

## **VD\_OMNI FI.2003.0093 vom 12. Juli 2004**

VD Tribunal cantonal, 2004-07-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2003.0093](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2003.0093)

FR: VD\_OMNI FI.2003.0093 du 12 juillet 2004

IT: VD\_OMNI FI.2003.0093 del 12 luglio 2004

### **Regeste**

Medtronic Europe Sàrl c/Commission de recours de l'Association intercommunale des Eaux du Boiron | Une taxe unique de raccordement au réseau collectif de distribution de l'eau de 20% de la valeur ECA ne vide pas le principe de l'équivalence. Cette taxe tient compte du potentiel de consommation mis à la disposition du propriétaire; il y a lieu de tenir compte, non seulement de la consommation courante, mais des impératifs légaux de la protection du nouveau bâtiment contre l'incendie et pour lesquels des nouvelles canalisations ont été aménagées par la collectivité.

### **Erwägungen**

#### **E. 10**

LDE distingue les installations principales, établies et entretenues aux frais du fournisseur, des installations extérieures ou intérieures, établies et entretenues aux frais du propriétaire. On entend par la première de ces deux notions, d'une part, les conduites d'approvisionnement faisant partie de l'équipement de raccordement, d'autre part, les conduites principales appartenant à l'équipement général du réseau de distribution (Buffat, op. cit., p. 223). L'art. 14 LDE permet d'assurer le financement de cette prestation de la façon suivante: "Pour la livraison de l'eau, la commune peut exiger du propriétaire: a) une taxe unique fixée au moment du raccordement direct ou indirect au réseau principal (article 4 de la loi sur les impôts communaux); b) un prix de vente au mètre cube ou au litre/minute comprenant, le cas échéant, une finance annuelle et uniforme d'abonnement; c) un prix de location pour les appareils de mesure. Les règles applicables pour calculer le montant de la taxe unique sont fixées par le règlement communal. Le prix de vente et le prix de location des appareils de mesure sont fixés par la municipalité." En vertu d'un acte de concession qui n'a pas été produit, la commune de Tolochenaz, avec celles de Denens, Lully, Lussy et Villars-sous-Yens, a délégué à l'A.I.E.B. le soin de distribuer l'eau sur son territoire. Le règlement de distribution d'eau de cette association (ci-après: RDE) a été adopté par le Conseil intercommunal (v. art. 117 et ss de la loi du 28 février 1956 sur les communes) dans sa séance du 19 mars 1998 et approuvé par le Conseil d'Etat dans sa séance du 21 octobre 1998. Son article 41 a la teneur suivante: "Les conditions de prélèvement des taxes unique et complémentaire de raccordement au réseau principal font l'objet d'une annexe qui fait partie intégrante du présent règlement et ne peut être modifiée que par le Conseil intercommunal et avec l'approbation du Conseil d'Etat." Les trois premières dispositions de l'annexe au RDE (ci-après: annexe) ont la teneur suivante: "Article premier - En contrepartie du raccordement direct ou indirect d'un bâtiment au réseau principal de distribution, il est perçu du propriétaire une taxe unique de raccordement fixée à 20% 0 de la valeur d'assurance incendie (valeur ECA) du dit bâtiment rapportée à l'indice 100 de 1990. Toute reconstruction après démolition complète et volontaire d'un bâtiment

