

Par arrêt du 9 juin 2015 ( 2C\_150/2015), le Tribunal fédéral a rejeté le recours en matière de droit public interjeté par X\_\_\_\_\_ contre ce jugement.

A1 14 241

## **ARRÊT DU 9 JANVIER 2015**

### **Tribunal cantonal du Valais Cour de droit public**

Composition : Jean-Pierre Zufferey, président ; Jean-Bernard Fournier et Thomas Brunner, juges

#### **en la cause**

X\_\_\_\_\_ **SA**, recourante, représentée par Maître M\_\_\_\_\_

#### **contre**

**CONSEIL D'ETAT DU CANTON DU VALAIS**, autorité attaquée, et **ADMINISTRATION COMMUNALE DE N\_\_\_\_\_**, autre autorité, représentée par Maître O\_\_\_\_\_

(taxe de promotion touristique)

recours de droit administratif contre la décision du 13 août 2014

## Faits

**A.** La loi du 9 février 1996 sur le tourisme (LTour ; RS/VS 935.1) habilite les communes à percevoir, en lieu et place de la taxe d'hébergement que fixent ses articles 23 à 26, une taxe de promotion touristique (TPT) respectant les principes de modicité des taxes et de couverture des coûts, et affectée à une utilisation dans l'intérêt des assujettis (art. 27 al. 1 et 3, 30 et 31 LTour). La perception implique qu'un règlement communal définisse le cercle des assujettis, que l'article 29 LTour circonscrit aux personnes morales domiciliées en Valais dans la mesure où l'activité qu'elles exercent a un lien avec le tourisme local (al. 1).

Le règlement sur la taxe de promotion touristique adopté en assemblée primaire de la commune de N\_\_\_\_\_ le 20 décembre 2000 et approuvé en Conseil d'Etat le 28 mars 2001 (RTPT), assujettit à la taxe annuelle de promotion les bénéficiaires du tourisme, par quoi il entend notamment les personnes morales de toutes les branches qui tirent, directement ou indirectement, profit du tourisme (art. 2 ch. 1) et tous les bénéficiaires qui sont soumis sans restriction aux impôts communaux (ch. 3). Le montant de la taxe se décompose en une taxe de base forfaitaire arrêtée en fonction du type de lien entre l'activité de l'assujetti et le tourisme (ce montant oscille, pour la majorité des contribuables, entre 250 et 1000 fr. - art. 2 ch. 2.1) et un montant complémentaire moyen tenant compte de la valeur ajoutée brute et d'un facteur multiplicateur, du nombre d'employés et d'un coefficient géographique de localisation touristique.

**B.** X\_\_\_\_\_ SA est une société au capital minimum (100 000 fr.) constituée en septembre 2008, de siège à N\_\_\_\_\_ et contribuable de la commune de N\_\_\_\_\_ ; A\_\_\_\_\_ est l'administratrice unique de cette corporation dont le but est l'achat, la vente, le courtage et toutes opérations immobilières.

La formule communale ad hoc remplie pour cette société par B\_\_\_\_\_ SA le 11 septembre 2009 rappelle le genre d'activité de celle-ci et déclare un seul collaborateur à 30 %. Le service communal chargé du contrôle range cette société dans les agences immobilières, l'affecte du coefficient de localisation 1 et lui compte un demi-employé ; sa taxe annuelle se compose ainsi d'une taxe de base de 1000 fr. à laquelle s'ajoute le montant complémentaire de 213 fr.

Le conseil communal de N\_\_\_\_\_ a ainsi arrêté le 7 janvier 2014, la TPT due par X\_\_\_\_\_ SA pour la période de taxation 2009 à 1213 fr. et à 109 fr. 65 pour le prorata de la période 2008, décisions notifiées le 15 janvier 2014.

**C.** X\_\_\_\_\_ SA a conclu à l'annulation de ces décisions le 14 février 2014 arguant du caractère de ses activités limitées à des prises de participations, consacrées à de la gestion de parts d'immeubles hors canton, sans aucune activité sur la commune ni aucun lien avec le tourisme dont elle ne tire aucun profit. La réponse de l'autorité communale du 17 mars 2014 n'a pas convaincu la recourante qui a maintenu ses moyens le 15 mai 2014.

Le Conseil d'Etat a rejeté le recours, le 13 août 2014, en considérant que la débitrice faisait partie d'un groupe identifié comme bénéficiant du produit de la contribution réclamée ; il n'était ainsi pas nécessaire de démontrer que le tourisme local procurait un avantage individuel à la contribuable, ni que cette dernière exerçait une activité indirectement liée au tourisme, voire qu'elle pouvait exercer une pareille activité si elle ne privilégiait plus les activités de participations financières.

**D.** Le 18 septembre 2014, X\_\_\_\_\_ SA conclut céans à l'annulation, sous suite de frais et de dépens, de cette décision notifiée le 19 août 2014. Elle contestait être active dans le domaine du tourisme et pouvoir tirer un profit économique de ce secteur, que ce soit au niveau global ou communal, ce qui l'exclurait du périmètre des contribuables de la taxe.

Le Conseil d'Etat s'est référé à sa décision et a proposé de rejeter le recours le 8 octobre 2014. La commune de N\_\_\_\_\_ en a fait de même et a requis des dépens le 28 octobre 2014. Elle a argué de la théorie de l'impôt dépendant des coûts, laquelle n'implique pas de lien avec le bénéfice individuel de retombées du tourisme et a allégué que X\_\_\_\_\_ SA a des activités susceptibles d'avoir un lien avec le tourisme qui sont voisines de la catégorie retenue dans l'article 2 RTPT.

Dans ses remarques finales du 10 novembre 2014, la recourante a confirmé ses conclusions en insistant sur une stricte application du règlement communal, laquelle devrait l'emporter sur l'interprétation qu'en a donnée le Conseil d'Etat qui pourrait se fonder sur les textes de communes bernoises ou grisonnes, mais pas sur celui de N\_\_\_\_\_. Au demeurant, la taxation pour la période 2007/2008 lui paraît prescrite au vu de l'article 9 RTPT et il conviendrait de s'interroger sur le temps qui s'est écoulé entre la déclaration du 11 septembre 2009 et la taxation du 15 janvier 2014.

L'instruction s'est close le 13 novembre 2014.

### **Considérant en droit**

1. X\_\_\_\_\_ SA a un intérêt digne de protection à obtenir l'annulation des taxations confirmées par la décision attaquée ; elle a au surplus procédé régulièrement de sorte que son recours est recevable (art. 46 al. 2 LTour ; art. 78 let. a, 80 al. 1 let. a-c, 44 al. 1, 46 et 48 de la loi du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives - LPJA ; RS/VS 172.6).

Il peut être jugé au vu des pièces du dossier déposé par l'autorité dont la demande d'édition formulée dans le recours est ainsi satisfaite.

2.1 La jurisprudence a posé que la taxe de promotion touristique est un impôt spécial d'affectation (arrêt du Tribunal fédéral 2P.215/2000 du 12 mars 2001 cons. 4 avec renvoi à l'ATF 124 I 289 cons. 3 b traduit au JdT 1999 I p. 803 cité in ACDP A1 01 2001 du 27 septembre 2001 cons. 2.1 ; X. Oberson, Droit fiscal suisse, 4<sup>e</sup> éd. n° 25 p. 10). Une telle contribution ne frappe que les personnes retirant un profit particulier du développement touristique ou en position d'en tirer un profit de ce genre. Elle ne constitue pas pour autant la contrepartie d'avantages spécifiques : la loi qui l'institue doit ainsi satisfaire aux mêmes exigences que celles valables pour un impôt. Une de celles-ci est que la loi fixe le cercle des contribuables, lequel se limite dans ce type d'impôt d'affectation, aux personnes auxquelles des motifs objectifs et raisonnables commandent de faire supporter certaines dépenses de la collectivité publique, soit, pour les taxes de promotion touristique, aux personnes morales ou physiques exerçant une activité indépendante qui les met en position de retirer un profit économique du tourisme. Dans la mesure où les contributions n'ont pour objet que les recettes liées au tourisme, la capacité économique des personnes assujetties n'est pas déterminante et le principe d'équivalence ne s'applique pas à cet impôt perçu sans contrepartie (cons. 2c de l'arrêt du 27 septembre 2001 précité et cons. 3a de l'ACDP A1 08 89 du 9 janvier 2009).

2.2 La réglementation communale assujettit à la taxe les personnes morales, soumises sans restrictions aux impôts communaux, de toutes les branches qui, directement ou indirectement, tirent profit du tourisme (art. 2 ch. 1 et 3 RTPT) et énumère, au titre de la taxe de base, la catégorie des agences immobilières ou les points de vente bancaires (art. 5 ch. 2.1, 3<sup>e</sup> subdivision). L'inscription de ces branches d'activités dans les bénéficiaires du tourisme est en principe admissible (cf. cons. 7c de l'ATF 2P.215/2000 précité).

**2.3** En l'espèce, c'est à bon droit que, sur la base du siège de X\_\_\_\_\_ SA qui en fait une société contribuable de la commune de N\_\_\_\_\_, et du but de cette personne morale vouée au secteur immobilier, notamment la gérance, le courtage et toutes opérations immobilières (cf. extrait au 13 mars 2014 figurant au dossier de l'instance précédente), le Conseil d'Etat a confirmé l'inclusion de la recourante dans le groupe des bénéficiaires de l'aspect immobilier du tourisme, susceptibles de tirer un profit direct ou indirect de la branche touristique exercée sur cette commune. Il s'est à juste titre fondé sur la théorie de l'appartenance au groupe voulue lors de l'adoption de la loi pour cet impôt attributif de coûts (cf. expertise C\_\_\_\_\_ cité dans la décision attaquée) et sur la pratique dégagée depuis lors dans l'application des réglementations communales, en particulier dans celles du D\_\_\_\_\_ (cf. DCE du 24 mars 2010 citée par la commune de N\_\_\_\_\_ au point 2.10 de sa réponse du 17 mars 2014).

