

## RAPPORT DU CONSEIL D'ETAT AU GRAND CONSEIL

### sur le postulat Nicolas Daïna - Nouveau tour de roue contre le réchauffement fiscal vaudois

#### 1 TEXTE DU POSTULAT

Les émoluments administratifs ont pour vocation de faire supporter au bénéficiaire d'une prestation le coût que cette prestation engendre pour l'administration. Au contraire de l'impôt, l'émolument doit être neutre financièrement et ne doit pas rapporter à l'Etat davantage que ne coûte à celui-ci la prestation en cause. Ce n'est qu'à cette condition que l'émolument échappe aux strictes exigences en matière de base légale qui s'appliquent aux impôts. C'est ainsi que les émoluments du Registre foncier ne sont déterminés que par un simple règlement du Conseil d'Etat.

Cependant, les nouveaux heureux propriétaires immobiliers s'étonnent de l'ampleur des frais mis à leur charge par le canton pour procéder à leur inscription dans les livres du Registre foncier (1,5 o/oo du coût de leur maison). Ils s'acquittent de la même manière d'émoluments pour inscrire un gage immobilier ou son augmentation.

La récente publication de la Société vaudoise des Conservateurs du Registre foncier confirme que l'excédent de revenu de cette entité administrative n'a cessé de croître depuis 1998, pour atteindre la coquette somme de CHF 14.8 mios en 2005. Or il est mal aisé de reconstituer toutes les charges justifiant l'importance des émoluments administratifs pratiqués par le Registre foncier.

C'est la raison qui me pousse à demander au Conseil d'Etat de livrer un bref rapport justifiant les tarifs pratiqués par le Registre foncier car il s'agit de garantir aux administrés concernés qu'ils ne sont pas confrontés à une ponction fiscale déguisée.

#### 2 RÉPONSE AU POSTULAT

##### 2.1 Préambule

Ce postulat a été déposé le 20 février 2007 et renvoyé au Conseil d'Etat le 5 février 2008. Alors que le postulat demande au Conseil d'Etat de livrer un bref rapport permettant de reconstituer les charges justifiant l'importance des émoluments administratifs pratiqués par le registre foncier, les débats parlementaires ont posé des questions importantes, telles que la facturation selon le temps consacré, le respect du principe d'équivalence et, de manière indirecte, une invitation à la baisse du tarif des émoluments (BGC 5 février 2008, p.49 ss).

Il ressort des débats parlementaires que le postulat critique la perception des émoluments et non le fonctionnement du registre foncier : " *le Registre foncier est bien dirigé et qu'il est compétent*". Le Conseil d'Etat en prend acte avec satisfaction.

## 2.2 Principe de l'exigence d'une base légale suffisante

Le postulant critique principalement le défaut d'une base légale formelle en posant la question de savoir si une base réglementaire est suffisante en la matière.

En matière de registre foncier, l'art. 954 du Code civil donne la compétence aux cantons de percevoir des émoluments pour les inscriptions au registre foncier et les travaux de mensuration qui s'y rattachent. La base légale vaudoise, au sens strict, est l'art. 37 de la loi sur le registre foncier, le cadastre et le système d'information sur le territoire du 23 mai 1972 (RSV 211.61), qui précise que *"les opérations du registre foncier sont facturées aux requérants sur la base d'un tarif d'émoluments arrêté par le Conseil d'Etat"*.

