Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.152/2005 /ajp

Arrêt du 25 octobre 2005
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Merkli, Président,
Betschart, Hungerbühler, Wurzburger et Yersin.
Greffier: M. Dubey.

Parties
X._____,
recourant, représenté par Me Aurélia Rappo,
avocate,

contre

Municipalité de Lausanne, 1002 Lausanne,
Commission communale de recours en matière d'impôts communaux et taxes spéciales,
Place Chauderon 9, 1009 Lausanne,
Tribunal administratif du canton de Vaud,
avenue Eugène-Rambert 15, 1014 Lausanne.

Objet
art. 9 et 15 Cst. (impôt sur les divertissements lié à la manifestation Explo 2000),

recours de droit public contre l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Vaud du 29 avril 2005.

Faits:
A.
X._____ (ci-après: l'Association) est une association au sens des art. 60 ss CC inscrite au registre du commerce. Son siège est à Zurich (art. 1 des statuts du 17 décembre 1983 dans leurs version du 14 novembre 1991, ci-après: les statuts). Son but est de promouvoir la vie et la foi chrétienne (art. 2 des statuts). Elle se définit comme un mouvement indépendant des confessions qui entend réaliser ses objectifs en collaborant avec les Eglises nationales et libres. L'Association n'a pas de but lucratif. Toutes les ressources doivent être employées pour le but de l'Association (art. 6 des statuts).
B.
Par courrier du 19 avril 1999 adressé à la Police du commerce de la Ville de Lausanne (ci-après: la Police du commerce), l'Association a demandé l'autorisation, obtenue par décision du 18 novembre 1999, d'organiser le congrès Explo 2000 qui se tiendrait à Beaulieu du 28 décembre 1999 au 1er janvier 2000 et rassemblerait des chrétiens de toute la Suisse. Il s'agissait d'une conférence internationale pour la prière, l'évangélisation et la formation, à la fois publique et privée, avec collecte et finance d'entrée, acquittée au moyen des billets officiels de la Ville de Lausanne. Le 15 septembre 1999, l'Association a notamment demandé à la Ville de Lausanne à ce que le congrès soit exonéré de la taxe sur les collectes, ce qui a été refusé par décision du 15 novembre 1999. Cette décision n'a pas été attaquée.
C.
Par courrier du 29 décembre 1999 adressé à l'Association, la Police du commerce a exposé avoir constaté qu'Explo était ouverte au public et que l'entrée était payante, contrairement aux affirmations contenues dans le courrier qui lui avait été adressé le 20 décembre 1999. Elle a rappelé que les entrées payantes, en particulier

les cartes journalières, et les collectes étaient soumises à l'impôt sur les divertissements, sous réserve d'une éventuelle rétrocession, et invitait l'Association à fournir un décompte détaillé des ventes de cartes journalières et des finances d'inscription.

Le 30 décembre 1999, l'Association a versé à la Police du commerce un montant de XXX fr. et le 1er janvier 2000 un montant de XXX fr. à titre d'acomptes pour l'impôt sur les divertissements, correspondant à 14% du montant des collectes de XXX fr. Le 22 février 2000, l'Association a produit le décompte détaillé des entrées et déclaré un montant de XXX fr.

D.

Par décision du 23 octobre 2000, la Municipalité de Lausanne a décidé de refuser la rétrocession de l'impôt sur les collectes et ordonné la perception de l'impôt sur les abonnements et billets d'entrée pour un montant de XXX fr. correspondant à 14% de XXX fr. Une facture a été établie en date du 9 février 2001. Un recours de l'Association contre cette décision a été rejeté le 11 février 2004 par la Commission communale de recours en matière d'impôts communaux et des taxes spéciales.

E.

Par arrêt du 29 avril 2005, le Tribunal administratif du canton de Vaud a rejeté le recours déposé par l'Association contre la décision de la Commission communale de recours en matière d'impôts communaux et des taxes spéciales du 11 février 2004.

