

## **VD\_OMNI CCST.2005.0001 vom 28. Juni 2005**

VD Tribunal cantonal, 2005-06-28, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_CCST.2005.0001](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_CCST.2005.0001)

FR: VD\_OMNI CCST.2005.0001 du 28 juin 2005

IT: VD\_OMNI CCST.2005.0001 del 28 giugno 2005

### **Regeste**

CONOD, Conod/Conseil d'Etat | La fixation, dans le règlement du Conseil d'Etat du 23 février 2005, du taux d'adaptation de la valeur locative en fonction de l'indice suisse des prix à la consommation, de l'indice suisse des loyers et de l'indice zurichois du coût de la construction est conforme au droit supérieur, notamment à l'art. 25 al. 3 LI. Elle n'implique pas non plus une inégalité de traitement entre propriétaires et locataires (ni ne viole d'autres règles constitutionnelles ou légales, soit celles qui visent à encourager l'accession à la propriété ou à lutter contre la progression à froid).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

La requête soulève diverses questions quant à sa recevabilité. Le Conseil d'Etat propose d'ailleurs de constater l'irrecevabilité de la requête, en tant qu'elle serait dirigée contre le règlement du 28 janvier 2004 ou son annexe 2a relative au coefficient de vétusté. a) La Cour constate à cet égard qu'il convient en effet de distinguer la modification du RVLoc intervenue en 2004 du règlement du 23 février 2005 qui modifie ce texte à son art. 4 al. 3 exclusivement. En effet, lors de la publication du règlement du 28 janvier 2004, la loi du 5 octobre 2004 sur la juridiction constitutionnelle (ci-après: LJC) n'était pas applicable, puisque cette loi n'est entrée en vigueur que le 1er janvier 2005; les requérants estiment cependant que la Cour constitutionnelle devrait avoir la faculté d'examiner le règlement du 28 janvier 2004 dans le cadre de la requête formée contre le règlement de 2005. b) Selon l'art. 176 al. 1 de la Constitution du 14 avril 2003 du canton de Vaud (ci-après Cst. VD), les dispositions de l'ancien droit qui sont contraires aux règles directement applicables de la présente Constitution sont abrogées. L'al. 3 ajoute que, pour le reste, l'ancien droit demeure en vigueur tant que la législation d'application requise par la présente Constitution n'aura pas été édictée; celle-ci doit l'être sans retard, mais dans un délai de cinq ans au plus dès l'entrée en vigueur de la Constitution (art. 177 al. 1; v. cependant art. 178 Cst. VD). L'art. 136 Cst. VD prévoit en substance que la Cour constitutionnelle est une section du Tribunal cantonal, celle-ci étant notamment chargée du contrôle de la conformité des normes cantonales au droit supérieur (al. 1 et 2 let. a); cette disposition ajoute que la loi définit la qualité pour agir. On rappelle ici que le canton de Vaud ne connaissait pas précédemment l'institution d'une cour constitutionnelle; celle-ci devait donc être créée par une législation d'application, à laquelle fait d'ailleurs référence l'art. 136 al. 2 let. a in fine Cst. VD. En d'autres termes, l'art. 136 Cst. VD ne comporte pas de règles directement applicables et le contrôle abstrait des normes générales ne saurait s'exercer avant l'adoption de la législation d'application, soit ici la LJC; plus concrètement, la requête à la Cour constitutionnelle, en tant qu'elle est formée contre le règlement du 28 janvier 2004, n'est pas recevable, faute de compétence de la Cour, pas plus qu'elle ne le serait à l'encontre de l'art. 25 LI (inclus dans la

loi du 4 juillet 2000). On notera ici que le Tribunal fédéral a raisonné de manière similaire, alors qu'il était saisi des recours de droit public formés les 11 juin 2003 et 1er mars 2004 à l'encontre des conventions socio-hôtelières 2003 et 2004, applicables aux établissements médico-sociaux vaudois (ATF du 18 janvier 2005, 2P.87/2004 et 2P.162/2003 consid. 2.2).

c) Il découle de ces considérations que la conclusion III du recours, qui tend à l'annulation du tableau 2a, fixant les coefficients de vétusté (figurant en annexe du règlement du 28 janvier 2004), n'est pas recevable. Par ailleurs, les moyens qui se rapportent à ce règlement n'ont pas non plus à être examinés (v. le mémoire, "Moyens", sous chiffre 3; v. également réponse du Conseil d'Etat, sous chiffre 5).

