

CH_VB JAAC 61.130 vom 16. Dezember 1996

Bundesverwaltung, 1996-12-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_61.130__

FR: CH_VB JAAC 61.130 du 16 décembre 1996

IT: CH_VB JAAC 61.130 del 16 dicembre 1996

Erwägungen

E. 1

Le prix de l'eau dans le canton de Genève se décompose de la manière suivante: outre une taxe d'installation du compteur d'eau, une taxe de Fr. 1,03 par m³ d'eau est due pour la fourniture de l'eau et une taxe de Fr. 0,74 par m³ d'eau pour l'assainissement des eaux (travaux de canalisations et d'épuration). C'est à ces taxes que viendrait s'ajouter la taxe de Fr. 0,80 par m³ d'eau pour la renaturation des cours d'eau.

E. 2

L'impôt, en droit fiscal suisse, se définit comme une prestation versée pour financer les dépenses résultant des tâches générales de la collectivité publique, prestation versée sans condition, non pas en contrepartie d'un service ou avantage particulier, mais en fonction de la situation économique du contribuable (ATF 99 I 595; ASDI 1978, ch. 7.6, p. 137). Quant aux contributions causales, elles sont divisées en charges de préférence («Vorzugslasten») et taxes («Gebühren») ou émoluments («Beiträge»; Menétrey, op. cit., RDAF N° 1, 1978, p. 11-12; André Grisel, Traité de droit administratif, Neuchâtel 1984, p. 605 ss; ASDI 1980, ch. 7.6, p. 221). Selon la définition du Tribunal fédéral (ATF 95 I 506 et 99 Ia 594), les charges de préférence constituent une participation aux frais d'installations déterminées faites par la corporation publique dans l'intérêt général et qui est mise à la charge des personnes ou groupes de personnes auxquels ces installations procurent des avantages particuliers. Pour qu'une personne soit tenue de payer une telle contribution, il faut que deux conditions soient remplies, à savoir d'abord qu'elle tire un avantage particulier des installations publiques, c'est-à-dire qu'elle en bénéficie plus que la moyenne des administrés, ensuite que l'avantage obtenu soit de nature économique, c'est-à-dire qu'il consiste dans l'accroissement de valeur d'un bien (Grisel, op. cit., p. 614, et la jurisprudence citée). Les taxes destinées à financer les stations d'épuration des eaux et la contribution aux frais de défense contre l'incendie sont des exemples de charges de préférence (Menétrey, op. cit., RDAF N° 1, 1978, p. 12 et la jurisprudence citée). Quant aux taxes ou émoluments, ils se présentent comme le prix de droit public imposé unilatéralement au citoyen pour un certain recours à l'administration ou à un service public. Ils ne peuvent être exigés que des administrés qui bénéficient des avantages dont ils représentent la contrepartie. C'est le cas des taxes de raccordement aux canalisations

E. 3

S'il est admis que la notion de «taxes pour services rendus», au sens des dispositions conventionnelles précitées, correspond largement à la définition classique donnée, en droit suisse, à celle de «contributions causales», il faut veiller à ce que l'analyse d'une redevance en droit interne se fasse à la lumière du droit international. En effet, il convient d'examiner la taxe de l'eau en cause par référence à la règle de droit international selon laquelle les

institutions et personnes bénéficiant de privilèges fiscaux ne sont pas exemptes des taxes pour services rendus. Autrement dit, la notion de «taxes pour services rendus» doit être interprétée de façon autonome et non par référence au seul droit administratif suisse (ASDI 1978, ch. 7.7, p. 142). Il est dès lors possible de qualifier une redevance de «charge de préférence» en droit suisse et d' «impôt» en droit international. Un exemple d'une telle divergence est fourni à propos de la nature fiscale de la contribution foncière à laquelle l'Union postale universelle (UPU), qui a son siège à Berne, avait été assujettie par la ville de Berne. Dans un avis de droit du 18 août 1976 (ASDI 1980, ch. 7.6, p. 220), l'Administration fédérale des contributions avait estimé que ladite contribution foncière constituait incontestablement une charge de préférence, dans la mesure où elle était destinée à financer des améliorations routières qui profiteraient à tous les propriétaires, mais particulièrement à l'UPU, et que cette Organisation ne pouvait dès lors pas en être exonérée. La DDIP était, dans cette affaire, parvenue à la conclusion que, bien que la contribution foncière en question fût une charge de préférence en droit fiscal suisse, ce qui était déterminant en droit international, ce n'était pas tant la terminologie utilisée que la qualification juridique de la prestation exigée dans le cas de l'exonération d'une Organisation, et qu'en l'occurrence, il n'existait pas d'obligation pour l'UPU, comme propriétaire foncière, de payer des contributions pour les voies publiques (ASDI 1978, ch. 7.7, p. 138). Lorsqu'il s'est agi de déterminer la nature juridique d'une taxe scolaire, La DDIP a en revanche suivi, dans un avis de droit du 28 décembre 1976, les conclusions de l'Administration fédérale des contributions. Il s'agissait de déterminer si le canton de Bâle-Campagne était fondé à prélever une taxe d'écolage auprès d'une personne domiciliée sur son territoire et jouissant du statut d'employé consulaire. A ce propos, la DDIP a considéré: «La taxe scolaire (...) ne tient pas compte de la capacité contributive des parents d'élèves. Il semble au contraire que l'écolage est versé en contrepartie d'une prestation déterminée qui trouve sa cause dans la fréquentation scolaire et dont le montant varie en fonction du niveau scolaire de l'élève. Un tel écolage apparaît donc bien comme une prestation versée à titre de rémunération de services particuliers rendus, qu'on la qualifie de charge de préférence, de taxe ou d'émolument» (ASDI 1978, ch. 7.6, p. 136). La conclusion différente à laquelle est parvenue la DDIP dans les deux cas précités tient au caractère ou non de contre-prestation précise et spéciale de la redevance en cause. Ainsi, en ce qui concerne la contribution foncière due par l'UPU, la DDIP a considéré que les travaux exécutés n'avaient procuré aucun

