

FR_GERICHTE 604 2014 91 vom 7. März 2016

FR Kantonsgericht, 2016-03-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_91

FR: FR_GERICHTE 604 2014 91 du 7 mars 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2014 91 del 7 marzo 2016

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Liegenschaftssteuer

Erwägungen

E. 21

mars 1997 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA; RS 172.010) ainsi qu'à la jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 101 Ib 1ss, 3 consid. 3 et 100 Ib 236 consid. 2c). Il a retenu que l'immeuble en cause n'était pas utilisé à des fins publiques, et que la SUVA s'était d'ailleurs acquittée des centimes additionnels (droits de mutation) pour cet immeuble. Par acte du 22 juillet 2014, la SUVA a interjeté recours en concluant à l'annulation de la décision précitée. Elle fait valoir que l'art. 80 LPGA relatif à l'exonération des impôts directs pour les revenus et fortune servant exclusivement à mettre en œuvre les assurances sociales est la seule disposition légale qui lui est applicable, que la contribution immobilière est un impôt direct et que l'affectation exclusive de ses éléments de revenu et de fortune immobilière à la mise en œuvre des assurances sociales est notoire, le fait que l'immeuble soit un immeuble d'exploitation ou de placement n'étant pas déterminant. L'avance de frais, fixée à CHF 500.- par ordonnance du 25 juillet 2014, a été déposée dans le délai imparti. Le 7 août 2014, la Commune a été invitée à se déterminer sur le recours et à déposer son dossier mais n'y a pas donné suite. C. Le 30 mars 2015, la Commune a établi une nouvelle facture (no 69428 / 11013) à payer jusqu'au 30 avril 2015 en y intégrant la contribution immobilière pour l'année 2015 : CONCERNE ANNEE : 2015 Libellé Imposable Taux Montant Contribution immobilière 6'180'000.00 3.00 18'540.00 Correction 2014 6'180'000.00 3.00 18'540.00 Contribution immobilière 3'090'000.00 3.00 -9'270.00 Solde en notre faveur 27'810.00

Tribunal cantonal TC Page 3 de 10 Le 7 avril 2015, la SUVA a formé une nouvelle réclamation à l'encontre de cette facture. Elle maintient qu'elle doit bénéficier de l'art. 80 LPGA et ajoute que les placements de capitaux dans des immeubles - y compris l'immeuble en cause - servent durablement le but de garantir le capital de couverture des rentes. Par décision du 15 avril 2015, le Conseil communal a rejeté la réclamation précitée par une décision dont les considérants sont identiques à ceux de la décision sur réclamation prononcée le 18 juin 2014. Le 15 mai 2015 la SUVA a interjeté recours en concluant à l'annulation de la décision sur réclamation du 15 avril 2015. Elle conteste tout d'abord le fait que la Commune ait à nouveau statué sur sa créance pour 2014 et poursuivi l'exécution de dite créance, de sorte que la décision du 15 avril 2015 doit être annulée en tant qu'elle concerne 2014. Sur le fond, elle maintient que la contribution immobilière est un impôt direct visé par l'art. 80 LPGA - base légale qui lui est applicable au contraire de l'art. 62d LOGA - et que les rendements provenant de l'immeuble en cause ne sont pas affectés à d'autres fins qu'à la mise en œuvre de l'assurance-accidents ou à la garantie des diverses

