

VD_OMNI FI.2025.0074 vom 11. Dezember 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-12-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2025.0074

FR: VD_OMNI FI.2025.0074 du 11 décembre 2025

IT: VD_OMNI FI.2025.0074 del 11 dicembre 2025

Regeste

SUVA/Administration cantonale des impôts | Recours de la SUVA contre une décision sur réclamation de l'ACI qui confirme son assujettissement à l'impôt complémentaire sur les immeubles (ICI) pour les périodes fiscales 2021 à 2024. Recours de la SUVA qui conteste la position de l'ACI au motif que l'ICI constituerait, selon-elle, un impôt direct, dont elle devrait être exonérée en application de l'art. 80 LPGA. Rappel de l'introduction de l'ICI dans la loi et des critères de distinction entre impôts directs et impôts indirects. Rappel que dans un ancien arrêt, le TA avait déjà qualifié l'ICI d'impôt indirect. En l'occurrence, il est vrai que l'ICI regroupe des caractéristiques propres aux impôts directs. Toutefois, si l'on considère le critère de distinction fondé sur la distinction entre l'objet de l'impôt et sa base de calcul, on constate que la base de calcul de l'impôt est la propriété foncière. Or, son but n'est pas d'imposer la propriété (c'est notamment l'objet de l'impôt foncier) mais plutôt de constituer un impôt de garantie du droit de mutation, prélevé dans le but d'encourager les sociétés à ne pas se vendre elles-mêmes pour transférer la propriété d'un bien immobilier, en mettant en place un mécanisme de remboursement de l'ICI lors d'un transfert de propriété soumis au droit de mutation. L'ICI ne vise pas non plus à frapper la capacité contributive mais plutôt d'éviter un comportement jugé économiquement problématique, en l'occurrence l'évitement des droits de mutation. La CDAP retient dès lors que l'ICI est bien un impôt indirect de droit cantonal. Pas de violation du principe de la bonne foi. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Dirigé contre une décision sur réclamation rendue par l'ACI et 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), applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (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.

E. 2

Les documents employés dans la mise en œuvre des assurances sociales pour correspondre avec les assurés ou des tiers et d'autres organisations sont exempts de taxes et d'émoluments publics. La perception des cotisations légalement dues n'est pas soumise au droit fédéral de timbre sur les quittances de primes." Selon le texte de la loi, l'art. 80 LPGA exclut de son champ d'application les impôts indirects. Ainsi, il ne prévoit une exonération que pour les seuls impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes, sous réserve de deux types d'impôts indirects, à savoir les impôts sur les successions et les donations pour lesquels les assureurs bénéficient également d'une exonération (Thierry Obrist, Delphine Yerly, in: Anne-Sylvie Dupont et al. [édit.], Commentaire romand de la LPGA, ad. art. 80 n 15). Avant l'entrée en vigueur de l'art. 80 LPGA, le principe de

