Avis de droit

donné au Service Développement de la Ville et Communication de la Ville de Lausanne

Examen des propositions de modification des modalités de perception de l'impôt sur les divertissements dans le cadre du traitement de l'initiative populaire pour la suppression de l'impôt sur les divertissements

1. Cadre du mandat

Par téléphone et courriel du 19 février 2010, le Service du Développement de la Ville et de la Communication a sollicité le soussigné pour un avis de droit complémentaire portant sur l'impôt communal sur les divertissements suite au dépôt d'une initiative populaire communale demandant son abrogation. Le 22 février 2010, le soussigné a rencontré M. Denis Décosterd, Chef du Service du Développement de la Ville et de la Communication, pour établir le cadre du présent mandat.

Le mandataire a eu connaissance de l'avis de droit rédigé par Me Yves Noël intitulé « *Impôt sur les divertissements – Extension des exonérations* » ainsi que d'une documentation remise par M. Décosterd.

2. Contexte et objet du mandat

Le droit cantonal vaudois autorise les communes à percevoir un impôt frappant les divertissements publics payants qui sont organisés sur leur territoire (impôt sur les divertissements, art. 31 LICom[1]). La Commune de Lausanne a, à la connaissance du soussigné, perçu cet impôt sans interruption au moins depuis l'entrée en vigueur de cette loi. Les principes de la perception de cet impôt, le cercle des personnes assujetties ainsi que les règles d'exonération sont définies dans l'arrêté d'imposition adopté par le Conseil communal.

Actuellement, cet impôt est régi par le chiffre IX de l'arrêté d'imposition adopté par le Conseil communal sur la base du préavis n° 2009/50 de la Municipalité.

Le principe de la perception d'un impôt sur les divertissements fait l'objet de contestations politiques depuis plusieurs années. Une première initiative populaire communale demandant l'abrogation de cet impôt a été lancée en 2008. Cette initiative n'a toutefois pas abouti faute pour les initiants d'avoir récolté un nombre suffisant de signatures valables dans le délai légal.

Le 5 octobre 2009, la Commune de Lausanne a autorisé la récolte des signatures pour une deuxième initiative intitulée « *Pour la suppression de l'impôt sur les divertissements* ». Cette initiative a abouti avec 10'015 signatures valables sur les 8'224 requises[2]. L'initiative est conçue en termes généraux et demande la suppression de l'impôt sur les divertissements[3].

---

[1] Loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux, RSV 650.11

[2] Cf. Communiqué de la Municipalité de Lausanne du 14 janvier 2010, http://www.lausanne.ch/view.asp?DocId=32717

[3] Les problèmes liés à la validité de l'initiative ne seront pas examinés par le soussigné, cet aspect ayant été expressément exclu du présent avis de droit.

Conformément à l'article 106o LEDP[4], cette initiative doit désormais être soumise au Conseil communal. Si le Conseil approuve cette initiative, il devra prendre les décisions utiles à sa mise en œuvre dans un délai de quinze mois. Si le Conseil n'approuve pas l'initiative, elle sera soumise au vote du peuple. Si le peuple accepte l'initiative, le Conseil devra prendre les décisions utiles à sa mise en œuvre dans les quinze mois suivant la votation. Un refus du peuple met fin à la procédure.

La Municipalité de Lausanne doit donc préparer un préavis en vue de la transmission de cette initiative au Conseil communal. Suivant ce qui a été exposé oralement au soussigné par M. Décosterd, la Municipalité a l'intention de proposer au Conseil communal de refuser l'initiative. Toutefois, la Municipalité entend proposer et/ou manifester son intention de proposer[5] des modifications quant à la perception de l'impôt sur les divertissements sans en toucher ni le principe ni le taux.

