

VD_OMNI GE.2009.0178 vom 17. Juni 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-06-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_GE.2009.0178

FR: VD_OMNI GE.2009.0178 du 17 juin 2010

IT: VD_OMNI GE.2009.0178 del 17 giugno 2010

Regeste

X. _____ c/Autorité de surveillance des fondations | Un certain schématisme est admis en matière de fixation du montant d'un émolument. Ainsi, en dépit des quelques inconsistances présentes dans le barème établi par l'autorité intimée, l'on doit admettre qu'il respecte les principes de l'équivalence et de la couverture des coûts. L'émolument litigieux respecte donc le principe de la légalité. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjeté devant le tribunal de céans dans un délai de trente jours dès la notification de la décision attaquée, le recours, signé par un notaire est, contrairement à ce que soutient l'autorité intimée, recevable à la forme (art. 21 al. 2 du règlement du 30 avril 2008 sur la surveillance des fondations - RSF; RSV 211.71.1; art. 92 et 95 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA; RSV 173.36; art. 10 de la loi du 29 juin 2004 sur le notariat - LNo; RSV 178.11).

E. 2

L'émolument est calculé en fonction de l'importance du travail accompli et de la fortune des fondations ou institutions de prévoyance.

E. 2.1

pp. 374 ss; 47 consid. 4.1 p. 55; Xavier Oberson, op. cit. , § 3 n° 7 ss p. 28). Le fait que les émoluments soient soumis de plein droit aux principes d'égalité devant la loi, de proportionnalité et de couverture des frais offre en effet déjà une protection efficace au contribuable (arrêt du Tribunal administratif genevois précité, publié in RDAF 1977 pp. 55 ss consid. D pp. 57 ss). Les exigences du principe de la légalité sont ainsi réduites lorsqu'il est possible de contrôler que le montant de la taxe causale respecte le principe de la couverture des frais et le principe de l'équivalence (ATF 123 I 254 consid. 2 p. 255; Xavier Oberson, op. cit. , § 3 n° 9 p. 28), qui sont dérivés du principe de proportionnalité (arrêt FI.1998.0068 du 2 octobre 1998). Dans la mesure où ces deux principes sont respectés, la mesure et le barème de la taxe peuvent être fixés par une ordonnance législative reposant sur une délégation (Pierre Moor, Droit administratif, Berne 1992, vol. III, n° 7.2.4.2 p. 365).
bb) D'après le principe de la couverture des frais, l'ensemble des ressources provenant d'un émolument ne doit pas être supérieur à l'ensemble des dépenses de la collectivité pour l'activité administrative en cause. Les dépenses à couvrir peuvent comprendre les frais généraux, en particulier ceux de port, de téléphone, les salaires du personnel, le loyer ainsi que les intérêts et l'amortissement des capitaux investis (ATF 2P.231/2005 du 11 août 2006 consid. 4.1; 120 Ia 171 consid. 2 p. 174 et les références citées; arrêts GE.2008.0012 du 17 septembre 2009 consid. 4b p. 4; GE.2009.0019 du 15 juin 2009 consid. 2c p. 4). Selon le

