



## Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire

### Motion populaire des Jeunes libéraux-radicaux fribourgeois Pour un assujettissement facultatif des personnes morales à l'impôt ecclésiastique

MP 1511.11

#### I. Résumé de la motion populaire

Par motion populaire, munie de 308 signatures valables, déposée le 21 juillet 2011 et transmise au Conseil d'Etat le 29 août 2011, les Jeunes libéraux-radicaux fribourgeois demandent au Gouvernement de présenter au Grand Conseil une modification de la loi du 26 septembre 1990 concernant les rapports entre les Eglises et l'Etat (RSF 190.1). Celle-ci doit être modifiée afin que l'assujettissement à l'impôt ecclésiastique soit facultatif pour les personnes morales, disent les motionnaires au motif que les personnes morales sont imposées malgré le fait qu'elles ne font et ne peuvent pas faire partie des Eglises.

La motion populaire ne vise pas à porter préjudice aux Eglises, mais veut laisser le choix aux personnes concernées. Alors qu'une personne physique choisirait d'être librement soumise à l'impôt ecclésiastique, une personne morale devrait impérativement payer cet impôt, disent les motionnaires. Ils estiment par ailleurs qu'il s'agit d'une question d'égalité de traitement, de justice et d'Etat de droit. Chacun et chacune reste libre, si c'est sa décision, de soutenir les Eglises comme bon lui semble. La motion populaire veut garantir ainsi ce choix pour toute personne, qu'elle soit physique ou morale.

#### II. Réponse du Conseil d'Etat

##### a) *Le cadre légal actuel*

Selon le législateur de 1990, les personnes morales assujetties totalement ou partiellement aux impôts cantonaux sont assujetties aux impôts ecclésiastiques prélevés par les paroisses de l'Eglise catholique romaine et de l'Eglise évangélique réformée<sup>1</sup>. Sont toutefois exemptées des impôts ecclésiastiques les personnes morales qui poursuivent un but religieux<sup>2</sup>. En outre, les personnes morales qui bénéficient d'une exonération fiscale, totale ou partielle, en application de la loi sur les impôts cantonaux directs sont également exonérées, dans la même mesure, des impôts ecclésiastiques<sup>3</sup>.

Le droit d'imposer les personnes morales est réparti proportionnellement au nombre des catholiques romains et des évangéliques réformés résidant dans la commune du siège de la personne morale<sup>4</sup>.

Pour donner un ordre de grandeur de cette répartition interconfessionnelle, il y a dans le canton,

---

<sup>1</sup> Art. 13 al. 1 de la loi du 26 septembre 1990 concernant les rapports entre les Eglises et l'Etat (LREE ; RSF 190.1)

<sup>2</sup> Art. 13 al. 2 let b LREE

<sup>3</sup> Art. 13 al. 3 LREE

<sup>4</sup> Art. 14 al. 2 LREE

selon les données actuelles du Registre des habitants, environ 185 000 catholiques romains et 40 000 évangéliques réformés.

Il appartient aux paroisses de fixer le coefficient de l'impôt ecclésiastique en pour cent de l'impôt cantonal de base. Pour les personnes morales, qui sont redevables d'un impôt ecclésiastique sur le bénéfice, sur le capital, ainsi que d'un impôt minimal, ce coefficient ne peut cependant pas dépasser 10 % de l'impôt cantonal de base<sup>5</sup>. Tant l'impôt sur le bénéfice que l'impôt sur le capital varient entre 5 et 10 % de l'impôt cantonal de base selon les paroisses catholiques et entre 6,15 et 10 % selon les paroisses réformées.

La Communauté israélite du canton de Fribourg, qui a également fait l'objet d'une reconnaissance de l'Etat, ne prélève pas d'impôt sur les personnes morales<sup>6</sup>. Elle bénéficie toutefois, de la part de l'Etat, d'un montant en compensation de sa part à l'impôt cantonal sur les personnes morales qui équivaut à 10 % du rendement de ce dernier impôt, pondéré par le nombre de personnes de confession israélite<sup>7</sup>.

#### *b) La constitutionnalité d'un tel impôt*

Dans un arrêt du 13 juin 2009<sup>8</sup>, le Tribunal fédéral a confirmé, malgré les critiques de la doctrine, sa jurisprudence constante inaugurée en 1878 en matière de liberté de conscience et de croyance invoquée par les personnes morales. A cette occasion, les juges fédéraux ont répété que l'assujettissement des personnes morales à l'impôt ecclésiastique est compatible avec la Constitution fédérale. En particulier, il a été redit qu'un tel impôt ne violait pas la liberté de conscience et de croyance garanti par l'article 49 de la Constitution fédérale de 1874 et par l'article 15 de la Constitution fédérale de 1998 et était donc admissible, attendu que cette liberté ne protège que les personnes physiques et que les personnes morales, qui sont dépourvues de convictions religieuses, ne peuvent s'en prévaloir.

A noter que, dans son arrêt, le Tribunal fédéral a expressément refusé de modifier sa jurisprudence. Il a en effet considéré que peu de changements importants étaient intervenus dans les cantons en cette matière et que, par rapport à sa dernière décision datant de 1976, il n'existait aucun motif sérieux et objectif qui justifierait un revirement de jurisprudence. Et le Tribunal fédéral de conclure que s'il n'appartenait pas au juge constitutionnel de réviser la législation des cantons, il n'était pas interdit aux cantons eux-mêmes de réviser leur réglementation relative aux impôts ecclésiastiques<sup>9</sup>.

Dans le cadre d'une décision datant du 22 septembre 2010<sup>10</sup>, le Tribunal fédéral a confirmé de nouveau sa jurisprudence, selon laquelle l'assujettissement des personnes morales à l'impôt ecclésiastique est compatible avec la liberté de conscience et de croyance, le droit à l'égalité et à la liberté économique.

