

VD_OMNI FI.2021.0046 vom 21. Oktober 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-10-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2021.0046

FR: VD_OMNI FI.2021.0046 du 21 octobre 2021

IT: VD_OMNI FI.2021.0046 del 21 ottobre 2021

Regeste

A. _____, B. _____, C. _____/Commission communale de recours en matière fiscale de Penthaz, Municipalité de Penthaz | La taxe de séjour est considérée comme un impôt d'affectation. Il doit exister des motifs objectifs et raisonnables à ne mettre un tel impôt qu'à la charge de certaines catégories de contribuables. L'assujettissement à cet impôt dépend ainsi du but poursuivi par cette contribution, à savoir d'appeler les hôtes de passage à contribuer au financement d'installations ou de manifestations créées pour eux ou qui leur sont à tout le moins plus spécialement destinées. Précision de la notion d'hôte de passage, catégorie à laquelle n'appartiennent pas des étudiants suivant une formation dans une haute école suisse, le choix de séjourner dans la région lausannoise étant contraint par la localisation de l'EPFL et non dans l'optique de pouvoir profiter des manifestations touristiques mises sur pied dans la Commune de Penthaz et sa région. Recours admis, les décisions fixant les taxes de séjour étant annulées.

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; BLV 173.36; compte tenu de surcroît des fêtes de Pâques prévues à l'art. 96 al. 1 let. a LPA-VD), applicable par renvoi des art. 47a de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LCom; BLV 650.11) et 199 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD. On se souvient que A. _____ n'a reçu les décisions lui réclamant une taxe de séjour pour les années 2020 et 2021 que le 1^{er} avril 2021. Dès lors, le recours qu'il avait formé auprès de la Commission de recours en son nom était prématuré; mais cela ne le rendait pas irrecevable. Dite commission l'a d'ailleurs d'emblée rejeté. Cela étant, dans un souci d'économie de la procédure, il paraît vain de renvoyer la cause concernant A. _____ à la commission intimée pour qu'elle statue sur la décision du boursier communal postérieure à son propre prononcé. Dans cette ligne, il faut donc admettre également que A. _____ a recouru à bon escient – et en temps utile – à l'encontre de la décision de la Commission de recours communale du 26 mars 2021.

E. 2

a) Selon l'art. 3bis LCom, les communes peuvent notamment percevoir une taxe communale de séjour, lorsqu'elles affirment leur vocation touristique, le produit de cette taxe devant être affecté à des dépenses profitant à l'ensemble des touristes (al. 1 let. a); une taxe communale de promotion touristique, lorsqu'elles affirment leur vocation touristique (al. 1 let. b). Ces taxes font l'objet d'un règlement adopté par le conseil général ou communal et soumis à l'approbation du chef du département concerné (al. 2). 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 (al. 3). Le produit de ces taxes doit être distinct des recettes générales de la commune (al. 4).

