

VD_OMNI FI.2019.0154 vom 20. Dezember 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-12-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0154

FR: VD_OMNI FI.2019.0154 du 20 décembre 2019

IT: VD_OMNI FI.2019.0154 del 20 dicembre 2019

Regeste

Association Super City Management Non Merci !/Commission communale de recours en matière d'impôts communaux, Direction des finances et du patrimoine vert | Recours de l'association Super City Management Non Merci! contre les taxes facturées à ses membres pour les années 2008 et 2009. Les taxes 2008 sont prescrites, le règlement communal instaurant la taxe prévoyant un délai de prescription absolue du droit de taxer de 10 ans. L'art. 42 LICom renvoie certes à la LI qui prévoit un délai de 15 ans, mais cette disposition, à supposer qu'elle s'applique en l'occurrence, empêche les communes de fixer un délai supérieur à 15 ans; en revanche, les communes doivent pouvoir déroger au droit cantonal si c'est à l'avantage des contribuables, en prévoyant un délai de prescription plus court. Par ailleurs, la taxe "City Management" constitue un impôt d'attribution des coûts et non une charge de préférence. En présence d'un impôt, le principe de la légalité s'applique de manière stricte et exige que la loi au sens formel prévoie la base de calcul de l'impôt et son tarif, de manière à ce que les assujettis puissent estimer le montant qu'ils auront à acquitter; le législateur ne peut déléguer la fixation de ces éléments à l'exécutif. En l'occurrence, le règlement communal se limite à prévoir une fourchette (taxe comprise entre 150 et 20'000 fr.), ainsi que le critère du nombre d'employés ou de personnes actives (sans établir aucun lien entre ce nombre et le montant de la taxe), ce qui ne permet pas d'estimer le montant de la taxe. C'est seulement sur la base des barèmes établis chaque année par la Municipalité que les assujettis peuvent déterminer le montant de la taxe mise à leur charge. Le règlement communal n'est ainsi pas conforme au principe de la légalité, de sorte que les taxes facturées aux membres de l'association pour 2009 doivent être annulées. Admission du recours. Renvoi de la cause à la Commission communale de recours en matière d'impôts pour qu'elle se prononce à nouveau sur le sort des dépens de la procédure devant elle.

Erwägungen

E. 1

a) 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; BLV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. b) A qualité pour former recours au sens de l'art. 75 LPA-VD toute personne physique ou morale ayant pris part à la procédure devant l'autorité précédente ou ayant été privée de la possibilité de le faire, qui est atteinte par la décision attaquée et qui dispose d'un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée (let. a) ainsi que toute personne ou autorité qu'une loi autorise à recourir (let. b). Une association peut en particulier recourir pour préserver ses propres intérêts. Elle peut cependant aussi faire valoir les intérêts de ses membres s'il s'agit d'intérêts que ses statuts la chargent de préserver, si ces intérêts sont communs à la majorité de ses membres ou à une grande partie d'entre eux, et si chacun de ceux-ci serait habilité à les invoquer par la voie d'un recours. En revanche, elle ne

peut prendre fait et cause pour l'un de ses membres ou pour une minorité d'entre eux (ATF 137 II 40 consid. 2.6.4 p. 46 s.). Les conditions précitées doivent être remplies cumulativement, afin d'éviter l'action populaire. Celui qui invoque non pas ses propres intérêts, mais des intérêts généraux ou des intérêts publics n'est pas autorisé à recourir. Le droit de recours n'appartient donc pas à toute association qui se voue de manière générale au domaine concerné. Il faut bien plutôt qu'il existe un rapport étroit et immédiat entre le but statutaire de l'association et le domaine dans lequel la décision litigieuse a été rendue (ATF 136 II 536 consid. 1.1 p. 538 s.). En l'occurrence, l'Association dispose de la qualité pour former recours, au sens de l'art. 75 LPA-VD, dans la mesure où elle a pris part à la procédure devant l'autorité précédente et que son but est de défendre l'intérêt de ses membres, soit les commerçants soumis à la taxe City Management, par la conduite d'actions juridiques, notamment par des recours de type individuel et collectif, afin de faire prévaloir les droits de ses membres qui en ont personnellement exprimé leur accord (cf. art. 2 et 3 des statuts de l'Association). En outre, l'autorité précédente lui a reconnu la qualité pour recourir au motif que la majorité de ses membres était directement touchée par la décision attaquée. Dans ces conditions, il y a lieu d'admettre que la recourante est légitimée à agir aussi dans la présente procédure. c) Le recours satisfait par ailleurs aux conditions formelles énoncées par l'art. 79 LPA-VD. Il y a donc lieu d'entrer en matière. Au vu de la liste des membres de la recourante ayant formé une réclamation, liste annexée à la décision sur réclamation du Service financier du 21 octobre 2015, seul le bien-fondé de la taxe perçue en lien avec les commerces de détail ou les restaurants et cafés, à l'exclusion de celle prélevée en relation avec les parkings, sera examiné ci-après.

E. 2

Ces taxes font l'objet d'un règlement adopté par le conseil général ou communal et soumis à l'approbation du chef de département concerné.

E. 3

Ces règlements doivent notamment contenir des dispositions fixant les conditions d'assujettissement à la taxe concernée, le mode de calcul et le montant de celle-ci, la procédure de perception, ainsi que l'affectation des montants perçus.