l'exonération fiscale des assureurs sociaux découlait de différentes lois spéciales (cf. notamment ancien art. 94 de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivant [LAVS; RS 831.10] ; ancien art. 81 de la loi fédérale sur l'assurance-invalidité du 19 juin 1959 [LAI ; RS 831.20], tous les deux abrogés avec effet au 1^{er} janvier 2003 [RO 2002 3371]). L'art. 80 LPGA découle directement de l'ancien art. 71 LAA (dans sa version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2002 [RO 2002 3371]) et de l'ancien art. 17 de la loi fédérale sur l'assurance-maladie du 18 mars 1994 (LAMal ; RS 832.10). Cette dernière disposition, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2002 (RO 2002 3371) et l'entrée en vigueur de la LPGA, plus particulièrement de son art. 80 qui a repris une règle similaire, valable pour l'ensemble des assurances sociales, disposait ce qui suit: "Les assureurs sont exonérés des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes, de même que des impôts cantonaux et communaux sur les successions et les donations, dans la mesure où leurs ressources et leur fortune servent exclusivement à l'application de l'assurance-maladie sociale ainsi qu'au versement de prestations ou à la garantie de celles-ci." Selon la doctrine, la jurisprudence rendue en application des lois spéciales est toujours valide sous l'empire de l'art. 80 LPGA, compte tenu de la similitude tant téléologique que grammaticale (Thierry Obrist, Delphine Yerly, op. cit., ad. art. 80 n 3; cf. aussi arrêt TF 2C_584/2009 du 24 février 2010 consid. 2.2 qui va dans le même sens). Par ailleurs, selon l'art. 90 al. 1 let. f, sont exonérés de l'impôt les caisses indigènes d'assurances sociales et de compensation, notamment les caisses d'assurance-chômage, d'assurance-maladie, d'assurance-vieillesse et d'assurance-invalidité et survivants, à l'exception des sociétés d'assurances concessionnaires. L'art. 90 al. 3 LI précise que les personnes morales et autres personnes morales mentionnées à l'alinéa 1, lettres e à h et j sont toutefois soumises dans tous les cas à l'impôt complémentaire sur les immeubles. Comme elle l'a souligné dans sa réponse au recours, l'ACI ne conteste pas que la SUVA soit soumise à la LPGA et qu'elle bénéficie de l'art. 80 al. 1 LPGA. Elle soutient toutefois que l'ICI prévu dans la loi vaudoise serait un impôt indirect et que l'art. 80 LPGA ne saurait donc trouver application pour justifier une exemption. Il y a donc lieu de déterminer dans le cas d'espèce, si l'ICI correspond à un prélèvement public répondant à la définition de l'impôt direct ou de l'impôt indirect, à tout le moins dans le sens que lui donne l'art. 80 LPGA. c) aa) Pour distinguer les impôts directs des impôts indirects, la jurisprudence et la doctrine se réfèrent à de nombreux critères de distinction, pour certains, controversés. Le critère traditionnel est tiré de l'incidence économique de l'impôt: les impôts directs sont ceux qui frappent immédiatement les contribuables qui les supportent économiquement, alors que les impôts indirects sont généralement répercutés sur des tiers. C'est ce critère qui permet de qualifier la taxe sur la valeur ajoutée d'impôt indirect (arrêt TAF A-4747/2019 du 14 avril 2021 consid. 4.2.1). Actuellement, la doctrine majoritaire fonde la distinction sur le rapport existant entre l'objet de l'impôt (Steuerobjekt) et sa base de calcul : les impôts directs sont ceux dont l'objet et la base de calcul sont identiques, alors que les impôts indirects sont calculés sur des éléments différents de leur objet (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 5^{ème} éd., Bâle 2021, § 1 n os 21 ss; Markus Reich, Steuerrecht, 3^{ème} éd., Zurich, Bâle, Genève, 2020, p. 26 n 41 ss; cf. aussi Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4^e éd., Berne 2002, p. 18). L'objet de l'impôt et la matière imposable sont ainsi différents (Anne-Christine Schwab, La vente des actions de la société immobilière en droit fiscal suisse, thèse, 2019, p. 110 n 291). Une autre approche est basée sur le rapport existant entre l'objet de l'impôt (notion juridique) et l'état de fait économique qui est frappé par celui-ci (" Steuergut ", notion économique). Dans le cas des impôts directs, les deux notions coïncident, alors qu'elles sont

