

VD_OMNI FI.2022.0006 vom 16. November 2022

VD Tribunal cantonal, 2022-11-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0006

FR: VD_OMNI FI.2022.0006 du 16 novembre 2022

IT: VD_OMNI FI.2022.0006 del 16 novembre 2022

Regeste

Ville de Lausanne Conseil juridique/Commission communale de recours en matière d'impôts communaux, Ligue pour la lecture de la Bible | Recours de la municipalité contre une décision de la commission communale de recours en matière d'impôts communaux et de taxes spéciales mettant une association au bénéfice de l'exonération de l'impôt foncier prévue par l'art. 19 al. 5 let. c LICom. Rappel et précision des critères d'exonération. Pour en jouir, il ne suffit pas d'être une personne juridique qui, à des fins désintéressées, fournit une aide à une Eglise reconnue de droit public. Encore faut-il que cette aide soit d'une intensité certaine, en ceci qu'elle occupe une part prépondérante dans le volume d'activités de la personne concernée et qu'elle apporte un concours substantiel à une Eglise reconnue de droit public dans l'un de ses domaines d'action. En l'espèce, l'intéressée fournit certaines prestations de service à l'EERV. L'aide fournie ne revêt cependant pas une intensité et une ampleur propres à justifier un statut fiscal similaire à celui d'une Eglise reconnue de droit public. Recours admis.

Erwägungen

E. 1

Aux termes de l'art. 75 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36), a qualité pour former recours 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 autre personne ou autorité qu'une loi autorise à recourir (let. b). À cet égard, l'art. 47a LICom confère aux municipalités un droit de recours contre les décisions rendues par les commissions communales de recours que chaque commune doit instituer. Compte tenu de cette habilitation légale, la recourante a qualité pour contester la décision attaquée. Pour le surplus, l'acte de recours a été déposé dans les délai et formes prévus (art. 79 et 95 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 46 al. 1 LICom). Il y a donc lieu d'entrer en matière.

E. 2

La tierce intéressée a requis, à titre de mesure d'instruction, l'audition de son Président. a) Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération Suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) comprend notamment le droit pour l'intéressé de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes et de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 142 II 218 consid. 2.3 p. 222 s.). L'autorité peut toutefois renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des

preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 p. 299). b) En l'occurrence, la Cour s'estime suffisamment renseignée sur la base du dossier pour statuer en toute connaissance de cause. La tierce intéressée, qui agit avec le concours d'un avocat, a pu s'exprimer par écrit dans le cadre de son mémoire de recours et des échanges d'écritures. Elle a produit plusieurs documents permettant de faire la lumière sur la nature de ses activités qui sont à eux seuls déterminants pour l'issue du litige (cf. infra consid. 3c). En particulier, on ne voit pas en quoi l'audition requise apparaîtrait nécessaire ni en quoi elle pourrait influencer sur le sort de la cause et la tierce intéressée n'a pas fourni d'éléments d'explication à ce propos. Hormis une confirmation orale de faits déjà documentés dans les différentes écritures produites par la tierce intéressée, aucun fait pertinent supplémentaire ne semble pouvoir être amené par le biais de la mesure d'instruction requise. Sur la base d'une appréciation anticipée des preuves, la Cour renonce dès lors à donner suite à la réquisition de la tierce intéressée.

E. 3

Le litige porte sur le point de savoir si la tierce intéressée peut être mise au bénéfice de l'exonération de l'impôt foncier prévue par l'art. 19 al. 5 let. c LICom. La recourante le conteste au motif que la tierce intéressée n'aurait pas pour mission principale d'apporter de l'aide aux Eglises reconnues de droit public; l'appui qu'elle leur fournirait ne jouerait qu'un rôle accessoire dans son activité globale. L'autorité intimée a quant à elle jugé que l'action de la tierce intéressée en la matière était suffisante pour justifier une telle exonération. a) aa) 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. Cette disposition – 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 (ATF 147 I 16 consid. 3.4.2 p. 28; 146 II 97 consid. 2.2.4 p. 100 s.; 143 I 220 consid. 5.1 p. 224). Les exonérations et exceptions sont soumises aux mêmes exigences de légalité (ATF 146 II 97 consid. 2.2.4 p. 101). bb) En vertu des art. 1 al. 1 let. e et 19 s. LICom, les communes peuvent percevoir un impôt foncier proportionnel sans défalcation des dettes. Les communes font usage de cette compétence dans leurs arrêtés d'imposition. La commune de Lausanne, au chiffre IV de son arrêté d'imposition pour l'année 2020, prévoit la perception de l'impôt foncier. cc) Le législateur a prévu un régime d'exonération de l'impôt foncier. Ainsi l'art. 19 al. 5 LICom dispose notamment ce qui suit: "

