

# **NE\_JURISPRUDENCE\_ADM REC.2009.103 vom 3. Dezember 2010**

Ne Jurisprudence Adm, 2010-12-03, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_jurisprudence\\_adm\\_REC.2009.103](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_jurisprudence_adm_REC.2009.103)

FR: NE\_JURISPRUDENCE\_ADM REC.2009.103 du 3 décembre 2010

IT: NE\_JURISPRUDENCE\_ADM REC.2009.103 del 3 dicembre 2010

## **Regeste**

Acquisition d'un immeuble par une fondation, dite de soutien, afin de mettre à disposition, à plus ou moins moyen terme, des logements à des personnes handicapées. Ladite fondation, reconnue d'utilité publique et exonérée des impôts directs, demande à être également exonérée des impôts sur les droits de mutation. Précision des notions "d'institutions reconnues d'intérêt public" et "d'utilité publique", laquelle exige que ceux qui s'y adonnent fassent des sacrifices personnels à cette fin. Le critère d'immédiateté de l'affectation à un but d'intérêt public n'est pas réalisé en l'espèce, dans la mesure où l'immeuble procure un rendement à l'heure actuelle. Refus d'exonérer l'acquisition de l'immeuble en raison du caractère intéressé de la transaction. Décision confirmée sur recours par le TC.

\_\_\_\_\_ Par arrêt du 18 octobre 2011 (Réf.: [CDP.2011.42-FISC]), le Tribunal cantonal a rejeté le recours déposé contre la présente décision.

## **Volltext**

Arrêt du Tribunal cantonal

Arrêt du 18.10.2011 [CDP.2011.42-FISC]

Vu les pièces du dossier, d'où ressortent les faits suivants:

A.

Par acte authentique du 5 janvier 2009, la fondation X. (ci-après: la recourante, respectivement l'intéressée) a acquis le bien-fonds n° 1111 du cadastre de A..

B.

Le 7 janvier 2009, la recourante a demandé à l'office des impôts immobiliers et de succession (ci-après: l'office) l'exonération des lods, en se prévalant du fait qu'elle était reconnue d'utilité publique, et que l'acquisition devait, par le rendement de l'immeuble, lui permettre de financer diverses activités, conformément à son but statutaire, en relation avec l'amélioration des conditions de vie des personnes handicapées ou en difficulté.

C.

Par décision du 14 janvier 2009, l'office a refusé l'exonération et constaté que le transfert était soumis aux lods, à raison de 3,3 % du prix de vente, soit Fr. 33'990.-.

A cet égard, l'office a relevé que la demande d'exonération ne pouvait être acceptée, étant donné que la loi ne l'admet que si l'acquisition ne doit poursuivre aucun but lucratif.

Or, il s'agissait en l'occurrence d'un immeuble de placement, qui n'était pas destiné à abriter les locaux de la recourante, de sorte que les lods étaient dus.

L'office a notifié dès lors une décision dans ce sens le 14 janvier 2009.

D.

L'intéressée a saisi l'office d'une réclamation le 3 février 2009, en faisant valoir que l'immeuble a été acquis pour mettre à disposition des personnes handicapées des logements et lui permettre, par le faible rendement de l'immeuble, de contribuer à son but.

La recourante a relevé qu'elle bénéficie de l'exonération du point de vue des impôts directs, étant donné qu'elle a été reconnue d'utilité publique, de sorte qu'on ne saurait lui refuser l'exonération des lods au motif que l'immeuble acquis n'est pas destiné à abriter les locaux de la fondation.

Elle a précisé que l'acquisition poursuit un but d'intérêt public, dans la mesure où le but de la fondation est d'améliorer les conditions de vie des personnes handicapées, employées par elle-même, auxquelles sont destinés les logements sis dans l'immeuble.

En lui refusant l'exonération, l'intéressée a estimé que l'office a violé la loi, étant donné que la condition selon laquelle l'immeuble acquis n'abriterait pas ses locaux n'y figure pas, en posant à tort une condition qui n'est pas prévue par la législation.

E.

Par décision du 14 mai 2009, l'office a rejeté la réclamation, en retenant, pour l'essentiel, ce qui suit.

Il a tout d'abord rappelé que dans la mesure où la recourante poursuit un but d'utilité publique, elle est exonérée des impôts directs, ce qui n'est pas remis en question dans le cadre de la présente procédure.

Cependant, l'office a précisé que pour bénéficier de l'exonération des lods, il faut que l'immeuble acquis soit directement affecté, sans but lucratif, au but déterminé. L'exigence de l'immédiateté, même si elle n'est prévue par la loi, résulte de la doctrine en la matière, qui doit être appréciée au moment du transfert de l'immeuble en question.

En l'occurrence, l'office a retenu que le bien-fonds transféré était un immeuble locatif, dont le rendement devait être affecté à la réalisation du but de la recourante, de sorte que l'acquisition a donc un but lucratif pour elle.

F.

Par mémoire du 12 juin 2009, la recourante soumet le différend au Département de la justice, de la sécurité et des finances en alléguant, en substance, ce qui suit.