E. 3.3

p. 317; 122 I 305 consid. 4b p. 309). La notion de charge de préférence est donc proche de celle d'impôt d'attribution des coûts. La différence tient au fait qu'en raison de sa nature causale, la charge de préférence suppose qu'il existe un avantage individuel particulier concret – soit relativement direct et dans une certaine mesure quantifiable – en faveur des contribuables concernés, tandis qu'un impôt d'attribution des coûts peut être mis à la charge d'un groupe de contribuables dès qu'il apparaît abstraitement que ceux-ci profitent plus que la généralité des contribuables des dépenses visées ou qu'ils en sont la principale cause; le montant d'un impôt d'attribution des coûts peut donc être calculé d'une manière plus schématique que le montant d'une charge de préférence (TF 2C_466/2008 précité consid. 4.2.2 et les renvois aux ATF 131 I 313 consid. 3.3 p. 317; 129 I 346 consid. 5.1 p. 354 s.; 128 I 155 consid. 2.2 p. 160; cf. aussi arrêt FI.2013.0009 du 13 février 2014 consid. 3b). Une charge de préférence est perçue de la part d'un cercle limité de personnes auxquelles une infrastructure publique procure un avantage économique (il existe alors un rapport d'équivalence individuelle entre cet avantage et la contribution du bénéficiaire). Il suffit que les intéressés aient la possibilité de bénéficier de l'avantage en question (p. ex. utiliser la

route ou l'installation d'approvisionnement ou d'élimination). Il n'est pas nécessaire qu'ils en profitent effectivement. Il faut toutefois que l'avantage économique soit concrétisé et ne soit pas seulement théorique ou abstrait. C'est en cela principalement qu'une charge de préférence se distingue des impôts d'attribution des coûts, où il suffit pour fonder l'assujettissement qu'il apparaisse abstraitement que les intéressés profitent plus que la généralité des contribuables des dépenses visées ou qu'ils en sont la principale cause (il existe alors un rapport dit d'équivalence de groupe simple ["einfache Gruppenäquivalenz"] entre ces dépenses et le cercle des contribuables; TF 2C_798/2017 du 16 février 2018 consid. 2.2.2 et 2.2.3 et les références). b) En l'occurrence, dans son préambule, le règlement se réfère à l'art. 4 LICom, disposition qui envisage les contributions causales (cf. en particulier son alinéa 3). Selon le préavis, la taxe devait être perçue "à titre de charge de préférence"; toutefois, pour le cas "vraisemblable" où le canton aurait introduit la "taxe d'animation" dans la LICom, la contribution en question serait devenue "un impôt communal au même titre que la taxe de séjour", soit un "impôt affecté" (préavis, p. 4 à la fin et p. 14). Le fait que le législateur était conscient de la nature de la contribution qu'il a instaurée n'est pas seul déterminant. Il convient plutôt de procéder à une appréciation d'ensemble de la réglementation, en tenant compte en particulier de ses conséquences juridiques (TF 2A.246/2004 du 21 décembre 2004 consid. 5.2). Or, en l'occurrence, on ne saurait dire que les activités de promotion du commerce de détail de la Fondation City Management énumérées à l'art. 4 du règlement procurent un avantage économique concret à chacun des assujettis (au sens de l'art. 7 du règlement) à la taxe, pris individuellement. Il y a au contraire lieu d'admettre que c'est de manière collective et abstraite que les personnes appartenant au cercle des contribuables en retirent un avantage ou en sont la cause. Il n'existe donc pas de relation d'équivalence (individuelle) entre le montant de la taxe due par un assujetti et l'avantage économique qu'il retire – par hypothèse – des activités de la Fondation, de sorte qu'il ne s'agit pas d'une charge de préférence (voir dans ce sens l'intervention du député Frédéric Haenni, Bulletin du Grand Conseil Mai-juin 2007, Grand Conseil, p. 408 à la fin; cf. toutefois aussi l'intervention de la conseillère d'Etat Maurer-Mayor, selon laquelle la taxe ne constitue pas un impôt, puisqu'elle doit "correspondre à une prestation" [loc. cit. p. 419 au début]). Le produit de la taxe étant affecté à couvrir des dépenses spécifiques (cf. art. 12 du règlement), qui profitent plus directement aux assujettis à ladite taxe qu'à la majorité des habitants de la Ville de Lausanne, la contribution en question doit être qualifiée d'impôt d'attribution des coûts, à l'instar d'autres contributions servant à la promotion de certaines activités économiques ou produits (taxe à la surface due par le producteur de vins, affectée à la promotion de la branche viti-vinicole vaudoise [FI.2013.0009 précité consid. 3c/bb]; contribution perçue par l'association "Emmentaler Switzerland" auprès des producteurs de ce fromage, servant à financer des mesures de promotion de l'écoulement de la production [TF 2A.62/2005 du 22 mars 2006 consid. 4.2]; cf. aussi René Wiederkehr/Paul Richli, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Band II, 2014, n. 1124, selon lesquels notamment les taxes de promotion du tourisme, ainsi que les taxes servant à promouvoir certaines activités économiques sont considérées actuellement, à juste titre, comme des impôts d'attribution des coûts). 5. Pour le cas où la taxe litigieuse serait qualifiée d'impôt d'affectation, la recourante fait valoir que le principe de la légalité n'est pas respecté. a) En effet, la base légale du droit cantonal, à savoir l'art. 3bis al. 1 let. d LICom, serait formulée de manière trop imprécise, en donnant "un blanc-seing aux communes pour un soutien qui peut potentiellement violer le principe de neutralité concurrentielle, de n'importe quelle activité