Plusieurs pistes ont été envisagées. D'une part, il s'agirait d'exonérer un certain nombre d'assujettis en fonction de la nature de l'organisation. On pense notamment aux organisations qui n'ont pas pour vocation première de réaliser un bénéfice : sociétés locales, en particulier pour l'organisation de leurs soirées annuelles et collectes en faveur des œuvres de bienfaisance. D'autre part, à l'autre extrême, il est envisagé de renoncer à la perception de l'impôt sur les divertissements lorsque celui-ci est un obstacle concurrentiel à l'organisation de grands événements mobiles, comme de grands concerts.

Le but du présent avis est d'examiner si les modifications envisagées par la Municipalité s'inscrivent dans la marge de manœuvre que le droit supérieur laisse aux communes. En outre, le soussigné a également reçu le mandat d'examiner si d'autres modifications pouvaient être envisagées, toujours dans le respect du droit supérieur.

3. Principes juridiques applicables

Il convient d'abord de rappeler quelques caractéristiques de l'impôt sur les divertissements en droit vaudois, et plus particulièrement à Lausanne (A). Nous examinerons ensuite le cadre juridique que doivent respecter ces dispositions (B).

A. Les dispositions régissant la perception de l'impôt sur les divertissements.

Les cantons sont libres de prélever des impôts dans les limites fixées par la Constitution fédérale[6]. En droit vaudois, l'article 167 Cst-VD[7] prévoit que l'Etat et les communes perçoivent les contributions prévues par la loi (al. 1). La loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux énumère à son article 1 les impôts et les taxes que les communes peuvent percevoir, parmi lesquels figurent un impôt sur les divertissements (let. j).

---

[4] Loi du sur l'exercice des droits politiques, RSV 160.01

[5] Sur le plan des droits politiques, le Conseil communal ne peut pas opposer un contre-projet direct (c'est-à-dire qui serait soumis au vote du peuple en même temps que l'initiative) à une initiative conçue en termes généraux.

[6] Cf. not. art. 134 Cst interdisant aux cantons et aux communes de soumettre les objets que la législation fédérale soumet à la TVA, à des impôts à la consommation spéciaux, au droit de timbre ou à l'impôt anticipé ou qu'elle déclare exonéré.

[7] Constitution du Canton de Vaud du 14 avril 2003, RSV 101.01

L'article 31 LICom définit plus précisément cet impôt et a la teneur suivante :

« *Les communes peuvent percevoir un impôt frappant les divertissements publics payants qui sont organisés sur leur territoire, notamment:*

a. *les concerts, conférences, expositions, représentations théâtrales ou cinématographiques et autres manifestations musicales, artistiques ou littéraires;*

b. *les manifestations sportives avec spectateurs;*

c. *les bals, kermesses, dancings;*

d. *les jeux, à l'exclusion des sports.*

[2] *L'impôt est dû par l'organisateur de la manifestation, qui peut en reporter la charge sur le public prenant part au divertissement.* »

Selon la jurisprudence, qui se fonde sur les travaux préparatoires de cette disposition, « *c'est aux communes d'en fixer de façon détaillée le régime juridique dans leur arrêté d'imposition, la loi cantonale se bornant à en préciser les principes fondamentaux, notamment le fait que le destinataire de l'impôt n'est pas l'organisateur de la manifestation, mais le public qui y prend part* »[8]. La Commune de Lausanne a fait usage de cette compétence en prévoyant les modalités de perception d'un impôt sur les divertissements dans l'arrêté d'imposition adopté périodiquement par le Conseil communal (ch. IX)[9].

B. Le cadre juridique que doivent respecter ces dispositions

a. Les principes constitutionnels régissant l'imposition

L'activité des collectivités publiques est régie par le principe de la légalité. Ce principe implique notamment que toute activité étatique doit respecter le droit supérieur (art. 7, al. 3 Cst-VD). Le droit communal ne doit donc rien contenir de contraire au droit fédéral ni au droit cantonal.