prestations sociales auxquelles elle est tenue. L'avance de frais, fixée à CHF 900.- par ordonnance du 19 mai 2015, a été déposée dans le délai imparti. Le 7 août 2014, la Commune a été invitée à se déterminer sur le recours déposé le 15 mai 2015 et à déposer le dossier constitué. Elle a été rendue attentive au fait que ledit dossier avait déjà été requis le 7 août 2014 dans le cadre de la procédure de recours ouverte à l'encontre de la perception de la contribution immobilière de 2014. Il lui a également été indiqué, avec copie à la SUVA, que les causes concernant les deux contributions immobilières 2014 et 2015 seraient jointes. Dans le délai prolongé à cet effet, et après avoir requis un exemplaire des annexes déposées à l'appui du premier recours du 22 juillet 2014, la Commune a indiqué qu'elle s'en remettait à justice et n'avait pas constitué de dossier dans cette affaire. Une copie de ce courrier a été communiquée pour information à la SUVA le 19 octobre 2015. en droit 1. a) En application de l'art. 42 al. 1 et 2 LICo, les factures litigieuses sont susceptibles d'une réclamation à l'autorité communale, et la décision sur réclamation de l'autorité communale est sujette à recours directement au Tribunal cantonal. Quant à la procédure, elle est régie par les dispositions de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) relatives aux voies de droit et, pour le surplus, par le CPJA (voir art. 42 al. 3 LICo). Les recours, déposés les 22 juillet 2014 et 14 mai 2015 contre des décisions sur réclamation adressées à la SUVA, respectivement, les 18 juin 2014 et 15 avril 2015, l'ont été dans le délai et les formes légales et les avances des frais de procédure ont été versées en temps utile. Partant, ils sont recevables en la forme.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 10 b) En vertu de l'art. 42 al. 1 let. b du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1), l'autorité peut, pour de justes motifs, joindre en une même procédure des requêtes qui concernent le même objet. En l'espèce, les causes 604 2014 91 et 604 2015 48 ont pour objet deux recours portant sur le même état de fait et la même question juridique. Il convient donc de joindre lesdites causes et de les trancher dans un seul même arrêt. 2. a) L'art. 13 al. 1 LICo dispose que les communes peuvent prélever une contribution sur les immeubles sis sur leur territoire, à un taux proportionnel unique et sans défalcation de dette, sur la base de leur valeur fiscale (contribution immobilière). Le taux ne peut dépasser 3 ‰ (al. 2). La Commune applique un taux de 3 ‰. La contribution immobilière est due par le propriétaire ou l'usufruitier inscrit au registre foncier le 1er janvier de la période fiscale. Elle est calculée sur la valeur fiscale fixée au 31 décembre de l'année civile précédant la période fiscale (al. 3). b) La norme d'exonération de l'art. 80 LPGA dont la SUVA entend bénéficier à la teneur suivante : "Les assureurs et les organes d'exécution sont exonérés des impôts directs fédéraux, cantonaux et communaux ainsi que des impôts cantonaux et communaux sur les successions et donations dans la mesure où leur revenu et leur fortune servent exclusivement à mettre en œuvre les assurances sociales, ou à allouer ou à garantir des prestations d'assurances sociales". Cette disposition règle de manière uniforme l'exonération fiscale de toutes les institutions d'assurances sociales et de tous les organes d'exécution, exonération qui, avant l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur la partie générale du droit des assurances sociales, était prévue dans les différentes lois spéciales. La loi du 20 mars 1981 sur l'assurance-accidents (LAA; RS 832.20) réglait l'exonération fiscale de la CNA à l'art. 67 et celle des autres assureurs à l'art. 71. L'ancien art. 67 al. 1 LAA avait la teneur suivante : « La CNA est exempte d'impôts, sauf pour sa fortune immobilière en tant qu'elle n'est pas directement affectée à la gestion de l'assurance ou au placement de réserves mathématiques ». L'ancien art. 71 al. 1 LAA disposait ce qui suit : « Les assureurs sont exonérés des impôts directs fédéraux, cantonaux et communaux pour les montants qu'ils

affectent aux réserves mathématiques, à condition que celles-ci soient exclusivement destinées à garantir des droits fondés sur la présente loi ». Ainsi, en ce qui concerne l'exonération fiscale, la CNA et les autres assureurs autorisés à pratiquer l'assurance-accidents n'étaient pas soumis au même régime. L'exonération avait une portée différente notamment dans la mesure où la CNA était en principe exemptée de tous les impôts, alors que les autres assureurs étaient affranchis des seuls impôts directs [pour autant que leurs réserves servent à la LAA]. L'art. 80 LPGA limite désormais lui aussi l'exonération aux impôts directs. Lors des travaux préparatoires, la Commission de la sécurité sociale et de la santé du Conseil national a proposé d'abroger l'art. 67 LAA - proposition qui a été suivie par les Chambres -, en considérant que l'exonération de la CNA était désormais prévue par la règle générale de l'art. 88 LPGA, devenu par la suite l'art. 80 LPGA. C'est dire que le législateur a expressément envisagé le cas de la CNA, en décidant de la soumettre au régime général de l'art. 80 LPGA (arrêt TF 2P.202/2004 traduit in RDAF 2005 II 441 consid. 3.3 et références citées). Si l'exonération de la SUVA est désormais limitée aux impôts directs comme pour les autres assureurs (voir ci-dessus), cette exonération n'est pas pour autant identique pour tous les assureurs. La SUVA n'est pas visée par l'exemption limitée que l'art. 71 LAA (et anciennement l'art. 74 LAA pour la caisse supplétive) réserve aux autres assureurs gérant l'assurance-accident. Cette disposition prévoit un régime d'exonération plus restreint que celui dont bénéficie la SUVA