différentes pour les impôts indirects (Ernst Blumenstein, Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 8^{ème} éd., Zurich 2023, p. 202 ss, Markus Reich, op. cit., p. 26 n 42 ss). L'objet de l'impôt désigne un fait déterminé dont la réalisation entraîne l'assujettissement à l'impôt tandis que la base de calcul de l'impôt (Steuergut) représente une situation économique particulière. Le législateur fiscal doit donc décider ce qu'il souhaite désigner dans la loi comme opération génératrice d'impôt, car tous les biens économiques imposables (Steuergut) ne constituent pas nécessairement des objets fiscaux (Steuerobjekt) (Ernst Blumenstein, Peter Locher, op. cit., p. 197). Pour faire la distinction entre l'impôt direct et l'impôt indirect, la CDAP s'est également référée aux critères de périodicité ou de la non-répercussion de l'impôt sur un tiers (cf. notamment arrêt CDAP FI.2012.0099 du 11 juin 2013). bb) Avant de qualifier l'ICI en impôt direct ou indirect, on peut rappeler que la question de déterminer si un impôt cantonal ou communal était un impôt direct ou indirect a déjà été tranchée à plusieurs reprises sous l'angle de l'art. 80 LPGA. Ainsi, le Tribunal fédéral a conclu que les droits de mutations cantonaux étaient des impôts indirects dès lors que leur objet portait sur le transfert entre vifs ou pour cause de mort d'immeubles ou de parts d'immeubles et non sur le gain réalisé, alors que le montant de l'impôt est calculé sur la base de la valeur du bien immobilier transféré (ATF 131 I 394 consid. 3.4 s'agissant des droits de mutation genevois; cf. dans le même sens, Xavier Oberson, op. cit., § 17 n 25 ss). Il est donc arrivé à la conclusion que la recourante devait payer des droits de mutation lors de l'acquisition d'immeubles et ne pouvait bénéficier de l'art. 80 LPGA (ibid.). A l'inverse, le Tribunal fédéral a retenu que l'impôt foncier valaisan était un impôt direct cantonal dès lors qu'il s'agissait d'un impôt réel sans défalcation des dettes (arrêt TF 2C_584/2009 du 24 février 2010 consid. 3.2). La CDAP est arrivée à la même conclusion s'agissant de l'impôt foncier communal prélevé dans le Canton de Vaud, le qualifiant d'impôt direct (arrêt CDAP FI.2012.0099 du 11 juin 2013 consid. 2c). Elle a ainsi admis que la recourante devait être exonérée de l'impôt foncier communal (ibid.). bb) S'agissant de la qualification de l'ICI, il convient de rappeler tout d'abord que dans un arrêt du 7 mai 2004 (arrêt TA FI.2003.0116), l'ancien Tribunal administratif (désormais la CDAP) avait été amené à se prononcer sur la question de l'assujettissement d'un assureur-maladie à l'ICI eu égard à l'ancien art. 17 al. 1 aLAMAL. Il avait retenu que l'ICI visait à suppléer l'absence de droit de mutation sur les transferts portant, non pas sur des immeubles, mais sur des actions de sociétés immobilières, relevant que " cet objectif apparaît clairement à l'art. 129 LI, dans la mesure où, en cas de transfert de l'immeuble lui-même, avec perception du droit de mutation, l'impôt complémentaire est remboursé ". Sur cette base, le TA avait estimé que l'ICI apparaissait " soit comme un substitut, soit comme un impôt de garantie du droit de mutation " et dès lors qu'en tant " qu'accessoire du droit de mutation, il doit partager avec ce dernier la qualification d'impôt indirect " (consid. 3c/bb). Le TA avait d'ailleurs fait l'analogie avec l'impôt anticipé, qualifié d'impôt direct puisque servant de garantie à l'impôt sur le revenu. Sur ce point, on notera toutefois que la doctrine qualifie l'impôt anticipé d'impôt direct car les rendements, objets de l'impôt, servent également à le calculer (Xavier Oberson, op. cit., § 14 n 2). Du reste, il paraît réducteur de qualifier l'impôt anticipé d'impôt de garantie uniquement dans la mesure où il poursuit également un but fiscal à l'égard de tous les bénéficiaires des rendements concernés qui résident à l'étranger (art. 22 LIA; Xavier Oberson, op. cit., § 14 n 6). Dans un arrêt plus récent confirmé par le Tribunal fédéral, la CDAP s'est livrée à une interprétation historique de l'ICI (arrêt CDAP FI.2009.0058 du 9 novembre 2009 consid. 1a, confirmé par l'arrêt TF 2C_818/2009 du 9 juillet 2010). A ce titre, se fondant sur les travaux

