Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.44/2003 /mks

Arrêt du 8 décembre 2003
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Wurzburger, Président, Hungerbühler, Müller, Yersin et Merkli.
Greffière: Mme Rochat.

Parties
X._____ Immobilier SA,
recourante, représentée par Me Philippe Pont, avocat,

contre

Conseil d'Etat du canton du Valais, Palais du Gouvernement, 1950 Sion.

Objet
art. 9 et 49 al. 1 Cst. : modification des émoluments du registre foncier,

recours de droit public contre l'ordonnance du Conseil d'Etat du canton du Valais du 18 décembre 2002.

Faits:
A.
Le 18 décembre 2002, le Conseil d'Etat du canton du Valais a modifié l'art. 96 de l'ordonnance concernant la tenue du registre foncier cantonal du 17 avril 1920 comme suit:
"1 Il est perçu pour les opérations du registre foncier les droits suivants:
I. D'après la valeur:
1. Un taux de 2‰, mais avec un minimum de 50 francs et un maximum de 3000 francs pour les inscriptions suivantes:
a) la propriété, les droits distincts et permanents, les mines et les parts de copropriété. Dans les actes d'échange, ils seront perçus pour la valeur réelle de chaque objet échangé;
b) les charges foncières.
2. Un taux de 1‰, mais avec un minimum de 20 francs et un maximum de 1500 francs, pour les inscriptions suivantes:
a) les gages immobiliers avec ou sans accessoires, sous réserve du chiffre 3 ci-dessous;
b) l'augmentation de la dette hypothécaire.
3. Un taux de 2,5‰, mais avec un minimum de 100 francs et un maximum de 3000 francs pour l'établissement d'une cédule hypothécaire. En cas de remplacement d'une ancienne OHP par une cédule hypothécaire, un taux de 1‰ pour le solde dû, mais au minimum 100 francs.
4. Dans le calcul du pourcentage, chaque fraction au-dessus de 1000 francs compte pour les 1000 francs supérieurs.
II. Les droits fixes qui suivent sont perçus indépendamment, soit en liaison avec d'autres émoluments:
(...).
2 Le présent tarif est applicable par analogie à tous les cas qui ne sont pas mentionnés ci-devant."
Edictée sur la base de l'art. 57 Cst./Valais, en raison de "la nécessité d'adopter (recte: adapter) les émoluments du registre foncier aux exigences actuelles," cette disposition a été publiée dans le Bulletin officiel du canton du Valais du 31 janvier 2003. Son entrée en vigueur a été fixée au 1er mars 2003.
B.

Par acte du 21 février 2003, la société X._____ Immobilier SA a formé un recours de droit public contre la modification de l'ordonnance concernant la tenue du registre foncier cantonal du 18 décembre 2002, en concluant, sous suite de frais et dépens, à l'annulation de l'art. 96 al. 1 § I ch. 3 et al. 2.

Le Conseil d'Etat a conclu au rejet du recours dans la mesure où il est recevable.