Tribunal cantonal TC Page 5 de 10 (tout comme la caisse supplétive) et tel était déjà le cas avant l'entrée en vigueur de la LPGA. Il ressort du message no 76.069 du 18 août 1976 à l'appui d'un projet de loi fédérale sur l'assurance-accidents que le législateur a voulu privilégier la SUVA : "Contrairement à ce qui est le cas pour la CNA, pour laquelle l'article 67, 1er alinéa, prévoit une large exonération d'impôts, il ne paraît pas possible d'insérer dans la loi une disposition générale sur l'exonération d'impôts pour les autres assureurs qui sont organisés de manière diverse et qui, à côté de l'assurance-accidents obligatoire, pratiquent encore d'autres branches d'assurance partiellement orientées vers le profit" (FF 1976 III 143, 214). 3. a) Il convient d'examiner dans un premier temps si la contribution immobilière en cause entre dans la catégorie des impôts visés par l'art. 80 LPGA. Selon une jurisprudence constante de la Commission cantonale de recours en matière d'impôt, reprise par la Cour fiscale du Tribunal administratif dans un arrêt 4F 97 165 du 26 mars 1999 (RFJ 1999 169 ss), la contribution immobilière est un impôt spécial sur la fortune, un impôt direct (ACCR FR 1978-1986 V. A no 5 et les arrêts cités; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6ème éd. 2002, p. 169). En tant qu'impôt réel ou d'objet (« Objektsteuer »), elle ne prend pas en considération la capacité contributive de l'assujetti, contrairement aux impôts personnels ou subjectifs (« Subjektsteuern ») tel notamment l'impôt ordinaire sur la fortune. La contribution immobilière frappe donc les immeubles sans défalcation des dettes et répond à des règles qui lui sont propres. Certes, l'existence de cette contribution a été justifiée par les services que la commune rend aux propriétaires d'immeubles par ses canalisations, ses routes, etc., ainsi que par les dépenses d'entretien que ces services lui occasionnent. Cette justification matérielle ne lui enlève cependant pas son caractère d'impôt proprement dit, puisque précisément - contrairement aux contributions causales - sa perception ne dépend d'aucune contre-prestation directe de la collectivité publique. b) En l'espèce, que la contribution immobilière vise essentiellement à rétribuer la collectivité publique pour des services rendus à l'ensemble des propriétaires fonciers comme le relève la Commune ne change rien au fait que, selon la jurisprudence précitée, la contribution facturée à la SUVA pour les années 2014 et 2015 est un impôt

direct. A ce titre, elle fait bien partie des impôts dont l'exonération est prévue par l'art. 80 LPGA. La jurisprudence l'a confirmé à plusieurs reprises notamment pour le Valais (voir arrêt TF 2C_584/2009 du 24 février 2010 traduit in RDAF 2013 II 121) ou encore Genève et Neuchâtel comme en attestent les copies de jugements produits à l'appui du recours (arrêt de la Cour de justice 5 avril 2011 relatif à l'impôt immobilier complémentaire genevois et jugement du 19 mars 2008 du Tribunal fiscal concernant l'impôt foncier neuchâtelois). 4. a) Il importe ensuite de vérifier si l'immeuble de la SUVA est un élément de fortune servant exclusivement à mettre en œuvre les assurances sociales, ou à allouer ou à garantir des prestations d'assurance sociale. La référence expresse faite par l'art. 80 LPGA au domaine des assurances sociales indique que le législateur n'entendait pas étendre l'exonération aux assurances complémentaires (KIESER, ATSG-Kommentar, 3ème éd. 2015, ad art. 80 n. 13 in fine). Dans le domaine voisin de l'assurance-maladie sociale, le Tribunal fédéral a limité l'exonération des impôts sur le bénéfice et le capital à l'assurance de base. Ainsi, en matière d'assurances-maladie complémentaires ni les sociétés d'assurances privées ni les caisses-maladie ne sont exonérées. Il a considéré que dès lors qu'en vertu de l'art. 60 al. 3 LAMal, une comptabilité séparée doit être tenue pour l'assurance-