- Selon la doctrine et la jurisprudence, le **principe de la légalité** s'applique à toutes les contributions publiques. Seuls font exception les émoluments de Chancellerie qui, perçus à raison d'activités administratives simples, ne demandant pas d'investissement particulier en temps de travail ou en équipements, sont des montants modiques (ATF 112 Ia 39). En matière fiscale, les exigences de légalité sont strictes. Toutefois, leur application intégrale aux émoluments serait le plus souvent déraisonnable. C'est pourquoi, dans une jurisprudence constante, le Tribunal fédéral a considéré que, si la délégation législative accordée au Conseil d'Etat pour édicter un règlement est générale et relativement concise, elle ne peut être considérée comme suffisante que si les principes de la couverture des frais et de l'équivalence sont respectés (ATF du 8 décembre 2003 2P.44/2003). Pour les taxes causales, on admet que le strict respect du principe de la légalité est moins important et peut être assoupli. Il y a lieu de signaler que la jurisprudence de la Cour de droit administratif et public exige que la perception d'émoluments à raison d'actes matériels - ce qui est le cas de certains émoluments perçus par le RF - repose sur une base légale spécifique et non sur une disposition générale (GE.2007.0155, GE.2007.0120, FI.2008.0042, AC.2007.0257).
- Le **principe de la couverture des coûts**, selon lequel le produit total des émoluments ne saurait dépasser la charge financière effective de la branche de l'administration concernée. L'arrêt du TF de 2003 précité confirme ce principe qui *" implique que le produit de l'émolument ne dépasse pas, ou seulement dans une mesure minimale, l'ensemble des coûts engendrés par la branche, ou subdivision, concernée de l'administration, y compris, dans une mesure appropriée, les provisions, les amortissements et les réserves"*.
- Le **principe de l'équivalence**, selon lequel l'émolument concrètement demandé ne saurait manifestement être disproportionné à la valeur objective de la prestation administrative, qui peut se déterminer par référence aux frais occasionnés concrètement à l'administration par rapport à l'ensemble de ses dépenses. Il doit par ailleurs se tenir dans des limites raisonnables (ATF 112 Ia 39, 109 Ib 308, 107 Ia 29). Pour respecter le principe de l'équivalence, il faut que l'émolument soit raisonnablement proportionné à la prestation de l'administration, ce qui n'exclut cependant pas une certaine schématisation.

Pour tout complément d'informations relatif aux distinctions entre les différents types de perception (impôt, taxes ou émoluments) ainsi que les principes à respecter, le Conseil d'Etat renvoie à son rapport au Grand Conseil sur la motion Gabriel Poncet concernant l'adaptation des frais de justice et les émoluments de l'Etat en tant que fournisseur de prestations (BGC, septembre 2000, p. 3002ss). Un des soucis du motionnaire était alors de s'assurer que les services de l'Etat, fournisseurs de prestations, adaptent régulièrement les émoluments pour arriver au moins à équilibrer les charges du service concerné.

## 2.3 Principe de la couverture des coûts

Le postulat se base sur un rapport de la Société vaudoise des conservateurs des registres fonciers qui indiquait les résultats comptables de l'unité budgétaire du registre foncier (UB 7023). Ce rapport concluait par "*les chiffres ci-dessus permettent de constater une maîtrise des charges et une évolution significative des revenus qui laisse un excédent bénéficiaire annuel substantiel au Canton, étant cependant précisé que les frais d'informatisation et de gestion des plans cadastraux ne sont pas inclus dans ces chiffres. En définitive, le registre foncier ne coûte rien au Canton, tout au contraire*" (page 19). Ce rapport, qui avait pour but de mettre en valeur l'institution du registre foncier dans le cadre de la vie économique (préface en page 1), précise clairement l'aspect lacunaire des chiffres indiqués.

Comme l'a relevé un député lors de la prise en considération du postulat, si on veut faire une comptabilité analytique, afin d'établir la vérité des coûts, il faut prendre en compte l'ensemble des procédures, notamment de l'Office d'information sur le territoire (OIT). Cette approche, dans le calcul des coûts du registre foncier, est confortée par la jurisprudence récente du Tribunal fédéral (ATF 126 I 181 du 29 juin 2000) qui cite les considérants d'un autre arrêt du Tribunal fédéral (du 30 septembre 1971, publié dans la Revue Suisse du Notariat et du Registre foncier, consid. 4, p. 369) : "*le principe de la couverture des frais, en tant qu'il sert de limite à la perception admissible des taxes, ne doit pas être interprété restrictivement en matière d'émoluments du registre foncier. Selon l'arrêt "Meierhofer", ces émoluments doivent être calculés de telle sorte que, dans tous les cas, ils couvrent largement les frais de l'administration*".

