

# VD\_OMNI FI.2009.0050 vom 28. August 2009

VD Tribunal cantonal, 2009-08-28, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2009.0050](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0050)

FR: VD\_OMNI FI.2009.0050 du 28 août 2009

IT: VD\_OMNI FI.2009.0050 del 28 agosto 2009

## Regeste

A.X.\_\_\_\_\_ c/Commission communale de recours en matière d'impôt, Municipalité de St-Légier-La Chiésaz | La créance fiscale naît dès que les faits générateurs prévus par la loi sont réalisés. Le fait générateur de la taxe complémentaire de raccordement au réseau collectif d'évacuation des eaux claires et usées doit être recherchée dans les textes réglementaires communaux. Faute de règle claire, il y a lieu de présumer que cet événement est réalisé dès l'achèvement des travaux faisant l'objet du permis.

## Erwägungen

### E. 1

A titre préliminaire, la recourante invoque l'irrégularité des bordereaux et de la décision, ceux-ci ayant été notifiés à B.X.\_\_\_\_\_, bien qu'elle-même fût seule propriétaire de l'immeuble raccordé au réseau collectif. a) De jurisprudence constante, il a toujours été admis qu'une taxe foncière devait être notifiée au propriétaire de l'immeuble (arrêts FI.2007.0099 du 14 novembre 2007; FI 2007.0029 du 8 octobre 2007; FI.2006.0048 du 2 octobre 2007). Dans un arrêt FI.2008.0022 du 4 novembre 2008, il a été jugé que le constructeur qui représente le propriétaire durant la procédure d'autorisation de construire a également la faculté de le représenter devant la municipalité, lorsque celle-ci notifie une taxe de raccordement au collecteur public ; en revanche, tant et aussi longtemps que le constructeur n'est pas inscrit au registre foncier en tant que propriétaire de l'immeuble raccordé, il ne peut être considéré comme contribuable et débiteur de la taxe de raccordement. En l'espèce qui lui a été soumise, le Tribunal n'avait d'autre issue que d'annuler la taxe notifiée au constructeur, celui-ci n'ayant jamais été propriétaire du bien raccordé et n'ayant jamais indiqué durant la procédure qu'il représentait les propriétaires concernés. b) Le cas d'espèce est différent dans la mesure où, à l'époque où les taxes contestées ont été notifiées, les époux X.\_\_\_\_\_ étaient encore copropriétaires, chacun pour une moitié, du bien raccordé. La municipalité était donc fondée à notifier les bordereaux à l'un d'eux. A cela s'ajoute que B.X.\_\_\_\_\_ a procédé en son nom devant l'autorité intimée et devant le Tribunal, sans jamais évoquer la moindre réserve. Ce faisant, il a manifestement agi en qualité de représentant autorisé de son épouse, devenue entre-temps unique propriétaire du bien raccordé. B.X.\_\_\_\_\_ n'a du reste jamais évoqué cette irrégularité avant d'être invité par le magistrat instructeur à produire une procuration signée de A.X.\_\_\_\_\_, conformément à l'article 16 al. 3 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36). Il y a donc lieu d'admettre que les actes, notifiés à un représentant dûment autorisé du propriétaire, l'ont été valablement.

### E. 2

En deuxième lieu, toujours sur le plan procédural, la recourante oppose à tort à la décision attaquée la décision de classement du magistrat instructeur du 14 décembre 2007 rayant du rôle la cause FI.2007.0150. Elle perd de vue que celle-ci est dépourvue de force de chose jugée; elle constate simplement que le recours n'a plus d'objet, l'autorité intimée ayant rapporté sa décision du 2 novembre 2007, prise à l'issue d'une procédure entachée d'irrégularité.