principe de l'équivalence, le montant de chaque émoluments doit être en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie et rester dans des limites raisonnables. La valeur de la prestation se mesure soit à son utilité pour le contribuable, soit à son coût par rapport à l'ensemble des dépenses de l'activité administrative en cause. Pour que le principe de l'équivalence soit respecté, il faut que l'émolument soit raisonnablement proportionné à la prestation de l'administration, ce qui n'exclut cependant pas une certaine schématisation. Il n'est pas nécessaire que, dans chaque cas, l'émolument corresponde exactement au coût de l'opération administrative. L'autorité peut également tenir compte de l'intérêt du débiteur à l'acte officiel et, dans une certaine mesure, de sa situation économique pour fixer les émoluments, dans les affaires importantes, à un montant élevé qui compense les pertes subies dans les affaires mineures. Les émoluments doivent toutefois être établis selon des critères objectifs et s'abstenir de créer des différences que ne justifieraient pas des motifs pertinents. Le taux de l'émolument ne doit pas, en particulier, empêcher ou rendre difficile à l'excès l'utilisation de certaines institutions (ATF 2P.231/2005 du 11 août 2006 consid. 4.1; 120 Ia 171 consid. 2a p. 174 et les références citées; arrêts GE.2009.0019 du 15 juin 2009 consid. 2c p. 4; FI.2009.0031 du 26 janvier 2010 consid. 6 p. 28). A titre d'exemple, le Tribunal fédéral a jugé qu'une réglementation communale sur la gestion des déchets qui prévoyait la perception auprès des entreprises qui recouraient au service d'assainissement communale d'une taxe annuelle proportionnelle au tonnage moyen des déchets produits respectait le principe de l'équivalence (ATF 2P.231/2005 du 11 août 2006 publié et traduit in RDAF 2007 I pp. 31 ss). Dans une autre affaire, il a considéré qu'une règle cantonale permettant le prélèvement d'un émoluments sur la constitution et la répartition d'un droit de gage immobilier ou sur l'augmentation du montant du gage était conforme aux principes précités dès lors que cette contribution unique restait dans des limites raisonnables eu égard à l'efficacité du service étatique, la responsabilité liée à l'activité de l'Etat, la situation économique de l'administré ou encore son intérêt à l'accomplissement de l'acte (ATF 126 I 180). Pour sa part, le tribunal de céans a jugé qu'un montant forfaitaire de 700 fr. relatif à des frais d'intervention de police suite au déclenchement inopiné d'une alarme privée était, en dépit d'un certain schématisme, admissible. Elle a en particulier relevé le montant peu élevé de l'émoluments en rapport avec les coûts effectifs engendrés par l'intervention policière et l'utilité potentielle de la prestation pour le contribuable dans l'hypothèse où l'alarme aurait été donnée à bon escient (arrêt GE.2009.0019 du 15 juin 2009). Dans un autre cas concernant un contrôle de chantier, le tribunal de céans a retenu que le temps consacré aux opérations de contrôle (19h30) apparaissait proportionné à la prestation fournie par l'Etat compte tenu de l'ampleur de l'intervention effectuée et du nombre de personnes contrôlées. Partant, l'émoluments de 1'462 fr. 50 était justifié (arrêt GE.2008.0030 du 30 mai 2008). cc) L'art. 11 al. 1 RSF prévoit que l'organe suprême de toute fondation soumise à ce règlement est tenu d'adresser à l'autorité de surveillance dans les six mois qui suivent la clôture de chaque exercice annuel les comptes annuels, composés du bilan, du compte d'exploitation et de l'annexe (let. a), le rapport de l'organe de révision (let. b), le rapport annuel de gestion (let. c) et le procès-verbal de l'organe suprême entérinant les comptes et la gestion (let. d). Les fondations exonérées des impôts remettent à l'autorité de surveillance deux exemplaires des comptes et du rapport de l'organe de révision (sous réserve de l'art. 12) dont l'un à l'attention de l'Administration cantonale des impôts (art. 11 al. 3 RSF). Si l'actif de la fondation consiste en une créance ou une participation à une société, le bilan et les comptes du débiteur de la créance ou de la société peuvent être requis (art. 11 al. 4 RSF). L'autorité de surveillance est en tout temps habilitée à exiger d'autres

