

VD_OMNI FI.2005.0012 vom 19. Dezember 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-12-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0012

FR: VD_OMNI FI.2005.0012 du 19 décembre 2005

IT: VD_OMNI FI.2005.0012 del 19 dicembre 2005

Regeste

X /Administration cantonale des impôts | Une commune n'a pas qualité pour recourir contre une décision de l'Administration cantonale des impôts accordant l'exonération fiscale à une société sise sur son territoire. En effet, l'atteinte financière résultant des recettes fiscales manquées mettent en cause un intérêt général qui ne suffit pas, à lui seul, à conférer la qualité pour recourir à une collectivité publique. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Il convient au préalable de rappeler que la qualité pour agir appartient aux collectivités publiques en tant que telles, et non à leurs organes ou aux différentes autorités qui la composent: les autorités elles-mêmes n'ont pas la personnalité juridique et, si elles agissent, c'est en qualité de représentantes de la collectivité (Moor, Droit administratif, vol. II, 1991, p. 422). Il faut réserver les domaines où une législation spéciale confère à des autorités la qualité pour recourir, laquelle implique la capacité d'agir en justice: c'est en réalité une "compétence" donnée pour agir au nom de la collectivité dont elle relève (Moor, op. cit., vol. II, p. 34 et 425; comme on le verra ci-après [cons. 3], la municipalité recourante ne dispose pas d'une telle compétence). En l'espèce, c'est la qualité pour recourir de la commune de 1***** qui est en cause, en tant que collectivité publique, pour qui agit l'exécutif communal (cf. dans le même sens arrêt TA du 31 mars 2000 FI 97/0117).

E. 2

Cela précisé, il y a lieu maintenant d'examiner la recevabilité du recours formé par la municipalité de 1***** contre la décision de l'ACI du 4 février 2005 confirmant l'exonération fiscale accordée à X._____ . Il apparaît d'emblée que ni la LI (loi du

E. 4

juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux), ni aucune autre législation spéciale ne confèrent une telle qualité à la recourante. Celle-ci ne le conteste d'ailleurs à juste titre pas. Elle soutient en revanche que la décision attaquée est sujette au recours général de l'art. 4 de la loi du 18 décembre 1989 sur la juridiction et la procédure administratives, révisée par la nouvelle du 26 février 1996 (ci-après: LJPA) et qu'elle a la qualité pour recourir à son encontre en vertu de l'art. 37 de cette loi. 3. a) L'art. 37 LJPA a la teneur suivante: " ¹Le droit de recours appartient à toute personne physique ou morale qui est atteinte par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée. ²Sont réservées: a) les dispositions des lois spéciales légitimant d'autres personnes ou autorités à recourir; b) les dispositions du droit fédéral." En l'occurrence, comme dit ci-dessus, la recourante ne peut pas se prévaloir (ni ne se prévaut d'ailleurs) d'une loi spéciale ou d'une disposition de droit fédéral au sens de cette disposition. b) L'art. 37 al. 2

