

BGE 94 I 446

Bundesgericht (BGE), 1967-04-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_94 I 446](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_94_I_446)

FR: ATF 94 I 446

IT: DTF 94 I 446

Regeste

Regeste Steuerbefreiung. Wohlerworbene Rechte. Eine dem Gesetz gemäss gewährte Steuerbefreiung begründet ein wohlerworbenes Recht. Sie kann nur aufgehoben werden, wenn sie durch ein arglistiges Verhalten des Steuerpflichtigen erwirkt worden ist oder dieser den übernommenen Verpflichtungen nicht nachkommt. Begriff der "neuen Industrie dauernden Charakters".

Erwägungen

E. 1

...

E. 2

Une exonération fiscale accordée conformément à une disposition légale crée un droit acquis, qui bénéficie de la garantie de la propriété (RO 65 I 302/3 ; 70 I 134). Elle ne peut dès lors être annulée que si l'autorité a été amenée à l'accorder par un comportement astucieux du bénéficiaire ou si celui-ci n'accomplit pas les conditions qu'il avait acceptées (BLUMENSTEIN, System, p. 225). Cette opinion est partagée par les autorités valaisannes, qui considèrent que la recourante s'était BGE 94 I 446 S. 449 engagée à s'établir de façon durable en Valais, mais qu'elle a violé cet engagement en transférant à nouveau son siège et son activité à La Chaux-de-Fonds, ce qui justifierait le retrait de l'exonération. Or il résulte des lettres de la commune (du 10 novembre 1960) et du Conseil d'Etat (du 28 février 1961) que le seul engagement pris par la recourante à l'époque consistait à transférer son siège à Saxon à fin 1960. On ne lui a nullement imposé d'exploiter son atelier de Saxon pendant un nombre minimum d'années; les autorités fiscales valaisannes savaient au contraire que l'exploitation envisagée à Saxon devait constituer une expérience, que la recourante souhaitait concluante; elles devaient aussi compter, en cas d'insuccès, avec l'arrêt de l'exploitation. Ayant accordé l'exonération en connaissant cette éventualité, elles ne peuvent la révoquer au moment où cette éventualité se réalise par la suite. Il ressort des explications données par la recourante, et non contestées par le canton du Valais, que ce sont des motifs tout à fait valables qui ont déterminé la société à abandonner son activité à Saxon à fin 1962: en raison du congé donné par Rohner et de l'intention du personnel de suivre son chef d'atelier, on ne pouvait pas raisonnablement attendre de la recourante qu'elle reprenne son expérience ailleurs avec un autre chef d'atelier. Ainsi l'exonération fiscale - du moins en ce qui concerne l'atelier de Saxon - était conforme à la loi si, au moment où elle a été accordée, la société avait, en toute bonne foi, l'intention d'implanter en Valais une nouvelle industrie à caractère permanent. Or l'ensemble des circonstances permet de conclure que cette condition était réalisée. L'opinion du Conseil d'Etat, selon laquelle l'exonération doit être révoquée dans sa totalité et avec effet rétroactif si la nouvelle industrie ne peut pas se maintenir, n'est pas compatible avec la loi. Le caractère permanent d'une industrie existe

indépendamment du fait que telle entreprise particulière de la branche peut ou non subsister du point de vue économique. Aux industries de caractère permanent s'opposent les industries qui, en raison de leur nature même, ne peuvent avoir qu'une activité limitée dans le temps, comme par exemple l'exploitation d'une gravière ou d'un chantier pour la construction d'un barrage hydroélectrique. Ainsi dans la mesure où le Conseil d'Etat prétend imposer BGE 94 I 446 S. 450 après coup la société sur le bénéfice réalisé en Valais en 1961 et 1962, sa décision est incompatible avec la loi et la constitution: elle viole un droit acquis de la recourante et, partant, la garantie constitutionnelle de la propriété. Elle doit donc, dans cette mesure, être annulée. Il en irait autrement si l'atelier fondé en Valais avait, à la fin de la période d'exonération et sans motifs impérieux, été transféré avec machines et personnel dirigeant dans une autre localité en dehors du canton. Une telle manière d'agir eût été contraire au principe de la bonne foi. En ce sens, on peut admettre l'opinion du Service cantonal des contributions, selon lequel il ne s'agit pas uniquement de savoir si, au moment de l'octroi de l'exonération, la nouvelle industrie présentait bien le caractère permanent prévu par la loi; le bénéficiaire d'une exonération ne doit pas, sans motifs impérieux, éluder les espérances du canton et de la commune, qui comptaient, en accordant cette exonération, sur le caractère durable de l'entreprise. Mais on ne peut reprocher une telle attitude à la recourante; au contraire, c'est à fin 1962 déjà que, pour des motifs tout à fait sérieux, elle a dû mettre un terme à son exploitation de Saxon, se contentant de poursuivre un genre d'activité qu'elle avait déjà exercé auparavant en dehors du Valais.

E. 3

A la suite de l'insuccès de son expérience, la recourante, qui n'avait plus d'activité en Valais, ne pouvait plus bénéficier désormais d'une exonération fiscale fondée sur l'art. 19 LF. Elle devait en être consciente et aurait dû, en vertu du principe de la bonne foi, aviser les autorités fiscales valaisannes de la cessation de son activité à Saxon, à fin 1962.

L'exonération fiscale, qui était désormais contraire à la loi, aurait été révoquée à partir de ce moment-là. L'exigence de l'application correcte du droit objectif devait dans un tel cas l'emporter sur celle de la sécurité du droit ou sur l'intérêt au maintien d'une décision antérieure (RO 88 I 227). Mais le canton n'a eu connaissance de la cessation de l'activité de la recourante à Saxon que par la publication, en 1966, du transfert du siège social de Saxon à La Chaux-de-Fonds. Aussi était-il légitimé à informer la recourante, le 26 avril 1967, que l'exonération fiscale ne pouvait plus avoir d'effet à partir du moment où l'activité industrielle avait été arrêtée; il avait même l'obligation de le faire. Ainsi, dans la mesure où le canton et la commune veulent imposer la société pour les années postérieures BGE 94 I 446 S. 451 à la cessation de son activité à Saxon, soit pour 1963, 1964 et 1965, la recourante ne peut pas s'y opposer en faisant valoir l'exonération fiscale accordée en 1961. 4./5. - ...