par n'importe quelle mesure au détriment d'autres activités commerciales et économiques qui le méritent autant". En outre, le règlement ne serait pas conforme à l'art. 3bis al. 3 LICom, dans la mesure où il ne déterminerait pas suffisamment le mode de calcul de la taxe, ainsi que son montant. A son art. 10, le règlement prévoit certes des critères de fixation du montant de la taxe, mais ceux-ci ne permettraient pas aux contribuables de déterminer le montant qu'ils devront acquitter. L'art. 11 du règlement fixe il est vrai une fourchette, mais celle-ci serait tellement large (rapport de 1 à 130) que la fixation d'un montant maximum ne serait pas suffisante sous l'angle du principe de la légalité. La Municipalité disposerait ainsi d'une trop grande liberté dans la fixation du montant de la taxe, en se fondant d'ailleurs sur le préavis d'une fondation de droit privé. b) aa) Les communes peuvent percevoir des impôts seulement si et dans la mesure où elles y sont habilitées par le droit cantonal (TF 2C_798/2017 précité consid. 2.2.3 avec renvoi à TF 2C_604/2017 du 10 janvier 2018 consid. 3.2.1). Lorsque le législateur cantonal délègue au législateur communal la compétence d'établir une contribution, la délégation n'a pas besoin d'être délimitée aussi strictement quant à son objet qu'une délégation en faveur de l'organe exécutif cantonal ou communal; un acte législatif communal offre en effet les mêmes garanties qu'un acte législatif cantonal ou fédéral et il n'y a donc aucune raison de ne pas le qualifier de loi au sens formel (cf. ATF 120 Ia 265 consid. 2a p. 266-267 et les références citées). Le législateur cantonal peut ainsi, dans une loi au sens formel, déléguer au législateur communal une compétence fiscale, à condition cependant que la constitution cantonale ne l'exclue pas et n'exige pas non plus une base légale formelle cantonale (ATF 127 I 60 consid. 2d p. 65; 122 I 305 consid. 5a p. 312 et les références citées; voir aussi Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4^e éd., 2012, § 3 n. 4). bb) Le principe de la légalité gouverne l'ensemble de l'activité de l'Etat (cf. art. 5 al. 1 Cst.). Il revêt une importance particulière en droit fiscal où il est érigé en droit constitutionnel indépendant à l'art. 127 al. 1 Cst. L'art. 127 al. 1 Cst. – qui s'applique à toutes les contributions publiques, tant fédérales que cantonales ou communales – prévoit que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, doivent être définis par la loi. Si cette dernière délègue à l'organe exécutif la compétence d'établir une contribution, la norme de délégation ne peut constituer un blanc-seing en faveur de cette autorité; elle doit indiquer, au moins dans les grandes lignes, le cercle des contribuables, l'objet et la base de calcul de cette contribution. Sur ces points, la norme de délégation doit être suffisamment précise (exigence de la densité normative; ATF 131 II 271 consid. 6.1 p. 278 s.). Il importe en effet que l'autorité exécutive ne dispose pas d'une marge de manoeuvre excessive et que les citoyens puissent cerner les contours de la contribution qui pourra être prélevée sur cette base (ATF 145 I 52 consid. 5.2.1 p. 65; 143 I 220 consid. 5.1 p. 224; 142 II 182 consid. 2.2.1 p. 186; 135 I 130 consid. 7.2 p. 140; 131 II 271 consid.

E. 4

Leur montant doit être proportionné à ces prestations, avantages ou dépenses." L'art. 3bis LICom a été modifié par la nouvelle du 12 juin 2007 (FAO du 29 juin 2007), avec effet au 1^{er} janvier 2008. La révision a permis aux communes de prélever, outre une taxe de séjour (faculté qui existait déjà auparavant), une taxe de promotion touristique (al. 1 let. b), une taxe sur les résidences secondaires (al. 1 let. c), ainsi qu'une taxe pour la promotion et le développement d'activités économiques (al. 1 let. d). A la lettre d, le législateur a envisagé une taxe du genre de celle que la Ville de Lausanne avait introduite au mois de mai de la même année sous le nom de "taxe pour le City Management" (Bulletin du Grand Conseil