### 2.3.1 Méthodologie d'établissement du coût complet

Il apparaît clairement que la simple analyse des charges comptables de l'UB 7023 concernant l'Office du registre foncier (RF) ne donne, à l'évidence, pas les coûts complets de l'activité administrative en matière de registre foncier. La société des conservateurs l'indiquait d'ailleurs clairement dans son rapport. Par contre, la détermination des coûts liés à l'activité du registre foncier représente une tâche délicate que le Service d'analyse et de gestion financière (SAGEFI) démontre ci-dessous.

Les activités du registre foncier (aspect juridique de la propriété foncière) et celles de l'Office de l'information sur le territoire (aspect descriptif et géométrique) sont absolument interdépendantes (même si les métiers sont différents). Dans ce sens, l'art. 950 al. 1 du Code civil précise que : "*l'immatriculation et la description de chaque immeuble dans le registre foncier s'effectuent sur la base de la mensuration officielle, notamment d'un plan du registre foncier*". Le coût complet calculé prend en considération tous les coûts identifiés qui sont économiquement imputables au RF et à l'OIT (Office d'information sur le territoire). Cela signifie concrètement que le coût complet diffère sensiblement des charges qui sont portées au budget de l'unité budgétaire N° 7023 "RF" et de la sous-unité budgétaire N° 615 "OIT".

Ainsi, le coût complet se compose de la manière suivante:

- des charges du budget 2009 des UB 7023 et 615,
- des charges transversales du budget 2009 rapportées aux collaborateurs du RF et de l'OIT (Secrétariats généraux (SG) concernés, services transversaux, Contrôle cantonal des finances, Cour des comptes),
- des coûts informatiques du RF et de l'OIT (coût de base d'un poste informatique et charges spécifiques aux logiciels utilisés par les services concernés). Ces coûts sont d'ailleurs centralisés dans l'UB de la Direction des systèmes d'information (DSI),
- des charges annuelles d'intérêts et d'amortissement des investissements selon la méthode de calcul habituellement pratiquée dans le chapitre des conséquences financières des EMPD,

- de la déduction des revenus du RF et de l'OIT, exception faite des émoluments du RF ceci afin de permettre en finalité de comparer le coût complet du RF et de l'OIT avec lesdits émoluments.

### 2.3.2 Commentaires spécifiques sur les investissements pris en considération

Les investissements pris en considération pour calculer les charges d'intérêts et d'amortissement sont les suivants:

- les décrets relatifs tant à l'informatisation du RF que celle de l'OIT, quand bien même certains sont déjà amortis en 2009 sur les plans budgétaire et comptable. Cette approche est pertinente économiquement lorsqu'il s'agit de vérifier si des revenus (en l'occurrence des émoluments) couvrent tous les coûts y relatifs.
- les décrets de l'OIT pour les mensurations cadastrales officielles, la numérisation des plans et la mise à disposition des géodonnées.

### 2.3.3 Coût complet - résultat

Le coût complet calculé pour l'ensemble "RF et OIT" se monte à quelque CHF 23 millions par an et se présente comme suit:

