Etat du 22.2.1995 sur les comptes de l'Etat pour l'exercice 1994, p.104-105). Le législateur a tenu compte de ce facteur en prévoyant que la plus grande part des recettes irait dans la caisse de l'Etat (art.31 al.1 LEP).

3. a) Le recourant s'en prend au principe même de la redevance. Il estime en effet que l'impôt spécial qu'elle représente n'est pas fondé sur des motifs objectifs suffisants. Il relève en particulier qu'il souffre d'une inégalité de traitement par rapport à d'autres professions dont l'exercice n'est pas soumis au paiement d'une redevance (boulangier, épiciers, etc.).

b) Cette argumentation doit être écartée pour trois raisons.

Premièrement, comme le recourant l'admet lui-même, une redevance frappant les établissements publics est perçue dans de nombreux cantons et depuis longtemps. Ainsi, il faut retenir, même si cet élément n'est pas à lui seul déterminant, qu'un tel impôt spécial est partie intégrante de la fiscalité suisse au sens large. Deuxièmement, il se révèle en pratique extrêmement difficile d'expliquer pourquoi telle activité est imposée et pas telle autre. Dès lors, à l'instar du Tribunal fédéral, il y a lieu de se montrer large dans l'acceptation de motifs suffisants (ATF du 22.12.1978

précité, p.353; Aubert, op.cit., no 1946). Décider quelles activités doivent être imposées constitue avant tout une question politique et relève donc, dans les limites découlant du droit et de la jurisprudence fédérale, de la compétence du législateur. Troisièmement, si l'on suivait le raisonnement du recourant, il suffirait qu'une seule activité ne soit pas imposée pour que toutes celles qui le sont et présentent des analogies avec celle-là puissent, au nom de l'égalité de traitement, être exonérées.

4. Le recourant voit une forme de politique structurelle prohibée par la Constitution fédérale dans le fait d'avoir retenu le seul chiffre d'affaires comme critère servant à calculer le montant de la redevance. Le Tribunal fédéral en a jugé différemment. Il considère que la Constitution fédérale n'empêche pas les cantons de prélever des impôts qui ne sont pas fixés selon la capacité contributive des personnes assujetties, à condition que la méthode de calcul soit objectivement soutenable et qu'il s'agisse d'impôts de montants relativement modérés. Ainsi, en matière d'impôt spécial, le législateur peut se contenter d'une solution schématique en prenant le chiffre d'affaires comme base de calcul (ATF du 28.12.178 précité, p.350-351). Le Tribunal fédéral cite notamment le cas de l'impôt sur les spectacles, qui, à Neuchâtel, est fixé à 0.8 % du chiffre d'affaires annuel de l'exploitant d'une salle de cinéma (art.17 al.1 de la loi sur le cinéma).

Par ailleurs, il n'apparaît pas que la redevance vise un but protectionniste, car elle ne protège pas les exploitants contre l'implantation de nouveaux établissements publics. La LEP s'applique en effet de la même façon aux nouveaux exploitants et à ceux en place depuis longtemps, sous réserve de l'émolument dû en cas d'ouverture, de transformation, d'extension ou de reprise d'un établissement public (art.40 LEP; 14 du règlement d'exécution), dont le montant, de 1'000 francs au maximum pour l'ouverture ou le transfert d'un établissement public, ne peut pas être considéré comme dissuasif au regard des autres frais que l'ouverture ou le transfert d'un établissement public implique.

5. a) Le recourant estime que la redevance annuelle qui lui est réclamée est prohibitive. Il développe principalement quatre points à l'appui de sa thèse, concernant le taux qui lui est appliqué, l'absence de

maxima, les montants perçus dans les autres cantons et l'effet de l'introduction de la TVA. Les deux derniers doivent être écartés d'entrée de cause. L'argument du recourant selon lequel la redevance perçue à Neuchâtel serait dans l'ensemble très largement supérieure à celle perçue dans les autres cantons est sans pertinence, car les cantons jouissent d'une large autonomie en la matière. Des personnes soumises à un régime différent parce que domiciliées dans des cantons différents ne peuvent se prévaloir du droit à l'égalité (ATF 97 I 509 ss, 515-516). Ainsi, en matière d'impôts directs par exemple, la charge fiscale varie très sensiblement d'un canton à l'autre (voire d'une commune à l'autre), sans pour autant qu'on puisse y voir une violation de la Constitution fédérale. Par ailleurs, le caractère prohibitif d'un impôt spécial ne dépend en principe pas du cumul de cette contribution avec un autre impôt, surtout lorsque, comme en l'espèce, il s'agit de contributions découlant de législations cantonale (LEP) et fédérale (OTVA).

