

# VD\_OMNI FI.2008.0053 vom 3. September 2008

VD Tribunal cantonal, 2008-09-03, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2008.0053](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2008.0053)

FR: VD\_OMNI FI.2008.0053 du 3 septembre 2008

IT: VD\_OMNI FI.2008.0053 del 3 settembre 2008

## Regeste

X. \_\_\_\_\_ c/Administration cantonale des impôts | L'exonération des fondations d'utilité publique ne s'étend pas à l'impôt complémentaire sur les immeubles. Cette solution, retenue par le législateur cantonal, ne heurte ni la LIFD, ni la LHID. En outre, l'immeuble de la recourante ne présente pas un caractère social au sens de la législation sur le logement, à laquelle se réfère l'art. 128 LI. Que la commune ait exonéré la recourante de l'impôt foncier n'y change rien et l'on ne se trouve pas dans un cas d'inégalité par rapport à d'autres fondations du même type.

## Erwägungen

### E. 1

a) Sont exonérées de l'impôt les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts (art. 56 let. g LIFD; 23 al. 1 let. f de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes  $\zeta$  LHID; RS 642.4; 90 al. 1 let. g LI;  $\zeta$  art. 15 al. 1 let. f aLI était de même teneur). En l'occurrence, il est constant que la recourante remplit les conditions d'utilité publique qui commandent son exonération au regard de ces dispositions (cf. ATF 131 II 1). b) Les personnes morales exonérées selon  $\zeta$  art. 23 al. 1 let. f LHID sont toutefois soumises dans tous les cas à l'impôt sur les gains immobiliers (art. 23 al. 4 LHID). Cette réserve n'est pas exhaustive; elle est exprimée de telle manière qu'il est interdit aux cantons d'étendre l'exonération à l'impôt sur les gains immobiliers; ils sont libres de ne pas exonérer le bénéficiaire du paiement d'autres impôts, cantonaux et communaux. Cela ressort également de la formulation des art. 56 let. g LIFD, 90 al. 1 let. g LI et 23 al. 1 let. f LHID, dispositions exonérant le bénéfice et le capital des personnes morales que dans la mesure où ils sont affectés aux buts de service public ou d'utilité publique justifiant l'exonération. Rien ne s'oppose dès lors à ce que la recourante soit soumise à l'impôt complémentaire sur les immeubles (cf. également dans ce sens  $\zeta$  arrêt FI.1991.0053 du 14 mai 1992). Le législateur cantonal a fait usage de la marge de manœuvre que lui confère à cet égard  $\zeta$  art. 23 LHID, en édictant  $\zeta$  art. 90 al. 3 LI, qui prévoit que les personnes morales exonérées notamment selon  $\zeta$  al. 1 let. g de cette disposition, restent toutefois assujetties à l'impôt sur les gains immobiliers (comme le prévoit expressément, au demeurant,  $\zeta$  art. 23 al. 4 LHID) et à l'impôt complémentaire sur les immeubles (lequel n'est pas dans le champ des impôts harmonisés; arrêt FI.2003.0116 du 7 mai 2004, consid. 1b). A la lumière de cette norme, la décision du 2 février 2005 a exonéré la recourante de l'impôt sur le bénéfice et le capital, l'impôt fédéral direct, ainsi que l'impôt sur les successions et donations, du droit de mutation, mais non point de l'impôt complémentaire sur les immeubles, contrairement à ce qu'elle soutient. Sans doute la décision du 2 février 2005 (ainsi que celle du 30 mars 1999, laquelle n'est pas en cause)