A l'appui de son arrêt, il a exposé en substance que l'impôt sur les divertissements de la commune de Lausanne était un impôt sur la dépense qui portait non seulement sur des prestations à caractère divertissant mais également sur des manifestations à caractère instructif, comme les conférences et les expositions. En revanche, les prestations relevant de l'enseignement, les congrès en tant qu'il s'agit de prestations de formation destinées à un cercle étroit de personnes spécialisées et le culte ne sauraient être considérés comme divertissement. Reprenant en détail l'ensemble des activités d'Explo 2000, il a constaté qu'il s'agissait d'une manifestation ouverte au public impliquant le paiement d'une finance d'entrée, comparable à un cycle de conférences, accompagnée de nombreux éléments festifs et d'une exposition, qui ne pouvait être assimilée à un congrès de spécialistes ou à un culte. Elle était donc assujettie à l'impôt sur les divertissements. La question de l'impôt sur les collectes et de sa restitution éventuelle n'avait pas à être tranchée, les conclusions du recours visant uniquement l'impôt frappant le prix des billets d'entrée à Explo 2000.

F.

Agissant par la voie du recours de droit public pour violation des art. 9 et 15 Cst., X._____ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif du 29 avril 2005.

Le Tribunal administratif du canton de Vaud conclut au rejet du recours. La Municipalité de Lausanne conclut au rejet du recours dans la mesure où il est recevable.

G.

Par ordonnance du 22 juin 2005, le Président de la IIe Cour de droit public du Tribunal fédéral a admis la requête d'effet suspensif de l'Association.

Le Tribunal fédéral considère en droit:

1.

Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 131 II 58 consid. 1 p. 60).

1.1 Déposé en temps utile contre un arrêt final pris en dernière instance cantonale fondé sur le droit cantonal et communal qui ne peut être attaqué que par la voie du recours de droit public s'agissant de la violation des droits constitutionnels des citoyens, le présent recours est en principe recevable au regard des art. 84 ss OJ.

1.2 Selon l'art. 88 OJ, le recours de droit public est ouvert uniquement à celui qui est atteint par l'acte attaqué dans ses intérêts personnels et juridiquement protégés (ATF 130 I 306 consid. 1 p. 309, 82 consid. 1.3 p. 85). Sont des intérêts personnels et juridiquement protégés ceux qui découlent d'une règle de droit fédéral ou cantonal ou directement d'une garantie constitutionnelle spécifique pour autant que les intérêts en cause relèvent du domaine que couvre ce droit fondamental (ATF 129 I 113 consid. 1.2 p. 117, 217 consid. 1 p. 219). La protection contre l'arbitraire inscrite à l'art. 9 Cst. ne confère pas à elle seule la qualité pour agir au sens de l'art. 88 OJ (ATF 126 I 81 consid. 4-6 p. 81 ss, voir aussi ATF 129 I 217 consid. 1.3 p. 222). Une personne morale peut se

prévaloir du droit constitutionnel à la liberté de conscience et de croyance si elle poursuit, d'après ses statuts, un but religieux ou ecclésiastique (ATF 125 I 369 consid. 1b p. 372; 118 Ia 46 consid. 3b p. 52 et les références citées; Message du Conseil fédéral du 20 novembre 1996 relatif à une nouvelle constitution fédérale, FF 1997 I 1, p. 158). Tel est bien le cas de la recourante qui a pour but statutaire de promouvoir la vie et la foi chrétienne. Invoquant le droit à la liberté de conscience et de croyance, elle a par conséquent qualité pour recourir. Enfin, elle est également légitimée à se plaindre d'une perception arbitraire de la contribution litigieuse.
1.3 Seuls sont recevable devant le Tribunal fédéral, les moyens qui, pouvant l'être, ont été présentés à l'autorité cantonale de dernière instance. La jurisprudence n'admet la recevabilité de nouveaux moyens de droit que si l'autorité de dernière instance disposait d'un pouvoir d'examen libre et devait appliquer le droit d'office. Cette exception vaut pour tous les griefs qui ne se confondent pas avec l'arbitraire, à condition que le comportement de la recourante ne soit pas contraire à la bonne foi (ATF 119 Ia 88 consid. 1a p. 90-91 et la jurisprudence citée). De nouveaux moyens soulevés dans un recours de droit public pour arbitraire sont également recevables s'ils portent sur une question juridique qui a été évoquée pour la première fois et de manière imprévisible dans la décision de dernière instance cantonale ou qui s'imposait à tel point que l'autorité cantonale aurait dû l'examiner d'office (ATF 129 I 49 consid. 3 p. 57; 128 I 354 consid. 6c p. 357; 107 Ia 187 consid. 2b p. 191; 99 Ia 113 consid. 4a p. 122; Walter Kälin, Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde, 2ème éd. Berne 1994, p. 370-371).