La recourante a maintenu ses conclusions au terme du second échange d'écritures ordonné en application de l'art. 93 al. 2 OJ.
C.
Par ordonnance du 17 mars 2003, le Président de la IIe Cour de droit public a rejeté la demande d'effet suspensif contenue dans le recours.
D.
L'instruction ayant démontré la nécessité d'interpeller le Conseil d'Etat sur les recettes du registre foncier, il a été procédé à un échange d'écritures exceptionnel en vertu de l'art. 93 al. 3 OJ. Le Conseil d'Etat s'est expliqué sur les imputations internes, par lettre du 20 octobre 2003, et a produit le compte détaillé de ce poste pour les années 2001 et 2002. La recourante s'est ensuite déterminée, le 11 novembre 2003.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 129 II 225 consid. 1 p. 227; 128 I 177 consid. 1 p. 179, 46 consid. 1a p. 48).
1.1 En droit valaisan, aucun recours n'est prévu - ni au Grand Conseil, ni au Tribunal administratif - contre un arrêté de portée générale édicté par le Conseil d'Etat (voir art. 72 et 74 de la loi du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives du canton du Valais; ATF 119 Ia 321 consid. 2a p. 324; 109 Ia 116 consid. 2c p. 119; Jean-Claude Lugon, Quelques aspects de la loi valaisanne sur la procédure et la juridiction administratives, RDAF 1989 p. 226 ss, spéc. p. 250; Jean-Pierre Zufferey, La législation valaisanne aujourd'hui, RVJ 1997 p. 351 ss, spéc. p. 357). Le présent recours satisfait dès lors à l'exigence de l'épuisement des voies de droit cantonales (art. 86 al. 2 et 87 OJ), qui s'applique également aux recours contre les arrêtés de portée générale.
1.2 Aux termes de l'art. 88 OJ, le recours de droit public est ouvert aux particuliers et aux collectivités lésés par des arrêtés ou décisions qui les concernent personnellement ou qui sont d'une portée générale. Lorsque le recours est dirigé contre un arrêté de portée générale, la qualité pour recourir appartient à toute personne dont les intérêts juridiquement protégés sont effectivement touchés par l'acte attaqué ou pourront l'être un jour; une simple atteinte virtuelle suffit, pourvu qu'il y ait un minimum de vraisemblance que le recourant puisse un jour se voir appliquer les dispositions prétendument inconstitutionnelles (ATF 125 I 71 consid. 1b/aa p. 75, 104 consid. 1 p. 106/107, 173 consid. 1b p. 174, 369 consid. 1a p. 372, 474 consid. 1d p. 477/478; 125 II 440 consid. 1c p. 442; voir aussi ATF 128 I 167 consid. 4.3 p. 172ss et les références citées pour les ordonnances administratives).

En sa qualité de société immobilière, la recourante est amenée à faire des réquisitions au registre foncier et à en payer les émoluments, que ce soit pour elle-même ou pour le compte de tiers. Elle a donc qualité pour recourir au sens de l'art. 88 OJ.
1.3 Au surplus, le recours a été déposé dans le délai de trente jours dès la publication de l'art. 96 de l'ordonnance attaquée dans le Bulletin officiel du canton du Valais du 31 janvier 2003. Il y a donc lieu d'entrer en matière sur les griefs motivés conformément à l'art. 90 al. 1 lettre b OJ et la jurisprudence (ATF 129 I 113 consid. 2.1 p. 120; 110 Ia 1 consid. 2a p. 3/4), soit les griefs d'arbitraire et de violation du principe de la légalité. En revanche, faute de répondre aux exigences de motivation précitées, le recours n'est pas recevable sur les moyens de la recourante tirés de la force dérogatoire du droit fédéral (art. 49 al. 1 Cst.) et des principes de la sécurité du droit et de la réserve de la loi.
2.
La recourante soutient essentiellement que l'émolument de 2,5‰ pour la constitution d'une cédule hypothécaire, tel que le prévoit l'art. 96 al.1 § 1 ch. 3 de l'ordonnance concernant la tenue du registre foncier cantonal, serait arbitraire. Sur ce point, elle fait valoir que le taux de 2‰ pour le transfert de propriété et celui de 1‰ pour les gages immobiliers n'ont pas été modifiés, alors que le taux pour l'établissement d'une cédule hypothé-