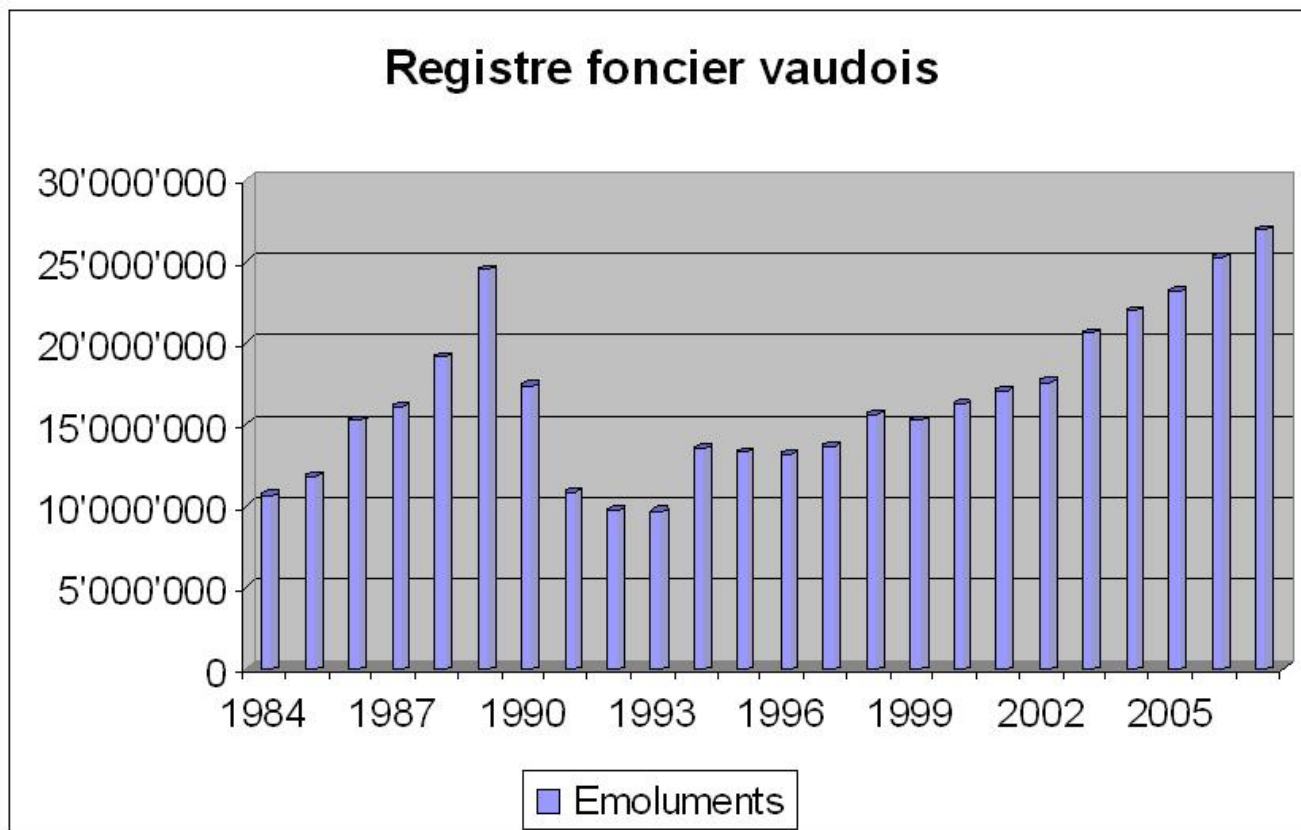
| <b>COÛT COMPLET</b>                                    | <b>RF</b>         | <b>OIT</b>        |
|--|-------------------|-------------------|
| Charges totales des offices                            | 9'838'000         | 4'555'400         |
| Coût SG et charges transversales (source : SAGEFI)     | 725'032           | 255'758           |
| Coût postes informatiques (source : DSI)               | 1'018'350         | 381'892           |
| Amortissement des investissements (selon durée décret) | 820'000           | 4'308'350         |
| Intérêts calculés sur investissements (5%)             | 112'800           | 2'141'100         |
| <b>Charges totales calculées</b>                       | <b>12'514'182</b> | <b>11'642'500</b> |
| Revenus (sans émoluments RF)                           | - 205'000         | - 884'300         |
| <b>Charges nettes calculées</b>                        | <b>12'309'182</b> | <b>10'758'200</b> |
| <b>Charges nettes calculées RF &amp; OIT</b>           | <b>23'067'381</b> |                   |

### 2.3.4 Couverture du coût complet par les émoluments

Les émoluments du registre foncier sont composés d'émoluments en fonction de la valeur de l'opération "ad valorem" et d'émoluments forfaitaires. S'agissant principalement d'émoluments "ad valorem", le taux de 1,5 o/oo relatif à la perception en cas de mutations à la propriété et d'inscriptions de gages immobiliers est constant depuis 1974, par contre les prix ou les volumes se "sont envolés" : brièvement à la fin des années nonantes (plus de 20 millions de francs en 1989) et dès 2003.

Historiquement, les émoluments du RF se présentent ainsi:

- Comptes 2008 : CHF 26.4 mios
- Comptes 2007 : CHF 26.9 mios
- Comptes 2006 : CHF 24.9 mios
- Comptes 2005 : CHF 22.9 mios
- Moyenne sur 20 ans (comptes 1989 – 2008) : CHF 17 mios (voir graphique ci-après).