d) En revanche, dans la mesure où est en cause le règlement du 23 février 2005, force est de relever que ce dernier texte est bien susceptible d'une requête auprès de la Cour constitutionnelle; celle-ci a été formée en temps utile et les requérants, propriétaires d'un immeuble dans le canton de Vaud, qu'ils habitent, peuvent à l'évidence se prévaloir d'un intérêt digne de protection à l'annulation de ce texte (sur ce critère fondant la légitimation à saisir la Cour constitutionnelle, v. art. 9 al. 1 LJC, ainsi que Jean Moritz, *Contrôle des normes: la juridiction constitutionnelle vaudoise à l'épreuve de l'expérience jurassienne*, in RDAF 2005 I 1, spéc. p. 17 ss). On remarque ici que les requérants, en tant que contribuables assujettis à l'impôt sur la valeur locative en 2005, peuvent même se prévaloir d'un intérêt actuel (et non pas virtuel seulement), puisque le règlement attaqué s'applique précisément à la période fiscale 2005.

e) Au plan de l'instruction, le Conseil d'Etat a produit un dossier contenant notamment les travaux préparatoires du règlement attaqué. Les requérants ont au surplus demandé production de toutes pièces établissant de quelle manière la variation à la baisse du taux de l'intérêt hypothécaire serait prise en compte dans le calcul du taux d'adaptation de la valeur locative (mémoire, p. 11); le Conseil d'Etat n'a toutefois pas donné suite à cette requête. La Cour, dès lors qu'elle est en mesure de trancher la cause sans ces éléments, renoncera à en ordonner la production (v. infra 3a/cc).

## **E. 2**

Lorsqu'elle est saisie d'une requête, la Cour doit procéder au contrôle de la conformité du texte attaqué au droit supérieur; elle doit donc procéder à une confrontation entre le texte en question et l'ensemble des règles de rang supérieur, lesquelles formeront le "bloc de référence" (sur ce point, v. Moritz, *op. cit.*, p. 14); en substance, ce dernier comprendra ici, s'agissant d'un texte de rang réglementaire, la ou les lois cantonales (ici en particulier la LI), la Constitution vaudoise, ainsi que l'ensemble du droit fédéral. En principe, la Cour limite son examen aux griefs invoqués (art. 13 LJC, sous réserve de violation manifeste par la réglementation attaquée de règles de droit de rang supérieur). En l'occurrence, les requérants soutiennent que le règlement ici en cause violerait l'art. 25 LI, ainsi que diverses dispositions de la Cst. et de la Cst. VD. L'imposition de la valeur locative appelle à titre liminaire quelques considérations générales; ce n'est que dans un second temps que seront examinés de plus près les moyens des requérants.

a) Le régime d'imposition de la valeur locative a été remanié par le Grand Conseil, par rapport au projet du Conseil d'Etat, avant l'adoption de la LI. En substance, la valeur locative de l'habitation du contribuable dans son propre immeuble (pour reprendre la formule de l'art. 7 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes; ci-après: LHID; RS 642.14) correspond à un loyer moyen de ce logement (art. 25 al. 1 LI); cette formulation paraît se référer à une valeur du marché, soit au loyer (moyen) qu'un tiers devrait payer pour l'occupation d'un tel logement. Pour cerner ce loyer moyen, l'al. 2 prescrit de se fonder sur une "valeur statistique indexée"; la valeur ainsi obtenue fait toutefois l'objet d'un abattement

de 35% (même alinéa). L'indexation a pour but d'adapter de manière régulière la valeur locative durant les périodes séparant les statistiques réalisées au plan fédéral (les données déterminantes à une période récente sont celles ressortant des recensements fédéraux de 1990 et 2000). Par ailleurs, la statistique des loyers permet d'attribuer à un logement une valeur locative de base en fonction de sa surface; cette valeur est ensuite pondérée en fonction de l'âge du bâtiment, de la commune de situation, du type de logement, de l'éventuelle absence de confort et, ou d'un environnement défavorable (al. 3, 1ère phrase).

