

VD_OMNI FI.1995.0119 vom 3. Juni 1996

VD Tribunal cantonal, 1996-06-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1995.0119

FR: VD_OMNI FI.1995.0119 du 3 juin 1996

IT: VD_OMNI FI.1995.0119 del 3 giugno 1996

Regeste

ULDRY Roger c/Commission communale de recours de Gland | Le droit pour la commune de taxer un bâtiment pour le raccordement EC et EU se prescrit par cinq ans à compter de la date de l'événement qui a donné lieu à la naissance de la créance fiscale, soit le fait générateur.

Erwägungen

E. 30

novembre 1964 sur la distribution de l'eau (ci-après: LDE) et sur l'art. 66 al. 1 de la loi vaudoise du 17 septembre 1974 sur la protection des eaux contre la pollution (ci-après : LVPEP), les communes peuvent percevoir des taxes pour le raccordement et l'introduction au réseau public de distribution et d'évacuation d'eau. a) L'art. 1er LDE impose aux communes de fournir de l'eau potable et de l'eau nécessaire à de la lutte contre le feu. Cette distribution fait l'objet d'un règlement communal, qui n'entre en force qu'après son approbation par le Conseil d'Etat (art. 5 al. 1 LDE). Pour la livraison de l'eau, la commune peut notamment exiger du propriétaire (art. 14 al. 1 lit. a et al. 2 LDE) : "Une taxe unique fixée au moment du raccordement direct ou indirect au réseau principal (art. 4 de la loi sur les impôts communaux). [...] Les règles applicables pour calculer le montant de la taxe unique sont fixées par le règlement communal. [...]" La Commune de Gland a adopté, le 2 mars 1967, un règlement communal des eaux (ci-après : RCE), approuvé par le Conseil d'Etat le 14 avril 1967, dont l'art. 39 avait la teneur suivante : "La taxe unique fixée au moment du raccordement direct ou indirect au réseau principal de distribution est calculée au taux de 4 % o de la valeur assurance-incendie selon l'indice de l'année en cours des immeubles bâtis"; et l'art. 40, la teneur suivante : "Si un bâtiment est transformé ou agrandi, l'augmentation de la taxe de l'assurance-incendie selon l'indice de l'année en cours est soumise à la taxe au taux prévu à l'art. 39." Le 5 octobre 1992, le Conseil communal de Gland a accepté une modification de ces deux dispositions, modification approuvée par le Conseil d'Etat, le 4 décembre 1992, et entrée en vigueur le 1er janvier 1993. L'art. 39 RCE a depuis la teneur suivante : "Une taxe unique de raccordement calculée au taux de 4 % o de la valeur assurance-incendie (valeur ECA) dudit bâtiment, rapporté à l'indice 100 de 1990, est perçue du propriétaire en contrepartie du raccordement direct ou indirect d'un bâtiment au réseau principal. Tout bâtiment reconstruit après démolition complète et volontaire d'immeubles préexistants est assimilé à un nouveau raccordement et assujéti à la présente taxe. La taxe définitive est fixée dès la réception de la valeur communiquée par L'ECA. La municipalité est habilitée, en prenant pour référence le coût annoncé des travaux, à percevoir un acompte au moment du raccordement direct ou indirect au réseau communal mais au plus tard à la mise hors d'eau du bâtiment." L'art. 40 RCE modifié a, quant à lui, la teneur suivante : "Lorsque des transformations soumises au permis de construire ont été