LJPA n'est ainsi pas applicable dans la présente espèce. Il convient dès lors d'examiner si la recourante peut se prévaloir d'un intérêt digne de protection au sens de l'al. 1 de cette norme - ou, ce qui revient au même, au sens de l'art. 103 al. 1 let. a de la loi fédérale d'organisation judiciaire (OJ; cf. dans le même sens arrêt TA du 7 avril 2000 FI.1999.0068 et les réf. citées). Appliquant le critère de l'intérêt digne de protection de l'art. 103 al. 1 lit. a OJ, la jurisprudence du Tribunal fédéral reconnaît la qualité pour former un recours de droit administratif à la collectivité publique lorsqu'elle "est touchée par la décision attaquée, directement et de la même manière qu'un particulier, dans sa situation matérielle ou juridique" (ATF 123 II 374, 123 II 427 s., qui cite ATF 122 II 33 consid. Ib p. 36, 118 Ib 614 consid. Ib p. 616, 112 Ib 128 consid. 2 p. 130, 110 Ib 197 consid. 1, 108 Ib 167 consid. 2a p. 169, 99 Ib 211 consid. 4 p. 213/214); dans ce cas, la collectivité est "destinataire" d'une décision qui porte sur sa propre situation, par exemple de propriétaire d'immeuble, de bénéficiaire d'une subvention ou de débitrice d'un émolument. Tel n'est cependant pas le cas en l'espèce dans la mesure où la recourante n'intervient pas comme propriétaire, ni en une autre qualité analogue (cf. pour un cas similaire arrêt TA du 31 mars 2000 FI 99/0068). c) La jurisprudence du Tribunal fédéral relative à l'art. 103 OJ reconnaît également la qualité pour recourir à la collectivité qui, "agissant dans le cadre de la puissance publique, est touchée dans son autonomie et dispose d'un intérêt digne de protection à l'annulation ou à la modification de la décision attaquée" (cf. le rappel de la jurisprudence dans l'ATF 123 II 371, dont on trouve la substance résumée en français dans l'ATF 123 II 425). On dit alors de la collectivité qu'elle dispose d'un intérêt juridique qualifié. Le Tribunal fédéral cite à ce propos l'exemple de la commune de Zurich, créancière de l'émolument prévu par l'art. 48 de la loi fédérale sur la protection de l'environnement (LPE) du 7 octobre 1983 (ATF 119 I b 389, cons. 2e). De même, le Tribunal fédéral a reconnu à la commune de Zurich un intérêt digne de protection à voir élucider la question de sa compétence pour autoriser la transformation de la gare CFF (ATF 117 Ib 111, consid. Ib). Toutefois, dans le cas particulier, la recourante ne peut invoquer la violation d'un quelconque droit à l'autonomie, notamment parce que le canton empiéterait sur sa sphère de compétence propre (cf. références citées in ATF 123 II 425, cons. 3b, p. 428 et spécialement Blaise Knapp, Précis de droit administratif, 4ème édition, 1991, nos 2'646 ss, 2'650 ss, 2'655). Nous ne sommes pas davantage en présence d'un conflit de compétences entre canton et commune (cf. à ce propos FI.1999.0068 précité). Aussi, sous cet angle également, la qualité pour recourir de la recourante doit lui être déniée. 4. La recourante allègue néanmoins que la qualité pour recourir doit être reconnue à une commune lorsqu'elle recourt non pas uniquement pour faire appliquer correctement la loi, mais qu'elle défend ses intérêts financiers. Elle relève à cet égard que si cette qualité lui était déniée, une décision d'exonération ayant des effets directs sur les impôts communaux serait incontrôlable et permettrait ainsi à l'ACI de s'entendre avec un contribuable pour que l'Etat et la Commune soient privés de recettes fiscales (recours, p. 5). Ce faisant, la recourante se prévaut d'un intérêt à une correcte application du droit d'une part, ainsi que d'un intérêt purement financier d'autre part. Il est vrai que si l'autorité (l'exécutif communal en l'occurrence) n'est pas habilitée à recourir contre une décision favorable au contribuable, celle-ci risque d'échapper à tout contrôle, l'intéressé n'ayant aucun intérêt à recourir contre une telle décision. Il n'en reste pas moins qu'en dehors des hypothèses où les rapports juridiques qu'elles entretiennent avec les tiers sont régis par le droit privé, les autorités agissent en vertu de leurs compétences, et non pas en vertu d'un droit subjectif quelconque. Lorsqu'une base légale confère la qualité pour agir à une autorité, on dit que celle-ci recourt dans l'intérêt d'une application correcte de la loi,