parlementaires mais aussi la doctrine (cf. notamment Olivier Bourgeois, *Le statut fiscal des sociétés immobilières dans les cantons de Vaud et de Genève*, thèse Lausanne 1964, p. 205 ss, ainsi que Olivier Thomas, *Les droits de mutation, étude des législations cantonales*, thèse Lausanne 1991, p. 163 ss et les réf. citées; v. encore Alfred Schreiber, "Biens de mainmorte", A propos de l'impôt spécial sur les sociétés immobilières, in RDAF 1949, 17), la CDAP avait relevé que le législateur cantonal avait délibérément renoncé à soumettre aux droits de mutation les cessions d'actions d'une société immobilière entraînant un transfert économique des immeubles détenus par celle-ci. Au lieu d'une telle imposition, le législateur cantonal avait ainsi préféré mettre à la charge de l'ensemble des personnes morales l'impôt complémentaire annuel prévu à l'art. 128 LI/VD, combiné avec la possibilité d'en obtenir le remboursement partiel ou total aux conditions de l'art. 129 al. 1 LI/VD en cas de transfert juridique de la propriété des immeubles soumis à cet impôt entraînant la perception d'un droit de mutation. La CDAP s'était notamment référée à un arrêt du 11 septembre 1946 dans lequel la Commission centrale d'impôt avait estimé que l'impôt complémentaire était conçu non comme impôt proprement dit dont la totalité serait directement acquise au fisc, mais plutôt comme une sorte de contribution périodique à la charge des personnes morales à valoir, à titre d'acompte annuel, sur les droits de mutation dus en cas de transfert juridique des immeubles soumis à l'impôt complémentaire (sur l'historique de l'ICI, cf. arrêt TF 2P.285/2005 du 8 août 2005 consid. 3.2). Dans cette affaire, la CDAP était amenée à déterminer si une société pouvait à la fois bénéficier de l'art. 269 LI, adopté dans le but de faciliter, d'une part, la liquidation des sociétés immobilières et d'autre part, le retour en propriété directe des actionnaires d'immeubles détenus par elles, et de l'art. 129 LI qui permet, sous certaines conditions, d'obtenir le remboursement de l'impôt immobilier complémentaire, à tout le moins à la hauteur des droits de mutation perçus. En effet, l'art. 129 LI, lu isolément, permettrait un remboursement intégral. Toutefois, la CDAP a relevé qu'appliqué tel quel, il entrerait en contradiction avec l'art. 269 LI, qui impose une réduction progressive des droits de mutation lorsque les immeubles sont revendus dans les 5 ans. La CDAP a alors estimé qu'à " s'en tenir aux buts de son introduction et à sa fonction, l'impôt complémentaire suit logiquement le sort des droits de mutation, puisqu'il doit les remplacer en partie et peut être remboursé au moins partiellement en cas de perception de ces derniers ". La CDAP a donc estimé que la LI souffrait d'une lacune authentique. Elle a posé le principe que pour respecter la logique du système, le remboursement de l'ICI devait être limité proportionnellement aux droits de mutation effectivement dus, confirmant la décision de l'ACI (arrêt CDAP FI.2009.0058 précité consid. 2d). Dans un arrêt du 29 octobre 2012, la CDAP devait déterminer si une personne morale pouvait être exemptée de l'ICI pour un immeuble qu'elle n'utilisait pas directement mais qu'elle devait mettre à disposition d'une fondation, en application de ses propres statuts. A cette occasion, elle a, à nouveau, relevé que l'ICI avait été introduit comme " substitut au droit de mutation, que de nombreuses sociétés tentaient d'éviter " (arrêt CDAP FI.2011.0072 du 29 octobre 2012 consid. 3c). La recourante avait alors soulevé qu'elle devait être exemptée de l'ICI dès lors qu'en tant qu'entité de pure utilité publique, elle était exonérée des droits de mutation sur des immeubles affectés à des services publics; en ce sens, elle ne pouvait pas éluder un droit de mutation auquel elle n'était pas soumise. La CDAP avait alors rappelé que selon une jurisprudence constante, l'impôt complémentaire doit être considéré comme un impôt sur les biens de main morte, qui est acquis définitivement au fisc, sauf lorsque le transfert de l'immeuble d'une personne morale est soumis au droit de mutation. Dès lors, pour la CDAP,