### **E. 2.0029**

du 17 décembre 1992, publié in RDAF 1994 p. 77, 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. Il n'a en revanche pas tranché la question de façon définitive dans l'arrêt FI.1995.0119 précité, la question qui lui était alors soumise étant celle de la prescription de la créance fiscale, laquelle était en tout cas acquise in casu à la fin des travaux de transformation (le Tribunal a toutefois retenu, suivant le texte de la réglementation communale applicable, que la municipalité n'avait 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; cf. consid. 4b). Une taxe complémentaire de raccordement ou d'introduction ne peut être perçue que si des travaux ont été entrepris dans l'immeuble (art. 4a al. 3 LIC). Par conséquent, il ne saurait être question de voir dans l'octroi du permis de construire, comme le voudraient les autorités communales, le fait générateur de la créance fiscale. Cela ne serait du reste pas conforme au texte de la réglementation applicable jusqu'au 31 décembre 2005 qui fait expressément référence aux travaux de transformation, certes soumis à permis de construire, mais effectivement entrepris dans un bâtiment déjà raccordé (art. 3 § 1 annexe aRCEE). Au surplus, l'octroi du permis ne signifie pas encore que les travaux seront exécutés. Bien plutôt, il importe de considérer que la fin des travaux de transformation donne naissance à la créance fiscale et déclenche la taxe complémentaire de raccordement, quand bien même la municipalité ne peut calculer la taxe et notifier son bordereau avant que la nouvelle valeur ECA lui soit communiquée. En l'occurrence, les autorités communales elles-mêmes situent cette date au 12 février 2006, ce que la recourante n'a pas mis en cause. Il en résulte que la nouvelle réglementation, en vigueur avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2006, trouve application ici. Or, comme on l'a vu ci-dessus, le RCEE supprime purement et simplement la taxe complémentaire. La solution ne serait pas différente s'il fallait tenir, comme fait générateur de la taxe, l'entrée en force de la décision de l'ECA au sujet de l'accroissement de la valeur d'assurance incendie du bâtiment. A ce stade-là de la procédure, l'importance de la réévaluation est acquise définitivement. D'un autre côté, il faut admettre que c'est bien l'accroissement de l'utilisation du réseau, consécutif à l'achèvement des travaux, qui justifie la perception d'une taxe complémentaire. Quoi qu'il en soit, que l'on prenne en compte le critère de la fin des travaux ou de la réévaluation de la valeur ECA, ces deux événements se sont produits après le 1<sup>er</sup> janvier 2006. La question qui vient d'être évoquée souffre ainsi de rester indéterminée. c) Par conséquent, c'est à tort qu'une taxe complémentaire de raccordement au réseau collectif d'évacuation et d'épuration des eaux claires et usées a été notifiée à la recourante.

### **E. 3**

LIC). A plusieurs reprises, il a été jugé que l'autorité communale chargée d'arrêter les taxes était liée par la valeur arrêtée par l'ECA lorsque la réglementation fait de celle-ci l'assiette

de la taxation (arrêts FI.2005.0155 du 28 décembre 2005; FI.2003.0093 du 12 juillet 2004; FI.1995.0088 du 21 mai 1996, confirmé par ATF 2P.231/1996 du 25 novembre 1996). L'assiette de la taxe doit être prélevée sur la différence entre les valeurs ECA avant et après les travaux - sans égard aux éventuelles adaptations de valeurs étrangères aux travaux réalisés - et non sur l'augmentation de la valeur ECA liée aux seuls travaux de plus-value (arrêt FI.2006.0069 du 28 juillet 2008). Le Tribunal fédéral a confirmé à plusieurs reprises l'utilisation globale ou différenciée de la valeur d'assurance incendie pour le calcul des contributions communales de raccordement aux collecteurs publics de distribution d'eau et d'évacuation des eaux usées (v. ATF 128 I 46, consid. 4a, a contrario; ATF 2P.262/2005 du 9 février 2006, reproduit in: DEP 2006 p. 394 ; Archives de droit fiscal 77 p. 88 ; 2P.323/2006 du 16 avril 2007; 2P.285/2004, du 12 août 2005, consid. 2.5; 2P.281/2004 du 2 mars 2005, consid. 3).