b) Le Conseil communal de Penthaz a adopté le 23 mai 2011 un règlement communal sur les taxes de séjour et sur les résidences secondaires; ce texte a été approuvé par le Département de l'intérieur du canton de Vaud le 29 juin 2011. On extrait de ce règlement les dispositions suivantes: " Art. 1 — perception et affectation de la taxe de séjour La Commune de Penthaz perçoit une taxe de séjour sur les nuitées des hôtes de passage et une taxe sur les résidences secondaires auprès des propriétaires de ces dernières dont le produit est affecté au financement : · des frais de l'office du tourisme régional liés à l'accueil, l'information et l'animation; · de la documentation à caractère non commercial; · de prestations, d'équipements (construction, aménagement, entretien), de manifestations sportives et culturelles créés pour les hôtes et utiles de manière prépondérante à ceux-ci. Art. 2 — assujettissement de la taxe de séjour Sont astreints au paiement de cette taxe les hôtes de passage ou en séjour dans les : · hôtels, motels, pensions, auberges; · établissements médicaux; · appartements à service hôtelier (apparthôtel); · places de camping (tentes, caravanes, mobil-homes) et de caravaning résidentiels; · instituts, pensionnats, homes d'enfants; · villas, chalets, appartements, studios, chambres; · ou dans tous autres établissements similaires. Art. 3 — exonération Sont exonérés du paiement de la taxe de séjour : a) Les personnes qui sont astreintes à l'imposition ordinaire dans la Commune de Penthaz; b) Les personnes en traitement dans les établissements médicaux par suite d'un accident ou de maladie; c) les mineurs dans les auberges de jeunesse et dans les colonies de vacances d'institutions publiques ou privées à caractère social; d) Les officiers, sous-officiers, soldats, les personnes incorporées dans la protection civile, les pompiers lorsqu'ils sont en service commandé; e) Les élèves des écoles suisses voyageant sous la conduite d'un de leurs maîtres; La Municipalité peut prévoir d'autres cas d'exemption que ceux qui sont énumérés ci-dessus. Art. 4 — taux de la taxe de séjour [...] f) locataires dans les chalets, villas, maisons, appartements, studios ou chambres meublées - location d'une durée de 60 jours consécutifs ou moins 6% du prix de location mensuel, mais au minimum Fr. 35.00 pour un mois ou Fr. 10.00 par semaine ou fraction de semaine - location d'une durée de 61 jours consécutifs ou plus 12% du prix de location mensuel, mais au minimum Fr. 70.00." Dans le cas d'espèce, le Boursier communal a appliqué le taux prévu à la lettre f, deuxième tiret, soit 12% du prix de location mensuel. Au surplus, la commune indique que les revenus provenant de la taxe de séjour sont attribués à l'Association de développement de la région Gros-de-Vaud (ce qui équivaut à l'Office du tourisme local); ces recettes permettent également de couvrir les frais d'exploitation et d'entretien d'une piscine dans la région, ainsi que d'un service de bus gratuit reliant les Communes de Penthaz, Daillens, Lussery-Villars à Penthalaz, où se trouve la gare CFF. Les hôtes de la région peuvent profiter de nombreuses manifestations, comme en témoigne le memento "région du Gros-de-Vaud" (document produit au dossier). c) La taxe de séjour est considérée comme un impôt d'affectation ou de dotation (Zwecksteuer) dépendant des coûts (Kostenanlastungssteuer) en ce sens qu'elle est destinée à couvrir des dépenses déterminées provoquées par des personnes déterminées ou qui profitent avant tout à celles-ci. Le cercle des contribuables d'un impôt d'affectation destiné à couvrir certaines dépenses déterminées comprend les personnes à la charge desquelles la collectivité publique peut, pour des motifs objectifs et raisonnables, mettre en priorité les dépenses en

cause plutôt que de les imposer à l'ensemble des contribuables; cet impôt est toutefois dû indépendamment de l'usage ou de l'avantage obtenu individuellement par le contribuable ou de la dépense que celui-ci a provoquée. Le lien entre les dépenses en cause et les personnes assujetties est ainsi abstrait et plus lâche que dans le cas d'une charge de préférence; ces dépenses sont comprises dans un sens large, sans qu'il soit nécessaire qu'un tel impôt serve au financement immédiat d'une mesure déterminée (ATF 122 I 61 consid. 3b; 122 I 305 consid. 4b, p. 310; voir aussi ATF 124 I 289, consid. 3b et Peter Böckli, *Indirekte Steuern und Lenkungssteuern*, Bâle 1975, p. 52, 54). La taxe de séjour se caractérise donc comme un impôt spécial, d'un montant modéré, destiné à un but déterminé, distinct des tâches générales de la commune. Elle tend essentiellement à faire participer les hôtes de la station au financement des installations et des manifestations qui sont créées spécialement pour eux et dont ils profitent de manière prépondérante. Le produit de la taxe de séjour doit donc être utilisé exclusivement dans l'intérêt des hôtes et ne doit pas l'être à des fins d'allègement du budget communal ordinaire ou de propagande pour la station (ATF 101 I a 437 consid. 3a; 00 I 71 consid. 3a; 102 Ia 143 consid. 2). L'hôte doit ainsi coopérer à la réalisation de l'équipement touristique qui est mis à sa disposition, qu'il l'utilise ou qu'il ne l'utilise pas (CDAP FI.2006.0026 du 27 novembre 2008 consid. 4 in fine). La qualification évoquée ci-dessus - impôt d'affectation ou de dotation (Zwecksteuer) dépendant des coûts (Kostenanlastungssteuer) - s'applique pleinement à la taxe de séjour prévue par le droit vaudois (art. 3bis LICom) et par les dispositions d'application adoptées par la Commune de Penthaz (art. 1 du règlement: le produit doit être affecté à des prestations créées pour les hôtes ou utiles de manière prépondérante pour ceux-ci).

