

VD_OMNI FI.2014.0034 vom 30. Januar 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-01-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2014.0034

FR: VD_OMNI FI.2014.0034 du 30 janvier 2015

IT: VD_OMNI FI.2014.0034 del 30 gennaio 2015

Regeste

COMMUNE DE NYON/Commission communale de recours en matière de taxes, X._____ SA | Exonération de l'impôt foncier d'une société anonyme exploitant des établissements hospitaliers. Recours d'une municipalité contre la décision de sa commission communale de recours. La société, qui n'est pas une personne morale de droit public cantonal, ne peut bénéficier de l'exemption prévue par l'art. 19 al. 5 LICom. Elle ne peut pas non plus se prévaloir de l'exemption de l'art. 19 al. 6 LICom, car celle-ci n'a pas été concrétisée dans un arrêté d'imposition. Toutefois, l'instruction a permis d'établir que, malgré cette absence de base légale, la municipalité avait pour pratique d'exonérer les institutions privées poursuivant un but d'utilité publique et qu'elle n'avait pas l'intention de la changer à l'avenir. Conditions du principe de l'égalité dans l'illégalité réalisées. Le fait que la société soit organisée sous la forme d'une société anonyme et non d'une association ou d'une fondation n'est pas déterminant. Recours de la municipalité rejeté.

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD.

E. 2

Il est proportionnel et ne peut excéder 1,5^o/oo de l'estimation fiscale.

E. 3

Il est dû par le propriétaire et, en cas d'usufruit, par l'usufruitier. Le nu-propriétaire répond solidairement avec l'usufruitier de l'impôt afférent à ces biens.

E. 4

Il se calcule pour toute l'année d'après l'estimation fiscale déterminante au 1er janvier. L'impôt est dû pour l'année civile entière par le propriétaire ou l'usufruitier de l'immeuble au début de l'année.

E. 5

Sont exonérés de l'impôt foncier : a. les immeubles de la Confédération et de ses établissements dans les limites fixées par la législation fédérale ; b. les immeubles de l'Etat, des communes, des associations de communes, des fédérations de communes ou des agglomérations vaudoises, et de leurs établissements et fonds sans personnalité juridique, ainsi que les immeubles de personnes morales de droit public cantonal qui sont directement affectés à des services publics improductifs. c. les immeubles des Eglises reconnues de droit

public (art. 170, al. 1 Cst-VD), des paroisses et des personnes juridiques à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches, et des communautés religieuses reconnues d'intérêt public (art. 171 Cst-VD).

