

## **VD\_OMNI FI.2004.0079 vom 13. Juni 2006**

VD Tribunal cantonal, 2006-06-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0079](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0079)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0079 du 13 juin 2006

IT: VD\_OMNI FI.2004.0079 del 13 giugno 2006

### **Regeste**

X./ Commission communale de recours de Blonay, Municipalité de Blonay | Notion de la taxe de séjour; portée du principe de l'égalité de traitement pour les impôts d'affectation dépendant des coûts. Viole le principe de l'égalité de traitement le Règlement de la taxe intercommunale de séjour (district de Vevey) fixant le montant de la taxe à 1,2 ‰ (voire 1,8 ‰) de la valeur d'estimation fiscale de l'immeuble pour les propriétaires de résidences secondaires. Inégalité par rapport aux hôtes en séjour dans les hôtels qui doivent s'acquitter d'une taxe notablement moins élevée.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Interjeté dans le délai de recours de trente jours prescrit par l'art. 47a de la loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom; RSV 650.11) et dans les formes prévues, par renvoi, aux art. 200 et ss de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI ; RSV 642.11), le présent recours est recevable.

#### **E. 2**

En l'espèce, la décision attaquée concerne à la fois la taxe (inter-)communale de séjour et la taxe cantonale de séjour pour l'année 2003. L'objet du litige porte toutefois exclusivement sur la taxe (inter-)communale de séjour (ci-après : taxe communale de séjour). En tant que propriétaire d'une résidence secondaire, l'hoirie recourante ne critique en effet pas – du moins pas clairement – la taxe cantonale de séjour, mais conteste le montant (élevé) de sa taxe communale de séjour et dit être victime d'une inégalité de traitement par rapport aux hôtels dont les clients doivent s'acquitter d'une taxe communale de séjour beaucoup plus modeste que la sienne.

#### **E. 3**

a) Selon l'art. 3bis LICom, les communes qui affirment leur vocation touristique peuvent être autorisées à percevoir une taxe de séjour (al. 1); cette taxe fait l'objet d'un règlement adopté par le Conseil général ou communal il est soumis à l'approbation du chef du département concerné (al.2); ce règlement doit notamment contenir des dispositions fixant les conditions d'assujettissement à la taxe de séjour, le mode de calcul et le montant de celle-ci, ainsi que la procédure de perception (al. 3); le produit de cette taxe doit être distinct des recettes générales de la commune et affecté à des dépenses profitant à l'ensemble des touristes (al. 4). b) Les communes de Blonay, Chardonne, Corseaux, Corsier-sur-Vevey, Jongny, Montreux, Saint-Légier-La-Chiésaz, La Tour-de-Peilz, Vevey et Veytaux perçoivent une taxe de séjour sur les nuitées des hôtes de passage ou en séjour sur le territoire de ces dix communes. Celles-ci ont adopté un Règlement de la taxe intercommunale de séjour, approuvé par le Conseil d'Etat du canton de Vaud le 2 décembre