Tribunal cantonal TC Page 6 de 10 maladie obligatoire, les rubriques exonérées et celles qui sont soumises à l'impôt peuvent être distinguées sous l'angle comptable (2A.623/1998 du 29.8.2000 in StE 2001 GR B 71.64 Nr. 5 = RDAF 2002 II 7ss). Plus récemment, il a également jugé que l'impôt sur le bénéfice dû par une caisse-maladie pour des commissions d'intermédiaire, stipulées dans un contrat d'agence, et provenant indirectement de la perception de primes d'assurance-maladie complémentaires était justifié, l'instance précédente a correctement appliqué les art. 17 al. 1 LAMal et 80 al. 1 LPGA (2C_71/2009 du 10 juin 2009 consid. 5.2). Dans un arrêt 2C_584/2009 du 24 février 2010 (traduit in RDAF 2013 II 121), le Tribunal fédéral a toutefois jugé qu'une caisse-maladie est également exonérée de l'impôt foncier valaisan (un impôt direct) lorsqu'elle détient l'ensemble des immeubles de son groupe - lequel est aussi actif dans le commerce des assurances complémentaires - et qu'elle apporte en plus des prestations en faveur de l'assurance sociale. L'avantage concurrentiel qui en résulte par voie de conséquence pour certaines assurances complémentaires par rapport à leurs concurrents a été créé dans la loi du 18 mars 1994 sur l'assurance-maladie (LAMal; RS 832.10) et doit être accepté par le droit fiscal. Selon le Tribunal fédéral, le type d'immeuble, à savoir s'il s'agit d'un immeuble d'exploitation ou d'un immeuble de placement, respectivement s'il sert directement ou indirectement à l'exploitation, ne peut jouer aucun rôle. Au contraire, l'élément déterminant est de savoir si les actifs sont attribués au domaine de l'assurance-maladie sociale (consid. 3.2 et références citées, en particulier l'arrêt TF 2P.12/2004 du 28 avril 2005 traduit in RDAF 2005 II 441). Dans cet arrêt 2P.12/2004, le Tribunal fédéral a rappelé, s'agissant de l'art. 17 LAMal et de l'art. 80 LPG dont la teneur est identique, que les caisses-maladie sont obligées de distinguer les éléments de leur patrimoine servant à l'assurance-maladie sociale au moyen d'une comptabilité spéciale. Après avoir constaté que la répartition se référait toutefois uniquement aux éléments figurant au passif du bilan, alors que les actifs ne devaient pas être présentés en procédant à une répartition entre l'assurance-maladie sociale et l'assurance complémentaire, il a jugé que l'imposition d'une caisse-maladie privait celle-ci, en sa qualité d'assureur au sens de l'art. 17 al. 1 LAMal, de moyens qui auraient dû être engagés en faveur du but de dite loi consistant à mettre un frein à l'augmentation des coûts dans le domaine de la santé et annulé la décision fixant un impôt cantonal sur le bénéfice (réserves latentes sur immeubles) prononcée à l'encontre de cette caisse (arrêt

2P.12/2004 précité consid. 3). b) La SUVA, dont le siège se situe à Lucerne, est un établissement de droit public ayant la personnalité juridique. Elle pratique l'assurance selon le principe de la mutualité (art. 61 al. 1 de la loi du 20 mars 1981 sur l'assurance-accidents : LAA; RS 832.20; 1 al. 1 du Règlement du 14 juin 2002 concernant l'organisation de la Caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents : Règlement d'organisation CNA; RS 832.207). Elle est chargée, avec d'autres assureurs autorisés et une caisse supplétive, de gérer l'assurance-accidents (art. 58 LAA). Selon le ch. 5.1 relatif aux normes comptables et système financier du Guide SUVA de l'assurance contre les accidents¹, la SUVA est financièrement indépendante et ne touche pas de subventions. Conformément au mandat que lui a confié le législateur, il lui est interdit de réaliser des bénéfices. Les primes qu'elle perçoit sont calculées de façon à lui permettre de payer les prestations d'assurance et à couvrir les frais occasionnés par la prévention des accidents ainsi que ceux liés à la gestion de l'assurance. Les fonds nécessaires à la couverture des dépenses (prestations d'assurance et frais de gestion) proviennent – des primes payées par les employeurs et les travailleurs; – du produit des capitaux; – des recettes de recours contre les tiers responsables 1 https://cyberlearn.hes-so.ch/pluginfile.php/550442/mod_resource/content/1/Guide_SUVA_de_l_assurance_contre_les_accidents_1_.pdf