Mai-juin 2007, Grand Conseil, p. 408 intervention du député Frédéric Haenni et p. 411, intervention de la conseillère d'Etat Jacqueline Maurer-Mayor). Dans le projet de loi du Conseil d'Etat, il était d'ailleurs question d'une "taxe pour la promotion et le développement d'activités économiques (City management)" (Bulletin du Grand Conseil Mai-juin 2007, Conseil d'Etat, p. 523). L'art. 3bis révisé LCom devait servir de base légale à la perception d'une telle taxe, qui n'en disposait pas jusque-là (Bulletin du Grand Conseil Mai-juin 2007, Grand Conseil, p. 411, intervention de la conseillère d'Etat Maurer-Mayor et p. 412 intervention du député Laurent Wehrli). b) Le règlement avait la teneur suivante: "Règlement concernant la promotion et le développement du commerce lausannois (City Management) Le Conseil communal de la Ville de Lausanne, Vu les articles 139 et 167 de la Constitution vaudoise du 14 avril 2003, Vu l'article 4 de la Loi sur les impôts communaux du 5 décembre 1956, Arrête : Article premier — Objet Le présent règlement a pour objet d'autoriser la création d'un organisme chargé d'assurer la promotion et le développement du commerce lausannois et d'en concrétiser l'action. L'activité de cet organisme visera à enrayer le processus de déperdition du commerce urbain et à renforcer l'attractivité de Lausanne, notamment par l'accomplissement des tâches énumérées à l'article 4 du présent règlement, en accord avec la politique des transports de la Municipalité. Art. 2 — Fondation City Management Lausanne Aux fins d'atteindre le but fixé à l'article premier du présent règlement, la Municipalité est autorisée à participer à une Fondation de droit privé au sens des articles 80 ss du Code civil suisse du 10 décembre 1907. La Fondation à créer sera désignée par la dénomination « Fondation City Management Lausanne ». Elle sera inscrite au registre du commerce. Art. 3 — Organisation de la Fondation City Management Lausanne Sous réserve des alinéas suivants, les statuts de la Fondation City Management Lausanne définissent les organes de la Fondation City Management Lausanne ainsi que les compétences qui leur sont dévolues. La Fondation City Management Lausanne est gérée par un Conseil de fondation, selon les modalités fixées dans ses statuts. Le Conseil de la Fondation City Management Lausanne, composé de 7 à 9 membres, comptera deux représentants de la Ville de Lausanne. Le Conseil de la Fondation City Management Lausanne adresse chaque année à la Ville de Lausanne un compte rendu de ses activités, ses comptes révisés, ainsi que son budget pour l'exercice suivant. La Fondation tient ses comptes de manière à ce que ressortent les données essentielles relatives à chaque quartier au sens de l'art. 9 al. 3 et que l'art. 12 al. 3 et 4 puisse être appliqué. Art. 4 — Tâches La Fondation City Management Lausanne est chargée de contribuer à structurer le commerce de détail lausannois, à le promouvoir et à le développer, conformément à l'article premier. A cet effet, elle a notamment pour tâche : a) d'évaluer l'attractivité de la Ville de Lausanne et de promouvoir le commerce de détail dans l'intérêt général, b) d'analyser la situation du commerce de détail et de proposer des mesures adéquates, c) de stimuler le commerce de détail par le biais de différentes animations, actions ou manifestations, d) de favoriser l'accès, la visibilité et la rentabilité des commerces de détail, e) de favoriser l'installation de nouveaux commerces de détail, f) d'affecter une part adéquate — notamment au regard de l'art. 12 du présent règlement — de ses ressources pour financer des associations ou groupements de commerçants de quartiers qui mettent sur pied des projets qui servent les intérêts généraux du commerce de détail, g) de financer toute action servant directement ou indirectement les intérêts du commerce de détail, h) de promouvoir auprès du grand public le partenariat social et les relations de travail conventionnelles en vigueur dans le commerce lausannois. La Fondation City Management Lausanne met en œuvre les moyens adéquats pour accomplir ces tâches. Art.

E. 5

Ressources Les ressources à disposition de la Fondation City Management Lausanne sont constituées par : a) le produit de la taxe affectée à la promotion et au développement du commerce lausannois, telle que définie aux articles 6 et suivants ci-dessous; b) le produit des placements — de nature conservatoire — qu'elle effectue ; c) les contributions de la Ville de Lausanne en relation avec des animations ou des actions particulières ; d) des subventions, dons, legs et autres allocations de personnes physiques ou morales, de droit privé ou public, en Suisse ou à l'étranger. Art.

E. 6

Taxe affectée au City Management La Ville de Lausanne perçoit une taxe affectée à la promotion et au développement du commerce lausannois. Son produit est reversé durant le deuxième semestre de chaque année par la Ville de Lausanne à la Fondation City Management Lausanne, sous déduction des frais de taxation et de perception. Un premier versement peut être effectué durant le premier trimestre de chaque année en fonction des taxes qui auront déjà été effectivement acquittées. Le produit de la taxe est entièrement et exclusivement affecté à la Fondation City Management Lausanne, sous déduction des frais de taxation et de perception. Art.

E. 6.1

p. 278 s. s'agissant de la taxe pour l'assainissement des sites contaminés, qualifiée d'impôt d'attribution des coûts). Le législateur est en effet tenu de réglementer lui-même avec une précision suffisante les éléments du rapport de droit fiscal qui déterminent pour les citoyens concernés la mesure, l'étendue et les limites de l'obligation fiscale (Klaus A. Vallender/René Wiederkehr, in: Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3 e éd., 2014, n. 7 ad art. 127 Cst.). L'exigence de densité normative est d'autant plus stricte que le montant de la contribution peut être plus élevé (Adrian Hungerbühler, Grundsätze des Kausalabgabenrechts, ZBl 2003 p. 518 à la fin/519 au début). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la loi doit définir, outre la qualité de contribuable et l'objet de l'impôt, la base de calcul de celui-ci, ainsi que le tarif ("Bemessungsgrundlage und -tarif" [ATF 144 II 454 consid. 3.4 p. 461; 142 II 182 consid. 2.2.1 p. 186]; concernant l'exigence que non seulement la base de calcul, mais aussi le tarif figure dans la loi, voir Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9 e éd., 2001, § 4 n. 119). Dans le même ordre d'idées, certains auteurs estiment, en lien avec les contributions causales qui ne dépendent pas des coûts (et ne sont par conséquent soumises qu'au principe de l'équivalence, à l'exclusion du principe de la couverture des coûts), que celles-ci doivent répondre aux mêmes exigences en termes de légalité que les impôts, ce qui implique qu'une loi au sens formel doit définir aussi bien le mode de calcul de la contribution que son cadre tarifaire (René Wiederkehr, Das Legalitätsprinzip im Kausalabgaberecht, recht 2018 p. 40 ss, 46 et les renvois en note de bas de page 41, not. à Daniela Wyss, Kausalabgaben, 2009, p. 191). Les exigences précitées valent en principe pour les impôts (cf. art. 127 al. 1 et 164 al. 1 let. d Cst.) comme pour les contributions causales. La jurisprudence les a cependant assouplies en ce qui concerne la fixation de certaines de ces contributions. La compétence d'en fixer le montant peut être déléguée plus facilement à l'exécutif, lorsqu'il s'agit d'une contribution dont la quotité est limitée par des principes constitutionnels contrôlables, tels que ceux de la couverture des frais et de l'équivalence (cf. ATF 135 I 130 consid. 7.2 p. 140; Wyss, op. cit., p. 169 ss). Le principe de la légalité ne doit toutefois pas être vidé de sa substance ni, inversement, être appliqué