entreprises dans un bâtiment déjà raccordé, il est perçu du propriétaire une taxe unique complémentaire au taux réduit de 2,8 % sur la différence entre les valeurs ECA d'avant et d'après les travaux, préalablement rapportée à l'indice 100 de 1990. Tout bâtiment reconstruit après sinistre ou démolition partielle d'immeubles préexistants, est assimilé à un cas de transformation et assujetti à la taxe unique complémentaire. La taxe définitive est fixée dès réception de la valeur communiquée par l'ECA. La municipalité est habilitée, en prenant pour référence le coût annoncé des travaux, à percevoir un acompte." b) Aux termes de l'art. 66 al. 1 LVPEP, les communes peuvent percevoir, conformément à la loi sur les impôts communaux, un impôt spécial et des taxes pour couvrir les frais d'aménagement et d'exploitation du réseau des canalisations publiques et des installations d'épuration. La Commune de Gland a adopté, le 16 décembre 1982, le règlement sur les égouts et l'épuration des eaux usées (ci-après: REEEU), approuvé par le Conseil d'Etat le 26 janvier 1983 dont l'art. 30 avait la teneur suivante : "Pour tout bâtiment déversant ses eaux directement ou indirectement dans un collecteur d'égouts public, il est perçu : a) Une taxe unique de raccordement calculée au taux de 6.5% de la valeur de base d'assurance incendie, payable lors de l'octroi du permis d'utiliser ou lorsque la municipalité a connaissance de la taxe d'assurance incendie. Elle est destinée à couvrir les investissements du réseau ou des collecteurs d'égouts publics et d'installations collectives d'épuration. b) En cas de transformation ou d'agrandissement d'un bâtiment déjà raccordé, l'augmentation de la valeur de base de l'assurance-incendie est soumise à une taxe unique complémentaire calculée au taux de 4%. Cette taxe n'est pas exigible en cas de révision pure et simple de la police d'assurance, non accompagnée de travaux." Cette disposition a été modifiée le 12 novembre 1992 par le conseil communal, modification approuvée par le Conseil d'Etat le 15 janvier 1993; depuis lors, elle a la teneur suivante : "Pour tout bâtiment déversant ses eaux, directement ou indirectement dans un collecteur d'égouts public, il est perçu : a) Une taxe unique de raccordement calculée au taux de 1% de la valeur d'assurance incendie (valeur ECA) dudit bâtiment, rapportée à l'indice 100 de 1990, est perçue du propriétaire en contrepartie du raccordement direct ou indirect au réseau communal. Tout bâtiment reconstruit après démolition complète et volontaire d'immeubles préexistants est assimilé à un nouveau raccordement et assujetti à la présente taxe. La taxe définitive est fixée dès réception de la valeur communiquée par l'ECA. La municipalité est habilitée, en prenant pour référence le coût annoncé des travaux, à percevoir un acompte au moment du raccordement direct ou indirect au réseau communal mais au plus tard à la mise hors d'eau du bâtiment. b) Lorsque des transformations soumises à permis de construire ont été entreprises dans un bâtiment déjà raccordé, il est perçu du propriétaire une taxe unique complémentaire au taux réduit de 0,7% pris sur l'entier de la différence entre les valeurs ECA d'avant et après les travaux, préalablement rapportée à l'indice 100 de 1990. Tout bâtiment reconstruit après sinistre ou démolition partielle d'immeubles préexistants, est assimilé à un cas de transformation et assujetti à la taxe unique complémentaire. La taxe définitive est fixée dès la réception de la valeur communiquée par l'ECA. La municipalité est habilitée, en prenant pour référence le coût annoncé des travaux, à percevoir un acompte." 3. La municipalité a notifié au recourant, le 6 janvier 1995, la taxation définitive des deux bâtiments concernés pour leur raccordement aux réseaux d'eaux claires et d'égouts. Pour le recourant, le droit de la commune de notifier de telles taxes serait prescrit, vu les dates auxquelles les permis de construire le bâtiment no ECA 1356 et de transformer le bâtiment ECA no 74 ont été délivrés. a) Certaines lois fiscales distinguent la prescription du droit de taxer de celle de la créance fiscale. La prescription du droit de taxer

limite le droit des autorités fiscales de procéder à la taxation, tandis que la prescription de la perception limite le droit de recouvrer une créance fiscale, définitivement établie (cf. ATF 112 Ia 265 in fine, cité par la CCRI dans son prononcé no 88/23, C. S.A., du 4 avril 1991). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, c'est la réalisation des conditions légales et non pas la déclaration concrète de l'autorité de taxation qui constitue le moment déterminant pour le fondement de l'obligation fiscale (cf. ATF 103 Ia 26, JT 1979 I 41; prononcé de la CCRI no 88/031 Municipalité de L. c/ époux B., du 14 août 1990; RDAF 1994 p. 77 et ss notamment 79). En pratique, l'autorité communale compétente notifie, par un bordereau unique, la taxation et le calcul de la contribution due; on retiendra, dans ces conditions et sauf disposition contraire, que la durée du délai de prescription est la même, qu'il s'agisse du droit de taxer ou de la créance fiscale. b) Les prétentions de droit public, en particulier la créance d'impôt, se prescrivent même si aucune disposition légale ne le prévoit (Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, Neuchâtel 1980, p. 357). L'art. 42 LIC, sous la note marginale "prescription", se borne à prévoir un renvoi à la règle de la loi sur les impôts cantonaux (ci-après : LI) qui a trait à la prescription des créances d'impôt (art. 118 LI); dans la mesure où il n'y a pas lieu de faire de distinction, s'agissant en tous cas de taxes communales, pour le délai de prescription du droit de taxer, respectivement de la créance, on retiendra que cette disposition s'applique par analogie à l'un comme à l'autre délais (cf. dans ce sens, à titre d'exemple, prononcé no 88/23, C. S.A., du 4 avril 1991, déjà cité; arrêt FI 92/029 du 17 décembre 1992, publié in RDAF 1994 p. 77 et ss notamment 80). L'art. 118 LI a la teneur suivante: "Les créances d'impôt se prescrivent par cinq ans. La prescription court dès l'échéance de la créance; elle est en tout cas acquise dix ans après la fin de la période fiscale. Les art. 134 à 137 du Code des obligations sont applicables." c) Quoique contestée par certains auteurs (notamment Buffat, Les taxes liées à la propriété foncière, en particulier dans le canton de Vaud, thèse Lausanne 1989, p. 211 à 213, qui soutient que la contribution unique se prescrit par 10 ans, par référence à l'art. 127 CO, et la taxe annuelle par cinq ans, vu l'art. 128 CO), cette solution doit être confirmée. Elle s'impose d'autant plus que les règlements communaux topiques sont muets sur ce point, et que, dans l'application de la LI, comme du reste de l'AIFD, la prescription de la créance d'impôt court avant même que la décision de taxation ne soit rendue; c'est une raison supplémentaire d'appliquer par analogie l'art. 118 LI. Du reste, la municipalité admet, dans les écritures de son avocat, que le droit pour elle de taxer les bâtiments sis sur son territoire pour le raccordement aux réseaux d'eaux claires et d'eaux usées se prescrit par cinq ans.