E. 3

En l'occurrence, le litige a trait pour l'essentiel à la délimitation du cercle des contribuables assujettis à la taxe de séjour prévue par la Commune de Penthaz. La jurisprudence retient tout d'abord de manière générale 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 (cf. ATF 124 I 289 consid. 3b. et les références citées; la réflexion se fait en lien avec l'exigence d'égalité de traitement en matière d'impôt, puisque le principe de l'universalité de l'impôt est ici écarté; deux dimensions évoquées à l'art. 127 al. 2 Cst.; voir aussi arrêt TF 2C_468/2009 du 10 juillet 2009 consid. 3.4 et 5.4). La question de l'assujettissement doit ainsi être tranchée en fonction du but poursuivi par cette contribution; en substance, comme on l'a vu, il s'agit d'appeler les hôtes de passage à contribuer au financement d'installations ou de manifestations créées pour eux ou qui leur sont à tout le moins plus spécialement destinées. Ce faisant, le législateur communal, comme l'autorité d'application, doivent respecter le principe de l'égalité de traitement et, dès lors, délimiter le cercle des contribuables dans cette optique, en posant des critères objectifs. La jurisprudence a eu l'occasion de préciser la notion d' "hôte de passage ou en séjour" . Ainsi, dans un arrêt du 15 mars 1974 rendu en application de l'ancienne loi vaudoise du 11 février 1970 sur le tourisme (LTou), abrogée le 1^{er} janvier 2008, le Conseil d'Etat, alors compétent, a retenu ce qui suit: "L'hôte peut être de passage, et c'est alors de courte durée; mais il peut aussi être en séjour, et la durée peut en être variable: brève, longue, périodique, indéterminée. Dans ces cas, la notion de l'hôte doit être définie en fonction de l'économie générale de la loi, de son sens et de son but: le tourisme. En d'autres termes, dans l'esprit de la loi, l'hôte est un touriste, et le touriste séjourne en un lieu choisi pour y passer des vacances, y chercher son plaisir ou le repos, ou y faire du sport. L'hôte est aussi quiconque réside à longue échéance et de façon plus ou moins stable en telle localité pour y jouir du