En l'espèce, la recourante se plaint pour la première fois expressément devant le Tribunal fédéral de la violation du droit à la liberté de conscience et de croyance (art. 15 Cst.). Dès lors que le Tribunal administratif disposait d'un pouvoir d'examen libre et devait appliquer le droit d'office (cf. art. 36 et 53 de la loi vaudoise du 18 décembre 1989 sur la procédure et la juridiction administratives, LJPA; RSV 173.36), son grief est recevable, contrairement à l'opinion de la Municipalité intimée, qui ne démontre pas au surplus en quoi le comportement de la recourante, qui a invoqué son but religieux tout au long de la procédure, serait contraire à la bonne foi.
1.4 En vertu de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, l'acte de recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation. Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier de lui-même si l'arrêt entrepris est en tous points conforme au droit et à l'équité. Il n'examine que les griefs d'ordre constitutionnel invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours. Le recourant ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux (ATF 130 I 258 consid. 1.3 p. 261, 26 consid. 2.1 p. 31). En outre, dans un recours pour arbitraire fondé sur l'art. 9 Cst. (cf. art. 4 aCst.), l'intéressée ne peut se contenter de critiquer l'arrêt attaqué comme elle le ferait dans une procédure d'appel où l'autorité de recours peut revoir librement l'application du droit. Elle doit préciser en quoi cet arrêt serait arbitraire, ne reposerait sur aucun motif sérieux et objectif, apparaîtrait insoutenable ou heurterait gravement le sens de la justice (ATF 128 I 295 consid. 7a p. 312; 125 I 492 consid. 1b p. 495 et la jurisprudence citée).

C'est à la lumière de ces principes que doivent être appréciés les moyens soulevés par la recourante.
2.
La recourante se plaint de la violation de sa liberté religieuse. A cet effet, elle invoque les garanties énoncées par les art. 15 Cst. et 9 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH; RS 0.101). Comme elle n'expose pas en quoi la protection de ce dernier article lui serait plus favorable que celle offerte par la Constitution, dont la portée sous cet angle est au demeurant pratiquement identique (ATF 123 I 296 consid. 2 b/aa p. 301), c'est à la lumière de l'art. 15 Cst. qu'il convient d'examiner son grief.
2.1 Anciennement ancrée à l'art. 49 aCst., la liberté religieuse est aujourd'hui garantie par l'art. 15 Cst. sous le titre de liberté de conscience et de croyance. Cette nouvelle formulation tient compte de l'évolution de la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de liberté religieuse (Message du Conseil fédéral, FF 1997 I 1, p. 157 et 159), qui garde par conséquent toute sa valeur.

Aux termes de l'art. 15 al. 2 Cst., toute personne a le droit de choisir librement sa religion ainsi que de se forger ses convictions philosophiques et de les professer individuellement ou en communauté. Cet alinéa consacre la liberté de culte, c'est-à-dire le droit, pour toute personne d'avoir sa propre conviction religieuse, de professer une croyance particulière, de s'exprimer par la parole, l'écriture, l'image, la musique, le film ou toutes autres

formes, d'accomplir seul ou en communauté, des actes cultuels et de former librement des associations religieuses. Par actes cultuels communautaires, il faut entendre notamment le service religieux, la prédication, la messe, les danses rituelles, les processions, l'administration des sacrements, le baptême, le mariage, les chants religieux, la sonnerie des cloches de l'église ou la prière du vendredi des musulmans (Message du Conseil fédéral, FF 1997 I 1, p. 158, reprenant la jurisprudence du Tribunal fédéral, cf. U. Häfelin, Commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 29 mai 1874, juin 1991, n°10 ad art. 50).