Ainsi, les communes sont notamment tenues de respecter les principes régissant l'imposition (art. 127 Cst)[10], qui découlent d'un principe plus large qui est celui de l'égalité de traitement (art. 8 Cst). Les principes de l'universalité de l'impôt et de l'imposition selon la capacité économique des contribuables, qui figurent à l'article 127, al. 2 Cst, concrétisent le principe de l'égalité de traitement en matière fiscale (ATF 114 IA 321). Le principe de la généralité de l'imposition interdit que certaines personnes ou groupes de personnes soient exonérés sans motif objectif, les charges financières de la collectivité qui résultent de ses tâches publiques générales devant en principe être supportées par l'ensemble des citoyens. En vertu des principes de l'égalité d'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive, les contribuables qui sont dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable; lorsqu'ils sont dans des situations de fait différentes qui ont

---

[8] Tribunal administratif, 29 avril 2005, Campus pour Christ (Suisse) c/ Commission communale de recours en matière d'impôts communaux de la Ville de Lausanne, FI.2004.0082, c. 1a.

[9] Cf pour la dernière fois préavis n° 2009/50 du 16 septembre 2009 ; on relève donc que l'impôt communal sur les divertissements n'est en principe institué que pour une durée limitée.

[10] Les principes d'universalité, d'égalité de traitement ainsi que celui de l'imposition selon la capacité contributive figurent également à l'article 167, al. 2 Cst-VD dont la portée n'est pas différente de l'article 127 Cst.

des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et y être adaptée (ATF 122 I 305 consid. 6a p. 313).

Cela étant, la jurisprudence reconnaît au législateur une certaine liberté d'appréciation pour opérer des distinctions ou procéder à des assimilations qui sont dans un rapport raisonnable avec les faits à réglementer[11]. En matière fiscale, le principe d'égalité n'exige pas que tous les contribuables soient traités de manière rigoureusement égale. Il s'agit d'un domaine où, pour des raisons pratiques, une certaines schématisation et une appréciation globale de l'imposition sont inévitables et par conséquent admissibles (ATF 128 I 240 ; ATF 126 I 76)[12].

Pour le surplus, il n'apparaît pas qu'une règle de droit fédéral fasse obstacle dans son principe à la perception d'un impôt sur les divertissements.

b. Le respect du droit cantonal et l'autonomie communale

La Constitution du Canton de Vaud autorise les communes à percevoir les impôts prévus par la loi (art. 167 et 168 Cst-VD). En outre, la Constitution garantit aux communes leur autonomie en particulier dans la « fixation, le prélèvement et l'affectation des taxes et impôts communaux » (art. 139, al. 1, let. c Cst-VD). Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, cette autonomie n'est garantie que dans la mesure où la loi cantonale laisse aux communes une certaine marge d'appréciation dans le domaine concerné (ATF 129 I 313).

La base légale cantonale justifiant la perception de l'impôt communal sur les divertissements figure à l'article 31 LICom. Il résulte déjà de l'interprétation littérale de cette disposition que les communes disposent d'une certaine marge de manœuvre, dans la mesure où le législateur ne donne qu'une liste exemplative - comme le montre l'emploi de l'adverbe « notamment » - des « divertissements publics payants » pouvant être visés par l'impôt. En outre, selon les travaux préparatoires[13] de cette disposition, le législateur cantonal n'entendait pas réglementer exhaustivement la matière mais il s'est limité à préciser les principes fondamentaux, laissant ainsi au législateur communal une certaine marge d'appréciation pour fixer de façon détaillée le régime juridique de l'imposition sur les divertissements. On peut se demander si l'exonération d'un ou plusieurs des types de divertissements publics payants expressément mentionnés dans la loi cantonale serait compatible avec celle-ci ; dès lors qu'il s'agit d'un impôt communal, les communes bénéficient de l'autonomie pour définir le cercle des manifestations soumises. En outre, le texte légal date de plus de 50 ans et il paraît normal que le législateur communal puisse adapter la perception de l'impôt à l'évolution des manifestations concernées. A notre connaissance, la question de l'existence d'une marge d'appréciation permettant la garantie de l'autonomie communale dans le cadre de l'aménagement de l'impôt communal sur les divertissements n'a toutefois pas été tranchée par les tribunaux.