préexistant est assimilée à un nouveau raccordement et assujettie à la présente taxe. Art. 2 - Lorsque des travaux de transformation ou d'agrandissement soumis à permis de construire ont été entrepris dans un bâtiment déjà raccordé, il est perçu du propriétaire une taxe unique complémentaire au taux réduit de 10 % 0 pris sur l'entier de la différence entre les valeurs ECA d'avant et après les travaux, préalablement rapportées à l'indice 100 de 1990. Ce complément n'est pas perçu: 1. en cas de révision pure et simple de la police d'assurance-incendie, non accompagnée de travaux ou liée à des travaux non soumis à permis de construire; 2. lorsqu'il résulte une différence n'excédant pas fr. 10'000.— entre les valeurs d'avant et après les travaux préalablement rapportées à l'indice 100 de 1990. Toute reconstruction après sinistre ou démolition partielle est assimilée à un cas de transformation et assujettie à la présente taxe complémentaire. Art. 3 – Le Comité de direction peut s'écarter des chiffres prévus aux articles 1 et 2 lorsque l'Association fournit de l'eau au-delà de ses obligations légales, par exemple lorsqu'il s'agit d'eau industrielle." De la lecture de son texte, il appert ainsi que la réglementation applicable en l'occurrence exige, comme fait générateur de l'obligation fiscale, un raccordement direct ou indirect d'un bâtiment au réseau collectif. Dès lors, la réalisation sur une parcelle d'une construction nouvelle après démolition d'un bâtiment déjà raccordé donne naissance à l'obligation fiscale (v. Commission cantonale de recours en matière d'impôt - ci-après CCRI -, arrêt B. du 6 décembre 1990, publié in RDAF 1991, 163; TA, arrêt 1991/0028 du 2 juillet 1992); elle générera, à teneur de l'article premier annexe RDE, la perception d'une taxe entière. La réalisation de travaux de transformation ou d'agrandissement d'une construction existante et déjà raccordée implique, quant à elle, la perception d'une taxe complémentaire; il en va ainsi lorsqu'à l'issue des travaux d'extension, le bâtiment ne formera plus qu'une seule entité physique indistincte (v. arrêts FI 1995/0088 du 21 mai 1996, confirmé par ATF 2P.231/1996 du 25 novembre 1996; FI 1993/0082 du 30 décembre 1993). En revanche, le Tribunal administratif a déjà retenu qu'aucune disposition, ni du RDE, ni de son annexe, ne permettait de retenir que la construction d'un bâtiment physiquement séparé de la construction principale, mais non raccordé au réseau de distribution d'eau claire génère également la perception d'une taxe de raccordement (v. arrêt FI 2002/0033 du 27 novembre 2002). De même, on rappelle au surplus qu'en l'absence d'une prestation communale ou intercommunale (utilisation d'un collecteur communal; plus-value liée à un équipement communal inexistant), les autorités concernées ne sauraient percevoir une taxe, sauf à violer l'art. 4 LIC (cf., dans ce sens, arrêt FI 1999/0057 du 16 décembre 1999). b) Le raccordement d'un bâtiment fait partie de l'équipement du terrain, notion relevant de l'aménagement du territoire (art. 19 LAT). Dès lors, lorsqu'il s'agit de définir le bâtiment dont le raccordement déclenche le fait générateur, la jurisprudence se réfère le plus souvent aux notions développées en matière de police des constructions à propos de l'art. 80 al. 2 LATC. On rappelle que la transformation au sens de la disposition précitée est l'opération tendant à modifier la répartition interne des volumes construits ou l'affectation de tout ou partie de ces volumes sans accroissements extérieurs (v. Alexandre Bonnard et al., Droit fédéral et vaudois de la construction, 3ème éd., Lausanne 2002, ad 82 LATC, n° 3.2.1, réf. citée). De même, on entend par agrandissement toute augmentation du volume extérieur de la construction ou toute adjonction d'éléments extérieurs nouveaux (ibid., n° 3.3.1, réf. citée). En revanche, constitue une construction nouvelle un accroissement sans rapport aucun, quantitativement mais aussi fonctionnellement, avec le bâtiment existant (ibid., n° 4.2). Ainsi, pour distinguer la réalisation d'un agrandissement de celle d'une construction nouvelle, la CCRI, dans l'arrêt B. du 6 décembre 1990, déjà cité, s'est expressément référée

aux notions précitées; elle a apprécié le bâtiment incriminé – il s'agissait d'une reconstruction après démolition – au regard du maintien d'une part substantielle des volumes existants et du respect, pour l'essentiel, de l'implantation antérieure (v. RDAF 1991, déjà cité, 163 et ss, not. 169). Dans l'arrêt FI 1995/0088, déjà cité, le Tribunal administratif, confronté à l'extension d'une usine, a, quant à lui, refusé d'assimiler un bâtiment unique, composé de deux corps accolés entre eux et pourvus de liaisons internes, présentant en outre une unité architecturale et fonctionnelle, comme deux constructions séparées, ce quand bien même la possibilité de séparer physiquement ces dernières existait. S'agissant dès lors de distinguer l'extension d'une construction existante, dont la réalisation entraîne, tout comme la transformation, la perception d'une taxe complémentaire, d'un bâtiment physiquement séparé, il importe avant tout de se référer au contenu du dossier d'autorisation de construire et aux critères dégagés par la jurisprudence en droit des constructions pour opérer la distinction entre ces deux notions (v. arrêt FI 2002/0033, déjà cité). c) aa) A titre préliminaire, on relève que l'ECA a traité l'extension Nord réalisée par la recourante non comme un nouveau bâtiment, mais, à la différence de l'A.I.E.B., bel et bien comme une extension. On relève sur ce point que, dans l'arrêt B. précité, la CCRI a jugé que la qualification donnée aux travaux par l'ECA n'était pas décisive dans le cadre de l'application des règles fiscales liées à l'épuration des eaux (contra, un arrêt isolé il est vrai, CCRI, R. du 23 juillet 1985). Cette jurisprudence doit être confirmée. On retire de celle-ci que l'autorité chargée d'arrêter de telles taxes est sans doute liée par la valeur arrêtée par l'ECA lorsque la réglementation fait, comme en l'occurrence, de celle-ci l'assiette de la taxation. Dès lors, la valeur prise en considération par l'ECA à l'issue des travaux constitue, dans le cas d'espèce, l'assiette de la taxation, vu la teneur des articles 1 et 2 annexe RDE. Il appert cependant que, dans la décision attaquée, l'A.I.E.B., pour fixer l'assiette de la taxation, a pris l'entier de la différence entre les valeurs ECA avant et après la réalisation de l'extension, préalablement rapportées à l'indice 100. Ainsi, l'autorité intimée, liée par la détermination par l'ECA de la valeur des bâtiments raccordés, s'est inspirée du modèle de calcul de l'article 2 annexe RDE, applicable en cas de transformation ou d'agrandissement d'un bâtiment déjà raccordé; or, elle a pourtant considéré cette extension comme un nouveau bâtiment (à juste titre, v. sur cet aspect, lit. bb ci-dessous). Dans cette situation, l'article premier annexe RDE, applicable en pareil cas, eût normalement exigé de l'autorité intimée qu'elle reprenne la valeur ECA de ce nouveau bâtiment, afin d'arrêter l'assiette de la taxation. Cela étant, son calcul doit, dans son principe, être confirmé. A l'issue de l'échange de correspondance avec l'agence locale de l'ECA, on retient en effet que la différence entre la valeur totale du bâtiment après travaux, ramenée à l'indice 100 (51'874'172 fr.) et la valeur de l'ancien bâtiment, également ramenée à l'indice 100 (24'980'352 fr.), soit 26'893'820 francs, constitue, conformément à l'article premier annexe RDE, bel et bien la valeur de l'extension Nord qu'il y a lieu de taxer dans le cas d'espèce. Dans ce montant, on ne retrouve aucune plus-value sur l'ancien bâtiment, dès lors que la valeur ECA de celui-ci n'a pas été adaptée à l'occasion de ces nouveaux travaux. C'est cependant de façon inutile et erronée que l'A.I.E.B., dans la décision attaquée, a, par surcroît, rapporté une seconde fois ce dernier montant de l'indice 110 à l'indice 100, pour retenir finalement un montant de 24'448'928 francs. Or, en matière fiscale, le Tribunal administratif peut aller au-delà des conclusions des parties, à l'avantage comme au détriment de celles-ci, l'art. 202 al. 2 LI étant applicable par renvoi de l'art. 44 al. 1 LIC, deuxième phrase (v. sur cette question, arrêt FI 1990/0023 du 1<sup>er</sup> février 1993). Dès lors, il devra, dans l'hypothèse où il serait amené à écarter les griefs matériels soulevés à l'encontre de la décision querellée, réformer

