

# **NE\_GERICHTE TA.2005.181 vom 13. September 2007**

NE Tribunal cantonal, 2007-09-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_gerichte\\_TA.2005.181](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.2005.181)

FR: NE\_GERICHTE TA.2005.181 du 13 septembre 2007

IT: NE\_GERICHTE TA.2005.181 del 13 settembre 2007

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

### **E. 2**

a) Dans le canton de Neuchâtel, les transferts immobiliers sont soumis à des droits de mutation, appelés lods, en vertu d'une loi du 20 novembre 1991 (loi concernant la perception des droits de mutation sur les transferts immobiliers – LDM, RSN 635.0). Cette loi prévoit divers cas de transfert non soumis aux lods, parmi lesquels les acquisitions de la Confédération et des établissements de droit public fédéral, dans les limites fixées par le droit fédéral (art.8 litt.a LDM). Cette disposition réserve ainsi simplement le droit fédéral, conformément au principe général de la primauté et du respect de celui-ci (art.49 Cst.féd.). Elle n'a donc pas de portée autonome. b) Selon l'article 62d de la loi fédérale sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA, RS 172.010), 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. Cette disposition a remplacé, en le reprenant, l'article 10 al.1 de la loi fédérale sur les garanties politiques (LGar). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, elle doit être interprétée extensivement comme exonérant de façon générale la Confédération et ses établissements des impôts sur les gains immobiliers et des droits de mutation immobiliers (ATF 130 I 96, 99 cons.3.1; ATF 127 II 1, p.6 cons.3b; ATF 111 Ib 6, p.9 cons.4c). c) Dans un arrêt du 23 décembre 2003, le Tribunal fédéral s'est intéressé à la situation des CFF. Il a en substance retenu que les CFF, société anonyme de droit public depuis l'entrée en vigueur de la loi du 20 mars 1998 les régissant, ne bénéficiaient plus de l'exonération générale de l'article 10 LGar / 62d LOGA, mais étaient soumis à l'article 21 al.1 LCF, qui ne prévoit pas d'exonération pour les immeubles qui ne sont pas nécessaires à l'exploitation (ATF 130 I 96, p.104 ch. 3.7).

### **E. 3**

a) La Caisse fédérale de pensions Publica est soumise à la loi fédérale du 23 juin 2000 régissant la Caisse fédérale de pensions (RS 172.222.0). Cette loi prévoit que la Caisse fédérale de pensions est un établissement de droit public de la Confédération doté de la personnalité juridique (art.8 al.1). Elle ne contient aucun régime fiscal spécial. L'article 80 LPP prévoit en revanche diverses dispositions d'ordre fiscal applicables aux institutions de prévoyance. Ainsi, selon l'article 80 al.3 LPP, les immeubles peuvent être frappés d'impôts, en particulier d'impôts immobiliers sur la valeur brute de l'immeuble et de droits de mutation. b) La question à trancher dans le cas d'espèce est donc de savoir si Publica peut se prévaloir de l'article 62d LOGA ou est soumise à l'article 80 al.3 LPP. Dans la première hypothèse, elle bénéficie de l'exonération admise par le Tribunal fédéral pour les droits de

mutation. Dans la seconde, elle est soumise à ces droits comme toute autre institution. En d'autres termes, il s'agit de savoir si Publica entre ou non dans la catégorie des "établissements, entreprises et fondations non autonomes" de la Confédération au sens de l'article 62d LOGA . c) On relèvera que les décisions lucernoise, bernoise et vaudoise produites par la recourante admettent certes l'exonération au sens de l'article 62d LOGA , mais ne développent pas les raisons pour lesquelles ces autorités cantonales ont admis l'existence d'un établissement de droit public au sens de l'article 62d LOGA (D. 2/7-9). La décision de la Commune de Bülach produite par Publica ne se base quant à elle pas sur l'article 62d LOGA (D. 2/10). Ces différentes décisions ne sont ainsi d'aucun secours ici. d) Comme le relève la décision entreprise (p.5), l'adoption de la loi fédérale sur la CFP a entraîné une modification majeure de l'organisation de la prévoyance professionnelle fédérale. Dans son message du 1er mars 1999, le Conseil fédéral écrivait notamment: "Il est judicieux de séparer la CFP de l'administration centrale en lui confiant un statut autonome. La CFP gagnera ainsi en souplesse et sera à même de gérer la prévoyance professionnelle pour le personnel de la Confédération de manière efficace, c'est-à-dire selon les principes d'économie d'entreprise" ( FF 1999, p.4809 ss, 4815). Il ajoutait : "Le projet de loi contient, outre la base juridique nécessaire au détachement de la CFP de l'administration fédérale et à la constitution d'une caisse de pension autonome, les grands principes du régime de prévoyance. Il s'agit d'abord de signaler que la LPP, qui fixe des prescriptions minimales, règle d'ores et déjà en détail la prévoyance professionnelle. Les normes obligatoires de la LPP étant également contraignantes pour la Caisse fédérale de pensions, la présente loi ne règle que les principes de la prévoyance surobligatoire" (p.4816). e) De ce qui précède, il faut déduire la volonté de faire de Publica une institution de prévoyance autonome soumise avant tout à la LPP comme toute autre caisse et ne bénéficiant donc plus de l'exonération de l'article 62d LOGA . Cette interprétation découle également du fait que l'article 28 al.2 litt.c de la Loi fédérale sur la CFP prévoit que les mutations au Registre foncier découlant des transferts immobiliers à la nouvelle institution de prévoyance sont exonérées de tout impôt ou émolument. Cette disposition n'aurait pas été nécessaire si l'article 62d LOGA s'appliquait à Publica. f) Le Tribunal administratif du canton de Fribourg a d'ailleurs statué dans le même sens le 8 avril 2005 (RDAF 2005 II 370) ainsi que le Tribunal administratif lucernois le 24 janvier 2006 (LGVE 2006 II no 20). Ces deux tribunaux ont considéré que Publica est soumise à l'article 80 LPP et que l'article 62d LOGA ne lui est pas applicable.