E. 5.4

p. 213; TF 2C_608/2007 du 30 mai 2008 consid. 4 et les références). L'inégalité de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement (ATF 131 I 394 consid. 4.2 p. 399 et réf. citées; é.g. arrêt GE.2009.0166 du 20 novembre 2009). En matière fiscale, l'art. 8 al. 1 Cst. est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition ainsi que par le principe de l'imposition selon la capacité économique (art. 127 al. 2 Cst.) Le principe de la généralité de l'impôt exige que toute personne ou groupe de personnes doivent être imposés selon la même réglementation juridique: les exceptions qui ne reposent sur aucun motif objectif sont inadmissibles. Le principe de l'égalité de l'imposition exige d'imposer de la même manière les personnes qui se trouvent dans la même situation et d'imposer de manière différenciée les personnes qui se trouvent dans des situations de faits comportant des différences importantes (ATF 133 II 206, consid.6.1 et les réf. citées, traduit in RDAF 2007 II 505). Le principe de la légalité de l'activité administrative prévaut en principe sur celui de l'égalité de traitement. En conséquence, le justiciable ne peut généralement pas se prétendre victime d'une inégalité devant la loi lorsque celle-ci est correctement appliquée à son cas, alors qu'elle aurait été fausement, voire pas appliquée du tout, dans d'autres cas (ATF 136 V 390 consid. 6a p. 392 et les références citées). Cela présuppose cependant, de la part de l'autorité dont la décision est attaquée, la volonté d'appliquer correctement à l'avenir les dispositions légales en question. Le citoyen ne peut prétendre à l'égalité dans l'illégalité que s'il y a lieu de prévoir que l'administration persévérera dans l'inobservation de la loi (TF 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 5.5, in RDAF 2013 II 60; TF 1C_482/2010 du 14 avril 2011 consid. 5.1; é.g. ATF 136 I 65 consid. 5.6 p. 78 s. et les références citées). Il faut encore que l'autorité n'ait pas respecté la loi selon une pratique constante, et non pas dans un ou quelques cas isolés (ATF 132 II 485 consid. 8.6; 127 I 1 consid. 3a; 126 V 390 consid. 6a et les arrêts cités), et qu'aucun intérêt public ou privé prépondérant n'impose de donner la préférence au respect de la légalité (ATF 139 II 49 consid. 7.1; ATF 123 II 248 consid. 3c.; 115 Ia 81 consid. 2 p. 82 s. et les références; é.g. TF 2C_490/2014 du 26 novembre 2014, consid. 3.2). b) En l'espèce, la recourante fait valoir que la situation du X. _____ n'est pas comparable à celle de l'Association. D'une part, le X. _____ est organisé sous la forme d'une société anonyme. D'autre part, il aurait la possibilité, de par ses statuts, d'obtenir des rendements liés à des activités telles que la gestion de bâtiments ou de parkings. Pour la recourante, le X. _____ ne saurait dans ces conditions être considéré comme une entité d'utilité publique. A tort. Il a en effet déjà été jugé plus haut que le X. _____ devait être tenu pour une entité d'utilité publique (cf. supra consid. 4b), indépendamment du fait qu'il était organisé sous la forme d'une société anonyme, et non d'une association ou d'une fondation. Quant au moyen selon lequel le X. _____ pourrait obtenir des rendements liés à certaines activités, notamment de gestion des parkings, il doit aussi être écarté. La recourante n'a en effet pas apporté la preuve de l'existence d'une telle activité. On relèvera encore que l'ACI a également retenu que le X. _____ exerçait une activité qui pouvait être considérée de pure utilité publique, en l'exonérant selon décision du 16 mars 2001 de l'impôt sur le bénéfice et le capital, au même titre d'ailleurs que l'Association. Cette exonération a encore été confirmée en 2011 et 2012, année de la taxation – impôt foncier –

ici litigieuse. Le principe de l'égalité commanderait ainsi de traiter de manière semblable la situation du X. _____ et celle de l'Association du point de vue de l'impôt foncier. A la requête de la cour, la recourante a produit une liste des entités exonérées de l'impôt foncier dans la commune. Parmi celles-ci figure l'Association, qui selon le document produit par la recourante serait exonérée sur la base de l'art. 19 al. 5 let. b LICom. Il paraît douteux que cette disposition s'applique à l'Association, entité de droit privé. La recourante l'a d'ailleurs expressément admis lors de l'audience du 17 décembre 2014. On le déduit aussi de la note du Service des finances de Nyon à la Municipalité du 19 juin 2013 relative à la division de la parcelle 4***** en parcelles 4*****, 6***** et 2*****, qui indiquait, en référence à l'art. 19 al. 6 LICom: " ...nous constatons que l'exonération doit être considérée comme une faveur accordée à l'institution, et ne constitue en tout cas pas un droit. Dès lors que l'Association bénéficie déjà d'une exonération de l'impôt foncier, il paraît juste de la maintenir. Nous estimons en effet qu'une division parcellaire ne doit pas avoir comme effet la fin d'une exonération ". Dans la liste produite par la recourante figurent d'autres entités, dont on peut aussi douter que l'exonération dont elles bénéficient repose sur une application de l'art. 19 al. 5 let. b LICom comme l'a indiqué la recourante. Il en va notamment ainsi de la Fondation Z. _____, qui exploite un EMS et qui, dans ces conditions, à une activité proche de celle du X. _____. On mentionnera également la Fondation A. _____ (qui a pour but notamment d'éduquer, d'aider et d'accompagner des enfants ou des jeunes en difficulté dans sa maison d'accueil et d'assurer la gestion de son patrimoine mobilier et immobilier de manière efficace et conforme aux buts poursuivis et contribuer ainsi au financement de ses activités sociales) et la Fondation B. _____ (qui a pour but l'administration d'immeubles destinés à accueillir des chiens et des chats). Ces entités paraissent plutôt entrer dans la catégorie de celles visées à l'art. 19 al. 6 LICom, disposition dont on rappelle qu'elle n'a pas été concrétisée par la recourante dans ses arrêtés d'imposition (cf. supra consid. 4). C'est partant sans base légale expresse que la recourante accorde des exonérations de l'impôt foncier aux immeubles de certaines entités d'utilité publique, alors qu'elle a décidé d'imposer le X. _____. Cette pratique de la recourante n'est pas récente, puisque l'Association notamment en bénéficie déjà depuis plusieurs années. La recourante ne soutient par ailleurs pas qu'elle entend changer de pratique à l'avenir s'agissant des entités énumérées ci-dessus. Le contraire paraît plutôt vrai, puisque selon la dernière décision rendue par la recourante, l'Association a été mise au bénéfice de l'exonération de l'impôt foncier pour une période de cinq ans à compter de l'année 2012, soit jusqu'en 2016. Enfin, aucun intérêt public ou privé prépondérant n'impose de donner la préférence au respect de la légalité, soit à une perception de l'impôt foncier auprès du X. _____, à hauteur de 7'150 fr. en 2012. Les conditions du principe de l'égalité dans l'illégalité étant réunies, le X. _____ doit pouvoir bénéficier d'une exonération de l'impôt foncier. Pour l'avenir, rien n'empêchera la recourante de soumettre à l'approbation un arrêté d'imposition qui introduira des cas d'exonération fondés sur l'art. 19 al. 6 LICom.

6. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Vu l'issue du litige, les frais de justice seront supportés par la Commune de Nyon, qui succombe (art. 49 al. 1 LPA-VD). En outre, le X. _____, qui obtient gain de cause par l'intermédiaire d'un mandataire professionnel, a droit à des dépens à charge de la Commune de Nyon (art. 55 al. 1 LPA-VD).

E. 6

Les communes peuvent étendre l'exonération aux immeubles des institutions privées de bienfaisance ou d'utilité publique.

E. 7

L'impôt n'est pas perçu lorsque le total de l'estimation fiscale des biens-fonds d'un même propriétaire ou usufruitier représente un impôt inférieur à 5 francs." 3. Il convient en premier lieu de déterminer si le X. _____ entre dans l'une des catégories prévues par l'art. 19 al. 5 let. b LICom, en particulier dans celle des personnes morales de droit public cantonal, comme il le soutient (ou à tout le moins le soutenait dans son recours devant la commission communale de recours). a) Les corporations et établissements de droit public sont régis par le droit public fédéral et cantonal (art. 59 al. 1 CC). L'établissement de droit public se définit comme une unité administrative, séparée de l'administration centrale, à laquelle incombe la réalisation de tâches publiques déterminées. L'établissement de droit public est généralement soumis au pouvoir de surveillance hiérarchique de son fondateur. Certains établissements de droit public disposent en outre de la personnalité juridique: ils sont alors des personnes morales de droit public au sens de l'art. 52 al. 2 CC et sont ainsi titulaires de droits et d'obligations ; ils peuvent en principe posséder un patrimoine administratif et un patrimoine financier ainsi que des biens soumis à l'usage commun (TF 5A_78/2011 du 15 juin 2011, consid. 2.3.1 et les réf. cit.). Le mode de création constitue généralement le critère décisif de distinction entre les personnes morales de droit privé et de droit public: une personne morale est rattachée au droit public si sa création se fonde sur un acte de droit public. Une distinction fondée sur l'accomplissement de tâches d'intérêt public n'est pas toujours déterminante, dès lors que l'Etat peut confier certaines tâches à des personnes morales de droit privé. La distinction peut toutefois être difficile, auquel cas il convient de se référer aussi aux critères classiques permettant de délimiter le droit privé et le droit public. Seront ainsi considérées comme relevant plutôt du droit public les personnes morales qui sont investies de la puissance publique (théorie de la subordination), dont les tâches sont d'intérêt public (théorie des intérêts en cause) ou consistent en un service public (théorie de la fonction) et dont l'activité est soumise à des sanctions de nature administrative (théorie de la nature des sanctions) (Julia Xoudis, Commentaire romand, Code civil I, Bâle 2010, n. 3 ad art. 59 CC et les réf. cit.). b) En l'occurrence, le X. _____ est une société anonyme qui, d'après l'art. 1er de ses statuts, est régie par ces derniers et par le Titre XXVI du Code des obligations (CO), savoir les art. 620 ss CO relatifs à la société anonyme. Il s'agit en l'occurrence d'une personne morale de droit privé. Le X. _____ n'établit en tout cas pas le contraire, savoir qu'il devrait être considéré comme une personne morale de droit public; les éléments au dossier ne permettent pas non plus de retenir une telle qualification. Le fait que le X. _____ poursuive des tâches d'intérêt public n'est à cet égard pas encore suffisant pour lui reconnaître ce statut (cf. let. a ci-dessus). Le X. _____ ne saurait dès lors bénéficier de l'exemption prévue par l'art. 19 al. 5 let. b LICom. Il ne semble plus le contester d'ailleurs. 4. Il y a lieu ensuite d'examiner si, comme l'autorité intimée le soutient, l'art. 19 al. 6 LICom s'applique au X. _____ . On rappelle que cette disposition prévoit que les communes peuvent étendre l'exonération de l'impôt foncier aux immeubles des institutions privées de bienfaisance ou d'utilité publique. a) Selon la doctrine et la jurisprudence rappelées à l'arrêt FI.2012.0008 du 14 janvier 2013, consid. 2 b et c, la notion de but d'utilité publique suppose la poursuite d'une activité d'intérêt général, un cercle de destinataires illimité, le désintéressement de l'institution et de ses membres, l'affectation irrévocable et exclusive des fonds ainsi que l'absence d'activité économique avec but lucratif ou d'assistance mutuelle. En substance, cette notion, qui recoupe à la fois des éléments objectifs et subjectifs, suppose non seulement que l'activité de la personne morale soit exercée dans l'intérêt général, mais aussi qu'elle soit désintéressée, c'est-à-dire altruiste