E. 5

Sont exonérés de l'impôt foncier: [...] 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)." L'arrêté d'imposition de la commune de Lausanne pour l'année 2020 reprend cette disposition en termes identiques. Celle-ci fut introduite en même temps que la LREEDP, entrée en vigueur le 9 janvier 2007, qui, à son art. 12, étend l'exonération fiscale dont bénéficient les paroisses des Eglises reconnues de droit public en vertu des législations fiscales cantonales (cf. art. 90 al. 1 let. d de la loi sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]) et fédérales (cf. art. 23 al. 1 let. c de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des

communes [LHID; RS 642.14] et art. 56 let. c de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]) aux personnes juridiques à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches (sur les liens entre l'art. 12 LREEDP et les dispositions cantonales et fédérales précitées, cf. FI.2014.0040 du 14 novembre 2014, consid. 2). L'art. 12 LREEDP et l'art. 19 al. 5 let. c LICom font ainsi appel à la même notion et ont été adoptés simultanément, si bien que l'interprétation du premier peut s'appliquer au second. Ainsi, appelée à se prononcer sur l'application de l'art. 12 LREEDP, la Cour de céans avait posé les quatre conditions cumulatives à retenir pour qu'une personne morale puisse être au bénéfice de l'exonération fiscale prévue par cette disposition: être une personne juridique; poursuivre un but non lucratif; aider une Eglise à accomplir ses tâches; le faire de manière désintéressée (FI.2014.0040 précité, consid. 2f). À cet égard, la CDAP relevait que la deuxième et la quatrième conditions tendaient à se confondre. Dans l'affaire à juger, la Cour de céans devait se prononcer sur le cas d'une fondation, dont la dotation initiale avait été fournie par la Fédération ecclésiastique catholique romaine du canton de Vaud (ci-après: FEDEC-VD), ayant pour but de secourir financièrement les prêtres ayant atteint l'âge de la retraite qui assument ou ont assumé un ministère dans le canton de Vaud et qui n'ont pas les ressources nécessaires à leur assurer un minimum vital. La CDAP avait ainsi retenu qu'en améliorant, dans la mesure des biens qui lui sont affectés, le sort des prêtres (principalement les retraités) qui ne disposent pas du minimum vital, la fondation en question venait en aide à une Eglise reconnue – l'Eglise catholique romaine en l'occurrence – en lui évitant de devoir prendre en charge elle-même ces prêtres démunis et de les abandonner à la misère. Dans une affaire plus ancienne rendue sous l'empire de la loi du 16 février 1970 sur l'exercice de la religion catholique dans le canton de Vaud (LERC), abrogée par l'entrée en vigueur de la LREEDP, l'ancien Tribunal administratif avait retenu qu'une fondation ecclésiastique au sens de l'art. 87 CC, active dans le domaine caritatif, créée par une paroisse de l'Eglise catholique romaine et dont le conseil de fondation était constitué pour partie de membres de la paroisse nommés par elle devait également être assimilée à une personne juridique à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aide les paroisses catholiques dans l'accomplissement de leurs tâches au sens de l'art. 4 a LERC et ainsi bénéficier des exemptions fiscales prévues à cet égard (FI.2005.0221 du 12 octobre 2006, consid. 3b). Dans la détermination des critères d'exonération, la Cour de céans n'a toutefois pas eu à définir avec précision les notions litigieuses décisives pour le cas d'espèce, singulièrement l'ampleur de l'aide devant être fournie à une Eglise reconnue, l'importance qu'elle doit revêtir dans les activités globales de la personne morale concernée ainsi que la nature des liens devant unir la personne morale concernée à l'Eglise reconnue bénéficiant de son aide. C'est ce qu'il convient d'examiner ci-après. b) aa) La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique; ATF 144 V 313 consid. 6.1; 142 IV 389 consid. 4.3.1; 141 III 53 consid. 5.4.1). En outre, les normes qui instaurent des exceptions à un système d'imposition générale doivent sous l'angle systématique être interprétées de manière restrictive (ATF 146 II 359 consid. 5.2 p. 362 s'agissant de l'exonération fondée sur un but de service public d'une école privée). bb) L'art. 19 al. 5 let. c LICom trouve sa source