Tribunal cantonal TC Page 7 de 10

tenus de réparer le dommage. Les recettes et les dépenses doivent s'équilibrer à la longue. Chaque branche d'assurance (assurance obligatoire contre les accidents et les maladies professionnels, assurance obligatoire contre les accidents non professionnels, assurance facultative des chefs d'entreprise et assurance-accidents obligatoire des chômeurs) est financièrement autonome, et la SUVA tient un compte distinct pour chacune d'elles. L'art. 90 LAA relatif au système financier de la SUVA dispose ce qui suit : "1 Pour financer les indemnités journalières, les frais de soins et les autres prestations d'assurance de courte durée, les assureurs appliquent le système de répartition des dépenses. Des réserves suffisantes sont constituées aux fins de couvrir les dépenses qui proviendront d'accidents déjà survenus. 2 Pour financer les rentes d'invalidité et de survivants, les assureurs appliquent le système de répartition des capitaux de couverture en veillant à ce que les réserves mathématiques suffisent à couvrir tous les droits à des rentes qui découleront d'accidents déjà survenus. 3 Les allocations de renchérissement sont financées par les excédents d'intérêts et, dans la mesure où ceux-ci ne suffisent pas, selon le système de répartition des dépenses. 4 Pour compenser les fluctuations des résultats d'exploitation, des réserves doivent être constituées. Le Conseil fédéral édicte des directives à cet effet." Ainsi, la SUVA doit-elle constituer des réserves pour être en mesure de remplir ses obligations financières. Elle est tenue, conformément à l'art. 89 al. 2 LAA, de tenir un compte distinct pour l'assurance obligatoire contre les accidents et les maladies professionnelles, pour l'assurance obligatoire contre les accidents non professionnels et pour l'assurance facultative. c) La SUVA n'est par contre pas concernée par une obligation de distinguer entre assurance sociale et assurance complémentaire contrairement aux caisses-maladie. La LAA qui vient d'être révisée le 25 septembre 2015 (FF 2015 6519) et doit entrer en vigueur prochainement, tient compte désormais du fait que la SUVA exerce des activités accessoires. Selon le Message additionnel relatif à la modification de la loi fédérale sur l'assurance-accidents (Assurance-accidents et prévention des accidents; organisation et activités accessoires de la CNA) du 19 septembre 2014 (FF 2014 7691) en complément du message du 30 mai 2008 relatif à la modification de la loi fédérale sur l'assurance-accidents (LAA) (FF 2008 4877), auquel il renvoie en p. 7731, la CNA exerce en effet diverses activités accessoires (de nature commerciale), telles que la gestion de

cliniques de réadaptation, le développement et la vente de produits pour la sécurité ou le conseil et la formation dans le domaine de la promotion de la santé en entreprises (voir ch. 3.1.2). Le message additionnel signale que ces activités ne prêtent guère à controverse, car elles contribuent à faire baisser les dépenses de l'assurance et servent à la prévention au sens large des accidents et des maladies professionnelles) (FF 2008 p. 4933). Il est également précisé qu' "en matière de prévention des accidents et des maladies professionnels, la CNA remplit des tâches relevant de la puissance publique (art. 85, al. 1). C'est pourquoi le texte proposé exige expressément que les activités accessoires soient compatibles avec les tâches relevant de la puissance publique. Toutes les activités accessoires doivent être autofinancées. Pour les exercer, la CNA doit donc soit gérer elle-même des centres de prestations ayant une comptabilité distincte, soit fonder des sociétés anonymes au sens du CO dont elle possède la majorité des actions et des voix. Les excédents ou les pertes seront portés à l'actif ou au passif d'une réserve séparée de la CNA" (FF 2008 p. 4938). C'est ainsi que la LAA contient un nouvel art. 65c prévoyant que la SUVA est assujettie à l'impôt pour les prestations commerciales qu'elle fournit, sous réserve de l'art. 80 LPGA, de même qu'un art. 67a relatif aux activités accessoires de la SUVA dont le contenu est le suivant : "1 En plus des activités qui lui incombent en vertu de la loi, la CNA peut exercer, à titre accessoire, des activités dans les domaines suivants: a. la gestion de cliniques de réadaptation; b. le traitement des sinistres pour des tiers; c. le développement de produits de sécurité et la vente de ces produits; d. les conseils et la formation dans le domaine de la promotion