4. Les parties sont en revanche en désaccord sur la détermination du point de départ de ce délai de prescription. La municipalité, s'appuyant sur le texte des règlements communaux modifié, soutient que le délai de cinq ans part du jour où la valeur ECA du bâtiment construit ou transformé lui est communiquée. Pour le recourant, il y a lieu de s'en tenir à la date de délivrance des permis de construire. a) A défaut de dispositions particulières, le délai de prescription du droit, pour la municipalité, de taxer sera déterminé conformément aux principes généraux du droit (ATF 112 Ia 260, JT 1988 I 426); il convient alors de se référer à la date de l'événement qui a donné lieu à la naissance de la créance fiscale. Cette dernière naît dès que les faits générateurs prévus par la loi sont réalisés (cf. Knapp, Précis de droit administratif, Bâle et Francfort, 3ème édition, 1988, no 741). Le fait générateur de la taxation incriminée dans le cas présent doit au préalable être recherché dans les textes réglementaires communaux; faute de règle claire, on présumera alors que cet événement est réalisé dès l'achèvement des travaux de construction du bâtiment raccordé aux collecteurs ou, s'agissant d'un bâtiment transformé ou agrandi, dès l'achèvement de ces

derniers travaux (v. dans ce sens Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungrechtsprechung II § 110 B VII et références citées). Il faut en effet bien voir que la concrétisation de la plus-value résultant de l'équipement réalisé par la collectivité publique et justifiant une contribution auprès du propriétaire du bâtiment équipé, apparaît lors de la construction, respectivement lors de la transformation, respectivement l'agrandissement de ce dernier (arrêt FI 95/088 du 21 mai 1996, cons. 3, références citées). La Commission cantonale de recours en matière d'impôt (ci-après: CCRI) et le Tribunal administratif ont été amenés à retenir, en fonction de dispositions réglementaires communales diverses, des solutions différenciées. Dans un prononcé G. du 4 novembre 1974, la CCRI a tout d'abord jugé que la taxe était due par le seul fait du raccordement du bâtiment concerné, sans égard à des circonstances particulières (RDAF 1976, pp. 52-53). Dans cet esprit, la CCRI, suivant la jurisprudence du Tribunal fédéral, a précisé que les conditions justifiant le prélèvement d'une taxe de raccordement étaient remplies au moment où le raccordement est effectué et que l'obligation de payer la taxe concernait en principe le propriétaire qui a réalisé ce raccordement (prononcé 88/031 Municipalité de L. c/ époux B., du 14 août 1990). Dans un prononcé postérieur du 4 avril 1991 (C. S.A.) - déjà cité -, la CCRI s'est référée à la date de la nouvelle taxation ECA du bâtiment transformé, les travaux autorisés étant en tout cas terminés à cette dernière date, de sorte que le délai de prescription avait commencé à courir dès cette date au plus tard; or, en computant le délai de cinq ans de cette manière, force était de constater que la prescription était acquise lors de la notification de la taxe de raccordement (consid. 3). Dans un arrêt D. du 17 décembre 1992 concernant la même commune - également précité -, le Tribunal administratif a admis que, conformément à la teneur de la disposition réglementaire, la commune était en droit de taxer dès l'octroi du permis de construire (RDAF 1994 p. 77 et ss notamment 80). Enfin, dans un arrêt B. du 26 août 1994, le tribunal s'en est tenu, comme dies a quo, à la date de réalisation du raccordement, le texte des deux dispositions réglementaires précisant que la perception de la taxe d'introduction est liée au raccordement direct ou indirect d'embranchement au collecteur (FI 92/092, consid. 2). b) Il convient dès lors de vérifier si, en l'occurrence, le droit communal comporte des dispositions particulières déterminant le point de départ du délai de prescription. A cet égard, on se souvient que l'art. 30 REEEU ancien, lit. a précise que la taxe unique de raccordement est payable lors de l'octroi du permis d'utiliser ou lorsque la municipalité a connaissance de la taxe de l'assurance incendie. La même disposition, telle que modifiée le 12 novembre 1992, indique que cette taxe est fixée dès réception de la valeur communiquée par l'ECA (voir lit. a al. 3, respectivement lit. b al. 3). Les art. 39 et 40 RCE, tels que modifiés le 5 octobre 1992, précisent également que la taxe définitive est fixée dès la réception de la valeur communiquée par l'ECA. Il ressort de ces règles que la municipalité n'a pas la possibilité d'arrêter la taxation avant d'avoir reçu la valeur d'assurance-incendie arrêtée après travaux; de telles dispositions peuvent raisonnablement être interprétées comme impliquant une suspension du délai de prescription jusqu'à réception par la municipalité de la taxe ECA; on remarque ici au passage que, comme l'institution de l'interruption du délai de prescription, celle de la suspension de ce délai est connue en droit public et notamment en droit fiscal (au demeurant, en matière fiscale, le dépôt d'une réclamation ou d'un recours ont pour conséquence précisément la suspension des délais de prescription : art. 98a al. 2 lit. a, 118 al. 2 LI, applicable d'ailleurs par analogie s'agissant d'impôts et taxes communaux vu le renvoi de l'art. 42 LIC). Au demeurant, une interprétation dans ce sens des dispositions communales - d'autres réglementations que celles de Gland connaissent en effet des