Finalement, il apparaît donc que les émoluments du RF:

- de CHF 17 mios sur une moyenne de 20 ans, ne couvrent pas le coût complet de CHF 23 mios calculé en 2009, quand bien même ce dernier serait escompté à l'augmentation moyenne de l'indice des prix à la consommation sur la même période.
- de CHF 22.9 mios aux comptes 2005 sont équivalents au coût complet de CHF 23 mios calculés en 2009.
- compris entre CHF 24.9 et 26.9 mios entre 2006 et 2008 couvrent le coût complet et dégagent une marge de quelques millions, ceci à la faveur d'une situation conjoncturelle et immobilière florissante lors des trois années considérées.

### 2.3.5 Constat

En ce qui concerne le principe de la couverture des coûts, le tarif des émoluments actuellement en vigueur fixé dans le règlement du 17 décembre 1993 (RSV 211.61.1) est économiquement justifié eu égard au coût complet du RF et de l'OIT, même s'il convient de considérer et d'accepter une certaine variabilité en fonction de la conjoncture et du marché immobilier. Actuellement ce marché est dans une phase d'assainissement.

## 2.4 Principe de l'équivalence

Quant au principe de l'équivalence, expression du principe de la proportionnalité en matière de contributions publiques, il suppose que le montant de chaque émoluments soit en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie et reste dans des limites raisonnables (ATF 126 I 180). S'il n'est pas nécessaire que l'émoluments corresponde exactement au coût de l'opération administrative visée, il doit toutefois être établi selon des critères objectifs et s'abstenir de créer des différences qui ne seraient pas justifiées par des motifs pertinents. Le taux de l'émoluments ne doit notamment pas empêcher ou rendre difficile à l'excès l'utilisation de certaines institutions (ATF du 8 décembre 2003 2P.44/2003). Il y a également lieu de prendre en considération l'intérêt économique que représentent l'inscription pour le propriétaire ainsi que la responsabilité étatique non négligeable liée à cette inscription (ATF 126 I 180).

Vu ce qui précède, les émoluments du registre foncier vaudois sont, en règle générale, des forfaits de CHF 20 à CHF 200.- par opération. Ils sont relativement modiques et ne sont souvent pas en rapport avec le coût de la prestation. Une servitude est facturée CHF 100.- et une division de bien-fonds, qui nécessite des heures de travail avec une responsabilité élevée en cas d'erreur, quelques centaines de francs.

Cette relative générosité est, à juste titre, compensée par les émoluments "ad valorem". Les opérations liées au transfert de propriété, à la constitution et à l'augmentation de gage immobilier couvrent les autres opérations du registre foncier. Avec un taux de 1,5 o/oo, l'acquisition d'un immeuble de CHF 1'000'000.- générera pour l'acheteur un coût de CHF 1'500.- d'émoluments. La vente d'une parcelle agricole ou viticole ne coûtera que quelques centaines de francs à son acquéreur. Il se peut toutefois, qu'au-delà d'un certain montant, l'équilibre soit rompu entre la valeur objective de la prestation fournie et l'intérêt de l'administré à l'obtenir. A la suite d'un recours, le Conseil d'Etat a décidé, en 1997, de plafonner le maximum des émoluments à CHF 50'000.-. La solution du plafonnement a été préférée à celle d'un barème dégressif. Cette solution s'avère plus simple à l'image du règlement. En tous les cas, ces deux manières de pondérer la perception des émoluments sont d'ailleurs respectueuses de la doctrine et de la jurisprudence.

## 2.5 Emolument selon le temps consacré

La tendance, dans certains cantons (Berne par exemple), est de respecter assez scrupuleusement la facturation de l'émoluments selon le temps consacré : cette tendance impliquerait de facturer fort cher des opérations peu lucratives pour le contribuable et modérément des opérations financièrement intéressantes. Les constitutions de servitudes ou de division de bien-fonds, voire de constitution de PPE devraient faire l'objet d'un émoluments élevé, alors qu'elles ne rapportent rien dans l'immédiat à leur propriétaire. C'est la conjugaison des opérations préliminaires (forfaitaires) et des ventes successives (ad valorem) qui couvre l'ensemble des coûts du registre foncier.