E. 4

avantage et encore moins un avantage particulier à l'UPU, alors qu'à propos de la taxe scolaire, elle a vu dans l'écolage la contrepartie d'une prestation déterminée. Dans l'avis de droit précité qu'elle a rendu à propos de l'UPU, la DDIP s'est notamment référée à la position prise par la Suisse vis-à-vis du projet de codification de la Société des Nations relatif aux privilèges et immunités diplomatiques. Dans cette prise de position, le Gouvernement suisse a défini les «taxes» qui n'étaient pas couvertes par les privilèges comme étant «toutes contributions corrélatives d'une contre-prestation précise et spéciale de l'administration à la personne qui paie ou celles qui sont versées en couverture des dépenses particulières nécessitées par le fait du contribuable» (citée in: ASDI 1978, ch. 7.7, p. 141-142). Il faut encore rappeler l'interprétation très restrictive - d'ailleurs isolée - du service juridique des Nations Unies, pour qui la notion de taxes perçues en rémunération de services particuliers rendus recouvre celle de prix d'achat de certains biens (eau, gaz, etc.; ASDI 1978, ch. 7.6., p. 137). B 1. En l'espèce, si l'on commence par raisonner sur le plan

du droit fiscal suisse, l'on doit constater, au vu de ce qui précède, que la taxe de l'eau présenterait des éléments relevant à la fois de la définition des impôts et de celle des contributions causales. C'est ce caractère hybride qui rend sa classification difficile. 2. L'on se demandera d'abord si l'on peut qualifier la taxe de l'eau d'impôt à but spécial («Zwecksteuer»; Grisel, op. cit., p. 605; Ernst Blumenstein, System des Steuerrechts, 3e éd., Zurich 1992, p. 8). Appelés aussi impôts de dotation ou d'affectation, les impôts à but spécial sont prélevés à une fin déterminée, leur produit étant réservé au paiement des dépenses qu'elle entraîne. L'exécution des tâches publiques au financement desquelles ils sont destinés n'est néanmoins pas une contre-prestation et leur fixation fait abstraction des avantages particuliers que les contribuables tirent d'installations publiques. Ils sont dès lors perçus auprès de tous les contribuables et non pas seulement de ceux auxquels les dépenses à payer procurent des avantages (Walter Ryser, Dix leçons introductives au droit fiscal, Berne 1974, p. 19). Dans le cas présent, la taxe de l'eau serait prélevée auprès des personnes autorisées par la collectivité publique à capter de l'eau. Il y aurait donc un lien entre, d'une part, l'objet de la taxe de l'eau et les personnes qui y seraient assujetties et, d'autre part, le but assigné à l'utilisation du fonds alimenté par ladite taxe, ce qui correspond à la définition d'un impôt d'affectation (cf. Blumenstein, op. cit., p. 8: «Ausnahmsweise werden gewisse Steuererträge zur Bestreitung bestimmter Ausgaben des Gemeinwesens reserviert. Dies geschieht entweder aus politischen Gründen, um die Annahme der einschlägigen Erlasse durch das Volk zu erleichtern (sog. Zwecksteuern, z. B. Spitalsteuern), oder aber mit Rücksicht auf einen inneren Zusammenhang der gewählten Steuersubjekte bzw. -objekte mit bestimmten Finanzierungszwecken (sog. Kostenanlastungssteuern, z. B. Kurtaxen). Herrschende Lehre und Praxis sprechen bei jeder Bindung der Steuereinnahmen von Zwecksteuer»).

E. 5

La taxe de l'eau ne s'inscrirait pas strictement dans le cadre du principe «pollueur-payeur» (principe de causalité), tel qu'il est établi en termes généraux dans la loi fédérale sur la protection de l'environnement du

E. 7

contre-prestation ne puisse être qu'indirecte. La conclusion qui s'impose est dès lors que la taxe de l'eau ne pourrait pas être assimilée à une «taxe pour services rendus» au sens des dispositions conventionnelles applicables. IV. Conclusions En l'état du dossier et des informations reçues, la DDIP parvient à la conclusion qu'il est possible, sur le plan du droit interne, de voir dans la taxe de l'eau une contribution causale (charge de préférence, taxe ou émolument) ou un impôt d'affectation, selon que l'on admet qu'il y a ou non contre-prestation de l'Etat. Dans les deux cas, les institutions et personnes bénéficiant de privilèges fiscaux en droit international doivent être exemptes de la taxe de l'eau. Cela vaut autant si on la considère comme un impôt d'affectation que si on la tient pour une contribution causale; en effet, l'interprétation que la Suisse donnerait en droit fiscal interne à la notion de «services rendus» ne serait alors plus conforme à celle que la pratique internationale a dégagée en la matière.

E. 8

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 61.130 - Direction du droit international public, 16 décembre 1996 In

Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 1997 Année Anno Band 61 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 003 374 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.

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