celle-ci au détriment de la recourante, puisqu'il constate à ce stade que l'assiette de la taxation devrait être aggravée. bb) En revanche, l'autorité de taxation n'est pas tenue de suivre la qualification donnée par l'ECA, dans le cadre du calcul de la prime, aux travaux générant un nouveau raccordement ou un raccordement indirect. L'A.I.E.B. était ainsi en droit d'aboutir, s'agissant de qualifier les travaux ainsi réalisés, à une conclusion différente de celle de l'ECA. Du reste, cette qualification n'a guère de portée dans le cas d'espèce, puisque l'ECA a fait application, pour le calcul de la prime, du même taux à l'extension, comme au bâtiment principal. In casu, il appert, à la lecture des plans, que l'extension raccordée constitue bel et bien un bâtiment physiquement séparé du bâtiment principal; il n'est nul besoin à cet égard d'opérer, comme le voudrait la recourante, une comparaison avec des constructions voisines, telle l'extension récemment réalisée par la Fondation de l'Ecole de la construction, également à Tolochenaz (ce d'autant plus que la taxation définitive de ce bâtiment n'a pas encore été notifiée par l'A.I.E.B.). En effet, cette extension n'est pas contiguë, comme la recourante tente de le soutenir, puisqu'elle est implantée à cinq mètres environ de la façade du bâtiment principal. Le fait que cette implantation résulte d'une dérogation à la règle fixant la distance entre deux bâtiments sur une même parcelle ne plaide guère en faveur de l'unité architecturale avec le bâtiment principal; cela démontre qu'à l'origine, il a bien été prévu par les architectes que cette construction en soit séparée. Rien n'empêchait au demeurant la recourante de réaliser une extension contiguë au bâtiment principal, afin que son usine ne forme plus qu'un seul et unique bâtiment; cette séparation résulte dès lors exclusivement du libre choix de la constructrice. Supposé toutefois que cette séparation résulte, comme la recourante le soutient, d'une contrainte physique, la solution ne serait pas différente. Les seuls éléments reliant ces deux bâtiments consistent en effet, d'une part, en un couloir extérieur de liaison avec l'entrée principale, d'autre part, en une simple passerelle. A l'évidence, ces éléments sont insuffisants pour que l'on considère l'extension Nord comme formant, d'un point de vue architectural, une unité avec le bâtiment principal; au contraire, il s'agit là d'une construction nouvelle. Par conséquent, c'est à juste titre que l'art. 1<sup>er</sup> annexe RDE a été appliqué dans le cas d'espèce. Il résulte en effet des pièces produites extraites du dossier de construction que cette extension – à l'inverse du cas jugé par le tribunal dans l'affaire FI 2002/0033 – est bien raccordée au réseau collectif d'eau potable, puisque, notamment, des installations ("sprinklers") de détection du feu et d'alimentation automatique en eau y ont été aménagées. 2. La recourante conteste cependant la taxe qui lui a été notifiée dans le cas d'espèce sous deux aspects. Pour elle, la perception d'une taxe au taux de 20 % de valeur assurance-incendie du bâtiment serait contraire aux principes généraux de l'équivalence et de la couverture des coûts, ce d'autant plus que les dépenses de l'A.I.E.B. seraient, selon elle, largement couvertes par des contributions calculées à un taux moins élevé. a) Quant à leur nature, il est généralement admis que les taxes de raccordement sont des contributions causales, par opposition à l'impôt; elles sont liées à l'avantage particulier dont bénéficie, contrairement aux autres administrés, le propriétaire de la parcelle reliée aux installations collectives (cf., notamment, Buffat, p. 49). La contribution unique de raccordement instituée par l'art. 14 al. 1 lit. a LDE a pour principale fonction de compenser l'avantage économique que retire le propriétaire de l'équipement de distribution d'eau et, partant, de l'augmentation de son bien-fonds (ibid., pp. 221 et 225). Il a déjà été jugé par le Tribunal fédéral que l'équipement réalisé par la collectivité publique, les réseaux de distribution d'eau potable ou d'égouts notamment - de même que l'amélioration de ces derniers - conférait aux biens-fonds privés une plus-value justifiant la perception d'une contribution auprès de leurs propriétaires. La