#### **E. 4**

En l'espèce, le Règlement communal sur la distribution de l'eau (ci-après: RCDE), approuvé le 14 mai 1993, prévoit les dispositions suivantes : « (...) Art. 41 - Taxe pour nouveau raccordement 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 aux conditions de l'annexe, qui fait partie intégrante du présent règlement. Le produit des taxes de raccordement est destiné à couvrir les investissements du réseau d'eau communal. Art. 42 - Taxe pour immeubles transformés Lorsque des travaux de transformation sont entrepris dans un bâtiment déjà raccordé, il est perçu du propriétaire un complément de taxe unique aux conditions de l'annexe. A teneur de l'annexe audit règlement (ci-après: annexe RCDE), dans sa version approuvée à la date précitée: Art. 1<sup>er</sup> – Taxe pour nouveau raccordement La taxe unique est calculée au taux de 12 % de la valeur d'assurance incendie du bâtiment (valeur ECA), rapportée à l'indice 100 de 1990. La taxation définitive intervient dès réception de la valeur communiquée par l'ECA. Un acompte de 80 % de la taxe de raccordement calculée sur coût annoncé des travaux (indice 1990) est facturé lors de la délivrance du permis de construire. Tout bâtiment reconstruit après démolition complète et volontaire d'immeubles préexistants est assimilé à un nouveau raccordement et assujéti à la présente taxe. Art. 2 – Taxe pour immeubles transformés Lorsque des travaux de transformation soumis à permis de construire ont été entrepris dans un bâtiment déjà raccordé, il est perçu du propriétaire un complément de taxe unique au taux réduit de 8 % 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. Le complément n'est pas perçu 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. Tout bâtiment reconstruit après sinistre ou démolition partielle d'immeubles préexistants est assimilé à un cas de transformation et assujéti au présent complément de taxe unique. (...)» a) Les taxes de raccordement au réseau des égouts et de la distribution d'eau sont des contributions causales, liées à un avantage dont les débiteurs bénéficient de manière particulière, contrairement aux autres administrés. 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; il en va de même de la contribution unique instituée par l'art. 66 al. 1 LVPEP. Les réseaux de distribution d'eau potable ou d'égouts notamment confèrent 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 (ATF 129 I 346 consid. 5.1 p. 354; arrêts FI.2005.0155 du 28 décembre 2005, consid. 3b/cc; FI.2003.0093 du 12 juillet 2004, consid. 2a). La modification d'un bâtiment, pour lequel une taxe complète a déjà été payée, ne doit pas être soumise une nouvelle fois à une telle taxe. Pour des motifs tirés de l'égalité de traitement entre assujettis, il est cependant justifié que le propriétaire qui entreprend de tels travaux s'acquitte d'une redevance qui le mette dans la même situation que celle des propriétaires qui ont réalisé ces aménagements déjà au moment de la construction (ATF 2C\_608/2007 du 30 mai 2008, consid. 6.1; 2C\_153/2007 du 10 octobre 2007 consid. 4; RDAF 2005 I 594 consid. 5.3; cf. également, Marc-Olivier Buffat, Les taxes liées à la propriété foncière, en particulier dans le canton de Vaud, thèse Lausanne 1989, p. 168 et 223). b) Les époux X.\_\_\_\_\_ ont fait l'acquisition en 2003 d'une villa raccordée au réseau public de distribution d'eau (ainsi qu'au réseau d'évacuation et d'épuration des eaux usées) dont la valeur assurance-incendie était alors estimée à 506'550 francs, dix ans auparavant, pour un volume bâti de 861 m<sup>3</sup>. Deux autorisations de construire ont successivement été délivrées aux époux X.\_\_\_\_\_, en 2004 et en 2005. Les travaux d'agrandissement et de transformation ont été réalisés et se sont terminés le 19 février 2006. Ils ont eu pour effet de porter la valeur assurance-incendie de cette villa de 506'550 à 1'112'950 fr. et d'accroître le volume bâti de 861 à 1'223 m<sup>3</sup>. Comme on l'a vu ci-dessus, la Municipalité est liée par la valeur arrêtée par l'ECA lorsque la réglementation fait, comme en l'occurrence, de celle-ci l'assiette de la taxation. Or, la valeur prise en considération par l'ECA à l'issue des travaux constitue effectivement dans le cas d'espèce l'assiette de la taxation, vu la teneur de l'article 2 annexe RCDE. Cette valeur n'a du reste pas été contestée par les époux X.\_\_\_\_\_. La taxation ECA du bâtiment est entrée en force, faute d'avoir été contestée par les recourants, ce conformément aux articles 68 et ss de la loi du 17 novembre 1952 concernant l'assurance des bâtiments et du mobilier contre l'incendie et les éléments naturels (LAIEN; RSV 963.41). Dans ces conditions, c'est à juste titre que le montant de 542'700 francs, soit la différence de valeur avant et après les travaux, ramenée à l'indice 100 de 1990, a été retenu par la municipalité comme base de calcul de la taxe de raccordement générée par l'agrandissement du bâtiment n° ECA 1'012. On doit garder à l'esprit à cet égard que l'alimentation du bâtiment de la recourante en eau potable engendre une certaine plus-value, laquelle doit être circonscrite par la contribution incriminée. Or, il n'apparaît pas que la taxe notifiée en l'occurrence aboutisse à un résultat inéquitable et arbitraire. Comme on l'a vu ci-dessus, la Commune de St-Légier-La Chiésaz, dans sa réglementation, était fondée à prendre en considération la valeur ECA du nouveau bâtiment raccordé comme seule base de calcul permettant de déterminer les contributions due. Ce système de perception, sans doute schématique, assure néanmoins une certaine égalité de traitement entre propriétaires de bâtiments raccordés (v. sur ce point, Marie-Claire Pont Veuthey, Les taxes de raccordement, qualification et régime juridique, in Droit de la construction 1997, 35 ss, spéc. p. 39) et échappe 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, moyen que celle-ci se garde du reste d'invoquer. c) C'est par conséquent à juste titre qu'une taxe complémentaire a été notifiée à la recourante pour le raccordement de sa villa au réseau public de distribution d'eau.