La nouvelle formulation de l'art. 15 al. 1 Cst. comprend implicitement également la disposition de l'art. 49 al. 6 aCst. selon laquelle nul n'est tenu de payer des impôts dont le produit est spécialement affecté aux frais proprement dits du culte d'une communauté religieuse à laquelle il n'appartient pas (Message du Conseil fédéral, FF 1997 I 1, p. 159). De jurisprudence constante, en particulier dans une affaire vaudoise concernant précisément la Ville de Lausanne, le Tribunal fédéral a admis que l'exemption d'impôt prévue par l'art. 49 al. 6 aCst. ne pouvait pas porter sur les impôts généraux prélevés par un canton qui assume lui-même les frais de culte d'une Eglise nationale. En revanche, il a déclaré que la garantie de l'art. 49 al. 6 aCst. restait entière en matière de dépenses communales pour le culte, même dans les cas où ces dépenses étaient couvertes par une allocation du budget général de la commune et non au moyen d'une contribution spéciale (ATF 107 Ia 126 consid. 2b p. 130, 99 Ia 739 consid. 3 p. 742 et les références citées).
2.2 En l'espèce, la recourante reproche au Tribunal administratif d'avoir qualifié la manifestation en cause de divertissement et non de culte au seul motif que les activités de prière et de recueillement, jugées prépondérantes par rapport aux activités d'enseignement, se sont déroulées sur plusieurs jours et qu'elles étaient payantes. Selon elle, cette conclusion procède d'une acception extrêmement étroite de la notion de culte. En retenant une qualification aussi restrictive, l'Etat octroierait un privilège fiscal aux adeptes de certaines confessions, qui pratiquent leur foi de manière traditionnelle, au détriment du mouvement évangélique qui transmet sa foi notamment au travers de congrès internationaux.

Dans la mesure où la recourante semble reprocher au Tribunal administratif la violation de la garantie anciennement formulée par l'art. 49 al. 6 aCst., son grief doit être rejeté. Cette disposition n'a jamais garanti d'exonération générale aux institutions religieuses et cultuelles quels que soient les impôts concernés. La liberté religieuse n'implique en effet nullement que les Eglises et leur fidèles doivent se voir accorder un statut fiscal différent de celui des autres contribuable (Arrêt (de la CourEDH) dans la cause Alujer Fernandez et Caballero Garcia contre Espagne du 14 juin 2001, Recueil de la CourEDH 2001-IV p. 473). Par ailleurs, dans son mémoire de recours, la recourante affirme, sans être contredite, appartenir au mouvement évangélique. Or même si l'impôt sur les divertissements litigieux alimente le budget général de la commune de Lausanne dans lequel cette dernière prélève les montants destinés à subvenir à certains frais de culte notamment en faveur de l'Eglise évangélique réformée (art. 16 de la loi vaudoise du 2 novembre 1999 sur l'Eglise évangélique réformée du canton de Vaud [Leccl; RSV 180.11]), force est de constater que la recourante appartient à la même orientation religieuse; elle-même a bénéficié de
subventions pour son congrès: aucune violation de la garantie ici en cause ne saurait être constatée. La liberté de culte telle que garantie par l'art. 15 al. 2 Cst. et précisée par la jurisprudence n'est pas non plus violée par la seule adoption d'une définition restrictive de la notion de culte à des fins fiscales, dès lors que la manifestation de la recourante n'a pas été limitée ni perturbée en tant que telle.

Dans la mesure, en revanche, où elle reproche au Tribunal administratif d'exonérer arbitrairement certaines institutions cultuelles en retenant une acception extrêmement étroite de la notion de culte dont elle serait exclue, la recourante se plaint de la violation du principe de la généralité de l'impôt, qui est une application en matière fiscale du droit à l'égalité garanti par l'art. 8 Cst.; il convient d'examiner ce grief de manière séparée, avec celui de la violation de l'interdiction de l'arbitraire (art. 9 Cst.) dont la recourante se plaint également.
3.
3.1 La protection de l'égalité (art. 8 Cst.) et celle contre l'arbitraire (art. 9 Cst.) sont étroitement liées. Une décision est arbitraire lorsqu'elle ne repose pas sur des motifs sérieux et objectifs ou n'a ni sens ni but. Elle viole le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière

identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 131 I 1 consid. 4.2 p. 6-7; 129 I 346 consid. 6 p. 357 ss; 129 I 113 consid. 5.1 p. 125). L'inégalité de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement (ATF 129 I 346 consid. 6 p. 357ss; 129 I 1 consid. 3 p. 3; 127 I 185 consid. 5 p. 192; 125 I 1 consid. 2b/aa p. 4 et les références citées).