indications, rapports et documents ou à les consulter au siège de la fondation (art. 11 al. 5 RSF). L'art. 12 al. 1 RSF précise en outre que l'annexe aux comptes annuels contient au moins les informations concernant l'organisation de la fondation (let. a), les coordonnées de l'organe de révision (let. b), les indications concernant la gestion et le placement de la fortune (y compris la composition de la fortune en fonction des catégories de placement et l'évolution du capital de fondation) (let. c), les autres informations relatives à la situation financière (cautionnement, actifs mis en gage ou cédés, leasing, valeur d'assurance incendie et estimation fiscale, dette envers des institutions de prévoyance professionnelle) (let. d), les informations importantes sur la gestion et les activités de la fondation (let. e) et les événements importants postérieurs à la date du bilan (let. f). L'autorité de surveillance peut demander en tout temps des informations supplémentaires (art. 12 al. 2 RSF). Le nouvel art. 33a LVCC introduit le 15 mai 2009, mais dont l'entrée en vigueur a été fixée de manière rétroactive au 1^{er} janvier 2009, prévoit que l'autorité de surveillance des fondations perçoit des émoluments de 50 fr. à 5'500 fr. pour toute opération ou décision prise dans le cadre de ses attributions légales en relation avec les fondations ou institutions de prévoyance (al. 1). L'émolument est calculé en fonction de l'importance du travail accompli et de la fortune des fondations ou institutions de prévoyance (al. 2). Le Conseil d'Etat fixe le tarif des émoluments dus à l'autorité de surveillance des fondations (al. 3). Le montant des frais extraordinaires, tels que frais d'expertise, d'enquête ou de publication, est perçu en sus (al. 4). Selon l'art. 3 ch. 35 let. a du règlement du 8 janvier 2001 fixant les émoluments en matière administrative (RE-Adm; RSV 172.55.1) entré en vigueur le 1^{er} janvier 2009 également, le Département des institutions et des relations extérieures (aujourd'hui: le Département de l'intérieur) perçoit en matière de surveillance des fondations un émolument annuel de surveillance (en fonction du total du bilan) d'un montant de 330 à 5'500 francs. b) aa) En l'espèce, l'autorité intimée a facturé à la recourante l'émolument litigieux en application de son barème 2009 qui prévoit des frais annuels à hauteur de 1'760 fr. pour la surveillance des fondations dont le total du bilan ou la fortune se situe entre 6'000'000 et 7'999'999 francs. La recourante critique cette façon de procéder. Elle rappelle que le nouvel art. 33a al. 2 LVCC prévoit que l'émolument perçu par l'autorité de surveillance est calculé en fonction de l'importance du travail accompli et de la fortune des fondations ou institutions de prévoyance. Elle estime partant que le règlement fixant les émoluments en matière administrative ne pouvait se limiter à prendre en compte le seul total du bilan pour déterminer le montant de l'émolument en matière de surveillance des fondations. Elle relève qu'en utilisant le seul critère du résultat du bilan, l'autorité intimée n'a pas tenu compte de l'importance du travail accompli pour pondérer son émolument, en violation de l'art. 33a LVCC. A cet égard, la recourante ajoute que, dans son cas, le travail de l'autorité de surveillance a été très sommaire et ne justifiait pas la perception d'un émolument de cette ampleur. D'ailleurs, le contrôle en question n'a donné lieu à aucun commentaire de la part de l'autorité de surveillance. En outre, cette dernière peut percevoir des émoluments supplémentaires pour d'autres activités spécifiques qu'elle pourrait être amenée à accomplir en sus de la surveillance des comptes. A titre de comparaison, la recourante relève que l'autorité fédérale de surveillance a prélevé un émolument de 600 fr. pour la surveillance d'une fondation dont le total du bilan s'élevait à 18'906'964 fr. 52 au 31 décembre 2008. A ses allégations, l'autorité intimée répond que son activité consiste notamment à procéder à diverses vérifications, telles que l'inscription au registre du commerce, les placements financiers, le respect des statuts, les activités de l'entité ou encore le respect de l'indépendance de l'organe de révision. L'activité de contrôle commence par la mise en