avec une exagération telle qu'il entre en contradiction irréductible avec la réalité juridique et les exigences de la pratique (ATF 143 I 220 consid. 5.1.2 p. 224 s.; 135 I 130 consid. 7.2 p. 140 et les références citées). Le principe de la légalité s'applique de manière stricte aux impôts d'attribution des coûts. Une loi au sens formel doit par conséquent définir le cercle des contribuables, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, y compris le cadre tarifaire (Wiederkehr/Richli, op. cit., n. 1001 avec renvoi à l'ATF 131 II 271 consid. 6.1). Toutefois, la délimitation entre impôt d'attribution des coûts et contributions causales pouvant s'avérer floue, la jurisprudence étend parfois les assouplissements au principe de la légalité valant pour ces dernières aux impôts d'attribution des coûts, lorsqu'il s'agit de contributions d'un montant modique, du même ordre que les émoluments de chancellerie (Wiederkehr/Richli, loc. cit., avec renvoi à un arrêt du Tribunal administratif du canton de Berne du 23 février 2001, pub. in JAB 2001 p. 539 consid. 4f et 4g, s'agissant d'une contribution d'un montant de 86 fr. 45). c) aa) En l'occurrence, la taxe litigieuse dispose d'une base légale à l'art. 3bis al. 1 let. d LICom (cf. consid. 2a ci-dessus), disposition entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2008. Cette habilitation par le droit cantonal est suffisante aussi bien au regard de la jurisprudence fédérale (cf. consid. 5b/aa) que du droit constitutionnel cantonal, lequel se limite à prescrire que la loi détermine le pouvoir fiscal des communes (art. 168 al. 1 1^{ère} phrase Cst-VD). bb) Sous l'angle du principe de la légalité, l'art. 3bis al. 2 LICom dispose que les taxes visées à l'alinéa 1^{er} font l'objet d'un règlement adopté par le législatif communal (conseil général ou communal), règlement qui doit contenir notamment des dispositions fixant les conditions d'assujettissement à la taxe concernée, le mode de calcul et le montant de celle-ci, la procédure de perception, ainsi que l'affectation des montants perçus (art. 3bis al. 3 LICom). S'agissant du montant de la taxe, l'art. 11 du règlement prévoit, pour les commerces de détail, ainsi que les restaurants ou cafés, une fourchette comprise entre 150 et 20'000 fr. (art. 11). En ce qui concerne le mode de calcul de la taxe, l'art. 10 du règlement énonce les critères qui déterminent le montant de la taxe, à savoir le nombre d'employés ou de "personnes effectivement actives" dans l'exploitation. Il faut convenir avec la recourante que le simple énoncé de ces critères ne permet pas aux personnes assujetties de déterminer même approximativement le montant de la taxe. L'art. 10 du règlement contient certes un cadre, mais celui-ci est tellement large (rapport de 1 à 133) qu'il ne permet pas d'estimer plus précisément le montant de la contribution. C'est seulement le barème établi par la Municipalité pour chaque année qui permet de le faire, en arrêtant les montants de la taxe en fonction du nombre d'emplois (voir le barème daté de mai 2007 et ceux pour 2008 et 2009, produits par l'autorité concernée dans la cause FI.2017.0104). A titre de comparaison, il en va différemment par exemple de la taxe due par le producteur de vins et par l'encaveur (cf. arrêt FI.2013.0009 précité), dès lors que l'art. 38 al. 1 de la loi sur la viticulture du 21 novembre 1973 (LV; BLV 916.125) dispose que les taxes ne doivent pas dépasser 8 centimes par mètre carré pour la taxe à la surface et 6 centimes par litre pour la taxe à l'encavage, ce qui permet aux assujettis de déterminer de manière précise le montant (maximal) de la taxe qu'ils devront acquitter. De même, l'ancienne loi valaisanne sur l'agriculture du 28 septembre 1993 instaurait une redevance perçue auprès des propriétaires de vignes, des encaveurs, des propriétaires de cultures fruitières ou maraîchères, des expéditeurs et industriels qui commercialisent ou transforment des fruits et légumes, ainsi que des producteurs et commerçants de fromage. Les redevances étaient acquises à la Chambre valaisanne d'agriculture, qui les affectait à l'information, la promotion et la mise en valeur des produits, proportionnellement à la contribution de chaque secteur de production. La loi fixait le montant de la taxe à l'aide de

"fourchettes" (p. ex. de 15 à 30 centimes par kilo de fromage commercialisé), ce qui a été jugé suffisant par le Tribunal fédéral (arrêt 2A.246/2004 précité consid. 6.4). En l'occurrence, du moment qu'il ne permet pas aux personnes assujetties à la taxe de prévoir la charge fiscale avec suffisamment de certitude, le règlement ne présente pas la densité normative exigée par le principe de la légalité (voir dans le même sens ATF 132 II 271 consid.