Elle a exposé qu'elle participe au soutien des personnes en difficulté, à différents degrés selon l'atteinte dont elles souffrent, en pourvoyant notamment à leur logement et à leur encadrement.

C'est dans son activité de recherche d'appartements qu'elle a été mise en contact avec une hoirie, laquelle s'est déclarée prête à vendre un immeuble de quatre appartements, pour autant qu'il soit affecté à un but idéal et que les locataires soient ménagés, à savoir que les baux ne soient pas résiliés immédiatement, et que l'occupation par des personnes nécessiteuses se fasse progressivement. La recourante a relevé que deux logements avaient déjà été affectés, que le troisième faisait l'objet d'une promesse de libération, et que rien n'avait été prévu en ce qui concerne le quatrième, mais qu'il ne s'agit pas de se constituer un

parc immobilier, et s'il est vrai que leur rendement serait investi pour la réalisation du but de la recourante, ces montants devraient être déduits du financement apporté par l'Etat aux personnes en difficulté.

Pour ce qui est de l'immédiateté de l'affectation de l'immeuble au but idéal, la recourante fait valoir qu'elle respecte l'engagement donné aux anciens propriétaires, à savoir de ne pas résilier sans autre les baux des locataires occupant leurs logements et se prévaut du fait qu'elle est exonérée sur le plan des impôts directs, de sorte que cette exigence doit être examinée avec retenue.

D'ailleurs, la réalisation de travaux d'adaptation des logements nécessite forcément qu'un certain laps de temps s'écoule avant la mise à disposition effective des logements, sans qu'aucune pression ne soit exercée sur les locataires en place.

L'intéressée conclut à l'annulation de la décision attaquée et à l'exonération des lods, sous suite de frais.

G.

Par lettre du 28 octobre 2009, l'office a informé le service juridique de l'Etat chargé de l'instruction du recours qu'il renonce à formuler des observations et qu'il conclut au rejet du recours.

H.

Invitée le 16 septembre 2010 à fournir des indications quant à la situation de l'immeuble en question, l'intéressée expose que la situation est identique à celle qui prévalait au moment du recours.

Considérant en droit:

1.

La recourante a un intérêt manifeste à l'annulation ou à la modification de la décision attaquée. De plus, le recours a été interjeté dans les formes et délai légaux, il est donc recevable.

2.

Selon la loi concernant la perception de droits de mutation sur les transferts immobiliers (LDM), du 20 novembre 1991, l'Etat perçoit les droits de mutation sur les transferts immobiliers entre vifs à titre onéreux (art. 1 LDM). Constitue un transfert au sens de la loi l'exécution de tout acte juridique ou combinaison d'acte juridique, quelle qu'en soit la forme, ayant pour effet de conférer la propriété à un tiers, juridiquement ou économiquement (art. 2 LDM). D'une manière générale, les lods sont perçus au taux de 3,3 % (art. 6 LDM). Aux termes de l'article 12, alinéa 1 LDM, le département désigné par le Conseil d'Etat exonère des lods les acquisitions faites par les communes dans l'intérêt public, qui ne poursuivent aucun but lucratif. Aux mêmes conditions, il peut exonérer des lods les acquisitions des institutions reconnues d'utilité publique (al. 2).

2.1.

Selon la doctrine, une activité est d'utilité publique lorsqu'elle est accomplie par des personnes privées plus ou moins bénévoles qui, sans rechercher un profit, accomplissent une tâche d'intérêt social général : une fondation d'aide sociale, un théâtre, des églises, etc.

De telles tâches ne sont pas des tâches de l'Etat, mais on peut considérer qu'elles ont un intérêt social suffisant pour justifier des mesures particulières telles que le subventionnement ou l'exemption d'impôts.

## 2.2.

Ces tâches sont entreprises spontanément par les particuliers; ceux-ci n'ont dès lors aucun droit à obtenir une aide directe ou indirecte de l'Etat. Même si la loi autorise de telles aides, l'Etat est libre de reconnaître, de cas en cas, le caractère d'utilité publique de l'entreprise et de mesurer l'aide accordée (Knapp, Précis de droit administratif N°546).

## 2.3.

Le Tribunal fédéral exige, en outre, pour qu'une activité soit reconnue d'utilité publique au sens de l'impôt fédéral direct, que ceux qui s'y adonnent fassent des sacrifices personnels à cette fin (ATF 74 I 311).

## 2.4.

La notion d'utilité publique se distingue de celle d'intérêt public, laquelle comprend les intérêts de l'Etat lui-même et toutes les tâches propres à promouvoir l'intérêt général dont le législateur considère que l'Etat doit se charger en lieu et place de particuliers (RJN 1987, p. 128). L'auteur précité, mais dans un autre ouvrage (Intérêt, utilité et ordre publics, in Centenaire du Tribunal fédéral, p. 138) ajoute que les activités de particuliers agissant dans le cadre d'une concession, d'une délégation de puissance publique et les activités d'entreprises d'économie mixte ne sont pas d'utilité publique, mais d'intérêt public ou de police selon les cas.