Il convient donc de tenir compte également dans le cadre de l'examen des questions soulevées du fait que le législateur communal dispose d'une certaine marge de manœuvre dans l'aménagement

---

[11] Auer/Malinverni/Hottelier, Droit constitutionnel suisse, vol. II, Berne 2006, n. 1048 s, p. 492 s.
[12] Auer et al., cité note 10, n. 1054, p. 496.
[13] BGC automne 1956, p. 587.

de l'impôt sur les divertissements. Il existe d'ailleurs d'importantes différences de réglementation entre les communes vaudoises qui prévoient la perception de cet impôt[14].

En conclusion, le législateur communal dispose d'une importante marge de manœuvre pour élaborer les modalités de perception de l'impôt sur les divertissements que le droit cantonal vaudois permet aux communes d'introduire. Sa marge de manœuvre n'est principalement limitée que par les principes constitutionnels régissant l'imposition, en particulier le principe d'égalité de traitement.

c. *Les moyens de contrôle de la conformité de la législation cantonale au droit supérieur*

Il convient de rappeler brièvement le cadre dans lequel l'examen de la conformité au droit supérieur de la règlementation communale peut intervenir.

aa. Contrôle abstrait

D'abord, toute règlementation communale imposée par la législation cantonale ou qui confère des droits et obligations aux autorités ou aux particuliers les uns à l'égard des autres fait l'objet d'un contrôle abstrait d'office par le chef du département concerné (art. 94 LC). De par la Constitution, ce contrôle ne peut porter que sur la légalité – soit en particulier la conformité au droit supérieur – de la règlementation communale et non sur son opportunité (art. 140 Cst-VD).

La publication de l'approbation ou le refus d'approbation par l'autorité cantonale ouvre un délai de vingt jours pour saisir la Cour constitutionnelle[15]. La Cour contrôle, sur requête, la conformité de la règlementation incriminée ave le droit supérieur ; si l'autorité cantonale a refusé son approbation, la Municipalité ou un dixième des membres du Conseil communal (art. 10 LJC) peut saisir la Cour constitutionnelle pour qu'elle examine si la règlementation communale est conforme ou non au droit supérieur. Enfin, l'arrêt de la Cour constitutionnelle peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral (art. 82, let. b LTF[16]), lequel peut examiner la conformité de la règlementation communale au droit fédéral, au droit international, au droit constitutionnel cantonal, ainsi qu'au droit intercantonal (art. 95 LTF).

Dans le cadre du contrôle abstrait, l'autorité ne sanctionne la règlementation que si aucune interprétation de celle-ci ne paraît conforme au droit supérieur. La simple possibilité d'une application contraire au droit supérieur ne suffit pas pour invalider l'acte attaqué[17].

bb. Contrôle concret

Même si elle n'a pas fait l'objet d'une contestation au moment de son adoption, une norme peut être remise en cause par la suite à l'occasion d'un cas d'application de celle-ci. Toute autorité chargée de l'application des normes doit examiner si celles-ci sont conformes au droit supérieur et, si

---

[14] Cf. par exemple, l'arrêté d'imposition pour l'année 2010 de la Commune de Morges, adopté par le Conseil communal le 4 novembre 2009 et approuvé par le Chef du Département le 2 décembre 2009.
[15] Art. 5, al. 2 de la loi du 5 octobre 2004 sur la juridiction constitutionnelle, LJC, RSV 173.32
[16] Loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral, RS 173.1110
[17] Auer/Malinverni/Hottelier, Droit constitutionnel suisse, vol. I, Berne 2006, n. 2227 s, p. 776 s.

tel n'est pas le cas, refuse de les mettre en œuvre[18]. La règle vaut également – mais pas seulement – pour les autorités de recours.