E. 7

Assujettissement Sont assujettis à la taxe (ci-après : les contribuables) : a) toutes les personnes physiques ou morales qui exploitent un commerce de détail sur le territoire de la Commune de Lausanne ; b) les personnes physiques ou morales qui exploitent sur le territoire de la Commune de Lausanne un parking privé, offrant au public une ou plusieurs places de parc payantes ou gratuites, pour une durée limitée ou illimitée (ci-après : les parkings) ; c) les restaurants et cafés exploités sur le territoire de la Commune de Lausanne, y compris les restaurants et cafés intégrés dans des hôtels, quelle que soit la forme juridique de leur exploitation (raison individuelle, société de capitaux, succursale d'une entreprise extra-communale ou extra-cantonale, etc.). Est réputé commerce de détail, tout local sur rue ou à l'étage, muni ou non de vitrines, accessible à la clientèle, qu'une entreprise commerciale ou artisanale utilise, même occasionnellement ou partiellement, pour la vente aux consommateurs. Est réputé restaurant ou café, tout local sur rue ou à l'étage, muni ou non de vitrines, qui propose à la vente ou à la consommation sur place des prestations de restauration ou des boissons. Font notamment partie du cercle des assujettis les commerces de détail et les restaurants répondant aux critères de la liste NOGA de l'Office fédéral de la statistique N os 52 et suivants, respectivement N os 55 et suivants. Art.

E. 7.3

et 7.4 p. 287 dans une affaire qui concernait un impôt d'attribution des coûts), en laissant une marge excessive à la Municipalité. Or, le principe de la légalité s'applique de manière stricte aux impôts d'attribution des coûts, sous réserve éventuellement du cas où la contribution est d'un montant modique, du même ordre qu'un émolument de chancellerie. En l'occurrence, cette hypothèse n'est à l'évidence pas réalisée dans le cas d'une contribution pouvant atteindre 20'000 fr. On rappelle en outre que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la loi au sens formel doit contenir non seulement la base de calcul de l'impôt, mais aussi son tarif (cf. consid. 5b/bb ci-dessus), ce qui n'est précisément pas le cas en l'espèce. Le recours doit par conséquent être admis aussi dans la mesure où il porte sur les taxes afférentes à l'année 2009. 6. a) Au vu de ce qui précède, le recours est admis dans le sens des considérants. Partant, la décision de la Commission communale de recours en matière d'impôts communaux du 27 août 2019 est réformée en ce sens que les membres de l'Association ayant recouru (personnes exploitant un commerce de détail ou un restaurant ou café) à la Commission de recours contre la décision de taxation sur réclamation rendue à leur endroit – recours qui n'a pas été rayé du rôle de l'autorité intimée dans l'intervalle – ne doivent acquitter aucune taxe City Management pour les années 2008 et 2009. b) Les frais de procédure, par 1'500 fr., seront mis à la charge de la Commune de Lausanne, qui succombe (cf. art. 49 al. 1, 52 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). La recourante, qui obtient gain de cause avec l'assistance d'un mandataire professionnel, a droit à des dépens, à la charge de la Commune de Lausanne (cf. art. 55, 91 et 99 LPA-VD). Ceux-ci peuvent être fixés, compte tenu de la nature de la cause et du travail effectué, à un montant de 1'500 fr. (cf. art. 11 al. 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 –

TFJDA; BLV 173.36.5.1). c) La recourante conclut en outre à ce que l'arrêt entrepris soit réformé principalement en ce sens que des dépens lui sont alloués; à titre subsidiaire, elle demande en substance que la cause soit renvoyée à l'autorité intimée pour qu'elle fixe le montant des dépens qui lui sont dus pour la procédure devant elle. Il y a lieu de renvoyer la cause à l'autorité précédente pour qu'elle détermine à nouveau le sort des dépens de la procédure devant elle.

E. 8

Exonération Ne sont pas soumis à la taxe : a) les parkings mis à disposition par un commerce de détail ou un restaurant déjà assujetti à la taxe au sens de l'art. 7 du présent règlement ; b) les places de parc louées pour une durée illimitée directement entre particuliers ; c) les commerces de détail répondant aux critères de la liste NOGA de l'Office fédéral de la statistique N os 52.6 à 52.63A, 55.10B à 55.23C et 55.40B à 55.52A. Par ailleurs, la Municipalité, en tant qu'autorité de taxation, peut exonérer partiellement ou totalement de la taxe un contribuable qui en fait la demande et qui démontre qu'il est au bénéfice de circonstances particulières motivant qu'il soit dispensé de tout ou partie de la taxe. Art.

E. 9

Localisation du contribuable En fonction du lieu où le contribuable exploite son entreprise (commerce de détail, restaurant, etc.), il est réputé être rattaché au centre-ville ou aux quartiers périphériques. La délimitation intervient conformément au plan approuvé par la Municipalité sur préavis de la Fondation. Ce plan indique également les différents quartiers, divisés en secteurs, aux fins de l'affectation des ressources de la Fondation conformément à l'art. 12 du présent règlement. Art. 10 — Critères de fixation du montant de la taxe La Municipalité de Lausanne fixe chaque année pour chaque contribuable le montant de la taxe, sur la base du préavis émis par la Fondation City Management Lausanne qui propose un budget en relation avec les tâches qui lui sont confiées. Le montant de la taxe est fixé en fonction des critères suivants : a) pour les commerces de détail : en fonction du nombre de personnes employées pour la vente par le contribuable ou effectivement actives pour la vente dans le commerce de détail concerné ; b) pour les restaurants et les cafés : en fonction du nombre d'employés ou de personnes effectivement actives dans l'exploitation ; c) pour les parkings : en fonction du nombre de places de parking exploitées. Le nombre de personnes actives dans la vente ou dans la restauration comprend l'employeur lui-même, les gérants du commerce de détail, du restaurant ou du café, l'ensemble du personnel de vente pour les commerces de détail et l'ensemble du personnel d'exploitation pour les restaurants ou cafés, à l'exception du personnel affecté à des tâches purement administratives. Les restaurants ou cafés exploités par des établissements offrant également l'hébergement (restaurants ou cafés d'hôtels) paient la taxe conformément à l'alinéa 2. Le nombre d'employés ou de personnes actives déterminant se réfère au personnel affecté au restaurant ou café (par ex. cuisiniers, sommeliers, serveurs, etc.). Sur demande motivée, ils peuvent bénéficier d'un rabais de 40% pour tenir compte des prestations servies à la clientèle hébergée. Les postes de travail occupés à temps partiel sont pris en compte en équivalent plein-temps. La situation au 31 décembre de chaque année est déterminante, sous réserve d'abus de droit. Les postes de travail occupés par des apprentis ne sont pas inclus dans le calcul des alinéas 2 et 3. Art.