concrétisation de cette plus-value apparaît notamment lors de la construction de bâtiments, respectivement lors de la transformation et l'agrandissement de ces derniers. (v. ATF 109 Ia 328; 93 I 106; v., s'agissant de la jurisprudence cantonale, cf. RDAF 1991, p. 163, déjà cité, spéc. p. 165; TA, arrêts FI 2001/0053 du 6 février 2002; 1993/0058 du 30 janvier 1998; 1995/0119 du 3 juin 1996; 1995/0088 du 21 mai 1996; v. toutefois l'étude de Marie-Claire Pont Veuthey, Les taxes de raccordement, qualification et régime juridique, in *Droit de la construction* 1997, 35 ss, spéc. p. 37 s., qui soutient que l'on est en présence d'une taxe d'utilisation). Dans un arrêt du 18 mai 1999, le Tribunal administratif s'est demandé néanmoins si ces contributions ne devaient pas être qualifiées de taxes d'utilisation (FI 1998/0114, publié in RDAF 2000 I 108, réf. citées); pas plus que dans ce dernier arrêt, le cas d'espèce ne commande que l'on tranche ici cette controverse, dans la mesure où le présent litige peut être résolu sans cela. aa) La redevance que l'Etat exige en contrepartie de la fourniture d'une prestation doit respecter le principe de la couverture des coûts. Découlant de l'art. 4 Cst. féd., ce principe suppose que le produit total des émoluments ne dépasse pas les dépenses globales du secteur administratif concerné (v. la jurisprudence du Tribunal fédéral publiée, notamment, chez André Müller, *Finanzierung der kommunalen Abwasserentsorgung aus ökonomischer Sicht*, in DEP 1998 p. 509 et ss, not. 515 et 518; ATF 121 I 230; 118 Ia 320, cons. 4b; 112 Ia 43; 104 Ia 113; 100 Ia 140; références citées). Pour Buffat, ce principe a en outre un contenu négatif, puisqu'il vise à éviter que le découvert éventuel qui résulterait de la sous-appréciation par l'administration des frais engagés soit mis à la charge de l'ensemble des contribuables par le biais de l'impôt sur le revenu et la fortune ou de l'ensemble des propriétaires par le biais des impôts fonciers (op. cit., p. 78). Ce principe n'implique toutefois pas que le coût de chacune des prestations doive être pris en considération; au contraire, il tolère un certain schématisme en la matière, l'objectif étant d'obtenir un équilibre global entre les ressources et les charges du service fourni, et d'éviter que les recettes ne dépassent continuellement les frais (ibid., p. 79; v. également, Blaise Knapp, *Précis de droit administratif*, Bâle et Francfort-sur-le-Main 1991, n° 2824). Pour le Tribunal fédéral, cité par Buffat, il est admissible de prendre en considération l'intérêt que l'acte administratif représente pour l'obligé et la capacité de prestation de ce dernier, de telle sorte que les émoluments pour les affaires les plus importantes compensent la perte subie lors de l'accomplissement de travaux pour lesquels, en raison du peu d'importance de l'intérêt mis en jeu, on ne peut pas exiger une indemnité qui couvre les frais (Buffat, p. 78, références citées); cette remarque montre d'ailleurs l'articulation entre le principe de la couverture des coûts et celui de l'équivalence. On rappelle qu'en matière de taxes de raccordement, les frais de construction impliquent en règle générale un amortissement des installations sur une longue durée; dès lors, l'examen du principe de couverture des frais doit s'étendre sur une période en conséquence (cf. sur ce point, Adrian Hungerbühler, *Grundsätze des Kausalabgabenrechts*, in ZBl 2003, 505 et ss, not. 520). bb) Le montant de la redevance doit par ailleurs respecter le principe d'équivalence, lequel concrétise ceux de proportionnalité et de l'interdiction de l'arbitraire. Le particulier doit prendre en considération sa propre situation et examiner la valeur que la prestation de la collectivité revêt pour lui (Pont Veuthey, op. cit., p. 39). Il en résulte que le montant réclamé doit être en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie et rester dans des limites raisonnables. Il n'est pas nécessaire que, dans chaque cas, les contributions correspondent avec précision aux dépenses administratives. Pour des motifs de praticabilité, la jurisprudence admet en effet un certain schématisme dans le choix, par le législateur communal, des critères permettant de cerner l'avantage que retire un propriétaire