dans l'intérêt d'une juste concrétisation du droit objectif. A défaut de disposition légale, cet intérêt ne fonde pas la qualité pour recourir (Moor, droit administratif, 1991, vol. II p. 421 cité in RDAF 1995 p. 396). Cette argumentation, qui a été développée par le Tribunal fédéral (ATF 123 II 425, cons. 3c, p. 428, cité plus haut) vaut aussi en droit cantonal, puisque la nouvelle de 1996 vise précisément à harmoniser sur ce point les conditions du droit fédéral et du droit vaudois (cf. FI 99/0068 et les réf. citées). Il en découle ainsi que, faute de disposition légale lui conférant une telle qualité, la recourante ne peut pas se prévaloir de son intérêt au contrôle d'une correcte application de la loi pour en tirer une quelconque qualité pour agir, respectivement pour recourir. L'atteinte financière dont se prévaut la recourante, qui résulte selon elle des recettes fiscales manquées du fait de l'exonération litigieuse, ne saurait non plus suffire à fonder sa vocation à agir dans la présente espèce. En effet, une telle charge, qui a des incidences sur son budget, met en cause un intérêt financier général (cf. à ce propos Moor, Etudes de procédure et d'arbitrage en l'honneur de J.-F. Poudret, Lausanne 1999, p. 115, ci-après: "Etude de procédure et d'arbitrage"). Or, un tel intérêt ne suffit pas, à lui seul, pour conférer la qualité pour recourir à une collectivité publique (ATF 123 II 425; cf. aussi FI 97/0127 et FI 99/0068 précités qui étendent ce principe à la qualité pour recourir de l'art. 37 al. 1 LJPA). Il sied encore d'ajouter à cela que la qualité pour recourir d'une commune contre une décision prise par une autre autorité, typiquement une décision cantonale, n'est admise que s'il y a atteinte directe aux intérêts patrimoniaux. Or, en l'occurrence, l'atteinte subie est indirecte car elle découle de la perte d'une recette qui peut être perçue à l'occasion de l'exercice d'une compétence matérielle, savoir en l'espèce la taxation de la société X. _____ au titre de l'impôt communal (cf. à ce propos Moor, Etude de procédure et d'arbitrage, p. 122). Partant, elle ne confère pas à la recourante la qualité pour recourir. Certes, une ancienne jurisprudence fédérale (ATF 98 Ib 278 ss), à laquelle se réfère d'ailleurs la recourante, a reconnu à l'Administration cantonale neuchâteloise de l'impôt pour la défense nationale (devenu impôt fédéral direct) la qualité pour recourir contre une décision de la commission de recours de ce même canton. Le Tribunal fédéral a considéré en substance que 30% du montant de l'impôt restait acquis au canton et celui-ci, atteint dès lors comme un particulier - c'est-à-dire "dans son patrimoine" -, pouvait agir au même titre qu'un particulier, ce qui fondait un intérêt digne de protection au recours sur la base de l'art. 103 al. 1 let. a OJ. Cette jurisprudence a été rappelée à plusieurs reprises pour confirmer la qualité pour recourir de l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct (cf. ATF du 2 avril 1996 dans la cause 2A. 232 et 233/1995; ATF 110 Ib 197, qui répète que le canton est directement touché dans ses intérêts fiscaux; ce dernier arrêt dénie en revanche la qualité pour recourir à une administration cantonale de la taxe militaire, puisqu'il s'agit d'une taxe que les cantons doivent verser à la Confédération, après déduction d'une commission destinée à couvrir les frais de perception). Moor critique toutefois cette jurisprudence en relevant qu'elle n'est pas très convaincante (op. cit., vol. II, p. 423). En outre, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD) prévoit dorénavant expressément à son art. 146 que l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct a qualité pour former un recours de droit administratif au Tribunal fédéral. Ainsi, l'on ne saurait invoquer la jurisprudence rendue à propos de la qualité pour agir de l'administration cantonale pour l'appliquer à la municipalité recourante, à laquelle aucune disposition ne confère une telle qualité. Il faut bien au contraire admettre que cette jurisprudence est dépassée et s'écarte clairement des critères retenus (cf. consid. 3) pour définir la qualité pour recourir d'une collectivité publique (cf. FI 97/0127 et FI 99/0068 précités). Par conséquent, elle n'est d'aucun secours à

la recourante. 5. Il résulte des considérants qui précèdent que la recourante n'a pas la qualité pour recourir contre la décision d'exonération du 11 octobre 2000 prise par l'ACI, ni au regard d'une législation spéciale, ni au regard de la LJPA. Il est dans ces conditions superflu d'examiner le bien-fondé de la décision attaquée au fond, le recours formé en date du 24 février 2005 étant irrecevable. Vu l'issue du pourvoi, un émolument de justice sera mis à la charge de la recourante, qui succombe.

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