caire, qui était auparavant de 1%o avec, en sus, un droit fixe de 50 francs, a été porté à 2,5%o . La recourante se réfère aussi à une ancienne jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 82 I 281ss), selon laquelle il est arbitraire de prélever un émolument du même montant pour l'inscription d'un transfert de propriété et celle d'un gage immobilier, car l'intérêt économique à l'opération au registre foncier est différent, suivant qu'il s'agit d'un gage ou d'un transfert de propriété. Elle en déduit l'arbitraire de la disposition attaquée qui perçoit un émolument plus élevé pour la constitution d'un droit de gage sous forme d'une cédule hypothécaire, que pour le transfert de propriété.
2.1 Un arrêté de portée générale viole le principe de l'interdiction de l'arbitraire s'il ne repose pas sur des motifs objectifs sérieux ou s'il est dépourvu de sens et de but (ATF 123 I 241 consid. 2b p. 243 et la jurisprudence citée).
2.2 D'une manière générale, il est admis que l'émolument en cas de vente peut être plus bas que dans les cas de gages immobiliers, dès lors que les droits de mutation s'ajoutent encore à l'émolument perçu pour la vente (voir Jürg Schmidt, Basler Kommentar zum ZGB, n. 29 ad art. 954 et les références citées; arrêt 2P.89/1999 du 3 avril 2000 en la cause A. c. Tribunal d'appel du canton du Tessin et Registre foncier du district de Lugano, consid. 3, publié in RDAT 2000 II 1t p. 371 et résumé in RNRF 82 2001 p, 118). En outre, la constitution d'une hypothèque lors d'une vente nécessite l'intervention d'un notaire qui percevra, lui aussi, des frais (voir art. 2 du tarif des notaires du canton du Valais du 1er décembre 1982 fixant les émoluments pour les actes nécessitant la forme authentique). Même si, comme le prétend la recourante dans sa réplique, le notaire intervient dans la réquisition, l'établissement d'une cédule hypothécaire représente une opération différente, car sa constitution se fait directement par le conservateur du registre foncier qui est chargé de délivrer le titre immédiatement après inscription du droit de gage (voir art. 53 de l'ordonnance sur le registre foncier [ORF; RS 211.432.1]; Paul-Henri Steinauer, Les
droits réels, Tome III, Berne 1992, p. 251ss, spéc. n. 2953, 2963 et 2964 ). La jurisprudence de 1956 citée par la recourante, fondée sur le principe de l'égalité de traitement, doit donc être relativisée au vu des arrêts plus récents. L'intéressée ne peut ainsi rien tirer du fait qu'en l'espèce, les émoluments perçus pour les ventes et les hypothèques sont plus bas que celui fixé pour la constitution des cédules hypothécaires.
2.3 Il est vrai que dans un arrêt relatif à l'émolument dû pour la constitution d'une cédule hypothécaire dans le canton de Soleure (ATF 126 I 180ss), le Tribunal fédéral a admis la constitutionnalité d'un émolument du registre foncier de 2,5%o du montant de la cédule hypothécaire, fixé dans la loi cantonale, sans trancher la question de l'inégalité de traitement entre l'hypothèque et la cédule hypothécaire, qui ne se posait pas. Il a cependant relevé qu'il n'était pas nécessaire que le tarif des émoluments distingue entre l'hypothèque et la cédule, étant donné que les deux institutions présentaient, du point de vue économique, des possibilités semblables pour le client (ATF 126 I 180 consid. 3c/bb p. 192). Considérant que l'émolument litigieux était une contribution causale, le Tribunal fédéral l'a qualifié d'émolument administratif, compte tenu de son montant et des débats parlementaires de 1986, relatifs à la révision du tarif des émoluments du registre foncier prélevés sur la base de l'art. 954 CC (ATF 126 I 180 consid. 2b/dd et 2b/ee p. 186/187).
2.4 En soi, la perception d'un émolument de 2,5%o pour la constitution d'une cédule hypothécaire, avec une limitation de son montant à 3'000 fr., n'est donc pas arbitraire, de sorte que la recourante ne saurait sérieusement soutenir que le taux de 2,5%o pour cet émolument permettrait déjà de le considérer comme un impôt mixte qui devrait être prévu par une loi au sens formel. Reste à examiner si, dans ces circonstances, il repose sur une base légale suffisante.
3.
3.1 L'art. 57 al 2 Cst.VS prescrit que :
"La loi peut déléguer au Conseil d'Etat la compétence d'édicter des ordonnances en fixant leur but et les principes qui régissent leur contenu. La délégation doit toucher au domaine déterminé. Les ordonnances peuvent être subordonnées à l'approbation du Grand Conseil."
Dans le cas particulier, l'art. 73 al. 1 de la loi valaisanne d'application du code civil du 24 mars 1998 prévoit seulement que "toutes les opérations relatives à la tenue du registre foncier font l'objet d'émoluments fixés par une ordonnance du Conseil d'Etat". La délégation législative accordée au Conseil d'Etat valaisan pour édicter l'ordonnance concernant la tenue du registre foncier cantonal est donc générale et relativement concise. Elle ne peut dès lors être considérée comme suffisante que si les principes de la couverture des frais et de l'équivalence sont respectés (ATF 126 I 180 consid. 2a/bb p. 183 et les arrêts cités; Adrian Hungerbühler, Grundsätze des Kausalabgabenrechts, in ZBl 10/2003 p. 516).