b) En droit fiscal suisse prévaut la règle selon laquelle l'usage d'une chose, dont le contribuable est propriétaire, n'est pas imposable. A cet égard, l'imposition de la valeur locative constitue une exception; mais celle-ci se justifie, selon la jurisprudence et la doctrine, en raison de la structure de l'impôt sur le revenu et du principe de l'égalité horizontale (ATF 123 II 9 et Archives 53, 391, notamment; Jean-Marc Rivier, *Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune*, 2e éd. 1998, p. 435 ss; Xavier Oberson, *Droit fiscal suisse*, 2e éd. 2002, p. 119 ss; Ryser/Rolli, *Précis de droit fiscal suisse*, 4e éd. 2002, 174). En principe en effet, seuls les biens productifs d'un revenu devraient pouvoir donner lieu à une déduction au titre des frais d'acquisition du revenu, que ceux-ci soient des frais de financement ou des frais d'entretien. Or, le droit fiscal suisse autorise la déduction d'intérêts débiteurs (notamment dans le cadre du financement d'immeubles), ainsi que des frais d'entretien d'immeubles. Du fait de ces déductions, on assimile les immeubles à des biens productifs et il est alors cohérent avec la systématique fiscale de prévoir l'imposition d'un revenu lié à la jouissance de cet immeuble (v. à ce propos Rivier, *ibidem*; cet auteur relève qu'une autre solution cohérente pourrait consister à retenir que les dépenses liées aux immeubles constituent des frais d'entretien du contribuable, auquel cas ceux-ci ne seraient pas déductibles; dans cette hypothèse, il n'y aurait pas matière à imposer un revenu de jouissance de cet immeuble; v. d'ailleurs le projet - qui a échoué par la suite en votation populaire - prévoyant une abolition de l'imposition de la valeur locative qui suivait ce modèle dans les grandes lignes: FF 2001, 2879). L'imposition de la valeur locative répond également à des préoccupations d'égalité de traitement entre les locataires et les propriétaires de leur propre logement. En effet, les locataires qui paient des loyers à des tiers (ceux-ci recouvrant des intérêts et des frais d'entretien d'immeuble) ne peuvent pas déduire les montants correspondants; il paraît alors équitable de retenir que le propriétaire, qui peut opérer de telles déductions, réalise un revenu correspondant à l'économie d'un loyer non dépensé (même auteur, p. 436). C'est une valeur objective qui doit servir de base à l'imposition de la valeur locative; dans la mesure où l'art. 7 al. 1 LHID n'en dit pas plus, les cantons conservent une marge de liberté importante dans la détermination de cette valeur (Rivier, p. 437) et ces derniers ont fréquemment prévu des abattements - d'ampleurs diverses - visant à encourager l'accession à la propriété. L'autorité fiscale n'a pas à procéder à une estimation individuelle de la valeur locative de chaque immeuble d'habitation, mais peut au contraire se fonder sur une estimation générale et forfaitaire (Rivier, *op. cit.*, p. 438 et les réf. citées).

### **E. 3**

Les requérants font valoir que le règlement du 23 février 2005 ou plus exactement l'art. 4 al. 3 RVLoc ainsi modifié ne respecterait pas l'art. 25 LI (let. a ci-après) et qu'il violerait par ailleurs diverses règles constitutionnelles cantonales et fédérales (let. b). a) On se souvient que le RVLoc, dans sa version de 2004, a introduit le dispositif réglementaire nécessaire pour pouvoir prendre en considération la statistique fédérale de 2000. Au surplus l'art. 4 al. 2 prévoit le taux d'adaptation de la valeur locative fondée sur cette statistique pour la