Autrement dit, la conformité au droit supérieur d'une règlementation communale peut être remise en cause à l'occasion d'un cas d'application concret de la disposition. Même lorsqu'il est amené à trancher la question à l'occasion d'un cas d'espèce, le Tribunal fédéral fait preuve d'une certaine retenue dans l'examen de la conformité des lois cantonales (ou communales) avec les principes régissant l'imposition, n'intervenant que lorsque les dispositions sont manifestement inéquitables, ne reposent sur aucun motif raisonnable ou paraissent dépourvues de base objective et sérieuse[19].

4. Marge de manœuvre de la commune

A. La règlementation actuelle

Les dispositions communales figurant dans l'arrêté d'imposition 2010 (chapitre IX) fixent le taux de l'impôt sur les divertissements à respectivement 14% pour le prix d'entrée et les collectes et 15% pour les majorations de consommations et autres suppléments. En outre, l'arrêté d'imposition prévoit un certain nombre d'exonérations : d'une part, en tant que destinataires de l'impôt, les élèves de toutes les écoles privées et officielles communales ainsi que les élèves des écoles officielles cantonales sont exonérés du paiement de l'impôt sur les divertissements lorsqu'ils participent à des manifestations d'ordre culturel dans le cadre scolaire (let B/ch. 1) ; d'autre part, le législateur communal a exonéré certaines manifestations, en particulier les représentations d'ordre culturel organisées pour la jeunesse dans le cadre des activités des associations de jeunesse et des centres de loisirs ainsi que celui des écoles (let. B/ch. 2), les manifestations de divertissement organisées pour les jeunes par ces mêmes organisations (let. B/ch. 3), ainsi que les manifestations organisées au profit d'œuvre de bienfaisance, si ces dernières bénéficient du produit entier des entrées et des places (let. B/ch. 4). Enfin, les dispositions communales permettent aux institutions de bienfaisance (let. C/ch. 1) – dans la mesure où l'entier du bénéfice représentant au moins la moitié des recettes lui revient – ainsi qu'aux sociétés locales à but non lucratif (let. C/ch. 2) – pour autant qu'elles ne touchent pas une subvention supérieure à CHF 500'000.- par an - d'obtenir une restitution du montant d'impôt.

B. L'initiative et les aménagements possibles de l'impôt sur les divertissements

L'initiative communale déposée, formulée en termes généraux, a la teneur suivante :

« Voulez-vous que la Ville de Lausanne supprime l'impôt sur les divertissements perçu sur le prix des entrées, places payantes et collectes, majorations de consommations ou autres suppléments, notamment pour les concerts, conférences, expositions, représentations théâtrales ou cinématographiques, manifestations musicales, artistiques ou littéraires, établissements forains, manifestations sportives avec spectateurs, bals, kermesses et dancings? »

---

[18] Contrôle préjudiciel général, cf. Auer et al., op.cit. note 17, n. 1895 s, p. 671 s. ; art. 5, al. 1 Cst ; art. 5, al. 3 Cst-VD.

[19] ATF 122 I 313

Sa concrétisation[20] aboutirait à la suppression pure et simple de l'impôt sur les divertissements tel qu'il existe à Lausanne.

Les autorités étudient la possibilité de proposer au législatif communal différentes mesures pour modifier la perception de l'impôt sur les divertissements, de manière à répondre à certaines des critiques émises par les initiants.

a. L'exonération des manifestations organisées par les sociétés locales

L'une des modalités envisagées est de prévoir l'exonération des manifestations organisées par les sociétés locales, notamment lorsqu'elles organisent des événements qui n'ont pas un caractère manifestement commercial comme une soirée annuelle.

Il convient d'examiner si cette exonération pourrait être admissible au regard des principes rappelés ci-dessus. La réponse dépend à la fois du but poursuivi par une telle exonération et des critères qui permettraient de distinguer une manifestation exonérée d'une manifestation qui ne le serait pas.