le fait que la recourante soit exonérée du droit de mutation n'était absolument pas relevant dans l'examen de son assujettissement à l'impôt complémentaire, le non-assujettissement au droit de mutation n'étant de jurisprudence constante pas un motif d'exonération de l'impôt complémentaire. La CDAP avait d'ailleurs précisé que puisque le droit de mutation devait de toute manière être acquitté par l'acquéreur de l'immeuble, " la question de l'assujettissement à ce droit doit s'examiner non pas du point de vue du propriétaire de l'immeuble, mais de celui de son acquéreur " (arrêt précité consid. 4). Plus récemment encore, le Tribunal fédéral a confirmé que l'ICI, dès lors qu'il ne visait pas un transfert de propriété, ne constituait pas un " droit de mutation " visé par l'art. 103 de la loi fédérale sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine (LFus; RS 221.301). Dans cet arrêt, le Tribunal fédéral a rappelé que " le remboursement (total ou partiel) de l'impôt complémentaire pour éviter le cumul de deux impôts en cas de transfert d'immeuble (objectif non remis en question par la recourante) n'a évidemment de sens que si un droit de mutation doit être acquitté. Le but visé par l'impôt complémentaire, en 1930 déjà, était d'éviter que des sociétés, notamment immobilières, n'échappent au droit de mutation en transférant la totalité des actions en lieu et place des immeubles. Ce nouvel impôt est ainsi venu compléter par une taxe annuelle les droits de mutation grevant la propriété foncière (arrêt 2P.285/2005 du 24 avril 2006 consid. 3.2 et référence citée) " (arrêt TF 2C_744/2017 du 16 avril 2018 consid. 5.4). d) En l'espèce, la recourante soutient que l'ICI ne saurait être qualifié d'impôt indirect. Elle souligne que l'ICI est intégré à la LI – loi sur les impôts directs cantonaux - et non dans une loi qui prévoit des impôts indirects comme la LMSD, ce qui ne résulterait pas d'un choix accidentel du législateur. Elle fait également valoir que l'ICI est perçu sur une base imposable stable (le patrimoine immobilier) et donne lieu à une imposition périodique, caractéristique des impôts directs et contrairement au droit de mutation qui constitue un impôt causal, prélevé à l'occasion d'un acte juridique déterminé. La recourante ne peut toutefois pas être suivie. Certes, l'ICI regroupe des caractéristiques propres aux impôts directs . Il n'est pas répercuté sur un tiers, puisque la même personne réunit la qualité de débiteur de l'impôt et de contribuable effectif (contrairement à la TVA) et il est prélevé de manière périodique, c'est-à-dire chaque année, indépendamment de toutes transactions. Toutefois, si l'on se réfère au critère préconisé par la doctrine majoritaire pour distinguer les impôts directs ou indirects, soit le critère fondé sur la distinction entre l'objet de l'impôt et sa base de calcul (Xavier Oberson, op. cit., § 1 n os 22 ss; Ernst Blumenstein, Peter Locher, op. cit., p. 263; Markus Reich, Steuerrecht, op. cit.; cf. déjà Walter Ryser, Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4 e éd., 2002, p. 18), on remarquera que la base de calcul de l'ICI est la propriété foncière des personnes morales. Or l'objet de l'impôt n'est pas d'imposer la propriété – c'est l'objet de l'impôt foncier – mais bien plutôt de constituer un impôt de garantie du droit de mutation, prélevé dans le but d'encourager les sociétés à ne pas se vendre elles-mêmes pour transférer la propriété d'un bien immobilier, en mettant en place un mécanisme de remboursement de l'ICI lors d'un transfert de propriété soumis au droit de mutation . La recourante pourrait d'ailleurs en bénéficier si elle est amenée à vendre un immeuble. L'ICI ne répond donc pas réellement à la caractéristique des impôts directs pour lesquels l'objet de l'impôt et sa base de calcul sont identiques. Par ailleurs, comme cela a été exposé plus haut, l'ICI a initialement été introduit dans une loi spécifique, en lien avec un problème spécifique, soit pour lutter contre l'augmentation des sociétés immobilières, ce qui a été admis par le Tribunal fédéral (cf. arrêt TF 2C_744/2017 précité). L'ICI a ensuite été introduit dans la LI, sans qu'il ne ressorte des travaux parlementaires une volonté du législateur de la traiter comme un impôt direct.