2002 (ci-après: le Règlement). Selon l'art. 13 al. 1 du Règlement, la taxe de séjour est due pour chaque nuitée ; son montant varie selon l'établissement où l'hôte est logé. L'art. 14 du Règlement prévoit une taxe de séjour par nuitée pour les hôtels allant de 2 fr. 50 à 1 fr. (selon leur nombre d'étoiles et selon qu'ils sont situés en zone urbaine ou non); la taxe de séjour par nuitée pour les cliniques s'élève à 2 francs; pour les pensionnats à 0,60 fr. et pour les campings à 0,30 fr. L'art. 15 du Règlement dispose que pour les hôtes en séjour, locataires de villas, chalets, appartements, le montant de la taxe est calculé forfaitairement comme suit: a) pour les locations de courte durée (60 jours et moins), 5% du prix de location net (sans les charges) ; b) pour les locations de longue durée (plus de 60 jours) : - 10% du prix de la location mensuelle net, mais au minimum 30 fr. pour un temps effectif d'occupation dans l'année de 60 nuitées ou moins (sic !) ; - 15% du prix de la location mensuel net, mais au minimum 45 fr. pour un temps effectif d'occupation dans l'année de plus de soixante nuitées. Aux termes de l'art. 16 du Règlement : « Pour les propriétaires de chalets, villas, maisons ou appartements à titre de résidence secondaire, le montant de la taxe de séjour est calculé comme suit: - 1,2 ‰ de la valeur d'estimation fiscale de l'immeuble pour un temps effectif d'occupation dans l'année de 60 nuits ou moins, mais au minimum de fr. 135,-- - 1,8‰ de la valeur d'estimation fiscale de l'immeuble pour un temps effectif d'occupation dans l'année de plus de 60 nuits, mais au minimum fr. 135,-- Le propriétaire qui omet d'indiquer le nombre de nuitées dans le délai fixé par les dispositions légales régissant la matière est astreint au versement d'une taxe forfaitaire correspondant à 1,8‰ de la valeur d'estimation fiscale de l'immeuble mais au minimum 135 francs. Pour les périodes de location à des tiers, la taxe prévue à l'art. 16 (recte : 15) ci-dessus est applicable. Les taxes prévues aux art. 16 et 17 (recte : 15 et 16) peuvent se cumuler s'il y a lieu ».

#### **E. 4**

La taxe de séjour est considérée comme un impôt d'affectation ou de dotation (Zwecksteuer) dépendant des coûts (Kostenanlastungssteuer) en ce sens qu'elle est destinée à couvrir des dépenses déterminées provoquées par des personnes déterminées ou qui profite avant tout à celles-ci. Le cercle des contribuables d'un impôt d'affectation destiné à couvrir certaines dépenses déterminées comprend les personnes à la charge desquelles la collectivité publique peut, pour des motifs objectifs et raisonnables, mettre en priorité les dépenses en cause plutôt que de les imposer à l'ensemble des contribuables; cet impôt est toutefois dû indépendamment de l'usage ou de l'avantage obtenu individuellement par le contribuable ou de la dépense que celui-ci a provoquée. Le lien entre les dépenses en cause et les personnes assujetties est ainsi abstrait et plus lâche que dans le cas d'une charge de préférence; ces dépenses sont comprises dans un sens large, sans qu'il soit nécessaire qu'un tel impôt serve au financement immédiat d'une mesure déterminée (ATF 122 I 61 consid. 3b ; 122 I 305 consid. 4b, p. 310; voir aussi ATF 124 I 289, consid. 3b, p. 291, 292 et Peter Böckli , Indirekte Steuern und Lenkungssteuern, Bâle 1975, p. 52, 54). La taxe de séjour se caractérise donc comme un impôt spécial, d'un montant modéré, destiné à un but déterminé, distinct des tâches générales de la commune. Elle tend essentiellement à faire participer les hôtes de la station au financement des installations et des manifestations qui sont créées spécialement pour eux et dont ils profitent de manière prépondérante. Le produit de la taxe de séjour doit donc être utilisé exclusivement dans l'intérêt des hôtes et ne doit pas l'être à des fins d'allègement du budget communal ordinaire ou de propagande pour la station (ATF 101 I a 437 consid. 3a; 100 I 71 consid. 3a ; 102 Ia 143 consid. 2). L'hôte doit ainsi coopérer à la réalisation de l'équipement touristique qui est mis à sa disposition, qu'il l'utilise ou qu'il ne l'utilise pas.