Le principe d'universalité de l'impôt interdit d'exonérer des personnes ou des groupes de personnes sans motifs objectifs. En principe, les charges financières de la collectivité publique qui résulte des tâches publiques doivent être supportées par tous les citoyens[21]. L'impôt sur les divertissements n'a toutefois pas un caractère aussi universel que l'impôt sur le revenu dans la mesure où il ne frappe que les personnes qui fréquentent les manifestations soumises à cet impôt. Il faut donc considérer que le principe d'universalité a un caractère plus relatif en cette matière.

Néanmoins, pour être conforme au principe d'universalité de l'impôt, la future réglementation communale devra pouvoir s'appuyer sur des motifs objectifs justifiant l'exonération de manifestations telles que celles organisées par les sociétés locales. Différents éléments de réflexion peuvent ici intervenir comme le fait de prendre en considération le rôle de la vie associative dans l'intérêt général communal (art. 70, al. 1 Cst-VD). A notre avis, une exonération qui aurait pour but de favoriser la vie associative communale reposerait donc sur des motifs objectifs suffisants puisqu'il s'agit de mettre en œuvre un mandat constitutionnel cantonal.

A notre avis, on ne peut réellement parler de concurrence entre les sociétés locales de différentes communes organisant leurs soirées annuelles. Dès lors, il ne paraîtrait pas contraire aux principes constitutionnels de ne pas mettre sur un même pied les manifestations organisées par des sociétés « lausannoises » de manifestations semblables organisées également par des structures sans but lucratif mais qui ne présentent pas un lien particulier avec la Ville de Lausanne. Il paraît justifié que les personnes qui se rendent à des manifestations organisées par des sociétés locales soient encouragées à le faire, ce qui au final favorise la société locale et la vie associative en général. Une telle distinction supposerait de décrire avec une précision suffisante quels seraient les critères permettant à une société locale de bénéficier de l'exonération. Plus le texte légal est clair et fondé sur des travaux préparatoires pertinents, moins les risques qu'une autorité judiciaire considère que l'inégalité de traitement ne repose pas sur des motifs objectifs suffisants sont élevés.

---

[20] Nous n'examinerons pas ici les problèmes liés à la validité de cette initiative et à sa concrétisation si elle devait être acceptée par le Conseil communal ou par le peuple.

[21] TF, 13.11.1997, RDAF 1998 II 133 ; ATF 114 Ia 224

Sous cette réserve, cette différence de traitement – qui reposerait sur des motifs objectifs – ne paraîtrait pas sur le principe contraire aux principes constitutionnels. On relèvera d'ailleurs que la Commune de Morges[22] a adopté une clause semblable dans son arrêté d'imposition 2010, qui prévoit que « *les sociétés locales (à but non lucratif) [sont exemptées], la Municipalité étant compétente, par délégation expresse du Conseil communal, pour définir et reconnaître la qualité de société locale au sens de l'arrêté* ». L'autorité cantonale a approuvé l'arrêté.

b. L'exonération des « grandes manifestations »

Les autorités envisagent également d'exonérer certaines grandes manifestations, ce par quoi on entend principalement des concerts ou autres événements pouvant réunir plusieurs milliers, voire dizaines de milliers de spectateurs. En effet, il apparaît que les organisateurs de ce genre d'événements évitent Lausanne en raison de l'impôt sur les divertissements. Suivant certaines estimations, la perte résultant de l'exonération pour la collectivité publique serait en outre compensée par d'autres revenus directs ou indirects générés par ce type de manifestations.

Là encore, il convient d'examiner si l'inégalité de traitement que le législateur communal créerait avec cette exonération reposerait sur des motifs objectifs sérieux et fondés.