Tribunal cantonal TC Page 8 de 10 de la santé en entreprise. 2 Les activités accessoires doivent: a. être compatibles avec les tâches relevant de la puissance publique qui incombent à la CNA dans l'exécution des dispositions sur la prévention des accidents et maladies professionnels fixées à l'art. 85, al. 1; b. être autofinancées. 3 Les activités accessoires sont exercées par des centres de prestations rattachés à la CNA ou par des sociétés anonymes au sens du CO, dont la majorité du capital et des voix sont détenus par la CNA. 4 Lorsque les activités accessoires sont exercées par des centres de prestations, la CNA doit tenir un compte distinct pour chacun de ces centres. Les excédents ou les pertes seront portés à l'actif ou au passif dans une réserve séparée de la CNA". Quant à la comptabilité, la LAA est complétée de la manière suivante : "Art. 65 Présentation des comptes 1 Les comptes de la CNA sont établis de manière à présenter l'état de la fortune, des finances et des revenus dans des rubriques distinctes. 2 Les comptes sont établis selon les principes de l'importance, de l'intelligibilité, de la permanence et de la présentation du produit brut et se fondent sur les normes généralement reconnues, sous réserve des dispositions particulières relevant du droit des assurances sociales. 3 Les règles d'inscription au bilan et d'évaluation découlant des principes comptables doivent être exposées" (FF 2015 6519). d) En l'occurrence, si la SUVA exerce des activités accessoires de nature commerciale (voir consid. 3c plus avant), il convient néanmoins de retenir que son domaine d'activité relève essentiellement de l'assurance sociale au vu du but qu'elle poursuit, du statut fiscal privilégié qui lui a été accordé pour cette raison et de l'obligation de constituer des réserves pour couvrir les prestations qu'elle doit assumer en tant qu'assureur social. C'est pourquoi, l'immeuble pour lequel la Commune entend prélever la contribution immobilière doit être qualifié d'élément de fortune servant exclusivement à mettre en œuvre les assurances sociales et doit donc être exonéré en vertu de l'art. 80 al. 1 LPGA. Même si cela est susceptible d'entraîner une éventuelle distorsion de concurrence (voir arrêt TF 2C_584/2009 du 24 février 2010 traduit in RDAF 2013 II 121 consid. 4.6) liée au fait que la SUVA

pourrait tirer avantage de son exonération par rapport à des concurrents déployant leurs activités dans les mêmes domaines que ceux où elle exerce ses activités accessoires (voir consid. 3), l'exonération est justifiée au vu de la législation sur l'assurance-accident qui ne prévoit pas, pour les périodes fiscales 2014 et 2015, que la SUVA est assujettie à l'impôt pour les prestations commerciales qu'elle fournit ni qu'elle doit présenter dans ses comptes notamment l'état de sa fortune dans des comptes distincts (nouveaux art. 65 al. 1 et 65c LAA pas encore entrés en vigueur, voir consid. 4c). 5. a) La Commune fait valoir que la SUVA ne peut se prévaloir du but particulier auquel est affecté son immeuble pour prétendre à l'exonération de la contribution immobilière en se référant tout d'abord à l'art. 2 LICo relatif à l'exonération des impôts communaux qui prévoit ce qui suit : "1 L'exonération de l'impôt cantonal entraîne l'exonération de l'impôt communal, sous réserve des dispositions suivantes. 2 L'Etat, les communes et leurs établissements ainsi que les corporations ecclésiastiques et les autres collectivités territoriales du canton sont assujettis à la contribution immobilière pour leurs immeubles non affectés à leur administration. 3 La Banque cantonale et les caisses d'épargne communales sont assujetties à la contribution immobilière conformément à l'article 13, aussi pour leurs immeubles affectés à leur administration. 4 Les institutions de prévoyance professionnelle sont assujetties à la contribution immobilière conformément à l'article 13. 5 Les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou de pure utilité publique ainsi que les personnes morales qui visent des buts culturels dans le canton ou sur