dans l'exposé des motifs et projet de loi n° 354 soumis par le Conseil d'Etat au Grand Conseil le 13 décembre 2006 (Bulletin des séances du Grand Conseil, BGC 2006, p. 6839ss) portant principalement sur l'adoption de la LREEDP et la révision de quelques lois accessoires, dont la LICom. S'agissant de l'art. 19 al. 5 let. c LICom, le texte légal correspond au projet du Conseil d'Etat (BGC 2006, p. 6931). Le commentaire du gouvernement cantonal à son propos est plutôt laconique (BGC 2006, p. 6887): " 7.7 Projet de loi concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations et projet de loi sur les impôts communaux Les articles modifiés dans ces deux lois visent à préciser quelles entités sont concernées par ces lois fiscales: (...) -les paroisses et les personnes juridiques à but non lucratif qui à des fins désintéressées aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches, comme par exemple Caritas ou le Centre social protestant;" La notion de personne juridique à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches ne fut nullement discutée en plénum (BGC 2006, p. 7214) mais fit l'objet d'un débat en commission. Du rapport de cette dernière, il ressort ce qui suit (BGC 2006, p. 6955): " Un membre de la commission propose par amendement d'introduire le mot "directement" entre "aident" et "les Eglises". M. le Conseiller d'Etat Jean-Claude Mermoud attire l'attention de la commission sur le fait que l'introduction de ce terme pourrait influencer sur l'issue d'un procès en cours entre l'ACI et une organisation catholique. Il apparaît opportun, à ses yeux, de laisser le juge trancher sans que la base légale sur laquelle il se fonde ne soit modifié durant la procédure. Plusieurs députés interviennent pour souligner que l'adoption des lois ecclésiastiques ne devrait pas conduire à régler des contestations fiscales: ce n'est pas le but de l'EMPL 354. Dans ces circonstances, l'auteur de l'amendement retire sa proposition. " Le procès en question a donné lieu à l'arrêt FI.2005.0221 dont le contenu a été résumé ci-avant (cf. supra, consid. 3a/cc). Il ressort des travaux préparatoires que le législateur a laissé ouverte la question du degré d'intensité de l'aide devant être fournie pour que l'exemption de l'impôt foncier puisse entrer en ligne de compte. En citant les exemples de Caritas et du Centre social protestant, il a toutefois défini implicitement une typologie d'acteurs auxquels il apparaît légitime d'accorder différentes exonérations fiscales dont celle de l'impôt foncier. Les traits caractéristiques de ces deux associations peuvent ainsi permettre de circonscrire les critères d'exonération à retenir. Caritas Vaud est une association au sens des art. 60ss CC. Selon l'art. 3 de ses statuts du 2 juillet 2009, elle a pour but général l'accomplissement, dans l'esprit de la diaconie, d'une mission caritative et sociale reconnue par l'Eglise catholique en Pays de Vaud. Elle entend en particulier: accueillir, soutenir et accompagner les personnes en difficulté; promouvoir la solidarité et l'entraide; gérer des institutions sociales poursuivant des objectifs compatibles avec ses buts. Toujours selon l'art. 3 des statuts, Caritas Vaud est membre de la FEDEC-VD et, en vertu de l'art. 13, un membre de celle-ci siège de droit au sein du comité, aux côtés, entre autres, de l'aumônier nommé par l'Autorité diocésaine, sur présentation du Vicariat épiscopal du canton de Vaud et proposition du Comité. En outre, les paroisses catholiques du canton peuvent être membres de l'association (art. 5). Il convient enfin de relever que Caritas Vaud est notamment financée par les subventions versées par la FEDEC-VD (art. 9 ch. 3 des statuts). Le Centre social protestant Vaud (ci-après: CSP Vaud) est également une association constituée selon les art. 60ss CC. D'après ses statuts du 24 juin 2019, les activités d'action sociale du CSP Vaud, fondées sur les valeurs protestantes, sont reconnues par l'EERV comme participant de son service (art. 1 ch. 3). Le CSP Vaud a notamment pour but de prévenir le risque d'exclusion sociale. À ce titre, il a pour mission d'accueillir, de conseiller, d'orienter et de