période fiscale 2004 et il fixe ce taux à 5% (indice 105); il s'agit là de procéder à l'indexation prévue à l'art. 25 al. 2 LI, de manière à adapter périodiquement les valeurs locatives entre deux recensements successifs (cette solution est conforme à la jurisprudence: RDAF 1997 II 708). L'art. 25 al. 3 LI prévoit pour cette indexation l'utilisation de trois critères (v. ci-dessus, Faits, C), à savoir la variation du coût de la vie, celle des loyers et celle du coût de la construction. L'art. 4 al. 3 RVLoc querellé, résulte d'une application de trois critères, pour aboutir à un taux d'adaptation de 6% par rapport au recensement fédéral de 2000 (indice 106) pour la période fiscale 2005. En substance, comme l'explique le Conseil d'Etat dans sa réponse, ces critères sont l'indice suisse des prix à la consommation, l'indice suisse des loyers (chacun compté deux fois) et enfin l'indice zurichois des coûts de la construction (compté une fois). aa) Cette solution est conforme à la lettre de l'art. 25 al. 3, 2e phrase LI; en effet, les critères en question correspondent à ceux retenus par cette disposition légale. bb) Toutefois, les requérants critiquent ici le recours à l'indice zurichois des coûts de construction, à deux égards. Tout d'abord, ils déplorent que l'on ne tienne pas compte d'un indice mieux adapté à la région. A ce propos, le Conseil d'Etat relève que l'application de l'indice des coûts de la construction calculé sur la région romande serait plus défavorable encore aux requérants (v. pièce 3 produite par le Conseil d'Etat). Par ailleurs, les intéressés déplorent que l'indice précité intervienne désormais pour 1/5 dans le taux d'adaptation de la valeur locative, alors que son poids était précédemment plus faible (soit 1/7, dans la mesure où l'indice lausannois des loyers était compté également avec un coefficient de 2); il reste que l'indice lausannois n'est plus réalisé, de sorte que celui-ci ne peut à l'évidence plus être pris en compte. Enfin, même si le poids de l'indice zurichois des coûts de la construction est désormais plus important, on ne saurait considérer que la formule de calcul retenue par le Conseil d'Etat serait de ce fait arbitraire; il apparaît au contraire qu'elle entre dans la marge d'appréciation de l'autorité exécutive, chargée de l'exécution de l'art. 25 al. 3 LI. cc) Les requérants déplorent aussi que la formule retenue par le Conseil d'Etat ne prenne pas en compte l'évolution du taux hypothécaire. A cet égard, on relèvera, sur un plan statistique, que les variations du taux hypothécaire entraînent dans la règle des hausses de loyer; au contraire, la baisse de ce même taux a pour effet, en règle générale, de tempérer la hausse des loyers, mais non d'entraîner une véritable baisse générale du niveau de ceux-ci (Annuaire statistique de la Suisse 2005, p. 257). Quoi qu'il en soit, les incidences des variations du taux hypothécaire sont prises en compte - de manière globale il est vrai - par le biais de l'indice suisse des loyers, lequel enregistre les hausses, voire les baisses de loyer. Cette solution apparaît par ailleurs conforme à la systématique de la loi, qui écarte le régime d'une estimation individuelle des valeurs locatives, pour s'en rapporter à un mécanisme fondé sur des estimations générales et forfaitaires. Dans un tel cadre, il n'y a pas de place pour l'application des dispositions du code des obligations relatives à la fixation des loyers, notamment en relation avec l'évolution des taux hypothécaires. b) Les requérants soutiennent ensuite que l'art. 4 al. 3 RVLoc ici incriminé comporterait une inégalité de traitement des propriétaires par rapport aux locataires et un traitement arbitraire des premiers. Dans le même temps, la disposition incriminée violerait les exigences de l'art. 67 al. 3 Cst. VD tendant à encourager l'accession à la propriété, ou heurterait le principe de l'art. 167 al. 3 Cst. VD, selon lequel la loi compense les effets de la progression à froid. aa) Dans deux arrêts AVLOCA (Archives 53, 383 et ATF non publié du 20 novembre 1987, P 1384/1986, le Tribunal fédéral a relevé que le législateur disposait d'une grande liberté dans le choix du système et du taux d'imposition de la valeur locative, le juge constitutionnel devant faire preuve à cet égard de retenue et limiter son contrôle au