Comme l'a relevé un parlementaire : "*une prestation selon le temps consacré, comme mentionné dans le rapport de la commission, serait arbitraire par rapport à une transaction familiale ou à celle d'une agence immobilière. Cela prêterait les familles et serait antisocial*". Cette méthode n'est d'ailleurs pas dénuée de critiques. La détermination du temps consacré est subjective et dépend de la compétence et de l'expérience des collaborateurs en charge de la réquisition à inscrire. Le Conseil d'Etat a simplifié en 1993 son règlement fixant le tarif des émoluments afin d'harmoniser la facturation des différents registres fonciers. Il faudrait alors augmenter les forfaits des opérations actuellement en dessous des coûts administratifs. Une refonte complète du tarif comporterait également des risques financiers importants. De plus, il n'est pas certain qu'elle soit bien comprise, étant donné que le tarif du registre foncier fait l'objet de peu de contestation ; essentiellement lorsque l'émoluments est

supérieur à CHF 10'000.-.

Cette méthode serait également critiquable en application du principe de l'équivalence, par rapport à la responsabilité étatique liée à l'inscription. En effet la responsabilité du Canton n'est pas la même s'il s'agit d'un immeuble d'une valeur de CHF 100'000.- ou de 10 millions. En vertu de l'art. 955 du Code civil, les cantons sont responsables de tout dommage résultant de la tenue du registre foncier.

Finalement, le Conseil d'Etat relève encore, qu'en vertu de diverses dispositions légales qui régissent la gestion du territoire, le RF n'a pas la faculté de facturer les opérations qui découlent de remaniements parcellaires effectués dans le cadre de syndicats d'améliorations foncières, ni les travaux de mensuration ou de détermination des surfaces agricoles utiles. De nombreux prêts en matière agricole ou d'application de la loi sur le logement sont également exonérés. Les opérations y relatives ne font pas l'objet de statistiques annuelles au RF et ne sont, dès lors, pas prises en considération.

## 2.6 Conclusion

Le schéma sous 2.3.4 démontre clairement que l'augmentation des émoluments, dès les années 2000, est principalement due à la situation conjoncturelle et immobilière florissante. Ce même schéma montre que l'Etat n'est pas à l'abri d'un revirement de tendance, comme ce fût le cas au début des années 1990, alors que le taux de 1,5 o/oo n'avait pas été modifié. Selon les chiffres indiqués dans cette réponse, ce n'est que depuis 2006 que les comptes annuels présentent un excédent de revenu en matière de registre foncier. Le Tribunal fédéral admet que d'une façon générale, les émoluments du registre foncier sont soumis à des fluctuations dues à la situation conjoncturelle, dont un canton peut tenir compte en fixant le montant des émoluments. Ainsi, seule la réalisation d'un bénéfice important et durable permet d'exiger qu'il repose sur une base légale spécifique, différente de l'art. 954 CC (ATF 126 I 180 et ATF 2P.44/2003).

Vu ce qui précède, le Conseil d'Etat estime qu'il serait judicieux d'intégrer, comme d'autres cantons (Fribourg, Neuchâtel, par exemple), le principe et le taux des émoluments ad valorem dans une loi au sens formel. Les principes d'équivalence et de couverture des coûts ne prêteront ainsi plus le flanc à la critique. Il est d'avis qu'il n'y a toutefois pas urgence en la matière.

Actuellement, la révision partielle du Code civil suisse, d'importance en matière de droits réels immobiliers et du registre foncier, est en cours aux Chambres fédérales. La loi cantonale sur le registre foncier, le cadastre et le système d'information sur le territoire devra être complètement revue. La base légale en matière d'émoluments du registre foncier pourrait être introduite à cette occasion et son entrée en vigueur devrait intervenir en 2011.

Vu ce qui précède, le Conseil d'Etat a l'honneur de proposer au Grand Conseil d'adopter le rapport du Conseil d'Etat au Grand Conseil sur le postulat Nicolas Daïna - Nouveau tour de roue contre le réchauffement fiscal vaudois.

Ainsi adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le 13 janvier 2010.

Le président :

*P. Broulis*

Le chancelier :

*V. Grandjean*