#### **E. 4**

a) La recourante fait valoir que les articles 80 à 84 LPP ne seraient, selon la jurisprudence fédérale ( ATF 116 Ia 264 ), pas applicables à la taxation des contribuables sans que le canton ne les introduise dans sa législation fiscale (recours, p.7 litt.g). Les impôts fonciers étant de la compétence des cantons, l'article 80 al.3 LPP n'est qu'une possibilité offerte à ceux-ci ("Les immeubles peuvent être frappés d'impôts fonciers...."). Le canton de Neuchâtel l'a fait en adoptant la LDM , laquelle ne contient pas de clause d'exonération allant au-delà de l'article 62d LOGA dans le cas d'espèce. b) La recourante fait valoir que l'article 62d LOGA , disposition plus récente que l'article 80 al.3 LPP , aurait le pas sur celui-ci (recours, p.7). L'article 62d LOGA a cependant repris l'article 10 LGar (v. ATF 130 précité , ch. 3.1), lui-même antérieur à la LPP. On ne peut donc pas considérer que l'adoption de l'article 62d LOGA a introduit un régime dérogatoire à l'article 80 al.3 LPP s'agissant de Publica. c) La recourante invoque une inégalité de traitement en faisant valoir que l'article 8 litt.b LDM n'exonère que l'Etat de Neuchâtel alors que l'article 8 litt.a LDM exonère la Confédération et les établissements de droit public fédéraux. Il serait ainsi, selon

elle, cohérent que la Caisse de pensions de l'Etat de Neuchâtel soit soumise aux lods alors qu'elle-même y échappe (recours, p.7-8, ch. 4). Cependant, comme vu plus haut (cons.2a), l'article 8 litt.a LDM n'a pas de portée autonome, comme cela ressort de l'expression "dans les limites fixées par le droit fédéral". Dans un arrêt du 8 août 2005 concernant la CNA, le Tribunal fédéral a d'ailleurs rappelé la portée des principes d'égalité de traitement et de protection contre l'arbitraire, au sens des articles 8 et 9 Cst.féd. Il a considéré que limiter l'exemption des droits de mutation aux seuls corporations, établissements et institutions énumérés par le droit cantonal (en l'espèce genevois), dont la CNA ne fait pas partie, n'est pas contraire à la Constitution fédérale ( ATF 131 I 394 , 399-401, cons.4). d) La recourante invoque enfin l'inopportunité au sens de l'article 33 litt.d LPJA. Ce grief ne peut toutefois être soulevé que si une loi spéciale le prévoit, ce qui n'est pas le cas ici, l'article 17 LDM ne contenant qu'un renvoi général à la LPJA. Au demeurant, il n'y aurait pas d'inopportunité, au regard des développements du cons. 3 ci-dessus, à imposer Publica. L'exonérer en la soumettant à un régime fiscal différent des autres institutions de prévoyance devrait découler d'une décision politique du législateur, qui fait ici défaut. Au surplus, comme l'a relevé le Tribunal administratif fribourgeois, d'éventuelles difficultés financières d'un assujetti ne constituent jamais un motif d'exonération (RDAF 2005 II 370, 374).

#### **E. 5**

Mal fondé, le recours doit être rejeté, ce qui entraîne la mise des frais, avancés par la recourante, à sa charge (art. 47 LPJA).

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