Le motif objectif justifiant l'inégalité de traitement dans cette hypothèse apparaît moins évident. Certes, on peut concevoir qu'il existe un certain intérêt général à ce que le public lausannois puisse profiter de ce type d'événement. Toutefois, de tels concerts sont organisés dans d'autres lieux, situés à proximité géographique. Il y a bien entendu un intérêt économique au sens large – retombées pour les hôteliers, restaurateurs, et différents services – pour la collectivité de pouvoir organiser ce type d'événements. Enfin, il peut également y avoir un intérêt fiscal pour la collectivité publique dans la mesure où les recettes d'autres prélèvements fiscaux peuvent se révéler importantes. La mesure viserait également à lutter contre la concurrence fiscale dans la mesure où l'existence de l'impôt sur les divertissements constitue souvent un élément important dans le choix des organisateurs de ces grands concerts.

L'atteinte au principe de l'imposition selon la capacité économique paraîtrait relativement élevée dans la mesure où – au contraire de l'hypothèse précédente – ce sont ici des manifestations susceptibles de générer d'importants revenus pour la collectivité publique qui échapperaient à l'impôt sur les divertissements. Le fait que ces manifestations mobiles ne soient par définition pas captives ne paraît pas en soi déterminant pour justifier une inégalité de traitement.

Le seul motif économique ou financier ne paraît pas non plus un motif suffisant pour justifier une atteinte si importante au principe de l'imposition selon la capacité économique. Certes, le but de l'impôt sur les divertissements est d'imposer non pas les divertissements eux-mêmes mais les consommateurs qui s'y rendent. Il n'en demeure pas moins que le substrat fiscal est constitué par le montant du total des billets vendus, lequel est justement le plus élevé pour ces grands concerts.

On peut ici à notre sens faire une analogie avec les barèmes fiscaux dégressifs que certains cantons ont tenté de mettre en place dans un seul but de concurrence fiscale et d'attirer des contribuables aisés. De tels contribuables sont le plus souvent « mobiles » au contraire de la plupart des contribuables ordinaires pour qui un changement de domicile s'avère une démarche plus lourde. Or,

[22] http://www.morges.ch/view.asp?DocID=7309&DomID=148

le Tribunal fédéral a estimé que des motifs de concurrence fiscale ou d'autres buts de nature purement fiscale ne sauraient justifier l'atteinte que le barème dégressif portait au principe de l'imposition selon la capacité contributive[23].

En l'espèce, l'atteinte à ce principe serait d'autant plus importante si les manifestations qui font le chiffre d'affaire le plus élevé sur les billets d'entrée seraient exonérées du paiement de l'impôt sur les divertissements. Il ne paraît pas justifié de traiter différemment les spectateurs des grands concerts et ceux qui assistent à des manifestations moins importantes, mais réunissant quand même plusieurs centaines, voire plusieurs milliers de personnes. Les critères de distinction paraitraient d'ailleurs difficiles à établir pour distinguer les « grandes manifestations » des autres manifestations moins grandes qui ne justifieraient pas une exonération.

A notre avis, une exonération des « grandes manifestations » justifiée avant tout pour des motifs de concurrence fiscale constituerait une atteinte injustifiée à l'égalité de traitement.

5. Conclusions

A notre avis, le législateur communal dispose d'une importante marge de manœuvre pour aménager les modalités de l'impôt sur les divertissements dont l'article 31 LICom autorise la perception par les communes vaudoises.

Il doit principalement respecter le principe d'égalité de traitement et ses corollaires en matière fiscales qui sont le principe de l'universalité de l'impôt et le principe de l'imposition selon la capacité contributive. Il en résulte notamment que d'éventuelles exonérations ou des abattements doivent être fondés sur des motifs objectifs, c'est-à-dire sur des différences de fait objectives et précises.

L'exonération des sociétés locales pour des manifestations comme des soirées annuelles repose à notre sens sur des motifs objectifs suffisants. En revanche, il est à notre avis douteux que le seul but économique soit un intérêt suffisant pour justifier une inégalité de traitement s'agissant des grandes manifestations.

Ainsi fait à Lausanne, le 23 mars 2010

Alex Dépraz, av.

[23] ATF 133 I 206 : arrêt admettant un recours en matière de droit public contre la loi fiscale du Canton d'Obwald qui prévoyait un barème dégressif pour les hauts revenus