3.2 Le principe de la couverture des frais s'applique en effet aux contributions causales dépendantes des coûts, pour lesquelles il n'existe aucune base légale formelle (suffisamment déterminée) ou pour lesquelles le législateur a exprimé clairement ou tacitement que la contribution qu'il doit fixer est dépendante des coûts. Ce principe implique que le produit de l'émolument ne dépasse pas, ou seulement dans une mesure minime, 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 (ATF 126 I 180 consid. 3a/aa p. 188; Adrian Hungerbühler, op. cit. p. 520/521).

Quant au principe de l'équivalence, expression du principe de la proportionnalité en matière de contributions publiques, il suppose que le montant de chaque émolument soit en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie et reste dans des limites raisonnables (ATF 126 I 180 consid 3a/bb p. 188 et les arrêts cités). La valeur de la prestation se mesure soit à son utilité pour le justiciable, soit à son coût par rapport à l'ensemble des dépenses de l'activité administrative en cause (ATF 120 Ia 171 consid. 2a et les références). 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. S'il n'est pas nécessaire que l'émolument 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'émolument ne doit notamment pas empêcher ou rendre difficile à l'excès l'utilisation de certaines institutions (ATF 120 Ia 171 consid. 2a p. 174; 106 Ia 241 consid. 3b p. 244 et 249 consid. 3a p. 253; Adrian Hungerbühler, op.
cit. p. 522ss).
En ce qui concerne la constitution d'une cédule hypothécaire, il y a lieu de prendre en considération l'avantage économique que représente la constitution et l'inscription des droits de gage pour les propriétaires, ainsi que la responsabilité étatique non négligeable liée à cette inscription (ATF 126 I 180 c. 3c/aa p. 191). Le Tribunal fédéral admet en outre 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 c. 3b/bb p. 189).
3.3 En l'espèce, il ressort des comptes produits par l'Etat du Valais que les charges totales du registre foncier s'élèvent à 8'174'700 fr. 56 pour 2001 et à 8'541'138 fr. 50 pour 2002 et que les émoluments administratifs perçus se montent à 7'573'116 fr. 59 en 2001 et à 8'715'155 fr. 39 pour 2002.
La recourante fait valoir qu'il y a lieu de soustraire des charges totales les imputations internes, par 813'814 fr. 81 en 2001 et 756'908 fr. 60 en 2002, ce qui ramènerait les charges à 7'360'885 fr. 75 pour 2001 et à 7'784'229 fr. 90 pour 2002. Elle en déduit que les principes de l'équivalence et de la couverture des frais ne sont pas respectés, car le montant des émoluments administratifs dépassait celui des dépenses (de 212'230 fr. 84 en 2001 et de 930'925 fr. 49 en 2002), déjà avant l'augmentation du taux de l'émolument dû pour la constitution d'une cédule hypothécaire, qui a passé de 1%o , plus 50 fr., à 2,5%o dès le 1er mars 2003.