du raccordement de son immeuble au réseau collectif. Les contributions doivent toutefois être établies selon des critères objectifs et s'abstenir de créer des différences qui ne se justifieraient pas par des motifs pertinents (v. ATF 128 I 46, cons. 4a; ATF 126 I 180, cons. 3a/bb; 122 I 279, cons. 6c; 121 II 183, cons. 4). On observe que, dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a jugé, en matière de poursuites et faillites, qu'un émolument équivalant au 2‰ du produit de la réalisation, pourtant notifié conformément à l'art. 30 de l'Ordonnance du 23 septembre 1996 sur les émoluments perçus en application de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite (RS 281.35), était contraire au principe de l'équivalence. Il s'agissait pour les autorités zurichoises de percevoir un émolument de 204'587 fr.80 (sur un produit total de 102'293'918 fr.10) à la suite d'instructions données à une banque; or, pour la Haute Cour, un tel montant n'avait plus rien à voir avec la modicité de l'activité administrative effectivement déployée dans le cas d'espèce (v. ATF 130 III 225, cons. 2.4). Néanmoins, la jurisprudence en a également déduit que le principe de l'égalité de traitement ne revêtait pas un caractère absolu en matière de taxes, mais s'accommodait de certaines différences ou assimilations, liées à l'application de critères simples, clairs et facilement compréhensibles (v. ATF 125 I 1, cons. 2b/bb; 109 Ia 325, cons. 5; 108 Ia 114, cons. 2b; 106 Ia 241, cons. 3b; réf. citées; cf. en outre, Danielle Yersin, L'égalité de traitement en droit fiscal, in RDS 1992 II 145 et ss, not. 209). En matière de contributions causales, le principe d'égalité de traitement recoupe en effet dans une large mesure les principes de couverture des coûts et d'équivalence. Il est en particulier conforme à l'art. 4 Cst. de percevoir des taxes, non pas auprès de l'ensemble des contribuables, mais des personnes ou groupes de personnes qui sont les bénéficiaires directs ou principaux de certaines prestations publiques (ATF 110 Ia 13, in Revue fiscale 1985, 267; 114 Ia 224 et 323; 118 Ia 3; v. ég. Danielle Yersin, op. cit., p. 217; voir dans ce sens Katherine Klett, Der Gleichheitssatz im Steuerrecht, in RDS 1992 vol. 2, pp. 1ss, sp. pp. 60ss, N°67). La liberté d'appréciation et l'autonomie laissées au législateur communal doivent ainsi être préservées dans cette mesure; le juge ne peut sanctionner une règle communale pour violation du principe de l'égalité de traitement que si elle aboutit à un résultat insoutenable ou établit des différences qui ne se justifient par aucun motif raisonnable (v., outre la jurisprudence précitée, ZBl 1985, 107; voir aussi Pont Veuthey, p. 39; DFJP/OFAT, Etude relative à la loi fédérale sur l'aménagement du territoire, p. 245, ch. 31). Dans sa jurisprudence la plus récente, le Tribunal fédéral a sans doute jugé que la valeur d'assurance incendie ne pouvait pas servir au calcul d'une taxe annuelle de consommation ou d'utilisation (v. ATF 128 I, déjà cité; ATF 2P.249/1999 du 24 mai 2000); dans la mesure où elle est destinée à couvrir le coût de l'entretien des installations collectives, cette taxe doit inclure dans sa base de calcul la consommation effectuée par l'immeuble (v. ATF 125 I 1, cons. 2b/ee). A plusieurs reprises cependant, il a confirmé l'utilisation globale ou différenciée de la valeur d'assurance-incendie pour le calcul des contributions communales de raccordement (v., outre la jurisprudence précitée, ATF 109 Ia 325, cons. 6a; cf. en outre Danielle Yersin, ibid.), y compris au réseau d'eau potable (ATF 2P.161/1992 du 31 mai 1994). La CCRI avait, pour sa part, observé, dans un prononcé du 25 juin 1979, Menuiserie X. et Cie., que le terme "bâtiment" devait être apprécié comme "comprenant tous les éléments affectés à l'exploitation de l'entreprise" ; aussi avait-elle confirmé que l'objet des taxes était bien le groupe de bâtiments affectés à l'exploitation de la menuiserie (RDAF 1980 p. 276 ss, not. 278). Un tel système, sous réserve de disposition communale contraire, interdirait du reste que l'on distingue l'un ou l'autre des bâtiments construits sur une même parcelle raccordée ou que l'on sépare l'une ou l'autre des parties d'un seul et même bâtiment relié au collecteur,