climat ou de la nature en vivant de ses rentes" . En outre, dans un arrêt du 13 août 1975, l'ancienne Commission cantonale de recours, statuant sur la question de l'assujettissement à une taxe intercommunale de séjour d'une personne séjournant dans une commune vaudoise aux fins d'y exercer une activité lucrative, y a donné une réponse négative (RDAF 1975 p. 406) . Elle s'est appuyée par ailleurs sur l'avis de Pierre-Olivier Zingg qui définit l'hôte comme étant "la personne qui passe une ou plusieurs nuits dans un lieu de séjour où elle n'a pas son domicile fiscal principal, dans l'intention de se détendre ou de se reposer" (Pierre-Olivier Zingg, La taxe de séjour et la taxe de tourisme, thèse, Lausanne 1971, p. 96). Dans un arrêt du 27 novembre 2008, la CDAP s'est aussi fondée sur cette définition pour confirmer l'assujettissement de propriétaires de résidences secondaires à la taxe cantonale de séjour, fondée sur l'ancienne loi sur le tourisme (CDAP FI.2006.0026 précité consid. 7 in fine; voir aussi CDAP FI.2012.0080 du 1^{er} mai 2013 consid. 2). Au demeurant, la casuistique portant sur ce thème est large. Ainsi, la CDAP a considéré que les propriétaires de résidences secondaires pouvaient être assimilés à des hôtes de passage, au sens de la réglementation portant sur la taxe de séjour (arrêt CDAP FI.2006.0026, précité; cet arrêt retient même qu'il en va ainsi du contribuable vaudois, non domicilié dans la commune de perception, dans laquelle il est propriétaire uniquement d'une résidence secondaire; dans le même sens arrêt TF 2C_672/2017 du 8 octobre 2018; selon ce dernier arrêt, l'exclusion de perception de la taxe auprès des habitants de la commune qui sont propriétaires de résidences secondaires n'est pas arbitraire). Par ailleurs, divers arrêts retiennent que les personnes séjournant dans une commune, comme travailleurs à la semaine, puis rejoignant leur domicile en fin de semaine, ne pouvaient pas être considérés comme des hôtes de passage ou en séjour, au sens de la réglementation sur la taxe de séjour (dans ce sens, CDAP FI.2012.0080 précité, consid. 3; voir également RDAF 1975, 406, Commission cantonale de recours en matière d'impôt, Vaud). Enfin, la jurisprudence a retenu que les élèves séjournant dans des instituts d'enseignement privés étaient bien des personnes assujetties; en effet, il apparaissait que le choix de l'établissement scolaire, situé dans une station de montagne, était fondé pour partie également sur des motifs à caractère touristique (ATF 101 Ia 437, confirmant un arrêt vaudois).

E. 4

En fin de compte, le prononcé de l'autorité intimée n'aborde guère la question centrale dans le présent litige, à savoir celle de déterminer si les étudiants d'une haute école peuvent ou non être considérés, au sens de l'art. 3bis LICom et des dispositions du règlement communal comme des "hôtes de passage ou en séjour" , soit comme des touristes. Pour la résoudre, il convient de reprendre la question de l'interprétation de cette notion; on rappelle que la jurisprudence ne l'a jusqu'ici pas abordée. a) Au préalable, il convient néanmoins de souligner que l'art. 3bis LICom confère une marge de manœuvre assez large à la commune, qui affirme une vocation touristique, sur le principe même d'une taxe de séjour et ses modalités. Cela étant, la Commune de Penthaz peut se prévaloir à cet égard de son autonomie (TF 2C_672/2017 du 8 octobre 2018). Elle ne peut en revanche adopter un régime qui, par une délimitation du cercle des contribuables qui ne pourrait se fonder sur des motifs objectifs, violerait le principe de l'égalité de traitement en matière fiscale (art. 127 al. 2 Cst.). b) Il reste que la notion d'hôte de passage ou en séjour n'a jamais reçu une définition très ferme, aussi bien dans la doctrine que dans la jurisprudence. Les précédents vaudois évoquent fréquemment la définition de Zingg (op. cit., p. 96), qui met l'accent sur le fait que l'hôte de passage est une personne qui passe la nuit dans le lieu de séjour considéré, où elle n'a pas son domicile fiscal principal, "dans l'intention de se détendre ou de se reposer