E. 11

Montant de la taxe La taxe annuelle globale pour les commerces de détail et les restaurants ou cafés ne peut être inférieure à CHF 150.— ni supérieure à CHF 20'000. La taxe annuelle pour les parkings est fixée chaque année à un montant qui ne peut être inférieur à CHF 10.— ni supérieur à CHF 20.— par place de parking exploitée. Art.

E. 12

Affectation imposée des ressources de la Fondation La Fondation City Management Lausanne affecte comme suit le montant provenant de la taxe perçue auprès des contribuables dont l'entreprise est localisée au centre-ville : 30% sont affectés aux frais généraux de la Fondation ; 50% servent à couvrir les coûts afférant aux manifestations organisées au centre-ville ; · 20% sont redistribués aux associations de commerçants de quartiers du centre-ville. La Fondation City Management Lausanne affecte comme suit le montant provenant de la taxe perçue auprès des contribuables dont l'entreprise est localisée dans chacun des quartiers de la périphérie, tels que définis à l'art. 9 al. 3 : 30% sont affectés aux frais généraux de la Fondation ; 20% servent à couvrir les coûts afférant aux manifestations organisées en périphérie ; · 50% sont redistribués aux associations de commerçants des quartiers périphériques. Il n'y a pas de transfert des montants excédentaires revenant d'un quartier à un autre, ni du centre-ville vers les quartiers périphériques ou vice-versa. Les pourcentages mentionnés aux al. 1 et 2 sont des proportions de principe ; la répartition peut être adaptée en fonction des activités concrètes de la Fondation. Dans l'hypothèse où la taxe perçue pour un exercice excède les charges de la Fondation pour ses frais généraux, pour l'organisation des manifestations et pour la constitution de provisions justifiées pour ses engagements futurs, la taxe perçue durant l'exercice suivant est adaptée. Art.

E. 13

Taxation et perception La Ville de Lausanne est autorité de taxation et de perception. Elle procède à la taxation de tous les contribuables durant le premier trimestre de chaque année. Pour ce faire, elle établit chaque année la liste des commerces de détail, des restaurants, des cafés et des parkings assujettis au sens de l'art. 7 du présent règlement, selon l'état au 31 décembre de l'année écoulée. Chaque contribuable est tenu d'adresser spontanément jusqu'au 15 janvier de chaque année le formulaire d'annonce indiquant le nombre d'employés actifs, respectivement de places de parc exploitées au 30 juin et au 31 décembre et d'y joindre les pièces justificatives. Le nombre à fournir est la moyenne de la situation au 30 juin et au 31 décembre. La taxe est due par le contribuable dans les 30 jours à partir de la décision de taxation. La taxe est prélevée pro rata temporis (nombre de jours sur l'année) en cas de début et/ou fin d'assujettissement en cours d'année. Le contribuable qui quitte le territoire de la Commune ou cesse son activité en cours d'année doit s'annoncer spontanément pour acquitter le montant dû. Art.

E. 14

Obligations des contribuables Chaque contribuable est tenu de s'annoncer spontanément auprès de l'autorité de taxation dès qu'il commence son activité soumise à la taxe. L'autorité de taxation peut procéder à des contrôles, notamment pour vérifier l'exactitude des éléments annoncés par le contribuable. Le contribuable qui n'aurait pas reçu le formulaire visé à l'art. 13 al. 2 au 31 décembre est tenu d'en faire la demande. Art. 15 — Taxation d'office Lorsque le contribuable ne fournit pas les indications nécessaires pour la taxation ou donne des indications manifestement fausses ou incomplètes, l'autorité de taxation procède, après

sommation infructueuse, à une taxation d'office. Elle évalue alors la situation de manière consciencieuse, cas échéant sur la base du formulaire d'annonce de l'année précédente majoré de 10%, de tous les indices dont elle a connaissance ainsi qu'en faisant appel aux critères expérimentaux.

Art. 16 - Prescription Le droit de taxer se prescrit par cinq ans à compter de la fin de chaque année civile. Le droit de percevoir la taxe se prescrit par cinq ans à compter de l'entrée en force de la décision de taxation. La prescription du droit de taxer et la prescription du droit de percevoir l'impôt sont suspendues, respectivement interrompues conformément à l'art. 170 al. 2 et 3 de la Loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI). La prescription du droit de taxer et du droit de percevoir la taxe est en tous les cas acquise dix ans après la fin de l'année civile en cause, respectivement après l'entrée en force de la décision de taxation.

Art. 17 — Réclamation Le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification. La réclamation doit contenir au moins les conclusions du contribuable. Le contribuable qui a fait l'objet d'une taxation d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit alors être motivée et indiquer les moyens de preuve dont le contribuable se prévaut. La réclamation suspend l'obligation du contribuable d'acquitter la partie contestée de la taxe, jusqu'à ce qu'elle soit tranchée par une décision entrée en force.

Art. 18 - Recours Toute décision sur réclamation peut faire l'objet d'un recours, écrit et motivé, dans les 30 jours dès sa notification auprès de la Commission communale de recours en matière d'impôts et de taxes spéciales.