dispositions similaires - est de nature à répondre aux préoccupations émises par la doctrine sur ce problème (voir en particulier Alexandre Bonnard, note publiée à la RDAF 1994, 330). c) Ainsi, s'agissant du bâtiment ECA 1356, nouvellement construit, on constate que la valeur de l'assurance-incendie a été communiquée à la Municipalité de Gland au courant du mois de mars 1993; en conséquence, la prescription, dont le cours était susceptible d'être suspendu jusqu'alors, aussi bien en application de l'ancienne que de la nouvelle teneur de l'art. 30 REEEU, n'était pas acquise le 6 janvier 1995, date de la notification du bordereau portant sur la taxe unique de raccordement au réseau d'épuration. S'agissant du bâtiment ECA 74, qui a fait l'objet de transformations, on rappelle que la municipalité a reçu une notification de la nouvelle assurance-incendie au début de l'année 1991; en application de l'art. 30 REEEU ancien, le cours de la prescription est donc resté suspendu jusqu'à cette date. En conséquence, le 6 janvier 1995, date de la notification de la taxe unique de raccordement au réseau d'épuration pour ce bâtiment, la prescription n'était pas échue non plus (la même solution s'imposerait a fortiori si l'on considérait, dans le cadre de l'ancienne réglementation, que la prescription était suspendue en outre jusqu'à la délivrance du permis d'utiliser; il paraît néanmoins plus cohérent ici d'admettre que la prescription court à compter du premier des deux événements évoqués à l'art. 30 REEEU ancien lit.a). d) Les taxes de raccordement aux réseaux de distribution d'eau soulèvent un problème quelque peu différent, dans la mesure où l'ancienne réglementation prescrit que la taxe est fixée dès le raccordement direct ou indirect; elle régit de cette manière le point de départ du délai de prescription et diffère à cet égard des nouvelles dispositions dont on rappelle qu'elles sont entrées en vigueur le 1er janvier 1993. Selon la jurisprudence rendue en application de l'art. 49 du titre final du code civil, spécialement son alinéa 3, la question de savoir si la prescription a été interrompue ou suspendue ou encore si elle n'a pas commencé à courir, pour autant qu'elle ne soit pas échue sous l'empire de l'ancien droit, se résout d'après le nouveau droit dès l'entrée en vigueur de celui-ci (ATF 90 II 331); la jurisprudence rendue à propos de prétentions de droit public va d'ailleurs dans le même sens (ATF 107 Ib 198 consid. 7b; v. aussi ATF 111 II 186 consid. 6). Ainsi, il convient de vérifier tout d'abord si le délai de prescription était échu le 1er janvier 1993, date de l'entrée en vigueur de la nouvelle teneur des art. 39 et 40 RCE; dans la négative, ces nouvelles règles étaient applicables pour déterminer si le cours de la prescription a été suspendu ou s'il n'a pas commencé à courir. aa) S'agissant du bâtiment ECA 1356, soit de la construction nouvelle, on ignore la date exacte de son raccordement au réseau de distribution d'eau; cependant, le permis de construire ayant été délivré le 29 janvier 1988, on peut exclure qu'il se soit déroulé plus de cinq ans jusqu'au premier janvier 1993, date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions. Dès cette date, en application de l'art. 39 RCE nouvelle teneur, on doit considérer que le délai de prescription n'a pas couru, ce jusqu'à la réception par la municipalité de la nouvelle valeur d'assurance-incendie, au courant du mois de mars 1993. Dans ces conditions, force est de conclure que la prescription n'était pas acquise non plus pour la taxe de raccordement au réseau de distribution d'eau pour le bâtiment ECA 1356. bb) La situation est un peu moins claire s'agissant du bâtiment ECA 74, qui a fait l'objet de transformations. Le permis de construire a été délivré au mois de juillet 1987; sur la base des pièces produites, on pourrait certes retenir que le raccordement - s'agissant d'un bâtiment existant faisant l'objet de transformations, il s'agit le plus souvent d'un raccordement indirect - n'est pas intervenu avant la fin de l'année 1988, date de l'occupation effective de l'immeuble, les premières factures datant en effet de début 1989. Le recourant expose toutefois de manière plausible, sans être contredit par la municipalité, que les