soutenir humainement et avec compétence celles et ceux qui le consultent en raison de difficultés économiques, sociales, juridiques ou relationnelles. Son action vise à prévenir, accompagner et trouver des solutions, afin que les personnes concernées accèdent aux prestations et aux droits sociaux pour aboutir à leur propre autonomie (art. 3 ch. 1). À cet égard, le CSP Vaud est un interlocuteur privilégié de l'EERV en ce qui concerne l'action sociale. A ce titre, il l'informe et partage ses connaissances avec elle (art. 3 ch. 5). Les régions et paroisses de l'EERV peuvent être membres du CSP Vaud (art. 6 ch. 1.3 et 1.4) et des représentants de la région Lausanne-Epalinges de l'EERV et du Conseil synodal de l'EERV sont membres de droit du comité du CSP Vaud (art. 11 ch. 1.1 et 1.2). L'aide apportée par Caritas Vaud et le CSP Vaud revêt un degré d'intensité certain car non seulement elle représente une part substantielle des activités de la personne morale, mais elle constitue aussi une contribution importante aux activités d'une Eglise reconnue de droit public dans l'un de ses domaines d'action, celui de la solidarité en l'occurrence (cf. art. 7 al. 2 LREEDP). À cet égard, l'identité – au moins partielle – entre les domaines d'actions de la personne morale et de l'Eglise reconnue de droit public – énumérés à l'art. 7 al. 2 LREEDP – est nécessaire pour que l'on retienne que l'action de la première constitue une aide à l'accomplissement des tâches de la seconde. Par ailleurs, dans les deux arrêts de la Cour de céans exposés ci-avant, les personnes morales ayant bénéficié de l'exonération fiscale prévue pour les personnes qui aident de façon désintéressée les Eglises reconnues de droit public dans l'accomplissement de leurs tâches consacraient une part prépondérante de leur activité à cette aide et celle-ci intervenait directement dans l'un des domaines d'action de l'Eglise. cc) Ainsi ne suffit-il pas, pour bénéficier de l'exonération de l'impôt foncier, qu'une personne juridique à but non lucratif apporte, à des fins désintéressées, son concours à une Eglise reconnue de droit public. Encore faut-il que l'aide fournie intervienne dans l'un des domaines d'action de l'Eglise et qu'elle soit d'une intensité relativement élevée. Une lecture systématique et téléologique des dispositions légales pertinentes plaide à cet égard en faveur d'exigences strictes. Il convient ainsi de souligner que la notion de personne juridique à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aide les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches ne se trouve pas seulement à l'art. 19 al. 5 let. c LICom. On l'a vu, elle figure également à l'art. 12 LREEDP qui confère aux personnes concernées les mêmes exonérations fiscales que celles accordées aux Eglises reconnues de droit public par les législations cantonale et fédérale. De même, les art. 3 al. 1 let. c et 20 al. 1 let. cbis de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD; BLV 648.11) exemptent cette catégorie de personnes du droit de mutation et de l'impôt sur les successions et sur les donations. En somme, la législation fiscale applicable octroie à ces personnes un statut privilégié équivalant à celui des Eglises reconnues de droit public. Une telle similarité de statut fiscal ne saurait se justifier autrement que si la personne fournit une aide importante aux Eglises dans un ou plusieurs de leurs domaines d'action et que celle-ci revêt une part prépondérante dans le volume de ses activités. c) aa) En l'occurrence, il sied de déterminer si la tierce intéressée fournit une aide importante à une Eglise reconnue de droit public et que cette aide occupe une part prépondérante dans ses activités, conditions nécessaires pour qu'elle puisse être exonérée de l'impôt foncier. Pour les besoins de la cause, la tierce intéressée a détaillé dans ses écritures les activités qu'elle entreprend en lien avec les Eglises reconnues. Elle affirme ainsi animer entre dix et quinze services de culte par année pour le compte de l'EERV. Pour le reste, elle a produit une liste de ses activités qui la mettent en relation avec les Eglises reconnues de droit public (pièce n° 5 de la tierce intéressée, intitulée