sous le prétexte que ces derniers n'utilisent pas les installations collectives, puisque c'est l'immeuble tout entier qui, en définitive, profite de la plus-value résultant de l'introduction aux réseaux de distribution d'eau et d'égouts (v. TA, arrêts FI 2002/0033 et 1996/0018, déjà cités). Il est vrai cependant que, pour les bâtiments industriels, l'utilisation de la valeur assurance-incendie comme base de calcul des taxes de raccordement a parfois été critiquée, en ce sens qu'elle paraît moins appropriée à cause de la grande différence des utilisations possibles de ce genre de bâtiment (v. Hungerbühler, op. cit., not. 524). Cela étant, l'utilisation d'autres critères pour le calcul des taxes de raccordement apparaît tout autant critiquable, dans la mesure où elle peut conduire, à cause de la particularité de l'entreprise, à une charge disproportionnée (ainsi, s'agissant d'une scierie, la valeur cadastrale de l'immeuble dont la majeure partie n'est pas construite, cf. ATF 2P.425/1996 du 1<sup>er</sup> mai 1998, cons. 6, in ZBI 2003, 548; cf. dans le même sens ATF 106 Ia 241, cons. 4d). S'agissant de calculer la taxe d'introduction au réseau des égouts et d'épuration des eaux usées, les critères suivants, que l'on rencontre également dans la pratique, semblent plutôt avoir la faveur de la doctrine : nombre de logements, estimation du volume bâti, l'équivalent-habitant, etc. (v. Hungerbühler, ibid.; cf. ég. Peter Karlen, Die Erhebung von Abwasserabgaben aus rechtlichen Sicht, in DEP 1999, p. 539 et ss, not. 558, lequel retient également à cet égard la valeur assurance-incendie). On relève sur ce point que, dans la jurisprudence d'autres cantons, l'utilisation de droits de raccordement minimaux, prévus pour le raccordement au réseau collectif des eaux usées et l'approvisionnement en eau, a été confirmée, à condition toutefois que la taxe finale tienne compte du potentiel d'eaux usées à évacuer, respectivement du potentiel de consommation d'eau du bâtiment raccordé (cf. arrêt VGE 21'365 du 31 mai 2002, rendu par le Tribunal administratif du Canton de Berne, concernant la commune de Schalunen, publié in BVR 2003, 35, cons. 4, cité du reste par la recourante).

b) On examinera de façon successive les deux moyens développés par la recourante pour s'opposer à la taxe incriminée. aa) Pour s'assurer du respect du principe de la couverture des frais, il y a lieu de comparer, dans les comptes de la collectivité concernée, le produit des taxes encaissées et le total des dépenses que lesdites taxes sont censées couvrir (v. arrêt FI 1997/0012 du 12 mai 1997). L'A.I.E.B. a produit des extraits de ses comptes pour les exercices 1999 à 2002, ainsi qu'un budget prévisionnel pour l'année 2003. Il en ressort que, durant ces cinq dernières années, elle a comptabilisé de la façon suivante les taxes de raccordement encaissées et les dépenses :

Années	Taxes (en frs.)	Dépenses (en frs.)
1999	81'190,25	81.434 56'515,50
2000	178'332,50	81.434 515'267,75
2001	43'368,25	81.434 44'418,70
2002	331'959,80	81.434 295'019,55
2003 (prov.)	159'609,70	81.434 214'696,30
<b>Totaux</b>	<b>794'460,50</b>	<b>1'125'917,80</b>

Le montant des taxes comptabilisées comprend l'acompte provisoire dû par la recourante à fin 2002, suite à l'arrêt FI 2002/0041, soit 150'000 francs (la TVA ayant été extournée). L'A.I.E.B. ne tient cependant pas compte de la taxe complète générée par le raccordement litigieux, dans la mesure où elle est contestée; or, ce raccordement a bien eu lieu durant la période concernée. Ainsi, si l'on déduit du produit des taxes encaissées en 2002 l'acompte de 150'000 francs et que l'on ajoute le montant de 488'978 fr.55, soit la taxe contestée, franche de TVA, le total des taxes encaissées de 1999 à 2003 serait ainsi porté à 1'133'439 fr. 05. Or, ce montant est censé couvrir le coût des nouvelles installations. Comme l'A.I.E.B. l'explique dans ses écritures, elle a dû se soumettre aux nouvelles exigences de l'ECA en matière de protection contre l'incendie. Des investissements importants, parmi lesquels le changement de certaines conduites, ont été consentis à cet effet depuis 2002, précisément dans le secteur

route du Molliau/route Paderewski, à Tolochenaz, où l'usine de la recourante est implantée. Ce changement est nécessité, notamment, par l'alimentation en eau des "sprinklers" installés dans l'extension réalisée (y compris les parkings souterrains) par la recourante. Cela étant, l'allégation de la recourante selon laquelle le produit des taxes de raccordement générerait un bénéfice pour l'A.I.E.B. est vérifiée en l'espèce puisque le rejet du recours aurait pour conséquence de faire apparaître dans les comptes une différence positive de 7'521 fr. 25, à tout le moins; cette différence dépasserait même 50'000 francs si le tribunal était conduit à réformer la décision in pejus et à aggraver l'assiette de la taxation. Dans cette dernière hypothèse, le bénéfice réalisé équivaldrait alors à 2,5% de la valeur du patrimoine administratif de l'A.I.E.B., telle qu'arrêtée au 31 décembre 2002 (2'077'143 fr.75).