En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique (cf. art. 4 aCst. et 127 al. 2 Cst.). 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 (cf. ATF 122 I 305 consid. 6a p. 313-314 et la jurisprudence citée).
3.2 Appelé à revoir l'interprétation d'une norme sous l'angle restreint de l'arbitraire, le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que si celle-ci apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective, adoptée sans motifs objectifs et en violation d'un droit certain. En revanche, si l'application de la loi défendue par l'autorité cantonale ne s'avère pas déraisonnable ou manifestement contraire au sens et au but de la disposition ou de la législation en cause, cette interprétation sera confirmée, même si une autre solution - éventuellement plus judicieuse - paraît possible (ATF 117 Ia 97 consid. 5b p. 106, 292 consid. 3a p. 294 et les références citées; sur la notion d'arbitraire, cf. ATF 125 I 166 consid. 2a p. 168 et la jurisprudence citée).
4.
4.1 Selon les art. 1 al. 1 lettre j et 31 al. 1 de la loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom; RSV 650.11), 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. L'impôt est dû par l'organisateur de la manifestation, qui peut en reporter la charge sur le public prenant part au divertissement (art. 31 al. 2 LICom).
4.2 L'Arrêté d'imposition de la commune de Lausanne pour les années 1999-2002 du 29 septembre 1998 (ci-après: l'Arrêté d'imposition) prévoit qu'un impôt est perçu sur le prix des entrées et des places payantes, sur les collectes notamment pour les concerts, conférences, expositions, représentations théâtrales ou cinématographiques, manifestations musicales, artistiques ou littéraires, les bals, kermesses, dancings (art. 1er chiffre IX lettre A, al. 1, lettres a et c de l'Arrêté d'imposition). Les dispositions sur les exonérations ne mentionnent pas les institutions religieuses. Quant aux autres exonérations prévues par l'art. 2 de l'Arrêté d'imposition, elles ne concernent pas l'impôt sur les divertissements. Le taux de l'impôt perçu sur un prix d'entrée ou sur les collectes est de 14% (art. 1er chiffre IX lettre A al. 2 de l'Arrêté d'imposition).
4.3 En application de ces dispositions, le Tribunal administratif a considéré que l'Arrêté d'imposition permettait d'assujettir la manifestation en cause à l'impôt sur les divertissements. Il s'est fondé sur les éléments suivants: L'impôt sur les divertissements vise une surimposition de dépenses, considérées comme caractéristiques d'un certain niveau de vie, dans le but de faire participer de manière accrue les personnes aisées aux coûts de la santé et du bien-être social. Il ne porte pas seulement sur des prestations à caractère divertissant mais également sur des manifestations à caractère instructif, telles les conférences ou les expositions. Selon la jurisprudence de la Commission communale de recours et la pratique de la Ville de Lausanne, en revanche, les prestations relevant de l'enseignement (cours et séminaires), les congrès en tant qu'il s'agit de prestations de formation destinées à un cercle étroit de personnes spécialisées et le culte ne sauraient être considérés comme divertissement.

En l'espèce, le Tribunal administratif a considéré que n'était pas un culte une manifestation à caractère religieux ouverte au public impliquant le paiement d'une finance d'entrée, lorsqu'elle est organisée sur plusieurs jours et que la finance d'entrée dépasse ce que l'on entend généralement par "denier du culte".
4.4 Cette solution n'est pas arbitraire. Elle semble correspondre à la volonté du législateur cantonal et communal de définir de manière large la notion de "divertissement public payant": Selon le Grand Conseil, la condition de l'imposition est que d'une manière ou d'une autre le public doive payer quelque chose pour prendre part

au divertissement (Bulletin des séances du Grand Conseil du canton de Vaud, automne 1956, p. 587). Pris à la lettre, l'art. 31 LICom énumère également les prestations assujetties à l'impôt sur les divertissements de manière large, en particulier en n'excluant pas qu'il porte également sur des manifestations à caractère instructif. Dans ces conditions, a contrario, une définition restrictive des manifestations qui échappent à l'impôt s'inscrit dans la systématique de l'art. 31 LICom. Il en va de même des dispositions prévues à l'art. 1er chiffre IX lettre A de l'Arrêté d'imposition dont la recourante n'allègue pas qu'elles violent le droit cantonal. Ainsi, il n'est pas insoutenable de considérer que la notion de culte ne couvre que le service religieux en tant que tel, dont la durée est généralement limitée dans le temps et durant lequel seul un denier du culte bénévole, relativement modeste, est collecté.
Dans ce cas, le caractère payant de la participation à la manifestation, même de type religieux, clairement posé comme condition de l'imposition, l'emporte, au détriment d'autres considérations dont le législateur aurait certes également pu s'inspirer, mais qu'il pouvait sans arbitraire ne pas retenir dans ce contexte.