## **E. 5**

a) En l'espèce, la recourante soutient qu'en tant que propriétaire d'une résidence secondaire érigée sur une grande parcelle (6000 m<sup>2</sup>), elle serait victime d'une inégalité de traitement par rapport notamment aux hôtes en séjour dans les hôtels, qui doivent s'acquitter d'une taxe de séjour par nuitée relativement modique. La recourante ne s'en prend pas à l'assiette de la taxe de séjour, mais à son taux (1,2 ou 1,8 pour mille de la valeur de l'estimation fiscale) ; elle conteste le montant de la taxe communale de séjour qu'elle juge excessivement élevé, partant disproportionné. b) Un arrêté viole le principe de l'égalité de traitement (art. 8 Cst.) lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente; cela suppose que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 122 I 305, consid. 6a, p. 313 et les arrêts cités). En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique (art. 127 al. 2 Cst). Le principe de la généralité de l'imposition interdit que certaines personnes ou groupes de personnes soient exonérés sans motif objectif, car les charges financières de la collectivité qui résultent de ces tâches publiques générales doivent être supportées par l'ensemble des citoyens. En vertu des principes de l'égalité d'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive, les contribuables qui sont dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable; lorsqu'ils sont dans des situations de fait différentes qui ont des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et y être adaptée (ATF 122 I 305 consid. 6a; ATF 122 I 101 consid. 2b). c) Ces principes ont une portée partiellement différente pour les impôts d'affectation dépendant des coûts, telles que les taxes de séjour (cf. Peter Böckli, op. cit., p. 52, 54) . En effet, le cercle des contribuables se limite généralement aux personnes auxquelles des motifs objectifs et raisonnables commandent de faire supporter certaines dépenses de la collectivité publique (ATF 124 I 289, consid. 3b, p. 291, 292), soit, pour la taxe de séjour, aux hôtes en séjour dans les stations touristiques. Dans la mesure où le produit net de la taxe de séjour est affecté au financement de manifestations touristiques, de prestations ou d'installations créées pour les hôtes et utiles de manière prépondérante à ceux-ci (art. 3 du Règlement), la capacité économique des personnes assujetties ne doit pas être déterminée en fonction de leurs revenus ou de leur fortune, comme c'est le cas en matière d'impôts directs, mais selon d'autres critères (ATF non publié 2P.215/2000 consid. 7b ; Toni Russi, *Taxe de soutien en faveur du tourisme - une appréciation fiscale*, in *Expert fiduciaire* 1999 p. 144 ss ; p. 148-149; Adriano Marantelli, *Grundprobleme des schweizerischen Tourismusabgaberechts*, thèse Berne 1991, p. 84 et 442 ss ; Archives 49 p. 345 consid. 3b et 3c). Certes, la charge fiscale dépend de la combinaison de la base de calcul et du taux choisi et d'éventuelles distorsions des bases de calcul peuvent être pratiquement sans incidence sur l'égalité de traitement entre les contribuables lorsque le taux d'imposition est bas, mais elles deviennent anticonstitutionnelles lorsque le taux est élevé.

## **E. 6**

S'agissant de la taxe de séjour, la capacité économique des personnes assujetties (hôtes en séjour) ne doit donc pas être déterminée en fonction de leurs revenus ou de leur fortune,