L'essentiel est toutefois de constater que, durant les cinq dernières années, le produit de l'ensemble des taxes globalement notifiées par l'A.I.E.B., dont l'activité, faut-il le rappeler, n'a trait qu'à la distribution de l'eau potable, couvre l'ensemble des charges de l'association (v. sur ce point, Pierre Moor, Droit administratif, III, Berne 1992, n° 7.2.4.3); cela est confirmé par le récapitulatif du compte de fonctionnement de l'association durant la même période de cinq ans.

Années	Charges	Revenus	Résultat
1999	662'602,10	665'385,90	2'783,80
2000	758'651,60	758'690,65	39,05
2001	601'392,95	600'758,25	- 634,70
2002	941'353,93	942'588,98	1235,05
2003 (prov.)	771'357,82	772'302,17	944,35
Totaux	3'735'358,40	3'739'725,95	4'367,55

Certes, ce résultat devrait être corrigé pour tenir compte de la taxe litigieuse céans (v. supra); le bénéfice ainsi réalisé avoisine en réalité 400'000 francs, soit 10% environ du total des revenus, ceci sur une période de cinq ans. Selon la jurisprudence, rappelée par Moor, les résultats ne doivent pas dépasser "sensiblement" les dépenses (ibidem); or, le bénéfice en l'occurrence se situe encore dans cette fourchette et ne justifie pas que l'on retienne in casu une violation du principe de couverture des coûts, ce d'autant moins qu'une période de cinq ans paraît à cet égard trop restreinte pour un examen approprié du respect de ce principe (v. Hungerbühler, ibid.). Du reste, il est généralement admis que les collectivités puissent faire des réserves financières si ces dernières n'excèdent pas les besoins futurs estimés avec prudence (cf. Pont Veuthey, p. 40).

bb) La recourante ne conteste pas le fait que le raccordement en eau potable engendre une plus-value de son nouveau bâtiment; elle soutient cependant que la perception d'une contribution de plus-value aboutit en l'occurrence à un résultat inéquitable et arbitraire. Pour elle, le montant de la taxe qui lui a été notifiée en application de l'art. 1<sup>er</sup> annexe RDE, soit 500'714 fr. 05, serait totalement hors de proportion avec l'avantage qu'elle retire concrètement du raccordement de son extension au réseau de distribution d'eau potable. Or, comme on l'a vu ci-dessus, l'association intercommunale, dans sa réglementation, était fondée à prendre en considération la valeur ECA du nouveau bâtiment raccordé comme seule base de calcul permettant de déterminer la contribution due; certes schématique, ce système de perception, qui assure une certaine égalité de traitement entre propriétaires de bâtiments raccordés (v. Pont Veuthey, op. cit., p. 39), échappe cependant à la critique. Dès lors qu'il ne s'agit pas ici d'apprécier une taxe de consommation ou d'utilisation, l'autorité intimée n'était nullement tenue de pondérer, par surcroît, ce critère par la consommation effective de la recourante. Il s'agit néanmoins de s'assurer que ce système n'entraîne pas une distorsion entre propriétaires dans une situation comparable, auquel cas le principe de l'égalité de traitement serait violé (v. sur cette question, arrêt FI 1996/0019 du 31 octobre 1996). Pour la recourante, une taxe de 20% de la valeur ECA du bâtiment aboutirait nécessairement à un résultat insoutenable; cette contribution ne serait en rapport ni avec le coût de la prestation de la collectivité, ni avec l'utilité qu'elle-même en retire. A