b) Une imposition fondée sur l'article 31 al.2 Cst.féd. ne doit pas être prohibitive, c'est-à-dire qu'elle ne doit pas exclure pratiquement la possibilité de réaliser un gain, ou aggraver de manière excessive les conditions d'exercice d'une activité économique, ou la menacer dans son existence (Rhinow, op.cit., no 219 et les références citées; Aubert, op.cit., no 1948). Celui qui prétend que l'impôt spécial qui lui est réclamé est prohibitif doit prouver son allégation, en fournissant les renseignements propres à établir, le cas échéant, ce caractère prohibitif, notamment ses comptes d'exploitation détaillés (ATF du 20.2.1963, Archives de droit fiscal suisse, 1963-1964, vol.32, p.425 ss, 430; ATF 87 I 29 ss, 32-33). Le Tribunal fédéral a admis que, dans la vente de détail, des taux de 2 à 3 %, voire 5 % du chiffre d'affaires n'étaient pas prohibitifs (ATF 79 I 209 ss, 215; 75 I 110, JT 1949 I 632 ss, 635-636).

c) En l'espèce, le recourant n'a fourni aucun renseignement comptable à l'appui de son recours. Le seul élément qui figure au dossier est son chiffre d'affaires en 1992 (1'632'267 francs), ce qui est insuffisant pour juger d'un éventuel effet prohibitif que la redevance annuelle de 8'213 francs (2 x 4'106.50) aurait sur l'exploitation de son établissement public. Quoi qu'il en soit, il apparaît que le taux adopté par le

législateur n'excède pas les limites fixées par la jurisprudence fédérale prérappelée. La législation neuchâteloise contient d'ailleurs d'autres exemples de redevances semblables, voire plus élevées : outre l'impôt sur les cinémas (v. cons.4 ci-dessus), on peut citer le cas de la redevance annuelle à la charge de celui qui exerce le commerce de boissons alcooliques, qui s'élève à 2 % de son chiffre d'affaires pour les boissons autres que fermentées et à 1 % pour celles-ci (art.52 al.1 de la loi sur la police du commerce).

En outre, l'absence de maxima découle de la nature fiscale de la redevance : les textes légaux sur les impôts ordinaires ne prévoient pas non plus de plafond. Cette suppression vise également à assurer une certaine égalité entre les exploitants, afin que ceux qui gèrent les plus importants établissements publics du canton n'acquittent pas, du fait d'un plafond, une redevance similaire à ceux dont le chiffre d'affaires est plusieurs fois inférieur (BGC 1992-1993, p.1723). Par ailleurs, la charge fiscale des grands établissements publics est moins importante que celle des autres, car ils bénéficient d'un taux dégressif : le taux diminue de moitié pour la part de la redevance supérieure à 5'000 francs (ce qui, avec un taux de 0.7 %, correspond à un chiffre d'affaires de plus de 714'000 francs). Ainsi, il est tenu compte des charges importantes qui grèvent les grands établissements publics. Le recourant bénéficie de ce système, car il n'est imposé qu'à un taux effectif d'environ 0.5 %. Cette charge modérée peut, de surcroît, être répercutée sur les prix. Il semble en effet peu probable qu'une augmentation de ceux-ci de 0.5 % entraîne une diminution significative du chiffre d'affaires du recourant.

6. a) Le droit à l'égalité, déduit de l'article 4 Cst.féd., exige que les situations de fait semblables soient assujetties à des règles de droit semblables et des situations de fait dissemblables à des règles de droit dissemblables (Grisel, Traité de droit administratif, p.359).

Peuvent notamment se prévaloir du droit à l'égalité les concurrents, c'est-à-dire les membres d'une même profession, dont les mêmes offres s'adressent au même public pour satisfaire les mêmes besoins (ATF 119 Ia 433 ss, 436-437; ATF 106 Ia 267, JT 1982 I 151 ss, 157-158). L'article 4 Cst.féd. lie non seulement les autorités d'exécution, mais aussi le légis-

lateur, qui doit, notamment en matière fiscale, respecter le droit à l'égalité (ATF 96 I 560 ss, 566-567). Un texte légal viole ce principe lorsqu'il fait des distinctions juridiques qui ne trouvent pas de justification raisonnable dans les faits à réglementer ou qu'il s'abstient de faire les distinctions qui s'imposent en raison de ces faits. Le législateur jouit cependant d'une large marge de manoeuvre dans l'aménagement d'une loi. Le juge constitutionnel doit la respecter et n'intervenir que si le législateur a abusé de ce pouvoir ou en a excédé les limites. Il ne doit pas substituer sa propre appréciation à celle du législateur ni intervenir dès qu'un texte légal est fondé sur des considérations de politique législative qu'il considère peut-être comme sans pertinence quant au fond (ATF 110 Ia 7, JT 1986 I 37 ss, 39; ATF 97 I 792, JT 1973 I 101 ss, 110-111; ATF 95 I 130, JT 1970 I 194 ss, 197). Le législateur peut notamment, pour des raisons pratiques, établir des règles schématiques et recourir à des données moyennes tirées de l'expérience ou du domaine des probabilités, à condition que les facilités qui en résultent dans l'application du droit ne soient pas disproportionnées par rapport aux différences que l'égalité juridique commande d'éliminer (Müller, in Commentaire de la Constitution fédérale, art.4, no 32 et les références citées). Le Tribunal fédéral a ainsi admis que les commerçants de détail, imposés sur leur chiffre d'affaires, soient tous traités sur un pied d'égalité, même si leur marge bénéficiaire varie selon la taille et le type de leur entreprise (ATF 96 I 560 ss, 581).