#### **E. 4.1**

p. 101/102). A plusieurs reprises, le Tribunal administratif a ainsi jugé qu'il n'y avait pas de rétroactivité proprement dite dans le fait qu'une réglementation communale soit applicable

le 1<sup>er</sup> janvier de l'année de son approbation par le Conseil d'Etat (arrêts FI.2006.0049 du 1<sup>er</sup> mars 2007, consid. 3a; FI.1999.0060 du 31 mai 2006; FI.1999.0054 du 26 mai 2006; dans un sens contraire, mais isolé, arrêt FI.2000.0011 du 28 novembre 2000). b) Les autorités communales, tout en admettant ce qui précède, font cependant valoir que le RCEE ne serait de toute façon pas applicable dans le cas d'espèce. Les autorisations de construire ayant été délivrées aux époux X. \_\_\_\_\_ en 2004, respectivement 2005, l'art. 39 aRCEE, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2005, devrait, selon elles, trouver application ici, ce qui justifierait alors qu'une taxe complémentaire soit notifiée à la recourante. Pour les autorités communales, l'octroi du permis constituerait en quelque sorte le fait générateur de la taxe complémentaire. La créance fiscale naît dès que les faits générateurs prévus par la loi sont réalisés. Le moment de la naissance de la créance d'impôt dépend toutefois des caractéristiques de l'objet de l'impôt (Blumenstein/Locher, op. cit., p. 307; Philippe Béguin/Kaloyan Stoyanov, La créance d'impôt, in: Les procédures en droit fiscal, 2<sup>ème</sup> éd., Berne/Stuttgart/Vienne 2005, p. 804). S'agissant d'une contribution causale, il importe de rechercher le fait générateur dans la concrétisation de l'avantage obtenu par le contribuable du fait de la plus-value que représente pour lui la prestation collective. Pour le propriétaire, cet avantage se manifeste par le raccordement du bâtiment au réseau public d'évacuation et d'épuration des eaux claires. Lorsque son bâtiment est déjà raccordé, le propriétaire retire un avantage supplémentaire dès qu'il entreprend des travaux qui ont pour conséquence d'en accroître la valeur. Dans le cas présent, le fait générateur de la taxation incriminée 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 Max Imboden/René A. Rhinow, Schweizerische Verwaltungrechtsprechung II, Bâle et Francfort s/Main 1986, § 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 (arrêts FI.1995.0119 du 3 juin 1996, publié in RDAF 1996 p. 467, consid. 4a; FI.1995.0088, déjà cité, consid. 3, références citées). Or, la jurisprudence a, sur ce point, quelque peu varié compte tenu de la diversité des dispositions réglementaires communales applicables. Dans un prononcé C. S.A., du 4 avril 1991, la Commission cantonale de recours en matière d'impôt (CCRI) s'est référée à cet égard à la date de la nouvelle taxation ECA du bâtiment transformé, les travaux autorisés étant en tout cas terminés à cette dernière date (consid. 3). Dans un arrêt FI.199