travaux de transformation ont été exécutés fin 1987, le raccordement au réseau d'eau claire (comme du reste, celui aux eaux usées, mais compte tenu de ce qui a été dit au paragraphe c, supra, cette date n'est, dans ce cas, pas déterminante) ayant été effectué au début desdits travaux. Il est du reste notoire que la pose des canalisations constitue l'une des premières opérations des travaux de construction, de sorte que l'on peut retenir que le raccordement ici déterminant s'est produit entre août et décembre 1987. Par le fait qu'il n'ait pas retourné à la municipalité la carte de contrôle, le recourant rend sans doute plus difficile, sinon même impossible, la détermination de la date exacte de celui-ci; toutefois, cela ne saurait expliquer que la municipalité ait attendu le 6 janvier 1995 seulement pour procéder à la notification de la taxation, alors que le 29 juin 1989, la commission communale de salubrité avait déjà visité ce bâtiment. Quoi qu'il en soit, force est bien d'admettre qu'au premier janvier 1993, la prescription du droit de taxer le bâtiment ECA 74 transformé pour le raccordement au réseau d'eaux claires était acquise. Le recours sera donc admis sur ce point.

5. Sur le fond et bien que cela n'ait pas été invoqué, le tribunal rappelle qu'il a toujours admis, suivant en cela la CCRI (cf prononcé 90/29 P. S.A. du 14 mars 1991, déjà cité), le critère de la valeur assurance-incendie pour déterminer l'assiette des taxes de raccordement à la distribution de l'eau, à l'égout ou encore au service d'épuration, et ce aussi bien lors du raccordement initial qu'ultérieurement, si des modifications de la valeur de l'immeuble interviennent par suite de transformation, d'agrandissement ou reconstruction (cf, à titre d'exemple, arrêts FI 91/026 du 1er juin 1992; FI 93/082 du 30 décembre 1993; FI 93/0037 du 13 janvier 1995). Enfin, le tribunal constate que le calcul opéré par la municipalité est conforme aux textes réglementaires communaux. 6. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à n'admettre le recours que sur une seule des quatre taxes notifiées à Roger Uldry. La prescription de la taxation du bâtiment ECA no 74 transformé pour le raccordement au réseau d'eaux claires étant acquise, la décision de la Commission communale en matière d'impôt de Gland du 3 novembre 1995 sera annulée sur ce point. En revanche, le tribunal confirmera ladite décision en tant qu'elle maintient les trois autres taxes. L'émolument judiciaire réduit, mis à la charge du recourant, dès lors qu'il est débouté sur l'essentiel de ses conclusions, est arrêté à 2'500 fr.; la municipalité, qui a plaidé avec avocat, a droit à des dépens réduits fixés à 600 fr. (art. 55 LJPA).