et exigeant de la part des membres de la corporation ou de tiers un sacrifice en faveur de l'intérêt général primant leurs propres intérêts. L'octroi de l'exonération fiscale ne dépend pas seulement du contenu des statuts de la personne morale, mais encore de son comportement et de ses activités effectives. La notion d'utilité publique présuppose ainsi l'absence d'activité économique avec but lucratif ou d'assistance mutuelle. b) En l'occurrence, il n'est pas contestable que le X._____ poursuit des buts d'utilité publique, en regard des principes rappelés ci-dessus. On peut à cet égard renvoyer à la motivation sur ce point de l'autorité intimée, qui a retenu que: "Dans le cas d'espèce, l'actionnariat du X._____ est composé exclusivement de l'Association Y._____, elle-même reconnue d'utilité publique et au bénéfice d'une exonération fiscale portant sur l'impôt sur le bénéfice et le capital au niveau fédéral, cantonal et communal, les droits de mutation sur les transferts immobiliers, l'impôt sur les successions et donations, ainsi que l'impôt foncier sans défalcation de dettes. Le X._____ ne distribue en outre aucun dividende, ce qui a pour conséquence que chaque franc investi dans la société demeure au service du but d'intérêt public." C'est en se fondant sur la reconnaissance de ce but d'utilité publique que l'autorité intimée a considéré qu'il convenait d'étendre au X._____ l'exonération portant sur l'impôt foncier, conformément à l'art. 19 al. 6 LICom. La recourante considère pour sa part qu'aucune base légale ne permet une telle " extension ". aa) Les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, sont définis par la loi (art. 127 al. 1 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 [Cst.; RS 101] et 167 de la Constitution du Canton de Vaud du 14 avril 2003 [Cst.-VD; RSV 101.01]). Le principe de la légalité de l'impôt constitue un droit dérivé directement de la Constitution; les impôts doivent dès lors reposer sur une base légale formelle, qui en détermine les traits essentiels; le législateur peut déléguer sa compétence, pour autant qu'il fixe lui-même le cercle des assujettis, l'objet de l'impôt et les bases de sa détermination (ATF 136 II 337 consid. 5.1; 132 I 157 consid. 2.2; 132 II 371 consid. 2.1; 131 II 271 consid. 6.1 et les arrêts cités). Le principe de la légalité recouvre deux aspects. Premièrement, la suprématie de la loi impose aux organes de l'Etat de se soumettre à l'ordre juridique et de n'exercer leur activité que dans le cadre tracé par la loi; cette exigence implique également que les normes d'un degré inférieur doivent être conformes à celles d'un degré supérieur; secondement, la réserve de la loi exige que toute atteinte à la liberté ou à la propriété doit être fondée sur la loi. En droit fiscal, l'exigence de la densité normative (art. 127 al. 1 Cst.; ATF 132 II 562 consid. 3.1) découle des principes généraux de la légalité, de la sécurité du droit et de l'égalité devant la loi. Elle n'est pas absolue, car on ne saurait imposer au législateur de renoncer à des notions générales, comportant une part nécessaire d'interprétation. Cela tient au caractère général et abstrait de la règle de droit et à la nécessité de réserver une certaine marge de manoeuvre aux autorités d'application de la norme; le degré de précision requis ne se laisse pas définir abstraitement; il dépend de la diversité et de la complexité des situations à régler, du cercle des destinataires et de la gravité de l'atteinte aux droits des citoyens (ATF 131 II 13 consid. 6.5.1; 129 I 161 consid. 2.2, et les arrêts cités; voir ég. Danielle Yersin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Bâle 2008, n. 41 ss ad Remarques préliminaires, qui relève que les exonérations doivent aussi avoir une base légale). bb) Contrairement à l'art. 19 al. 5 LICom, qui prévoit expressément des cas d'exonération de l'impôt foncier, l'art. 19 al. 6 LICom donne une prérogative aux communes d'étendre cette exonération aux immeubles de certaines catégories d'institutions privées. Encore faut-il que la collectivité publique concernée – commune – ait adopté une base légale expresse dans ce sens. A cet égard, l'autorité intimée