Art. 19 — Violation par le contribuable de ses obligations La violation par le contribuable de ses obligations (art. 14) entraîne le rappel de la taxe tant que le droit de taxer n'est pas prescrit. En cas de soustraction ou de tentative de soustraction, une pénalité allant jusqu'au triple de la taxe éludée peut être prononcée.

Art. 20 — Entrée en vigueur Le présent règlement entre en vigueur le 1^{er} mai 2007." Le règlement a été approuvé par le chef du Département des institutions et des relations le 20 mars 2007.

3. Dans un premier moyen, la recourante fait valoir que les taxes dues pour 2008 sont prescrites. Dans sa réponse, l'autorité concernée acquiesce à cette conclusion. L'art. 16 al. 4 du règlement prévoit notamment que la prescription du droit de taxer est en tous les cas acquise dix ans après la fin de l'année civile en cause. Il s'agit d'un délai de prescription absolue, qui ne peut être suspendu ni interrompu. Un délai de prescription absolue du droit de taxer est respecté si, avant son échéance, la contribution est fixée par une décision entrée en force (cf. ATF 138 II 169 consid. 3.3 p. 171 en matière d'impôt fédéral direct). On peut tout au plus se demander si cette disposition est conforme à l'art. 42 LICom, disposition que le Tribunal administratif – auquel a succédé la Cour de céans – a appliquée à d'autres contributions que les impôts communaux au sens de l'art. 1 LICom (cf. arrêt FI.1998.0124 du 26 avril 2005 consid. 7 dans le cas d'une taxe de défense incendie, soit une contribution causale au sens de l'art. 4 LICom). Or, l'art. 42 renvoie pour ce qui est notamment de la prescription des créances d'impôt aux dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI; BLV 642.11), laquelle prévoit un délai de prescription absolue du droit de procéder à la taxation de quinze ans après la fin de la période fiscale (art. 170 al. 4 LI). Outre que l'autorité concernée ne se prévaut nullement de cette disposition – puisqu'elle acquiesce au contraire à la conclusion de la recourante tendant au constat de la prescription –, on admettra que l'art. 42 LICom, à supposer qu'il soit applicable en l'espèce, empêche une commune de fixer des délais de prescription plus longs que ceux de la LI. En revanche, les communes doivent pouvoir déroger aux règles de la LI en faveur des contribuables, en prévoyant des délais de prescription plus courts que le droit cantonal. En l'occurrence, faute

de décisions entrées en force avant la fin 2018, les taxes afférentes à l'année 2008 sont prescrites. Le recours doit être admis dans la mesure où il porte sur les taxes en question. 4. La nature de la taxe est litigieuse. L'autorité intimée l'a qualifiée d'impôt d'affectation. La recourante soutient qu'il s'agit d'une charge de préférence. a) Parmi les contributions publiques, la jurisprudence et la doctrine distinguent les impôts, les contributions causales et les taxes d'orientation (ATF 143 I 220 consid. 4.1 p. 221; 135 I 130 consid. 2 p. 133 s.). Les impôts représentent la participation des citoyens aux charges de la collectivité; ils sont dus indépendamment de toute contre-prestation spécifique de la part de l'Etat. Les contributions causales, en revanche, constituent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'Etat. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause (ATF 135 I 130 consid. 2 p. 133). aa) De manière générale, l'impôt se définit ainsi comme la contribution versée par un particulier à une collectivité publique pour participer aux dépenses résultant des tâches générales dévolues à cette dernière en vue de la réalisation du bien commun. Il est perçu de manière inconditionnelle ("voraussetzungslos"), c'est-à-dire uniquement en fonction d'une certaine situation économique réalisée en la personne de l'assujetti, sans considération d'une prestation de l'Etat ou d'un avantage particulier consenti en sa faveur. Selon qu'il sert à alimenter les caisses générales de l'Etat ou qu'il est plus spécifiquement destiné à couvrir des dépenses déterminées, l'impôt peut être subdivisé en impôts généraux et impôts d'affectation ("Zwecksteuern"). Une distinction supplémentaire est également opérée, depuis plusieurs années, entre les impôts d'affectation destinés à financer l'accomplissement de tâches d'intérêt général (routes, écoles, hôpitaux, etc.), et les impôts d'affectation destinés à couvrir des dépenses spécifiques qui sont provoquées par des personnes déterminées ou qui profitent plus directement à certaines catégories de personnes qu'à la majorité des citoyens; on parle dans ce dernier cas d'impôts d'attribution des coûts ("Kostenanlastungssteuern"). Cette dernière distinction revêt une importance particulière pour délimiter le cercle des contribuables pouvant être appelés, dans les limites du principe de l'égalité, à participer au devoir fiscal, en ce sens qu'il doit exister des motifs objectifs et raisonnables à ne mettre un impôt (d'affectation) qu'à la charge de certaines catégories de contribuables, plutôt qu'à l'ensemble de ceux-ci (TF 2C_466/2008 du 10 juillet 2009 consid. 4.2.1; 2C_655/2015 du 22 juin 2016 consid. 4.1 non pub. in ATF 142 I 155; concernant les impôts d'attribution des coûts, cf. ATF 143 II 283 consid. 2.3.2 p. 288 s.; TF 2C_672/2017 du 8 octobre 2018 consid. 3.1). bb) Pour leur part, les contributions causales se subdivisent généralement en trois sous-catégories: les émoluments, les charges de préférence et les taxes de remplacement (ATF 135 I 130 consid. 2 p. 133). Les charges de préférence constituent des contributions causales destinées à financer des installations, institutions ou services que l'Etat fournit dans l'intérêt général, mais qui procurent des avantages économiques spécifiques à certaines catégories de contribuables (ATF 131 I 313 consid.

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