**2.3.1** La recourante tente vainement d'opérer une distinction entre sa propre situation et celle d'autres bénéficiaires du tourisme local : ce faisant, elle essaie d'introduire la nécessité d'une relation de causalité concrète entre son activité et la plus-value qu'apporte la promotion touristique sur le territoire de la commune de N\_\_\_\_\_. Or, une telle corrélation n'est pas nécessaire en matière de contributions d'affectations où seule importe la participation au groupe qui profite des avantages spécifiques, branche immobilière dont X\_\_\_\_\_ SA ne nie pas faire partie en raison de son but statutaire et dont elle ne conteste pas que cette branche économique bénéficie de l'activité touristique locale. Ses objections sur le principe de la taxation ne peuvent être accueillies et les décisions communales doivent ainsi être confirmées pour le surplus, aucune critique n'étant adressée à l'endroit de la taxe de base et du montant complémentaire fixé dans les bordereaux n<sup>os</sup> xxx1 et xxx2 du 15 janvier 2014.

**2.3.2** Tout en persistant à nier avoir des activités en lien avec le tourisme, la recourante ne produit aucun élément de preuve céans à cet égard. Il n'est toutefois pas nécessaire d'étendre l'instruction sur ce point car, sur la base du but décrit dans l'extrait du RC et des pièces produites par la commune le 17 mars 2014, la Cour de céans n'a pas de raison d'aboutir à un autre résultat que celui exposé par le Conseil d'Etat pour ranger X\_\_\_\_\_ SA, contribuable sur N\_\_\_\_\_, dans la catégorie des agences immobilières soumises à la taxe TPT sur cette commune, ce d'autant plus que le RTPT permet, dans certaines circonstances, d'assujettir à cette contribution des entreprises ayant leur siège en dehors de la commune (art. 2 ch. 3 2<sup>e</sup> phrase RTPT).

**3.** Dans ses observations du 10 novembre 2014, la recourante excipe encore de la prescription qui serait intervenue au 15 janvier 2014 pour la période allant du

1<sup>er</sup> novembre 2007 au 31 octobre 2008, invoquant l'article 9 RTPT qui dit que la perception de la taxe est prescrite à compter de 5 ans après la notification.

Il est douteux que X\_\_\_\_\_ SA puisse tirer avantage d'un motif d'annulation non invoqué dans le délai de recours. Quoiqu'il en soit de la recevabilité de ce moyen, force est de relever que la règle de l'article 9 ne vise à proprement parler que l'encaissement d'une taxe, en faisant courir le délai dès la notification de la décision qui en fixe la quotité, et non pas le droit de statuer sur la créance elle-même. Partant, la contestation relative à la créance étant toujours en cours, l'extinction de l'obligation fiscale communale n'a pas encore commencé à courir en l'espèce. Le moyen est ainsi en tout état de cause infondé, tout comme le sont les interrogations au sujet de la fixation, au 15 janvier 2014 seulement, de la créance pour la période de taxation novembre 2008/31 octobre 2009 dont la recourante ne cite aucune disposition à laquelle contreviendrait un tel laps de temps.

**4.1** Le recours est rejeté (art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

**4.2** Vu l'issue du litige, les frais de la cause sont mis à la charge de la recourante (art. 89 al. 1 LPJA), à qui les dépens sont refusés (art. 91 al. 1 a contrario LPJA). La commune n'a pas non plus droit aux dépens selon la règle générale de l'article 91 al. 3 LPJA que n'évoque pas la requête du 28 octobre 2014.

**4.3** Compte tenu des critères d'appréciation et des limites des articles 13 al. 1 et 25 de la loi du 11 février 2009 fixant le tarif des frais et dépens devant les autorités judiciaires ou administratives (LTar ; RS/VS 173.8), l'émolument de justice est fixé à 1200 fr., débours compris (art. 11 LTar).

**Prononce**

1. Le recours est rejeté.
2. Les frais, par 1200 fr., sont mis à la charge de X\_\_\_\_\_ SA.
3. Il n'est pas alloué de dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué à Maître M\_\_\_\_\_ pour X\_\_\_\_\_ SA, à Maître O\_\_\_\_\_ pour l'administration communale de N\_\_\_\_\_, et au Conseil d'Etat.

Sion, le 9 janvier 2015