L'instruction a toutefois démontré que les imputations internes sont directement liées aux charges du registre foncier. En effet, hormis le poste "dotation du droit de timbre spécial au fonds de prévention (Speisung des Fonds für Tuberkulosebekämpfung)", tous les autres postes représentent des sommes versées à des particuliers pour des prestations de services ou en nature. Si l'on soustrait les sommes de ce poste, soit 215'565 fr. 80 en 2001 et 213'728 fr. 10 en 2002, on obtient alors des charges s'élevant à 7'959'134 fr. 76 en 2001 et à 8'327'410 fr. 40 en 2002. Au regard des émoluments administratifs perçus, il en résulte donc une perte de 386'018 fr. 17 en 2001 et un excédent de 387'744 fr. 99 en 2002, ce qui signifie que les coûts du registre foncier sur les deux années en cause sont de très peu inférieurs aux émoluments (-1'726 fr. 82). A cela s'ajoute que le Conseil d'Etat fait valoir qu'il est prévu d'engager du personnel supplémentaire pour le fonctionnement du registre foncier, soit environ douze postes à plein temps, qui sont actuellement bloqués par le Grand Conseil. Sans l'augmentation de l'émolument dû pour l'établissement d'une cédule hypothécaire, il paraît donc douteux que les charges soient couvertes à long terme.
En tout cas, la recourante n'a pas démontré que l'évolution des recettes allait conduire à un dépassement important des coûts prévisibles du registre foncier dans les années à venir.
3.4 Il s'ensuit que l'art. 96 al. 1 § I ch. 3 de l'ordonnance du 18 décembre 2002 ne viole pas le principe de la

couverture des frais. Il n'est pas non plus contraire au principe de l'équivalence, du moment que l'émolument perçu reste proportionnel au travail fourni et à l'avantage économique qu'en retire l'administré (ATF 126 I 180 consid. 3c/aa p.191; au surplus, voir consid. 2.2. ci-dessus).
4.
La recourante soutient enfin que la possibilité d'étendre l'assujettissement des opérations du registre foncier, telle qu'elle est prévue à l'art. 96 al. 2 de l'ordonnance entreprise constituerait une violation des règles relatives à la délégation législative, ainsi qu'à la compétence de légiférer, et serait arbitraire. En revanche, comme déjà relevé (supra consid. 1.3), elle n'explique pas conformément aux exigences de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, en quoi l'art. 96 al. 2 serait contraire aux principes de la sécurité du droit et de la réserve de la loi.
4.1 Le principe de la légalité exige également qu'une disposition légale déléguant à l'organe exécutif la compétence d'établir une contribution ne constitue pas un blanc-seing et indique, au moins dans les grandes lignes, le cercle des contribuables, l'objet et le mode de calcul de ladite contribution (ATF 125 I 182 consid. 4a p. 193). Le Tribunal fédéral examine librement si la norme de délégation en cause satisfait à ces exigences (ATF 122 I 305 consid. 5a p. 311 et la jurisprudence citée).
4.2 L'application par analogie du tarif à des opérations du registre foncier qui ne sont pas mentionnées dans l'ordonnance est certes problématique au regard du principe de la légalité. Cette question peut toutefois rester ouverte, car l'art. 96 al. 2 figurait déjà dans l'ancien texte de l'ordonnance et ne semble pas avoir causé de difficultés d'application; en tout cas la recourante ne le prétend pas et ne soutient pas davantage que cette disposition aurait été appliquée de manière contraire à la Constitution. Dans la mesure où les catégories d'opérations prévues à l'alinéa premier sont clairement énumérées, on peut donc s'attendre à ce que les opérations qui pourraient se présenter entrent dans l'une ou l'autre de ces catégories, sans que cela constitue une violation de la Constitution . Si tel ne devait pas être le cas, un recours de droit public serait toujours possible.

Pour autant qu'il réponde aux exigences de motivation de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, ce moyen se révèle donc également mal fondé.
5.
Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable. Les frais judiciaires seront mis à la charge de la recourante qui succombe entièrement (art. 156 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:
1.
Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable.
2.
Un émolument judiciaire de 2'000 fr. est mis à la charge de la recourante.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante et au Conseil d'Etat du canton du Valais.
Lausanne, le 8 décembre 2003
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: La greffière: