

COMMISSIONS COMMUNALES DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

Guide pratique

1. Généralités

La séparation des pouvoirs joue un rôle déterminant dans le fonctionnement de nos institutions. Elle garantit l'indépendance des différents organes et assure un traitement juste et équitable au justiciable. L'organe législatif rédige les lois, l'organe exécutif les applique et le pouvoir judiciaire contrôle leur application.

La commission communale de recours en matière d'impôts, de taxes communales ou de taxes spéciales (ci-après : la Commission de recours) est une émanation directe de la séparation des pouvoirs à l'échelon communal. En effet, elle a pour mission de contrôler l'application des règlements communaux lorsqu'un impôt ou une taxe est prélevé. Elle adopte donc la fonction et le rôle de l'organe « judiciaire » au niveau de la commune. Elle garantit la possibilité pour les justiciables de faire valoir leurs droits et de faire vérifier la légalité de la décision dont ils sont l'objet.

2. Bases légales

Les bases légales qui s'appliquent à la commission de recours sont les suivantes :

- Loi cantonale sur les impôts communaux (BLV 650.11 : LICom), art. 45 à 47a
- Loi sur la procédure administrative (BLV 173.36 : LPA-VD), art. 9 (récusation) ; art. 19 ss (délais) ; art. 29 (moyens de preuve), art. 33 ss (droit d'être entendu) ; art. 42 ss (décision) ; art. 75 (qualité pour agir)
- Les règlements communaux, y compris l'arrêté d'imposition

3. Composition de la commission de recours

Aux termes de l'art. 45 LICom, chaque commune doit instituer une commission de recours de trois membres au moins, nommés par le conseil communal ou général au début de chaque législature pour la durée de celle-ci. L'art. 45 LICom dispose que les membres sont élus par le conseil communal ou général. Il ne prescrit pas que ces membres soient issus du législatif communal, mais ne l'exclut pas non plus. Pratiquement, dans les communes, les membres des commissions de recours sont membres du conseil. Une décision prise par la commission de recours sans que tous les membres soient présents est nulle. A cet effet, il est opportun que le règlement du Conseil général/communal instaure des membres suppléants. La composition de la commission peut changer en cours d'instruction à condition que tous les membres aient accès et connaissance de l'entier du dossier au moment de la délibération.

4. La récusation

L'art. 29 al. 1 Cst. dispose que toute personne a droit, dans une procédure judiciaire ou administrative, à ce que sa cause soit traitée équitablement. Aux termes de l'art. 9 LPA-VD, doit se récuser toute personne appelée à rendre ou à préparer une décision, notamment si elle a un intérêt personnel dans la cause (let. a), si elle a agi dans la même cause à un autre titre, notamment comme membre d'une autorité, conseil d'une partie, expert ou témoin (let. b), en présence de divers liens d'état civil ou de fait (let. c et d), si elle pourrait apparaître comme prévenue d'une autre manière, notamment en raison d'une amitié étroite ou d'une inimitié personnelle avec une partie ou son mandataire (let. e).

Selon la jurisprudence, le droit conféré par l'art. 29 de la Constitution fédérale (RS 101 : Cst.) permet notamment d'exiger la récusation des membres d'une autorité administrative dont la situation ou le comportement sont de nature à faire naître un doute sur leur indépendance ou leur impartialité. Il tend à éviter que des circonstances extérieures à l'affaire ne puissent influencer une décision en faveur ou au détriment de la personne concernée.

Ainsi, pour un membre de la commission de recours, un cas de récusation pourrait se présenter si le recourant est un membre de sa famille ou qu'il a un intérêt personnel dans l'affaire.

5. Compétences de la commission de recours

Selon l'art. 44 al. 1 LICom, l'Administration cantonale des impôts est compétente (ACI) pour traiter les réclamations en matière d'impôts directs. Cela signifie que la commission de recours n'est pas compétente pour les contestations en matière d'impôts communaux sur le revenu et la fortune des personnes physiques ainsi que sur le bénéfice et le capital des personnes morales. Sous réserve de ce qui précède, la commission de recours peut être saisie d'un recours contre toute décision prise en matière d'impôts, taxes et de taxes spéciales. En d'autres termes, dès qu'un règlement communal ou l'arrêté d'imposition prévoit qu'un impôt ou une taxe peut être perçue par la commune, la contestation de la décision de taxation doit être adressée à la commission de recours. A titre d'exemples, la commission de recours est compétente pour traiter des contestations en matière d'impôt foncier, d'impôt sur les chiens, de taxe déchets, de taxe d'eau ou d'épuration, de taxe de séjour, de taxe sur les équipements communautaires, etc.

6. Procédure applicable

La procédure devant la commission de recours est régie par les art. 73 à 91 LPA-VD.

L'une des premières questions de procédure que la commission de recours doit examiner est la qualité pour agir du recourant. Elle est définie à l'art. 75 lit. A LPA-VD, qui indique que peut former recours toute personne physique ou morale ayant pris part à la procédure devant l'autorité précédente ou ayant été privée du droit de le faire, qui est atteint par la décision attaquée et qui dispose d'un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée. Ainsi, il faut vérifier que le recourant est touché par la décision, objet du recours. En principe, c'est la personne à qui a été notifiée la décision ou son mandataire qui forme le recours.

Les dispositions régissant la procédure administrative offrent certaines garanties aux parties. Parmi celles-ci, le droit d'être entendu occupe une place centrale. Les garanties constitutionnelles du droit d'être entendu sont concrétisées aux art. 33 et suivants LPA-VD. Ce droit emporte pour les parties

le droit de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à leur détriment, d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 137 II 266 consid. 3.2; ATF 137 IV 33 consid. 9.2; ATF 136 I 265 consid. 3.2, et les arrêts cités).

L'autorité est tenue de verser au dossier de la procédure toutes les pièces déterminantes pour celle-ci (ATF 132 V 387 consid. 3.1 ; ATF 124 V 372 consid. 3b et les arrêts cités). Les parties ont le droit de recevoir les prises de position des autres parties, indépendamment du point de savoir si ces pièces sont déterminantes ou non, de manière qu'elles puissent décider elles-mêmes d'y répliquer – ou non (ATF 137 I 195 consid. 2.3.1, et les arrêts cités).

L'art. 47 LICom dispose, en outre, que la commission de recours convoque le recourant et ordonne toutes les mesures d'instruction qu'elle juge nécessaires. Ainsi, la commission de recours doit convoquer systématiquement les recourants pour une audience en présence également des représentants des services communaux concernés. Elle doit conduire elle-même et en présence de l'intégralité de ses membres cette audition. Les recourants peuvent renoncer à une audience et se référer aux arguments exposés à l'appui de leur recours.

La commission de recours peut recourir aux moyens de preuves suivants : inspection locale, expertise, documents, titres et rapport officiels, renseignements fournis par les parties, des autorités ou des tiers et entendre des témoins (art. 29 al. 1 LPA-VD applicable par renvoi de l'art. 23 LPA-VD). Elle peut également recourir à d'autres moyens de preuve pour autant qu'ils soient propres à fournir la preuve et qu'il n'en résulte pas une atteinte à la liberté personnelle. Ainsi, si elle doit déterminer la perméabilité d'une parcelle en lien avec une taxe de raccordement, la commission peut ordonner une expertise et faire inspecter le système de drainage.

L'administration des preuves fait l'objet d'un procès-verbal (art. 29 al. 4 LPA-VD). La tenue d'un procès-verbal s'impose également au vu du droit des parties de participer à l'administration des preuves essentielles, comme composante du droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst.