"A. _____ , une aide aux Eglises ") dont le contenu est le suivant: "-Implication dans la formation JACK (Formation des moniteurs catholiques et réformés du canton de Vaud)
-Interventions et animation dans les Eglises réformées de Suisse romande pour les catéchumènes et formation des catéchètes (Vallorbe, Entre-2-lacs, Estavayer-le-lac, etc.)
-Association Godly Play (œcuménique) -A. _____ est membre du comité romand œcuménique (catholique, protestant, orthodoxe, évangélique) de l'Ecole de la Parole (rédaction de livret, formation et promotion) -Le GLAJ VD (ndr: Groupe de liaison des activités de jeunesse): membre actif; comité du FAJ (festival des activités jeunesse); vérificateur des comptes depuis 2020 -Formation au ministère parmi les enfants (y.c. participants des églises réformées) -Boîte à outils (événement pour équiper les responsables de l'enfance et du catéchisme) -Kids Games -LudoBible: roulotte d'animations pour enfants: 5-6x/an dans les paroisses réformées, ainsi que dans les églises évangéliques et au marché monastique de Saint-Maurice (catholique) -Collaboration avec les Eglises catholiques et protestantes pour des projets et événements: exposition Chemin de la passion (durant 10 ans, exposition accueillie et montée par les groupes œcuméniques en Suisse romande); Exposition Migration; 2 tournées spectacle avec la compagnie protestante "le grain de moutarde" 2020 et 2022; Concert de Pascal Grosjean "Le ciel m'appelle" et "Exil" environ 80% dans les Eglises protestantes en Suisse romande -Projet avec la pastorale œcuménique de la Riviera Vaudoise dans le cadre de la fête des vignerons 2019." Des moyens de preuve apportés par la tierce intéressée, il ressort que celle-ci fournit certaines prestations de service, certes de façon désintéressée, aux Eglises reconnues de droit public dans le domaine de l'éducation, de la jeunesse et de la culture. Elle développe des outils et organise des événements visant à encourager les personnes de tous âges – mais en particulier les jeunes – à rencontrer Dieu au moyen de la lecture de la Bible et de la prière. Si l'EERV et la FEDEC-VD, chrétiennes comme la tierce intéressée, peuvent en tirer profit, il convient de retenir que pareille activité procède d'une démarche œcuménique assez large. Si les activités de la tierce intéressée en faveur, notamment, de l'EERV ne sont pas négligeables, elles ne revêtent toutefois pas une intensité propre à justifier l'octroi d'un statut fiscal similaire à celui d'une Eglise reconnue de droit public. En ce sens, il y a lieu de considérer que la tierce intéressée ne consacre pas une part prépondérante de ses activités à l'aide fournie à une Eglise reconnue de droit public. On relèvera ainsi que, comme cela ressort explicitement de ses statuts du 6 juin 1996, la tierce intéressée est membre du Réseau Evangélique Suisse, qui ne bénéficie, en l'état, d'aucune reconnaissance officielle dans le canton de Vaud. À ce titre, on peut en inférer qu'elle apporte prioritairement, par ses activités, son concours à ce dernier. bb) Il découle de ce qui précède que l'on ne peut considérer que la tierce intéressée apporte, au sens de l'art. 19 al. 5 let. c LICom, une aide à une Eglise reconnue de droit public. Le fait, pour une personne morale, de fournir certaines prestations ou de collaborer avec une Eglise reconnue de droit public est insuffisant pour prétendre bénéficier d'un statut fiscal similaire. Partant, c'est à tort que l'autorité intimée a admis que cette dernière pouvait être mise au bénéfice de l'exonération prévue par l'art. 19 al. 5 let. c LICom. 4. Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours et à la réforme de la décision attaquée en ce sens que le recours de la tierce intéressée contre la décision de l'OIPM du 15 octobre 2020 est rejeté et que cette dernière décision est confirmée. Il sera statué sans frais (cf. art. 50 LPA-VD). Il n'y a pas lieu pour le reste d'octroyer des dépens (cf. art. 55 LPA-VD) en faveur de la recourante, celle-ci ayant procédé seule sans l'assistance d'un mandataire professionnel.

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