En refusant d'assimiler à un culte une manifestation publique à caractère religieux impliquant le paiement d'une finance d'entrée, le Tribunal administratif n'a par conséquent pas violé les art. 8 et 9 Cst.
4.5 Il reste à déterminer si le Tribunal administratif a considéré à tort, comme le prétend la recourante, qu'Explo 2000 telle qu'organisée est une manifestation qui ne tombe pas sous la notion de culte selon la définition ci-dessus.

Dans l'arrêt litigieux, le Tribunal administratif a jugé, sans être contredit par la recourante, qu'il fallait donner une qualification globale à l'ensemble de la manifestation. A cet effet, excluant d'emblée les prestations librement accessibles (les cent heures de louanges et les cent heures de lecture de la Bible), il a repris en détail l'ensemble des activités d'Explo 2000. Tout en reconnaissant que la manifestation en cause se définissait elle-même comme une conférence internationale pour la prière, l'évangélisation et la formation, il a néanmoins constaté qu'il s'agissait d'une manifestation de plusieurs jours ouverte au public impliquant le paiement d'une finance d'entrée, comparable à un cycle de conférences, accompagnée de nombreux éléments festifs et d'une exposition. Dans ces conditions, il pouvait considérer sans arbitraire que la manifestation ne tombait pas sous la notion de culte, telle qu'il l'avait interprétée.

Au surplus, la recourante n'indique pas quelles autres institutions comparables auraient été exonérées pour des motifs semblables à ceux qu'elle invoque. Insuffisamment motivé sous cet angle, son grief de violation du principe de la la généralité de l'impôt n'est par conséquent pas recevable au regard des exigences de motivation de l'art. 90 OJ.

Par conséquent, mal fondé sur ce point, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable.
5.
La recourante fait encore valoir que l'arrêt litigieux est arbitraire en ce sens qu'un élément essentiel n'est pas motivé. A son avis, le Tribunal administratif n'aurait pas précisé les critères qui lui permettaient de conclure que le volet "enseignement et formation" de la manifestation n'était pas prépondérant. Dans la mesure où la manifestation en cause devait être globalement assimilée à une prestation d'enseignement, elle aurait dû être exclue du champ d'application de l'impôt sur les divertissements conformément à l'interprétation également retenue par le Tribunal administratif de la norme communale en cause.
5.1 Selon la jurisprudence relative à l'art. 29 al. 2 Cst., la motivation d'une décision est suffisante lorsque l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. L'autorité ne doit toutefois pas se prononcer sur tous les moyens des parties; elle peut se limiter aux questions décisives (ATF 130 II 530 consid. 4.3 p. 540, 473 consid. 4.1 p. 477; 129 I 232 consid. 3.2 p. 236).
5.2 Le grief de la recourante n'est pas fondé. Il est certes vrai que le Tribunal administratif n'a pas précisé quels critères (nombre d'heures consacrées aux activités, nombre des ateliers de travail ou encore de séminaires et séances plénières) il a utilisés pour aboutir à la conclusion que rares étaient les prestations pouvant être considérées clairement comme relevant de la formation ou de l'enseignement. Dans ce sens, c'est à juste titre que la recourante reproche au Tribunal administratif de n'avoir pas indiqué les critères qui ont guidé sa décision. Ce défaut de motivation ne conduit toutefois pas à l'admission du recours. En effet, le Tribunal administratif a par

ailleurs expressément écarté la possibilité de qualifier la manifestation en cause de prestations d'enseignement parce que les activités en cause étaient proposées à plusieurs milliers de personnes, par opposition à un cours destiné à des spécialistes ou un cours de danse regroupant vingt à trente personnes. Ce faisant, le Tribunal administratif a doublement motivé le rejet de la prétention de la recourante. Dans ces conditions, celle-ci devait s'en prendre également à la deuxième motivation, ce qu'elle n'a pas fait. Le Tribunal fédéral n'examinant que les griefs
d'ordre constitutionnel invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours (art. 90 OJ), le recours doit être rejeté sur ce point également, dans la mesure où il est recevable.
6.
Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté, dans la mesure où il est recevable.

Succombant, la recourante doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 153 et 153a OJ) et n'a pas droit à des dépens (art. 159 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 5'000 fr. est mis à la charge de la recourante.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante, à la Municipalité de Lausanne, à la Commission communale de recours en matière d'impôts communaux et des taxes spéciales et au Tribunal administratif du canton de Vaud.
Lausanne, le 25 octobre 2005
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: Le greffier: