

BGer 2C_664/2007 vom 6. März 2008

Bundesgericht, 2008-03-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_664_2007

FR: TF 2C_664/2007 du 6 mars 2008

IT: TF 2C_664/2007 del 6 marzo 2008

Erwägungen

E. 1.1

Déposé en temps utile et dans les formes prévues par la loi (art. 100 al. 1 et 106 al. 2 LTF) par le destinataire de la décision attaquée (art. 89 al. 1 LTF) contre une décision finale prise en dernière instance cantonale, qui ne peut pas être attaquée devant le Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 lettre d LTF; art. 33 lettre i LTAF), le présent recours pour violation du droit fédéral (cf. art. 95 lettres a et c LTF) en matière d'impôt cantonal et communal est en principe recevable (art. 73 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation fiscale des cantons et des communes [LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14]).

E. 2

La recourante affirme que le Tribunal administratif aurait violé son droit d'être entendue, en refusant l'audition complémentaire d'un témoin. Comme elle ne se réfère pas aux règles du droit cantonal régissant le droit d'être entendu, c'est à la lumière de la garantie minimale de procédure découlant de l' art. 29 al. 2 Cst. qu'il convient d'examiner son grief (ATF 131 I 91 consid. 3.1 p. 95; 126 I 15 consid. 2a p. 16 et les arrêts cités)

E. 2.1

Selon la jurisprudence, le droit d'être entendu comprend pour les justiciables notamment le droit d'obtenir l'administration des preuves pertinentes et valablement offertes, de participer à l'administration des preuves essentielles et de se déterminer sur son résultat lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 126 I 15 consid. 2a/aa p. 16 et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne peut être exercé que sur les éléments qui sont déterminants pour décider de l'issue du litige. Il est ainsi possible de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes lorsque le fait à établir est sans importance pour la solution du cas, qu'il résulte déjà de constatations ressortant du dossier ou lorsque le moyen de preuve avancé est impropre à fournir les éclaircissements nécessaires. L'appréciation anticipée des preuves ne constitue pas une atteinte au droit d'être entendu directement déduit de l' art. 29 al. 2 Cst. (ATF 125 I 127 consid. 6c/cc p. 135 et les arrêts cités). Au même titre que toute appréciation des preuves, l'appréciation anticipée de celles-ci est soumise à l'interdiction de l'arbitraire (ATF 124 I 274 consid. 5b p. 285 et les références citées).

E. 2.2

La recourante reproche au Tribunal administratif de n'avoir pas donné suite à son offre de preuve tendant à l'audition en qualité de témoin d'un membre du conseil d'administration de Y._____ Inc. Cette audition aurait permis, selon elle, de donner toutes les précisions utiles quant au cheminement des fonds qu'elle avait versés à Y._____ Switzerland et de contrer les accusations contenues dans le rapport n° 1687 présenté à l'Assemblée nationale française au nom de la Commission d'enquête sur la situation financière, patrimoniale et

fiscale des sectes, ainsi que sur leurs activités économiques et leurs relations avec les milieux économiques et financiers (ci-après: le rapport n° 1687).

Ce moyen doit être rejeté. Il ressort en effet du dossier que le Tribunal administratif disposait des pièces 53 et suivantes du bordereau produit par la recourante à l'appui de son recours; ces pièces montraient le cheminement des fonds qu'elle avait versés à Y. _____ Switzerland et leur destination finale. Le Tribunal administratif disposait également d'autres pièces, notamment des pièces 15 et suivantes du bordereau précité, qui établissaient la position d'autres gouvernements et de l'Organisation des Nations Unies à l'égard de Y. _____ Inc. Sur ce point, il convient d'ailleurs de noter que le rapport n° 1687 mentionne déjà ce que le témoignage écarté devait notamment démontrer, soit le fait notoire que Y. _____ Inc. bénéficie d'un statut consultatif auprès du Conseil économique et social de l'ONU (p. 87). Sur ce dernier point, la recourante ne précise pas quelles accusations mensongères contenues dans le rapport n°1687 le témoin aurait pu contredire qu'elle n'ait elle-même tenues pour vraies, ainsi le fait que "le réseau Y. _____ Inc. n'a jamais caché qu'il est issu, à l'origine, de Z. _____, mais en est formellement distinct" (cf. mémoire de recours du 23 novembre 2007, ch. III, B, p. 5). Il n'était par conséquent ni nécessaire ni utile d'entendre un témoignage oral sur ces faits, qui ne sont au surplus pas pertinents pour la solution du litige (cf. ci-dessous consid. 3). Il est ainsi inutile d'examiner les griefs de constatation inexacte et incomplète des faits soulevés par la recourante, puisque ceux-ci sont relatifs à la qualification des activités de Z. _____ ou de celles de Y. _____ Inc. et ses institutions affiliées.

En refusant par une appréciation anticipée dénuée d'arbitraire le témoignage offert d'un membre du conseil de Y. _____ Inc., le Tribunal administratif n'a par conséquent pas violé le droit d'être entendue de la recourante.

E. 3

La recourante soutient que le Tribunal administratif a appliqué de manière arbitraire l'art. 9 al. 1 lettre f LIPM et violé les art. 5, 8 et 9 Cst.

E. 3.1

D'après l'art. 9 al. 1 lettre f LIPM, qui a la même teneur que les art. 23 al. 1 lettre f LHID et 56 lettre g de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), sont exonérées les personnes morales qui poursuivent des buts d'utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts. Dans ces conditions, l'interprétation de l'art. 9 al. 1 lettre f LIPM peut s'appuyer sur celle du droit fédéral et les griefs de violation du principe de la légalité, du droit à l'égalité et de l'interdiction de l'arbitraire se confondent avec celui de la violation du droit fédéral.

E. 3.2

Selon la doctrine et la jurisprudence, la notion de but d'utilité publique suppose la poursuite d'une activité d'intérêt général, un cercle de destinataires illimité, le désintéressement de l'institution et de ses membres, l'affectation irrévocable et exclusive des fonds ainsi que l'absence d'activité économique avec but lucratif ou d'assistance mutuelle (cf. Nicolas Urech, Commentaire LIFD, Yersin/Noël éd., Bâle 2008, n° 60 ss ad art. 56 LIFD et les références citées).

Il est vrai que le cercle des destinataires varie nécessairement en fonction de la précision avec laquelle est décrit le but d'utilité publique. En ce sens, le nombre des destinataires peut

être limité. Il faut toutefois que le cercle des destinataires potentiels soit illimité et que la limitation résulte de critères objectifs et non subjectifs. Il s'agit d'éviter que l'on ne favorise des groupes d'intérêts, ces derniers ne pouvant prétendre servir à eux seuls l'intérêt général (Marco Greter, *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, I/1, 2e éd., Bâle 2002, n° 32a ad art. 23 LHID ; Peter Locher, *Kommentar zum DBG*, IIe partie, Therwil/Bâle 2004, n° 87 ad art. 56 LIFD ; Georges Mettrau, *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*, Thèse Lausanne 1992, p. 115 ss; Markus Reich, *Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund*, Archives 58, p. 465 ss, p. 469 s. et la jurisprudence citée). La circulaire n° 12 du 7 juillet 1994 de l'Administration fédérale des contributions précise ainsi à bon droit que d'ordinaire, l'intérêt général n'est admis que si le cercle des destinataires des prestations est ouvert et qu'il n'y a pas d'intérêt général lorsque ce cercle est trop étroitement limité (Archives 63, p. 137 ss, p. 139).

En outre, l'octroi de l'exonération fiscale ne dépend pas seulement du contenu des statuts de la personne morale, mais encore de son comportement et de ses activités effectives (Nicolas Urech, *op. cit.*, n° 59 ad art. 56 LIFD ; Peter Locher, *op. cit.*, n° 4 ad art. 56 LIFD et la jurisprudence citée, notamment Archives 70, p. 294, p. 297 s.). Le simple fait de prétendre exercer statutairement une activité exonérée de l'impôt n'est pas suffisant (Circulaire n° 12, *loc. cit.*).

E. 3.3

En l'espèce, la recourante soutient à bon droit que les buts généraux mentionnés dans ses statuts constituent des activités à caractère caritatif et humanitaire. Cela ne suffit cependant pas encore à lui octroyer l'exonération de l'impôt cantonal et communal sur le bénéfice et le capital. En effet, il ressort des pièces bancaires produites ainsi que des procès verbaux du conseil de fondation de la recourante que, durant les années 2002 à 2004, la recourante n'a volontairement eu qu'un seul bénéficiaire direct, l'association Y. _____ Switzerland, qui se chargeait elle-même de répartir sous son nom les fonds ainsi reçus. Dans les faits par conséquent, le cercle des bénéficiaires effectifs de la recourante se réduit à sa plus simple expression, ce qui n'est pas conforme aux exigences des art. 23 LHID et 9 al. 1 lettre f LIPM.

En refusant l'exonération pour ce motif déjà, le Tribunal administratif a correctement fait application de l'art. 9 al. 1 lettre f LIPM. Les autres conditions d'exonération pour but d'utilité publique n'ont par conséquent pas besoin d'être examinées.

E. 3.4

Il est également inutile de se demander si le Tribunal administratif pouvait, ou non, qualifier les activités de Z. _____ et celles de Y. _____ Inc. et ses institutions affiliées de dérives sectaires. Au demeurant, quand bien même leurs activités seraient de nature humanitaire, elles revêtiraient également un caractère prosélytique en faveur d'organisations sectaires, équivalentes en ce sens à des groupes d'intérêts ou d'assistance mutuelle (cf. consid. 3.2 ci-dessus), ce qui exclut la poursuite de buts d'utilité publique au sens des art. 23 al. 1 lettre f LHID et 9 al. 1 lettre f LPM.

E. 4

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours.

Succombant, la recourante doit supporter un émolument judiciaire (art. 65 et 66 LTF). Elle n'a pas droit à des dépens (art. 68 LTF).

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