point de savoir si la réglementation concernée satisfait aux exigences de justice fiscale dégagées par la jurisprudence (v. le 1er arrêt précité consid. 5c). Il relève d'ailleurs que la situation des propriétaires, respectivement des locataires présente des différences importantes qui excluent les solutions identiques; en réalité c'est même la différence de situation entre ces deux types de contribuables qui appelle des régimes différenciés, l'imposition de la valeur locative en étant la manifestation la plus claire. Dans les arrêts en question, le Tribunal fédéral parvient à la conclusion que le régime mis en place est de nature à favoriser quelque peu les propriétaires, mais que cela reste admissible notamment au regard de la volonté de favoriser l'accession à la propriété (v. p. ex. 2e arrêt, consid. 3c et d et 4). En l'espèce, les requérants voient surtout une inégalité de traitement par rapport aux locataires dans l'absence de prise en considération de l'évolution du taux hypothécaire dans la fixation de la valeur locative. On a déjà évoqué ce point ci-dessus, de sorte qu'il n'y a pas lieu de s'y attarder longuement, la solution retenue s'expliquant sur un plan systématique. On ajoutera ici que, malgré le grief invoqué, la réglementation vaudoise comporte toujours une composante relevant de l'encouragement à l'accession à la propriété; en effet, ce n'est pas la valeur du marché qui sert de base à l'imposition, mais une valeur statistique corrigée par un abattement de 35%, favorable aux propriétaires de logements privés. On ne saurait donc dire que l'art. 4 al. 3 RVLoc consacre une inégalité de traitement à l'endroit des propriétaires. bb) Au surplus, la disposition ici incriminée ne peut guère être contraire à l'art. 108 Cst. Cette disposition, qui s'inscrit dans le chapitre 2 relatif aux compétences (soit aux tâches) fédérales, prévoit que la Confédération encourage la construction de logements, ainsi que l'acquisition d'appartements et de maisons familiales destinée à l'usage personnel de particuliers (al. 1). Elle ne concerne donc que les autorités fédérales et ne saurait être invoquée à l'encontre d'une réglementation fiscale cantonale (sous réserve de l'hypothèse - dont rien n'indique qu'elle soit réalisée ici - d'une réglementation cantonale qui mettrait en péril l'accomplissement de cette tâche fédérale). Il reste que l'art. 67 al. 3 Cst. VD confère une tâche similaire au canton de Vaud. Celui-ci peut toutefois la mettre en oeuvre par divers moyens, notamment par le biais de mesures de subventionnement, voire des allègements fiscaux. Quoi qu'il en soit, cette disposition vise à définir les tâches cantonales et, dans cette mesure, elle laisse une part d'appréciation très large au législateur dans le choix des méthodes retenues pour l'accomplir. En l'occurrence, le régime d'imposition de la valeur locative dans le canton de Vaud comporte bien une composante d'encouragement de l'accession à la propriété, dans l'abattement de 35% prévu à l'art. 25 al. 2 LI; on ne saurait retenir que l'art. 4 RVLoc déboucherait au contraire sur un régime généralement défavorable aux personnes propriétaires de leur logement. c) S'agissant enfin de la question de la progression à froid, que l'art. 167 al. 3 Cst. VD prescrit de combattre, tel est bien le cas dans le cadre de l'art. 60 LI, lequel prévoit des mesures à cet effet. De manière générale, le revenu des activités lucratives a tendance à progresser; tel est le cas également du revenu que les propriétaires d'immeubles retirent de loyers perçus auprès de tiers. Il n'est pas incohérent dès lors de prendre en considération également l'évolution des valeurs locatives retirées par les personnes occupant leur propre logement. L'augmentation de ces différents revenus, compensée au plan économique par l'inflation, pourrait déboucher sur une imposition plus élevée, économiquement critiquable, en l'absence des mécanismes de correction de la compensation des effets de la progression à froid. Tel est le rôle de l'art. 60 LI. Cependant, ce mécanisme est appliqué de manière globale à l'ensemble des revenus, ce qui est approprié; il sera au contraire peu conforme à la systématique légale de geler en quelque sorte l'évolution des valeurs locatives (à l'instar de ce qui prévalait dans le régime

légal antérieur, qui prévoyait un blocage des valeurs locatives, tenu à juste titre pour contraire à la jurisprudence).

#### **E. 4**

Les considérations qui précèdent conduisent au rejet de la requête. Les requérants qui succombent supporteront les frais de la cause; dans la mesure où une part non négligeable des moyens soulevés sont déclarés irrecevables, l'émolument d'arrêt sera limité à 1'500 fr. Par ailleurs, les intéressés n'ont pas droit à l'allocation de dépens (art. 12 al. 2 LJC et 55 LJPA).

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