## **E. 5**

Le Règlement communal sur la collecte, l'évacuation et l'épuration des eaux usées et claires (ci-après : aRCEE), dans sa version approuvée le 13 novembre 1992, prévoit les dispositions suivantes: «(...) Art. 36 – Taxe unique Pour tout raccordement, direct ou indirect, aux collecteurs publics, il est perçu une taxe unique de raccordement, précisée par l'annexe au présent règlement. Le produit des taxes d'introduction est destiné à couvrir les investissements du réseau des collecteurs publics communaux. (...) Art. 39 – Complément de taxe unique En cas de transformation, d'agrandissement ou de reconstruction d'un bâtiment déjà raccordé aux collecteurs publics, il est perçu une taxe unique d'introduction complémentaire calculée aux conditions de l'annexe. Le produit des compléments de taxe unique est affecté conformément à l'article 36, alinéa 2 ci-dessus. (...) » A teneur de

l'annexe audit règlement (ci-après : annexe aRCEE), dans sa version approuvée à la date précitée : « Art. 1<sup>er</sup> – Taxe unique (art. 36 du règlement) La taxe unique est calculée au taux de 7 ‰ de la valeur assurance incendie du bâtiment (valeur ECA), rapportée à l'indice 100 de 1990. La taxation définitive intervient 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 lors de la délivrance du permis de construire. Tout bâtiment reconstruit après démolition complète et volontaire d'immeubles préexistants est assimilé à un nouveau raccordement et assujéti à la présente taxe. (...) Art. 3 – Complément de taxe unique (art. 39 du règlement) Lorsque les travaux de transformation soumis à permis de construire ont été entrepris dans un bâtiment déjà raccordé, il est perçu du propriétaire un complément de taxe unique au taux réduit de 4 ‰, pris sur l'entier de la différence entre les valeurs ECA d'avant et après les travaux, préalablement rapportés 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. 50'000.—entre les valeurs d'avant et après les travaux préalablement rapportées à l'indice 100. Tout bâtiment reconstruit après sinistre, ou démolition partielle d'immeubles préexistants, est assimilé à un cas de transformation et assujéti au présent complément de taxe unique. (...) Ce règlement a été remplacé par un nouveau RCEE, approuvé le 15 juin 2006, dont l'art. 42 précise: « Pour tout bâtiment nouvellement raccordé, directement ou indirectement, au réseau public d'évacuation des eaux, il est perçu, auprès du propriétaire, une taxe unique de raccordement aux conditions de l'annexe. Cette taxe est exigible du propriétaire au moment de la délivrance du permis de construire, au plus tard au début des travaux. Aucune nouvelle taxe unique n'est perçue en cas d'agrandissement, de transformation ou de reconstruction après démolition de l'immeuble. L'entrée en vigueur du RCEE est fixée à son art. 52: « Le présent règlement entre en vigueur dès son approbation par le Conseil d'Etat, avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> janvier 2006; il abroge dès cette date le règlement communal sur la collecte, l'évacuation et l'épuration des eaux usées et claires du 13 novembre 1992. » a) Des textes précités, il ressort que, jusqu'au 31 décembre 2005, les travaux d'agrandissement, de transformation ou de reconstruction d'un immeuble déjà raccordé au réseau collectif d'évacuation des eaux usées génèrent la perception d'une taxe complémentaire de raccordement. Depuis l'entrée en vigueur, le 1<sup>er</sup> janvier 2006, du RCEE, cela n'est en revanche plus le cas. Or, le RCEE a été approuvé le 15 juin 2006 par le Conseil d'Etat et une loi fiscale ne peut en principe déployer des effets qu'à partir de son entrée en vigueur. Ce principe – dit de « non rétroactivité des lois » - exprimé notamment par l'art. 1<sup>er</sup> du titre final du Code civil est lié au principe de prévisibilité et de légalité de l'impôt. Il souffre toutefois d'exceptions (voir Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts,

## **E. 6**

Il résulte de ce qui précède que le recours sera partiellement admis. La décision attaquée sera annulée en tant qu'elle a trait à la taxe complémentaire de raccordement au réseau collectif d'évacuation et d'épuration des eaux claires et usées; elle sera confirmée pour le surplus. Vu le sort du recours, le présent arrêt sera rendu sans frais (art. 50 et 91 LPA-VD) et il ne sera pas alloué de dépens ( art. 91 LPA-VD).