œuvre de démarches pour obtenir l'intégralité des pièces requises et se poursuit pas l'examen du dossier proprement dit, qui comprend notamment l'étude des statuts et, le cas échéant, du règlement de la fondation, ainsi que l'analyse des opérations de placement. L'autorité intimée relève que même en présence d'un dossier qui ne présente en apparence aucune difficulté, elle ne saurait se reposer entièrement sur les rapports des organes de révision. Elle ajoute que son intervention dépasse le seul examen annuel des comptes des fondations, mais qu'elle répond ponctuellement à des demandes de renseignements et organise des séances pour lesquelles elle ne facture aucun émolument. L'autorité intimée insiste par ailleurs sur l'utilité pour les fondations de son activité de surveillance, même si elle n'est que potentielle. Dans son mémoire complémentaire, la recourante rétorque que, parmi les nombreuses tâches énumérées par l'autorité intimée, seules quelques-unes avaient été accomplies pour le contrôle de son activité en 2007. Ainsi, elle avait notamment spontanément fourni à l'autorité intimée tous les documents nécessaires dans les délais. Elle n'avait procédé à aucune opération de placement complexe, et ne se trouvait pas en situation de surendettement. D'ailleurs, elle était classée dans la catégorie de risques la plus basse. S'agissant de la comparaison avec l'émolument perçu par l'autorité fédérale de surveillance, l'autorité intimée réplique que l'autorité fédérale de surveillance des fondations est rattachée au secrétariat général du département fédéral de l'intérieur, bénéficiant de ce fait de son infrastructure. Elle souligne par ailleurs que l'émolument litigieux représente moins de 0,03 % du total du bilan 2007 de la recourante. Enfin, elle soutient que les deux critères fixés par la LVCC pour calculer le montant de l'émolument - à savoir l'importance du travail fourni et la fortune des fondations - ne doivent pas être utilisés de manière cumulative lors du calcul de tous les émoluments. A son avis, dès lors que l'importance du travail fourni se situe dans la moyenne, la taxe doit être calculée seulement en fonction de la fortune de la fondation, le barème prenant "intrinsèquement" en compte le travail requis. Pour le surplus, l'autorité intimée a encore précisé qu'elle ne faisait aucune distinction entre la notion de "total du bilan" et de "fortune" . bb) En premier lieu, l'on relèvera que, contrairement à ce que prétend l'autorité intimée, les critères de l'importance du travail accompli et de la fortune sont cumulatifs selon la lettre claire de l'art. 33a al. 2 LVCC, ce que l'autorité intimée semble d'ailleurs implicitement admettre lorsqu'elle soutient que ce critère est "intrinsèquement" pris en compte dans le barème qu'elle a établi. A cet égard, l'on notera également à titre liminaire que le libellé de l'art. 3 ch. 35 let. a RE-Adm prête le flanc à la critique, dès lors qu'il ne reprend nullement le critère de l'importance du travail accompli alors que celui-ci figure expressément dans la loi sur laquelle il repose. Par ailleurs, au vu de ce barème et des explications fournies par l'autorité intimée, il apparaît que l'importance du travail accompli n'a en définitive aucune portée lorsque l'on se trouve dans un cas "normal", dans lequel le temps consacré au contrôle des états financiers peut être qualifié de "moyen". Dans un tel cas, seul le critère de la fortune respectivement du total du bilan est pris en compte pour le calcul de l'émolument. Si l'on peut effectivement admettre que le critère de l'importance du travail a été intégré dans l'élaboration du barème, l'on relèvera toutefois que celui-ci contient plusieurs inconsistances. D'abord, il fixe un tarif minimum de 100 fr., alors que le RE-Adm prévoit une fourchette allant de 330 à 5'500 fr. en matière d'émolument de surveillance. Ensuite, il est muet sur les émoluments à percevoir lorsque l'autorité doit prendre d'autres mesures relevant aussi du droit de la surveillance (cf. art. 3 ch. 35 let. n RE-Adm). Il n'est en outre pas linéaire du fait de l'application d'un montant de frais fixe (par exemple 1'320 fr.) à une fourchette de fortunes ou totaux du bilan (par exemple fondation dont la fortune ou le total du bilan se situe entre 3'000'000 et

3'999'999 fr.). Ainsi, des fondations dont la fortune ou le total du bilan s'élève respectivement à 499'999 fr., 500'000 fr. et 999'999 fr. s'acquitteront d'un émolument aux taux respectifs de 0,066 %, 0,1 % et 0,05 %. Par conséquent, la fondation présentant une fortune ou un total du bilan de 500'000 fr. se voit taxer à un taux plus élevé que les fondations dont les fortunes ou totaux du bilan s'élèvent à 499'999 respectivement 999'999 francs. Ce système apparaît dès lors incohérent au vu du critère de la fortune ou du total du bilan à utiliser pour fixer le montant de l'émolument. Pour éviter ce problème, il aurait été plus judicieux d'établir un système de fixation du montant de l'émolument en proportion de la fortune ou du total du bilan de la fondation, comme c'est notamment le cas en matière de surveillance des institutions de prévoyance (cf. art. 2 al. 3 de l'ordonnance fédérale du 17 octobre 1984 instituant des émoluments pour la surveillance des institutions de prévoyance professionnelle - OEPP; RS 831.435.2). Enfin, l'on relèvera que l'utilisation indifférente des termes "fortune" et "total du bilan" prête à confusion et n'est pas propre à garantir la sécurité du droit. Cette notion mériterait d'être clairement définie dans le barème dont elle constitue la base de calcul. cc) Cela étant, il sied de rappeler qu'un certain schématisme est admis en matière de fixation du montant d'un émolument. En l'espèce, l'on doit dès lors admettre qu'en dépit des défauts précités, le barème établi par l'autorité intimée respecte les principes de la couverture des coûts et de l'équivalence. En effet, il prend en compte un critère objectif, à savoir la fortune ou le total du bilan de la fondation, pour calculer le montant de l'émolument. Or, l'on peut partir du principe que l'activité de surveillance annuelle déployée par l'autorité intimée pour la surveillance d'une fondation dont la fortune ou le total du bilan est plus important nécessite plus d'opérations de contrôle qu'une fondation dont les actifs sont modestes. L'on relèvera d'ailleurs que, sur le plan fédéral, le critère de la fortune est utilisé pour fixer le montant de l'émolument annuel en matière de surveillance des institutions de prévoyance (cf. art 63 a al. 2 de la loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité - LPP; RS 831.40 - et 3 OEPP; ATF C-2405/2006 du 29 octobre 2007 consid. 5.6). Par ailleurs, le RE-Adm prévoit la possibilité de facturer les mesures supplémentaires relevant du droit de la surveillance que l'autorité pourrait être amenée à mettre en œuvre, ceci selon le temps requis (cf. art. 3 ch. 35 let. n RE-Adm). En outre, les tarifs apparaissent proportionnés à la prestation fournie par l'Etat et à sa valeur objective pour les fondations. Dans le cas présent, l'on relèvera à cet égard que l'autorité intimée a facturé à la recourante un émolument d'un montant de 1'760 fr. alors que les frais engagés pour l'organe de contrôle se sont élevés à 3'873 fr. 60. L'émolument apparaît dès lors être en adéquation avec l'activité étatique et rester dans une limite raisonnable. Quand bien même la mise en œuvre des dispositions cantonales en matière d'émolument annuel de surveillance des fondations prête le flanc à la critique, il n'en reste pas moins que les barèmes fixés par l'autorité intimée ne viole pas le principe de la légalité.