ne saurait être suivie lorsqu'elle fonde l'exonération en faveur du X. _____ sur la seule circonstance que ce dernier poursuit un but d'utilité publique, faute pour la législation communale de prévoir expressément un tel cas d'exemption, dans le respect du principe de la légalité. Il convient partant d'examiner si la Commune de Nyon s'est dotée d'une telle base légale. Selon l'art. 33 LICom: " 1 Les arrêtés communaux d'imposition doivent être soumis à l'approbation du département en charge des relations avec les communes (ci-après : le département), en quatre exemplaires, avant le 30 octobre. D'office ou sur requête, le service en charge des relations avec les communes peut prolonger ce délai sur demande motivée de la commune. 2 Avant de soumettre au conseil communal ou général un nouvel arrêté d'imposition, les municipalités peuvent demander au département un avis préalable sur la légalité de leur projet. 3 Cet avis ne lie pas le département." La recourante a produit les arrêtés d'imposition de la Commune de Nyon pour les années 2009 à 2014. S'agissant de l'impôt foncier, ces arrêtés reprennent expressément et se limitent aux cas d'exonération énumérés à l'art. 19 al. 5 LICom. En revanche, il n'a pas été fait usage de l'art. 19 al. 6 LICom pour étendre les cas d'exonération à d'autres institutions privées, les arrêtés d'imposition soumis pour approbation au département concerné ne prévoyant rien à ce sujet (voir les art. 1, 3, 33 LICom). L'autorité intimée n'était pour sa part pas compétente pour prévoir une telle extension. Aussi, à défaut de règle expresse adoptée dans l'arrêté d'imposition de la Commune de Nyon, l'autorité intimée ne pouvait sans violer le principe de la légalité étendre au X. _____ l'exonération de l'impôt foncier. 5. Il sied encore d'examiner si le X. _____ est victime d'une inégalité de traitement et s'il peut se prévaloir du principe de l'égalité dans l'illégalité pour bénéficier de l'exonération litigieuse. a) Une décision ou un arrêté viole le principe de l'égalité de traitement consacré à l'art. 8 al. 1 Cst. lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer, ou lorsqu'elle 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 que ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 138 I 205 consid.

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