cet égard, la recourante fait valoir qu'elle assumera seule, avec le produit de cette taxe, le coût de réfection du tronçon de la conduite de la route du Molliau. Au demeurant, ces travaux, rendus nécessaires afin de garantir la défense contre l'incendie de la zone industrielle de Tolochenaz, auraient été devisés à 332'700 francs, soit un montant inférieur à la taxe incriminée. Ce raisonnement, quoique séduisant, ne saurait toutefois être suivi, dès lors qu'il s'agit de tenir compte de l'ensemble des paramètres dont le propriétaire raccordé retire un avantage. L'arrêt précité du Tribunal administratif bernois, cité par la recourante, est, à cet égard, non dénué de pertinence; comme la recourante elle-même l'observe, la taxe de raccordement au réseau collectif de distribution d'eau doit, notamment, tenir compte du potentiel de consommation mis à la disposition du propriétaire du bâtiment raccordé. Or, la recourante perd de vue qu'en l'occurrence, de nouvelles canalisations ont été installées, notamment dans le secteur du périmètre de l'association intercommunale où son usine est implantée, ce qui accroît d'autant le potentiel de consommation dont elle peut disposer (notamment en cas d'incendie). Sur ce volet, la recourante met en avant sa consommation totale durant l'année 2002 (18'002 m<sup>3</sup>), soit une année durant laquelle l'extension Nord était opérationnelle; il s'avère en effet que ce total est inférieur à la prévision annuelle de 30'000 m<sup>3</sup> sur la base de laquelle la taxation des bâtiments précédents a été arrêtée (v. infra). Elle omet cependant l'utilité qu'elle retire du raccordement, ce qui ne saurait se mesurer à cette seule aune; comme le fait observer à juste titre l'A.I.E.B., il y a lieu également de tenir compte des impératifs légaux de la protection du nouveau bâtiment et de ses occupants contre l'incendie. Du reste, l'A.I.E.B. rappelle opportunément que la pose de nouvelles canalisations était nécessaire, notamment, par l'alimentation en eau des "sprinklers" installés dans l'extension réalisée par la recourante. Le calibre des installations collectives a ainsi été fixé en fonction d'une utilisation en eau potentiellement maximale par la recourante et non seulement en fonction de la consommation ordinaire. En outre, la recourante perd de vue que l'amortissement des installations ne constitue pas en lui-même un fait générateur d'une nouvelle taxe de raccordement; dès lors, il appartient à la collectivité de financer le coût du remplacement des installations amorties par le produit des taxes que génèrent de nouveaux raccordements (v. sur ce point, ATF 2P.45/2003 du 28 août 2003, in ZBI 2004 p. 263, cons. 5.3; ATF 2P.78/2003 du 1<sup>er</sup> septembre 2003, in ZBI 2004 p. 270, cons. 3.7). Elle ne saurait en conséquence invoquer de façon utile à l'encontre de la contribution incriminée le fait qu'elle financerait seule le coût du remplacement de certaines installations collectives. Il y a également lieu de tenir compte à cet égard des dépenses auxquelles l'A.I.E.B. devra inévitablement consentir dans le futur et qui doivent pouvoir être financées. Quant au taux lui-même, on doit concéder à la recourante qu'en comparaison avec ceux auxquels le tribunal a été confronté par le passé lorsqu'il s'est agi pour lui de connaître d'un recours contre une taxe de raccordement au réseau de distribution d'eau (6‰ de la valeur ECA, à Lausanne – les 10‰ auxquels fait allusion la recourante concernent la taxe eaux claires – contre 14‰ à Champagne et 12‰ à Chavannes-des-Bois; 15‰ de l'estimation fiscale à Vufflens-le-Château; v. au surplus, quelques exemples cités par Buffat, p. 238), il demeure sans doute assez élevé. Il serait excessif toutefois d'en conclure que ce taux ne respecte pas le principe d'équivalence. Du reste, cette comparaison demeure hasardeuse, voire délicate; la répartition de la charge totale due par le propriétaire d'un bâtiment entre la taxe unique de raccordement et la taxe annuelle peut en effet varier selon les règlements communaux. Il reste que, par convention du 29 août 1996 passée avec l'Association intercommunale pour la fourniture en eau potable (ci-après: A.I.E.P., à laquelle l'A.I.E.B. a succédé), la recourante a été mise au bénéfice d'un taux de 15‰ de la valeur ECA des bâtiments précédemment

réalisés (bâtiment administratif et centre de production), pour le raccordement de ceux-ci au réseau d'eau potable. Entre-temps toutefois, la nouvelle réglementation fixant ce taux à 20‰ est entrée en vigueur; c'est sous l'empire de ce texte que la nouvelle construction a été érigée et raccordée au réseau d'eau potable. La recourante ne peut dès lors tirer aucun profit de la convention précitée. Quant à l'art. 3 annexe RDE, qui permet à l'A.I.E.B. de s'écarter des taux fixés réglementairement, sa simple lecture permet de comprendre qu'il ne s'applique en tout cas pas lorsque la consommation d'eau se révèle, comme le soutient la recourante, inférieure aux prévisions. 3. a) Les considérants qui précèdent, s'ils conduisent le tribunal à rejeter le recours, ne permettent cependant pas de confirmer la décision attaquée; celle-ci sera en effet réformée en ce sens que l'assiette de la taxation est arrêtée à 26'893'820 francs. La cause sera donc renvoyée à l'A.I.E.B. pour notification d'un nouveau bordereau à la recourante, conformément au considérant 1c/aa du présent arrêt. b) Un émolument d'arrêt sera mis à la charge de la recourante, qui succombe. Au surplus, des dépens, mis à la charge de la recourante, seront alloués à l'A.I.E.B., qui obtient gain de cause avec l'assistance d'un avocat (art. 55 LJPA).

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