A l'aune de la jurisprudence, le droit d'être entendu confère aux parties le droit d'obtenir que leurs déclarations et celles de témoins ou d'experts qui sont importantes pour l'issue du litige soient consignées dans un procès-verbal, tout au moins dans leur teneur essentielle. La consignation des déclarations dans une note du dossier ou dans les considérants de la décision ne saurait pallier l'absence de procès-verbal. La verbalisation des déclarations pertinentes vise à donner l'occasion aux parties de participer à l'administration des preuves et de se prononcer effectivement sur leur résultat. Elle doit aussi permettre à l'autorité de recours de contrôler, s'il y a lieu, que les faits ont été constatés correctement par l'autorité inférieure (TF 1C_82/2008 du 28 mai 2008 consid. 5.1 avec renvoi aux ATF 131 II 670 consid. 4.3 p. 679 et 126 I 15 consid. 2a/aa p. 16). Le Tribunal fédéral a par ailleurs relevé que les parties pouvaient renoncer à la tenue d'un procès-verbal (ATF 142 I 86 consid. 2.4 avec renvoi à l'arrêt précité 1C_82/2008 consid. 5.2 s'agissant du compte-rendu d'une inspection locale).

Afin de respecter les principes décrits ci-dessus et par économie de procédure, il est proposé que, moyennant l'accord préalable des parties, la commission de recours ne protocole pas les déclarations de ces dernières dans un procès-verbal mais tienne un résumé des déclarations faites au cours de la séance directement dans sa décision. Les parties disposent toutefois de la possibilité d'exiger, en

début de séance, la tenue d'un procès-verbal contenant leurs déclarations. Il convient à cet égard de les interpellier expressément à ce sujet.

7. Suggestions pratiques

Il ne faut pas perdre de vue que la commission de recours est composée de personnes qui ne sont en principe pas juristes et qui doivent pouvoir travailler de manière simple et efficace. Néanmoins, compte tenu de la jurisprudence rendue par le Tribunal cantonal et des principes développés ci-dessus, les règles de procédures et les droits des parties doivent être respectés. A défaut, une décision pourrait être annulée en raison d'un vice de forme.

Il s'agit donc de détailler les différentes étapes de la procédure et de proposer pour chacune certaines bonnes pratiques. En substance, il s'agit de réceptionner et enregistrer le recours, de vérifier s'il est recevable à la forme, d'instruire le recours, y compris d'auditionner le recourant et la Municipalité et, enfin, de rendre une décision.

a. Réception et enregistrement du recours

En principe, la décision de taxation ou la facture doit indiquer qu'elle est susceptible de recours devant la commission de recours. L'adresse postale de cette dernière devrait être celle du Bureau du Conseil communal, soit en principe l'Hôtel de Ville ou la Maison de Commune. Si un recours est adressé directement à la Municipalité ou au service communal concerné, elle doit être d'office transmise à la commission de recours.

A réception d'un recours, il faut vérifier si le recourant conteste la décision – que ce soit le principe de la taxe ou son montant –, auquel cas il faudra instruire le dossier, ou s'il souhaite simplement obtenir un arrangement de paiement. Dans cette deuxième hypothèse, il convient de le renvoyer vers le service compétent ou le boursier communal.

S'il s'agit bien d'un recours, il faut instruire le dossier. En premier lieu, il faut examiner les conditions de forme et le respect du délai de recours. Pour mémoire, le délai de recours est de trente jours. Ce délai commence à courir dès la notification de la décision au recourant. Lorsqu'une décision est adressée sous pli recommandé, la notification intervient dès la remise effective au destinataire, ou, s'il est absent, à une personne habilitée à recevoir un tel envoi (p. ex. un proche faisant ménage commun). En cas d'absence et que le postier laisse un avis de retrait, le délai commence à courir : 1) lors du retrait effectif à la Poste ou 2) au terme du délai de garde de sept jours. La vérification de la date de notification peut se faire en consultant le suivi des envois sur le site internet de la Poste (<https://www.post.ch/fr/reception/suivi-des-envois>). Lorsque la décision ou la facture est envoyée sous pli simple, elle est considérée parvenue dans les délais usuels si son destinataire admet l'avoir reçue. Si le destinataire conteste avoir reçu la décision dans le délai usuel et que la décision n'a pas été adressée sous pli recommandé, l'autorité doit prouver la date de réception. À défaut, le recours est réputé déposé dans le délai.