mais peut être déterminée, dans une certaine mesure, en fonction du degré de confort et de la nature de l'établissement où l'hôte est logé. Mais il ne faut pas perdre de vue qu'il s'agit avant tout d'une taxe « personnelle » liée au nombre de nuitées passées par l'hôte dans la station touristique. En l'espèce, les membres de l'hoirie recourante qui séjournent dans leur résidence secondaire ne se trouvent pas dans une situation fondamentalement différente de celle des hôtes qui séjournent dans un hôtel ou qui louent une résidence secondaire du même type que celle de la recourante. Une famille composée de cinq personnes séjournant, par hypothèse, soixante nuits dans un hôtel cinq étoiles en zone urbaine devrait s'acquitter d'un montant de 750 fr. au titre de la taxe intercommunale de séjour (2 fr. 50 x 5 personnes x 60 jours). En revanche, la même famille propriétaire d'une résidence secondaire dont la valeur d'estimation fiscale s'élèverait – comme ici – à 1'785'000 fr. devrait s'acquitter d'une taxe intercommunale de 2'142 fr. (1,2‰ de 1'785'000 fr.), ce qui représente une différence de 1'392 fr. Une telle différence n'est justifiée par aucun motif objectif et raisonnable, étant précisé que le critère le plus important pour déterminer la taxe de séjour est le nombre de personnes et de nuitées : le critère de la valeur de l'estimation fiscale de la résidence secondaire ne saurait avoir un poids prépondérant, mais devrait être pondéré par d'autres facteurs de réduction. Un bon critère serait celui du nombre de lits disponibles dans une résidence secondaire. Selon la jurisprudence, la taxe de séjour se caractérise comme un impôt spécial d'un montant modeste (ATF 101 I a 437, consid. 3a; ATF 102 I a 143, consid. 4; ATF 64 I 305 consid. 2; 90 I 97; 93 I 126, consid. 5c). Or le montant de 2'142 fr. ne saurait être considéré comme modique, d'autant plus qu'à cette taxe communale devra s'ajouter la taxe cantonale de séjour. A noter que le taux de 1,2‰ se rapproche du taux maximum (1,5‰) prévu pour l'impôt foncier communal dû par les propriétaires d'immeubles sis dans la commune (art. 19 al. 2 LICom) ; or l'impôt foncier communal est de nature totalement différente de la taxe de séjour. Dans le cas particulier, le taux de 1,2‰ de la valeur fiscale de l'immeuble lorsque l'occupation dans l'année est de soixante nuits ou moins (et de 1,8‰ lorsque le temps effectif d'occupation est de plus de soixante nuits) est disproportionné, partant arbitraire (cf. arrêt du 7 décembre 1993 in ZBI 96/1995, p. 37, consid. 3b, p. 40). Les taux de 1,2‰ et de 1,8‰ devraient être réduits de plus de la moitié pour être compatibles avec les principes constitutionnels. A titre de comparaison, on peut citer l'art. 5 al. 6 du Règlement intercommunal de la taxe de séjour pour les communes de Ste-Croix, Bullet et Mauborget du 28 mai 2003 prévoyant que les propriétaires de villas doivent s'acquitter d'une taxe calculée forfaitairement par année de 0,65% de la valeur locative en cas d'occupation effective du logement durant soixante nuits au moins, et, de 1% de la valeur locative en cas d'occupation effective durant plus de soixante nuits, étant précisé que la valeur locative est de 5% de l'estimation fiscale de l'immeuble (TA FI.2006.0008). Si l'hoirie recourante était propriétaire de sa maison dans l'une de ces trois communes, elle ne devrait s'acquitter que d'un montant de 580 fr. à titre de taxe communale de séjour (pour une occupation de soixante nuits ou moins), respectivement de 892 fr. (en cas d'occupation effective durant plus de soixante nuits). A noter que ces derniers montants correspondent à ceux de la taxe cantonale de séjour, dont l'art. 6 du Règlement vaudois du 19 février 1993 fixant le barème de la taxe cantonale de séjour (RSV 935.11.2) prévoit que la taxe cantonale de séjour pour les propriétaires de résidences secondaires, calculée forfaitairement, est de 0,65 % de la valeur locative en cas d'occupation effective du logement durant 60 nuits ou moins, mais au minimum 45 fr. ; et de 1% de la valeur locative en cas d'occupation effective du logement durant plus de 60 nuits dans l'année, mais au minimum 67 fr. 50 (la valeur locative correspond à 5% de l'estimation fiscale de

l'immeuble). Les autorités communales intimées seraient bien inspirées de s'aligner sur les modalités de calcul et les taux tels que fixés par ce règlement cantonal. En résumé, le montant de taxe communale litigieuse viole les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, de même que le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique.

#### **E. 7**

Vu ce qui précède, le bordereau du 24 décembre 2003 et la décision sur recours du 23 juin 2004 doivent être annulés en tant qu'ils concernent la taxe communale de séjour. Pour le surplus, ces décisions doivent être confirmées dans la mesure où elles portent sur la taxe cantonale de séjour. Succombant, la commune de Blonay est tenue de supporter les frais judiciaires et d'allouer à la recourante une indemnité à titre de dépens.

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