Tribunal cantonal TC Page 9 de 10 le plan suisse sont assujetties à la contribution immobilière pour leurs immeubles non affectés à leur but conformément à l'article 13. 6 (... 7 (...)". La Commune observe que sont donc exemptés les bâtiments de l'Etat faisant partie de son patrimoine administratif, c'est-à-dire qui servent à l'exploitation de service publics. Il importe de constater que le droit cantonal, auquel renvoie l'art. 2 al. 2 LICo, prévoit l'exonération des personnes morales qui poursuivent des buts de service public à l'art. 97 al. 1 let. g LICD. Cette norme de droit harmonisé a un contenu identique à celui de l'art. 23 let. f de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID; RS 642.14) et de l'art. 56 let. g de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). Or l'art. 80 LPGA est une règle plus récente puisque cette loi a été adoptée le 6 octobre 2000. Par conséquent, en application des règles de conflit qui prévoient qu'une règle plus récente déroge à une règle plus ancienne et qu'une règle spéciale l'emporte sur une règle générale, l'art. 80 LPGA, en tant que norme postérieure et spéciale d'exonération pour les assureurs sociaux, l'emporte sur la règle antérieure et générale de la législation fiscale harmonisée applicable à toutes les personnes morales (voir KIESER, ad art. 80 n. 7). b) La Commune se prévaut également de l'art. 62d de la loi du 21 mars 1997 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA; RS 172.010; anciennement art. 10 de la loi du 26 mars 1934 sur les garanties politiques et de police en faveur de la Confédération : LGar) qui prescrit que la Confédération ainsi que ses établissements, entreprises et fondations non autonomes sont exempts de tout impôt cantonal ou communal, à l'exception des immeubles qui ne sont pas directement affectés à des fins publiques, et des ATF 101 Ib 1 consid. 3 et 100 Ib 236 consid. 2c rendus en application de l'ancien art. 10 LGar. Elle soutient que l'immeuble n'est pas affecté à des fins publiques (patrimoine administratif) mais il s'agit d'un immeuble de rendement (patrimoine financier) qui doit, pour cette raison, être soumis à la contribution immobilière. Par rapport à la LOGA, la LPGA constitue également une loi spéciale (KIESER, ad art. 80 n. 6). Il s'ensuit que c'est bien l'art. 80 LPGA qui fonde l'exonération des immeubles de la SUVA.

La jurisprudence rendue en application de l'ancienne LGar que la Commune invoque à l'appui du maintien de la contribution immobilière litigieuse, telle que les ATF précités, ne lui est donc d'aucun secours. c) La Commune observe encore que les centimes additionnels ont été perçus sur l'acte de transfert de l'immeuble en cause. Elle ne saurait toutefois en tirer argument. Comme cela a été vu plus avant (consid. 3), la contribution immobilière est un impôt direct au contraire des droits de mutation au titre desquels des centimes additionnels ont été payés qui constituent un impôt indirect. Dans un arrêt du 8 août 2005, le Tribunal fédéral s'est prononcé sur l'assujettissement de la CNA aux droits de mutation genevois et a jugé que cet impôt indirect n'était pas visé par la norme d'exonération de l'art. 80 LPGA (ATF 131 I 394 consid. 3). Après avoir rappelé que la législation fédérale l'emporte sur la réglementation cantonale en vertu du principe de la force dérogatoire du droit fédéral (art. 49 al. 1 Cst.), il s'en est tenu au texte clair de l'art. 80 al. 1 LPGA, qui règle de manière uniforme l'exonération fiscale de toutes les institutions d'assurances sociales et de tous les organes d'exécution et limite l'exemption aux impôts directs.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 10 6. a) Sur le vu de ce qui précède, les recours sont admis et les décisions sur réclamation des 18 juin 2014 et 15 mai 2015 de même que les factures des 23 avril 2014 et/ou 30 mars 2015 sont annulées. b) Il n'est pas perçu de frais (art. 131 al. 1 et 133 CPJA). 7. a) Selon l'article 137 al. 1 CPJA, notamment en cas de recours devant une autorité statuant en dernière instance cantonale, l'autorité de la juridiction administrative alloue, sur requête, à la partie qui obtient gain de cause une indemnité pour les frais nécessaires qu'elle a engagés pour la défense de ses intérêts. b) En l'espèce, dans la mesure où la recourante n'a pas confié la défense de ses intérêts à un mandataire, elle n'a pas droit à des dépens. la Cour arrête: I. Les recours sont admis. Partant, les décisions sur réclamation et les factures sont annulées. II. Il n'est pas perçu de frais. Les avances de frais, par 900 francs, sont restituées à la recourante. III. Il n'est pas alloué de dépens. IV. Communication. Conformément aux art. 73 LHID et 82ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110) le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. Fribourg, le 7 mars 2016/eri Président
Greffière-rapporteure

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