E. 3

Le Conseil d'Etat fixe le tarif des émoluments dus à l'autorité de surveillance des fondations.

E. 4

La recourante soutient ensuite que la taxe litigieuse ne respecte pas les principes de l'équivalence et de la couverture des coûts. a) aa) Le droit est le fondement et la limite de l'activité de l'Etat (art. 5 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst.; RS 101; art. 7 al. 1 de la Constitution du Canton de Vaud du 14 avril

2003 - Cst.-VD; RSV 101.01). Le Grand Conseil adopte les lois et les décrets (art. 103 al. 2 Cst.-VD). Le Conseil d'Etat édicte les dispositions nécessaires à leur application (art. 120 al. 2 Cst.-VD). Valant pour l'ensemble de l'activité de l'Etat (ATF 128 I 113 consid. 3c p. 121; 123 I 1 consid. 2b pp. 3 ss), le principe de la légalité veut que tout acte étatique repose sur une base légale matérielle, suffisamment précise et édictée par l'organe compétent au regard de l'ordre constitutionnel (ATF 128 I 113 consid. 3c p. 121). La délégation de compétences législatives à l'exécutif ou à un autre organe est admissible, pour autant qu'elle soit prévue dans une loi au sens formel, qu'elle ne soit pas prohibée par le droit cantonal, qu'elle soit limitée à un domaine précis et que la loi contienne elle-même les traits essentiels de la réglementation à adopter, lorsque la situation des particuliers est atteinte de manière importante (ATF 128 I 113 consid. 3c p. 122; 327 consid. 4.1 p. 337; 126 I 180 consid. 2 pp. 182 ss; 118 Ia 245 consid. 3b p. 247; 305 consid. 2b pp. 310 ss). Il est impossible de définir, une fois pour toutes, quelles règles sont si importantes qu'elles doivent nécessairement être contenues dans une loi au sens formel. Tout dépend des circonstances. On admet une telle exigence lorsqu'il s'agit de restreindre les droits constitutionnels des citoyens, de mettre à la charge de ceux-ci des obligations fondées sur le droit public, en tenant compte de la nature et de la gravité de ces restrictions ou obligations (ATF 128 I 113 consid. 3c p. 122; 123 I 221 consid. I.4a p. 226). En matière fiscale, le principe de la légalité a pour conséquence que l'Etat n'est autorisé à lever des impôts ou à percevoir des taxes que si les conditions fixées par la loi sont réunies et uniquement dans la mesure prévue par elle (cf. arrêt du Tribunal administratif genevois du 29 décembre 1976 publié in RDAF 1977 pp. 55 ss consid. D pp. 57 ss). Le principe même du prélèvement de l'impôt ou d'une taxe causale doit reposer sur une base légale formelle (ATF 131 II 735 consid. 3.2 p. 739; 118 Ia 320 consid. 3a pp. 323 s), celle-ci devant être adoptée par le législateur (Xavier Oberson, op. cit., § 3 n° 3 p. 27). Pour les taxes causales, on admet que le strict respect du principe de la légalité est moins important et peut être assoupli (ATF 132 II 371 consid.

E. 5

Il découle des considérations qui précèdent que le recours doit être rejeté aux frais de la recourante qui n'a pas droit à des dépens (art. 49 et 55 LPA).

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