" . Si l'on retenait cette définition, le sort du présent recours serait scellé: les étudiants recourants ne séjournent pas à Penthaz pour se reposer. Cependant, cette définition paraît quelque peu sommaire; en tous les cas elle cadre mal avec l'hypothèse tranchée à l'ATF 101 Ia 437, soit celle d'élèves d'un institut d'enseignement, destiné en l'occurrence à permettre l'apprentissage du français durant une année (avec des périodes de vacances) à des jeunes suisses alémaniques. Un autre auteur (Adriano Marantelli, Grundprobleme des schweizerischen Tourismusabgaberechts, thèse Berne 1991, p. 254 ss) a cherché à affiner la définition précitée. Selon lui, la notion d'hôte de passage ou en séjour doit être retenue à l'aide de plusieurs critères: on peut adopter tout d'abord une optique centrée sur l'existence d'un groupe spécifique de contribuables, ce groupe réunissant les personnes qui ont en principe la possibilité de faire usage de l'offre touristique à disposition; ensuite, suivant une approche individuelle, il s'agit de se demander si l'hôte, en tant qu'individu, dispose typiquement de cette possibilité d'utilisation; et cela devrait être le cas dans la règle lorsque l'intéressé décide librement de son séjour dans la commune d'accueil dans un but de repos et de détente. Un autre auteur encore (David Equey, Les impositions communales en droit vaudois, RDAF II 2012, numéro spécial, p. 127 ss) considère qu'il convient de se référer, pour définir la notion d'hôte, à l'ancienne loi vaudoise du 11 février 1970 sur le tourisme, déjà évoquée plus haut. Il estime que cette définition résulte également des exonérations prévues par cette loi (à l'art. 31 al. 1, plus précisément). Par exemple, cette disposition (sous ch. 1) prévoyait d'exonérer les personnes qui, du point de vue des impôts directs cantonaux, sont domiciliées ou en séjour à l'endroit de la perception de la taxe, au sens de la loi sur les impôts directs cantonaux; cette première exonération coïncide dans les grandes lignes avec la définition donnée plus haut par Zingg (on pourrait donc considérer qu'il ne s'agit pas d'une véritable exonération, puisque ces personnes ne sont en réalité pas assujetties à cette taxe). On trouve d'autres cas d'exonération et notamment celle qui concerne les personnes qui séjournent de manière durable dans une localité du canton pour y fréquenter un établissement public d'instruction, y faire un apprentissage ou y exercer une activité lucrative lorsqu'elles sont domiciliées ou en séjour dans le canton ou ailleurs en Suisse (ch. 6). A suivre la suggestion de cet auteur, les étudiants de l'Ecole polytechnique fédérale, par ailleurs domiciliés en Suisse (et non à Penthaz), devraient être exonérés de la taxe de séjour.

c) En définitive, l'autorité de céans estime au premier chef devoir confirmer la jurisprudence émanant des autorités de recours vaudoises (successivement la Commission cantonale de recours, le Tribunal administratif, puis la CDAP) qui s'appuie sur la définition de Zingg; cela conduit à exclure les étudiants du cercle des personnes assujetties à la taxe de séjour. La même solution découle de l'avis d'Equey, mais cet auteur s'appuie sur une disposition aujourd'hui abrogée; il demeure qu'elle peut fournir une indication utile. Au surplus, l'ATF 101 Ia 437 concerne une situation particulière; il s'agissait d'un institut d'enseignement situé dans une station de montagne. Le choix d'y séjourner visait sans doute un but de formation, mais accessoirement également un but de détente ou en tout cas traduisait la volonté de pouvoir bénéficier des installations touristiques de la station. Cette configuration n'apparaît ainsi pas comparable avec celle d'étudiants suivant une formation dans une haute école suisse, étant rappelé qu'il n'existe d'ailleurs que deux écoles polytechniques en Suisse. Cela étant, on ne peut guère parler d'un séjour librement choisi; la décision de séjourner dans la région lausannoise apparaît en effet comme un choix contraint par la localisation de l'EPFL. En outre et surtout, il n'est pas vraisemblable que les recourants aient pu choisir leur lieu de séjour à Penthaz dans l'optique de pouvoir – même à titre de but accessoire – profiter des installations et manifestations touristiques mises sur pied dans la commune de Penthaz et sa

région. Il n'y a donc pas de motif objectif d'englober les étudiants (au lieu de leur séjour d'études) dans le cercle des contribuables assujettis à la taxe de séjour de cette commune, de sorte que les décisions en cause apparaissent contraires à l'art. 127 al. 2 Cst. Il en découle que les étudiants recourants ne sauraient être astreints au versement de la taxe de séjour querellée.

E. 5

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être admis, les décisions fixant les taxes litigieuses devant être annulées. Vu l'issue du pourvoi, l'émolument de justice doit être mis en l'occurrence à la charge de la Commune de Penthaz, qui n'a au surplus pas droit à l'allocation de dépens (art. 49 et 55 LPA-VD).

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