b) En l'espèce, le législateur neuchâtelois a choisi de soumettre à une redevance calculée de façon similaire (sous réserve du taux dégressif) tous les établissements publics à l'exception des cabarets-dancings, discothèques et salons de jeux. Il n'a ainsi que partiellement tenu compte, en matière de redevance, de la classification des établissements publics selon la patente délivrée. Cette approche n'est pas arbitraire. Il aurait certes été possible d'opérer des distinctions non seulement selon le type de patente, mais aussi selon les prestations (boissons, nourriture, logement, divertissement), selon les installations (fixes ou démontables), l'activité (temporaire, occasionnelle ou régulière), l'emplacement de l'établissement public (ville ou campagne), sa grandeur

(nombre de places ou de lits, nombre de personnes employées), les heures d'ouverture (de jour ou de nuit), etc. Il aurait alors été nécessaire, afin de tenir compte de toutes les situations possibles, de combiner ces critères, ce qui aurait exigé des autorités un travail disproportionné par rapport aux montants à percevoir. En choisissant la voie de la simplification, le législateur neuchâtelois est resté dans les limites de son large pouvoir d'appréciation. En effet, tous les établissements publics sont fondamentalement les mêmes (art.2 et 3 LEP), raison pour laquelle ils sont soumis, par le biais de la LEP, à un régime juridique commun.

La disproportion des charges et des valeurs immobilisées entre un restaurant gastronomique et une buvette ne suffit pas pour en conclure à l'existence d'une inégalité de traitement dans la loi. La différence la plus significative entre établissements publics résulte avant tout de l'importance de leur chiffre d'affaires, puisque celui-ci sert de base à la redevance. Or, le législateur neuchâtelois a pris en considération ce problème en adoptant un taux dégressif. Il n'apparaît ainsi pas que le système de la LEP contrevienne à l'article 4 Cst.féd.

7. a) Le recourant s'en prend au montant des frais mis à sa charge, qu'il estime trop élevés puisque le département a traité dix dossiers presque similaires.

b) La partie qui succombe est condamnée au paiement des frais de procédure (art.47 al.1 LPJA), qui, en matière administrative, ne doivent en principe pas excéder 1'000 francs ou 2'500 francs dans les contestations de nature pécuniaire (art.14, 15 de l'arrêté du 10.8.1983 concernant le tarif des frais de procédure). Les frais de justice constituent des contributions causales. Comme tels, ils doivent respecter le principe de l'équivalence, selon lequel le montant de chaque émoluments doit être en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie, ce qui n'exclut cependant pas une certaine schématisation (ATF 120 Ia 174).

c) En l'espèce, le montant de 495 francs réclamé (émoluments de 450 francs et 45 francs de frais) n'est pas disproportionné par rapport au travail qu'a représenté pour le département le traitement du recours. Toutefois, il est exact, comme le relève le recourant, que le département a rendu au moins dix décisions (qui ont fait l'objet d'un recours devant le

Tribunal administratif) en rapport avec la redevance pour l'exploitation d'un établissement public et que l'argumentation juridique de chacune d'entre elles est identique. C'est donc une somme de plus de 4'500 francs (450 x 10) que le département a réclamé en tout. Même en tenant compte des quelques aménagements nécessaires pour individualiser les décisions, il apparaît que ce montant n'est pas proportionné au travail occasionné par le traitement des dossiers. Les recourants, qui ont agi par un mandataire commun et soulevé des arguments juridiques identiques, étaient en droit de s'attendre, en cas d'échec de leur recours, à être condamnés à des frais réduits.

8. Le recours est donc partiellement bien fondé. La décision entreprise doit être cassée et renvoyée au département pour qu'il statue à nouveau sur la question des frais, et confirmée pour le surplus. Le recourant qui succombe sur la majeure partie de son recours devra supporter des frais réduits au sens du considérant précédent, arrêtés à 330 francs (art.47 al.1 LPJA). Il a droit, dans la faible mesure où il obtient gain de cause sur la question des frais, à une indemnité de dépens pour l'intervention de son mandataire devant l'Autorité de céans (art.48 LPJA). Cette indemnité sera encore réduite pour la même raison que l'ont été les frais et fixée à 50 francs.

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