De plus, contrairement à ce que soutient la recourante, la nature de l'ICI est étroitement liée depuis sa création avec les droits de mutation (et non à l'impôt foncier ou à l'impôt sur le bénéfice), comme cela a été établi ci-dessus. L'ICI a ainsi été appréhendé à plusieurs reprises par la CDAP comme un " substitut ", un " impôt de garantie " (arrêts CDAP FI.2011.0072 du 29 octobre 2012 consid. 3c; FI.2003.0116 précité consid. 3c.bb) ou encore comme visant à remplacer en partie les droits de mutation (arrêt CDAP FI.2009.0058 précité consid. 2d). Il a par ailleurs été rappelé que le Tribunal administratif a jugé que l'ICI constituait un impôt indirect. Si cet arrêt a certes été rendu sous l'empire de l'art. 17 aLAMal, cette disposition était similaire à l'art. 80 LPGGA et il garde tout son sens (Thierry Obrist, Delphine Yerly, op. cit., ad. art. 80 n 3; arrêt TF 2C_584/2009 du 24 février 2010 consid. 2.2). Ainsi, on doit retenir que l'ICI n'a pas pour objet de frapper directement la capacité contributive d'un contribuable, comme la recourante, mais bien plutôt d'éviter un comportement jugé économiquement problématique, en l'occurrence l'évitement des droits de mutation. Par ailleurs, il faut encore relever que la perception de l'ICI n'intervient pas de manière purement autonome et définitive, mais qu'elle garde un lien étroit avec une éventuelle vente immobilière future en prévoyant un mécanisme de remboursement déjà évoqué. L'ICI n'a ainsi pas vocation à frapper simplement la propriété elle-même, mais participe plutôt à jouer le rôle " d'avance " ou de substitut aux droits de mutation. Cet aspect éloigne encore davantage l'ICI du modèle classique des impôts directs, lesquels reposent sur une imposition définitive, fondée sur la capacité contributive effective du contribuable. L'ensemble de ces motifs conduisent ainsi la CDAP à retenir que l'ICI est bien un impôt indirect de droit cantonal et non un impôt direct comme le soutient la recourante. Cette dernière ne peut donc pas bénéficier de l'exemption de l'art. 80 LPGGA.

E. 3

La recourante soutient que l'autorité intimée aurait violé le principe de la bonne foi en violant un accord fiscal conclu avec elle (ruling fiscal). A ce titre, elle rappelle qu'elle avait adressé le 24 novembre 2010 une demande écrite à l'ACI qui s'est suivie d'un appel téléphonique au cours duquel elle aurait reçu des assurances qu'elle n'était pas assujettie à l'ICI. La recourante se fonde notamment sur une note manuscrite d'un collaborateur de l'ACI mentionnant " réglé par tél. le 25.11.10 ". Elle souligne également que l'ACI a renoncé à la soumettre à l'ICI entre 2003 et 2018. L'autorité intimée soutient qu'elle ne s'est jamais engagée à exonérer la recourante durant les périodes fiscales 2003 à 2018 et qu'elle n'a jamais reçu une demande formelle de ruling. Elle relève qu'elle a procédé à une application erronée de la loi jusqu'en 2018, ce qui ne l'empêchait pas de procéder à une nouvelle appréciation de la situation. a) Un ruling constitue une approbation anticipée par l'autorité fiscale compétente d'un traitement proposé par le contribuable en référence à une opération envisagée à l'avenir. Les rulings sont donc des renseignements juridiques donnés par l'administration fiscale; ils ne constituent pas des décisions, mais peuvent, à certaines conditions, avoir des conséquences juridiques en vertu du principe de la bonne foi et de la protection de la confiance (arrêts TF 9C_409/2023 du 5 juin 2024 consid. 5.2; 9C_74/2023 du 16 mai 2023 consid. 5.1 et les références; pour les conditions détaillées applicables à la protection de la confiance, cf. arrêt TF 2C_974/2019 du 17 décembre 2020 consid. 9.1 et les références). Découlant directement de l'art. 9 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 de la Confédération suisse (Cst.; RS 101) (cf. é.g. art. 5 al. 3 Cst.) et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le droit à la protection de la bonne foi préserve la confiance légitime que le citoyen met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration. Selon la

jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore que l'administré se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice et que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 150 I 1 consid. 4.2 et 4.3; ATF 141 V 530 consid. 6.2 et la référence, 137 II 182 consid. 3.6.2; arrêt TF 1C_179/2016 du 10 mai 2017 consid. 7.1; arrêts CDAP AC.2020.0054 du 9 mars 2021 consid. 5a, FI.2018.0164 du 9 avril 2020 consid. 4a). Le droit à la protection de la bonne foi peut aussi être invoqué en présence d'un simple comportement de l'administration, pour autant que celui-ci soit susceptible d'éveiller chez l'administré une attente ou une espérance légitime (cf. ATF 129 II 361 consid. 7.1, 129 I 161 consid. 4.1; TF 1C_307/2019 du 3 avril 2020 consid. 5.1). La précision selon laquelle l'attente ou l'espérance doit être " légitime " est une autre façon de dire que l'administré doit avoir eu des raisons sérieuses d'interpréter comme il l'a fait le comportement de l'administration et d'en tirer les conséquences qu'il en a tirées; tel n'est notamment pas le cas s'il apparaît, au vu des circonstances, qu'il devait raisonnablement avoir des doutes sur la signification du comportement en cause et se renseigner à ce propos auprès de l'autorité (cf. ATF 134 I 199 consid. 1.3.1; TF 2D_50/2019 du 17 janvier 2020 consid. 4.1, 2C_1013/2015 du 28 avril 2016 consid. 3.1). b) En l'espèce, la recourante a adressé le 24 novembre 2010 un document à l'OIPM dans lequel elle a présenté son activité et demandé qu'il lui soit confirmé par écrit qu'elle était exonérée de l'ICI. Toutefois, aucune pièce au dossier n'indique que l'OIPM ou l'autorité intimée aurait donné des assurances à ce propos à la recourante. Il n'est pas contesté par l'ACI que la recourante s'est entretenue au téléphone le 25 novembre 2010 avec un employé de l'Etat de Vaud, entretien qui a fait l'objet d'une brève note téléphonique. On ne discerne toutefois aucun engagement de la part de l'administration d'exonérer la recourante de l'ICI, à tout le moins pour les années postérieures. Le fait que la recourante ait reçu un bordereau de taxation de 0 fr. s'agissant de l'ICI non seulement pour l'année fiscale 2010 mais aussi jusqu'en 2018 n'indique pas non plus que l'ACI se serait engagée à exonérer la recourante de l'ICI. En tout état de cause, on ne voit pas que la recourante aurait pris, sur la base des informations transmises par l'Etat, des dispositions auxquelles elle ne saurait renoncer dans le sens qu'exige la jurisprudence précitée pour une protection de la bonne foi . Le fait que la SUVA ait renoncé à "provisionner" dans ses comptes des charges fiscales suffisantes ne constitue pas un préjudice qui lui permet d'invoquer la protection de la bonne foi, ce d'autant plus que la situation financière de la recourante est bonne (cf. www.suva.ch/fr-ch/autopoortrait/la-suva/rapports-de-gestion-et-de-durabilite#state=%5Banchor-6A982359-D368-461F-963F-BD6FCB8867D2%5D, consulté le 29 septembre 2025). Le grief de violation du principe de la bonne foi doit donc être écarté.

E. 4

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée. La recourante, qui succombe, supportera les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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