b. Forme du recours

Le recours doit être formé par écrit et être signé par le recourant. Il doit être adressé à la commission de recours. La décision entreprise doit être jointe au recours. Néanmoins, le Tribunal cantonal admet que si la décision n'est pas jointe et qu'elle peut facilement être identifiée, le recours est néanmoins recevable. Le recours doit être motivé, contenir des conclusions et être signé par le recourant. Ce

dernier peut procéder par l'intermédiaire d'un mandataire (avocat, agent d'affaires ou une autre personne). Dans ce cas, il faut s'assurer que le recours est accompagné d'une procuration en faveur de ce mandataire. Le cas échéant, il faut lui impartir un délai pour la produire.

c. Instruction du recours

S'il existe un doute sur les motifs de recours invoqués ou sur la volonté de l'administré de recourir ou simplement de demander un arrangement de paiement, il convient de l'interpeller et de lui demander de préciser la portée de son recours.

Afin de faciliter l'instruction du dossier et de garantir le droit d'être entendu des parties, il est opportun de transmettre le recours et ses éventuelles annexes à la Municipalité et de lui demander de se déterminer par écrit. A réception des déterminations de la Municipalité, il faut les transmettre au recourant. Le droit d'être entendu de ce dernier lui donne droit à cette communication.

d. Audition du recourant et mesures d'instruction

La loi (art. 47 LICom) impose à la commission de recours de convoquer le recourant à une audition. Bien que la loi ne le précise pas, il apparaît nécessaire de convoquer également la Municipalité à cette séance afin de respecter son droit d'être entendu. Le recourant peut renoncer à cette audition. Partant, il peut être utile de le préciser sur la convocation qui lui est adressée.

Au début de l'audition, il est opportun que le président de la commission de recours interpelle les parties sur la nécessité de tenir un procès-verbal de la séance et sur un éventuel motif de récusation à l'encontre d'un des membres de la commission. Le seul fait de connaître un membre ne justifie pas une récusation. Il faut que le membre en question ait un intérêt personnel dans l'affaire, qu'il soit membre de la famille ou qu'il fasse preuve de prévention (p. ex. s'il a un litige avec le recourant). Ensuite, chaque partie doit pouvoir s'exprimer. Le recourant doit pouvoir développer les raisons qui justifient son recours. Ensuite, la Municipalité doit pouvoir lui répondre. Les membres de la commission doivent aussi pouvoir poser des questions aux parties. Au terme de l'audition, il faut interpeller les parties en leur demandant si elles ont encore des mesures d'instruction à requérir. A cet égard, il est utile de rappeler que la commission de recours doit disposer de tous les éléments lui permettant de juger la légalité de la décision de taxation. Si des faits sont douteux, la commission peut ordonner les mesures d'instruction nécessaires. Elle peut notamment auditionner des témoins, ordonner la production des pièces ou mettre en œuvre une expertise.

Après l'audition, la commission de recours doit délibérer à huis clos, hors de la présence des parties. Elle doit arrêter l'état de fait, vérifier la base légale sur laquelle repose la décision et, enfin, vérifier que les principes de perception sont respectés, notamment les principes d'équivalence et de couverture des frais. Il faut préciser que la commission de recours doit siéger et délibérer dans sa composition règlementaire. Tous les membres doivent être présents et participer aux actes d'instruction et aux délibérations. Les membres de la commission doivent avoir accès à tout le dossier. Un changement de composition de la commission en cours de procédure est possible à condition que le nouveau membre puisse prendre connaissance de l'entier du dossier.

e. Décision de la commission de recours et notification

La décision est ensuite rédigée et signée à tout le moins par le président de la commission de recours. Elle doit être motivée et indiquer les voies de droit, à savoir le recours dans les trente jours

à la Cour de droit administratif du Tribunal cantonal. Enfin, la décision doit être notifiée aux parties (recourant et Municipalité) par courrier recommandé.

Lausanne et Pully, le 28 novembre 2022

Par Xavier de Haller, avocat chez Freymond, Tschumy & Associés et Amélie Ramoni-Perret, juriste à l'UCV