aurait-elle mérité d'être libellé de manière plus limpide, en indiquant de manière précise qu'à l'instar de l'impôt sur les gains immobiliers, l'impôt complémentaire sur immeubles n'était pas visé par l'exonération. La décision se réfère en effet uniquement aux autres taxes et impôts communaux, dont l'impôt complémentaire sur immeubles ne fait pas partie. Quoi qu'il en soit, au regard du texte légal, la situation est claire. c) L'art. 128 LI astreint les personnes morales à un impôt complémentaire annuel de 1% o de l'estimation fiscale des immeubles dont elles sont propriétaires; sont exceptés les immeubles ou parties d'immeubles que ces personnes morales utilisent elles-mêmes ou pour l'exploitation d'un commerce ou d'une industrie, d'une part, et les immeubles d'habitation à caractère social, d'autre part (al. 1). L'art. 2 du règlement du 2 décembre 2002 sur l'imposition complémentaire des immeubles appartenant aux sociétés et fondations (ci-après: le règlement; RSV 642.11.9.5) prévoit que les demandes d'exonération concernant les immeubles à caractère social s'examinent au regard des art. 23 et 24 de la loi du 9 septembre 1975 sur le logement (LL; RSV 840.11). L'art. 23 al. 1 LL exonère de l'impôt complémentaire les personnes morales qui remplissent les conditions de la LL et de l'art. 90 al. 1 let. g LI (cf. arrêt FI.2004.0139 du 20 décembre 2006). Le 5 mai 2006, la recourante a retourné à l'ACI une demande de dégrèvement de la parcelle n°2.\*\*\*\*\* de l'impôt complémentaire sur les immeubles (cf. art. 3 du règlement). Il résulte du formulaire ad hoc que ce bien-fonds était entièrement loué à des tiers, ne présentait pas de caractère social et n'était pas utilisé pour l'usage propre de la fondation. Ces indications suffisent pour exclure l'application de l'art. 128 al. 1, deuxième phrase, LI à la recourante, laquelle est ainsi assujettie à l'impôt complémentaire sur les immeubles. d) La loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LIC; RSV 650.11) prévoit que les communes perçoivent un impôt foncier sans défalcation des dettes sur les immeubles sis sur le territoire communal (art. 19 et 20 LIC). Les communes peuvent exonérer les immeubles des institutions privées de bienfaisance ou d'utilité publique (art. 19 al. 6 LIC). En application de cette disposition, la Municipalité de Vevey a, le 14 février 2006, exonéré la recourante de l'impôt foncier, à raison des buts d'utilité publique qu'elle poursuit. Cela ne signifie pas pour autant que dès l'instant où la recourante a été exonérée de l'impôt foncier communal, elle devrait être aussi de l'impôt complémentaire sur immeubles. Il s'agit là de deux impôts distincts, régis par des normes différentes, l'octroi de l'un ne produisant pas d'effet sur l'autre.

## E. 2

p. 82/83, et les arrêts cités). b) Dans sa réponse du 24 juin 2008, l'ACI a indiqué que D.\_\_\_\_\_, contrairement à la recourante, exploite un établissement médico-social pour son propre compte, dans le bâtiment dont elle est propriétaire. Dans sa réplique du 10 juillet 2008, la recourante n'a pas contredit cette allégation, laquelle est confirmée par le fait que D.\_\_\_\_\_ est propriétaire de la parcelle n°3.\*\*\*\*\* du Registre foncier de Montreux, sise à la 4.\*\*\*\*\*, et sur laquelle s'élèvent deux bâtiments hospitaliers. La situation de la recourante est différente à cet égard, puisqu'elle met à la disposition de la fondation C.\_\_\_\_\_ l'immeuble dont elle est propriétaire, nécessaire à l'exploitation d'un établissement médico-social qu'elle ne gère pas elle-même. Il n'y a partant rien à redire à la différence de traitement dont se plaint la recourante. On ne se trouve pas, pour le surplus, dans un cas d'égalité dans l'illégalité au sens de la jurisprudence qui vient d'être rappelée. c) La recourante souligne que c'est à l'instigation des services de l'Etat en charge de la politique sociale et de la santé publique qu'elle a séparé la propriété des bâtiments et l'exploitation de l'établissement médico-social. Cette exigence, évoquée dans le préambule de l'acte du 16 juin 2004, ainsi que dans le procès-verbal de la séance tenue le 13 mai 2004

par le conseil de A. \_\_\_\_\_, doit être tenue pour établie. Partant, par appréciation anticipée des moyens de preuve (cf. ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148; 130 II 425 consid. 2.1 p. 428/429; 125 I 209 consid. 9b p. 219, et els arrêts cités), le Tribunal peut se dispenser de procéder à l'audition de M. E. \_\_\_\_\_, du Service cantonal de la santé publique, requise par la recourante à l'appui de sa réplique du 10 juillet 2008. Pour le surplus, la recourante ne prétend pas que dans le cadre des discussions préalables à la réorganisation de la fondation A. \_\_\_\_\_ et qui ont conduit à la constitution de deux fondations distinctes, mais liées, a été abordée la question de l'exonération de l'impôt complémentaire sur immeubles, ni que l'autorité fiscale aurait pris à son égard des engagements à ce propos. Dans la mesure où il faudrait comprendre que la recourante entendrait se prévaloir, sous cet aspect, du principe de la confiance (cf. art. 9 Cst.; ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148; 130 II 425 consid. 2.1 p. 428/429; 125 I 209 consid. 9b p. 219, et les arrêts cités), ce moyen devrait de toute manière être écarté.

### **E. 3**

Le recours doit ainsi être rejeté, et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge de la recourante; l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 de la loi du 18 décembre 1989 sur la juridiction et la procédure administratives ç LJPA, RSV 173.36).

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