## 3.

En l'occurrence, il n'est pas contesté que la recourante bénéficie de l'exonération du point de vue des impôts directs, étant donné qu'elle poursuit un but d'intérêt public, de sorte que demeure seule litigieuse l'exonération de l'acquisition de l'immeuble no 1111 du cadastre de A..

### 3.1.

A ce sujet, l'office relève que l'affectation de l'immeuble au but d'intérêt public, poursuivie par l'intéressée, ne respecte pas le principe de l'immédiateté, dans la mesure où il procure à l'heure actuelle un certain rendement, de sorte que l'acquisition ne peut être qualifiée d'utilité publique et bénéficier de l'exonération des lods, aux termes de l'article 12, alinéa 2 LDM.

### 3.2.

Selon la jurisprudence, la loi s'interprète en premier lieu d'après sa lettre. Si le texte légal n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, il y a lieu de rechercher la véritable portée de la norme, en la dégageant de sa relation avec d'autres dispositions légales, de son contexte, du but poursuivi, de son esprit ainsi que de la volonté du législateur telle qu'elle résulte des travaux préparatoires. De même, lorsque le texte légal est clair, l'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que ce texte ne correspond pas en tous points au sens véritable de la disposition visée. De tels motifs peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause ainsi que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 132 V 159

cons. 4.4.1, 132 III 555 cons. 3.4.3.1; arrêt du Tribunal fédéral [2P.297/2006] du 8.3.2007, cons. 4.1).

4.

En l'occurrence, il faut relever tout d'abord que l'article 12, alinéa 2 LDM confère une liberté d'appréciation à l'autorité chargée de l'application de la loi, qui "peut" exonérer des lods les acquisitions des institutions reconnues d'utilité publique.

4.1.

La liberté d'appréciation est la faculté octroyée à certains organes d'opter pour plusieurs solutions dans l'application de la loi. Elle est la faculté de résoudre des questions d'appréciation, dont le sort, variant selon l'organe appelé à décider, dépend de considérations plus ou moins objectives. Autrement dit, c'est la faculté de choisir entre plusieurs solutions.

4.2.

Selon une opinion répandue, toutes les solutions possibles sont justes au regard de la loi. En vérité, il s'agit là d'une fiction. Il y a toujours une solution plus juste que les autres: la solution opportune. En accordant la liberté d'appréciation, le législateur ne se désintéresse pas du choix entre diverses solutions; il renonce à l'exercer lui-même pour le confier à d'autres organes (André Grisel, Traité de droit administratif, p.329-331).

5.

En l'espèce, il découle de ce qui vient d'être dit que, d'une part, l'office dispose d'un pouvoir d'appréciation, quant à savoir l'exonération des lods prévue à l'article 12, alinéa 2 LDM peut être accordée, de sorte que la recourante ne peut se prévaloir du fait qu'il a violé la loi en la refusant, alors qu'il dispose justement d'une latitude de jugement en la matière.

5.1.

D'autre part, le fait que la recourante bénéficie de l'exonération des impôts directs ne signifie pas qu'elle doit automatiquement et sans condition bénéficier du même régime au niveau des lods, en cas d'acquisition immobilière, dans la mesure où ceux-ci sont de nature indirecte et répondent à d'autres critères.

5.2.

A ce sujet, l'office a considéré que l'acquisition de l'immeuble ne pouvait être exonérée, étant donné qu'il n'est pas immédiatement affecté à la réalisation du but déterminé et qu'il procure à l'heure actuelle, ce qui n'est pas contesté, un certain rendement. Il serait à cet égard injuste que cette situation perdure encore plusieurs années, alors que l'opération de transfert aurait été exemptée des lods.

5.3.

Au demeurant, selon la jurisprudence, si une loi fiscale prévoit que l'aliénation d'immeubles est franche des droits de mutation lorsque les biens-fonds ont servi ou vont servir directement à des fins d'utilité publique, l'autorité peut, sans encourir le grief d'arbitraire, refuser l'exonération lorsque l'utilisation aux fins précitées n'a pas lieu immédiatement après la vente, à moins que les préparatifs nécessaires en vue d'une telle utilisation aient été vraiment mis en route (ASA 36 [1967] p. 335-339), ce qui n'est pas le cas dans la présente

affaire.

6.

En conclusion, la décision de l'office ne souffre d'aucun grief d'arbitraire, ni d'excès de pouvoir d'appréciation, de sorte que le recours se relève mal fondé et doit être rejeté. Les frais de la procédure seront mis à la charge du recourant, qui succombe, et seront imputés sur l'avance de frais versée le 30 juin 2009. Vu l'issue du recours, il n'y a pas lieu à l'octroi de dépens.

Par ces motifs, le conseiller d'Etat, chef du Département de la justice, de la sécurité et des finances,

décide:

1. Le recours est rejeté;

2. les frais de procédure comprenant un émolument de Frs. 1'000.-, auquel s'ajoute les frais par Fr. 100.-, soit au total Frs. 1'100.- sont mis à la charge de la recourante, montant compensé par son avance versée le 30 juin 2009;

3. il n'est pas alloué de dépens.

Neuchâtel, le 3 décembre 2010

Jean Studer

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