---

<sup>5</sup> Art. 16 al.2 let. B LREE

<sup>6</sup> Art. 4 al.3 de la loi du 3 octobre 1990 portant reconnaissance de la Communauté israélite du canton de Fribourg (RSF 193.1).

<sup>7</sup> Art. 1 de l'arrêté du 11 décembre 2000 concernant le montant alloué à la Communauté israélite du canton de Fribourg en compensation de sa part annuelle sur les personnes morales et à l'impôt prélevé à la source (RSF 193.16).

<sup>8</sup> ATF 126 I 122 consid. 3 et 4.

<sup>9</sup> ATF précité, consid. 5 d et e.

<sup>10</sup> ATF 2C\_71/2010 (Affaire X SA et Y. contre Administration fiscale du canton de Schwyz).

*c) Les considérations qui ont prévalu lors de l'adoption de la législation cantonale*

L'article 13 de la LREE, objet de la motion populaire des Jeunes libéraux-radicaux, a été examiné le 26 septembre 1990, à l'occasion de l'adoption de la loi sur les rapports entre les Eglises et l'Etat qui faisait suite à une révision de la Constitution cantonale tendant au réaménagement des rapports entre les Eglises et l'Etat. Il n'a pas été modifié depuis lors.

Cette disposition n'a guère suscité de débat au Grand Conseil : elle a été adoptée en première lecture, sans opposition. Le Parlement a ainsi fait sien l'exposé des motifs du Conseil d'Etat qui relevait que l'imposition des personnes morales n'était pas dénuée de tout fondement si l'on pense aux tâches d'intérêt général accomplies par les Eglises reconnues et aussi à l'accroissement de certaines nécessités pastorales dues au développement de personnes morales en une région donnée. Le commissaire du Gouvernement a en outre mentionné que la suppression de cette imposition aurait pour effet d'augmenter d'autant la charge fiscale des personnes physiques<sup>11</sup>.

*d) Les travaux de la Constituante*

L'entrée en vigueur de la Constitution du canton de Fribourg du 16 mai 2004 n'a pas modifié la question de l'assujettissement des personnes morales aux impôts ecclésiastiques, dès lors que ladite Charte fondamentale se contente de disposer que la perception des impôts ecclésiastiques est réglée par la loi<sup>12</sup>.

La Constituante a toutefois rejeté, lors de trois votes successifs<sup>13</sup>, une proposition tendant à prohiber la perception d'un impôt ecclésiastique auprès des personnes morales. Les arguments qui l'ont emporté étaient de deux natures. Tout d'abord, il a été retenu que les Eglises, au-delà de leurs tâches liturgiques et culturelles, déploient une activité sociale et culturelle qui profite à l'ensemble de la société et que, par conséquent, il est justifié que les personnes morales contribuent aussi, par le biais de l'impôt ecclésiastique, au ciment social. Il a ensuite été considéré que la question de l'impôt ecclésiastique des personnes morales n'était pas de rang constitutionnel mais devait être résolue au niveau de la loi.

*e) Une motion allant dans ce sens rejetée*

Une motion proche de la motion populaire déposée par les Jeunes libéraux-radicaux a été déposée à la fin de la législature 2002–2006. Par motion déposée et développée le 16 mars 2005<sup>14</sup>, les députés Denis Boivin et Nicolas Bürgisser demandaient au Conseil d'Etat de transmettre au Grand Conseil un projet de loi modifiant la loi concernant les rapports entre les Eglises et l'Etat de façon à ce que les personnes morales qui en font la requête écrite soient exemptées des impôts ecclésiastiques.

Le 14 mars 2006, le Grand Conseil s'est penché sur la motion que le Conseil d'Etat proposait de rejeter. Lors des débats, le commissaire du Gouvernement a relevé que le Conseil d'Etat entend continuer à faire partie des 20 cantons qui maintiennent le principe de l'impôt ecclésiastique pour les personnes morales. Le commissaire a relevé à cette occasion que le Gouvernement ne pensait pas que le maintien de cet impôt obligatoire soit un handicap à la promotion économique. Par

---

<sup>11</sup> BGC 1990, p.1586 ss.

<sup>12</sup> Art. 143 de la Constitution du canton de Fribourg du 16 mai 2004 (RSF 10.1)

<sup>13</sup> Cette proposition a été rejetée en lecture dite «zéro» par 65 voix contre 46 (BOC 2002, p. 595), en première lecture par 75 voix contre 34 (BOC 2003, p. 415) et en 2<sup>e</sup> lecture par 70 voix contre 30 (BOC 2003, p. 741)

<sup>14</sup> BGC 2005, p. 330.

contre, il craignait qu'ouvrir la porte à la liberté de payer, c'était programmer la fin de cet impôt.<sup>15</sup> Au vote, la motion a été refusée par 82 voix contre 33 (2 abstentions).

*f) La situation dans les cantons*

Les personnes morales sont assujetties à l'impôt ecclésiastique dans une grande majorité de cantons, à quelques exceptions<sup>16</sup>.

Dans les cantons et demi-cantons de Bâle-Ville, Schaffhouse, Appenzell Rhodes-Extérieures, Argovie et Genève, les personnes morales ne sont pas soumises à l'impôt ecclésiastique. En Valais, où ces frais sont supportés par le budget communal, l'impôt ecclésiastique n'est prélevé que dans quelques communes. Dans les cantons du Tessin et de Neuchâtel, le paiement de cet impôt est laissé au bon vouloir des contribuables. Quant au canton de Vaud, il ne perçoit pas d'impôt ecclésiastique au sens strict, pas même auprès des personnes physiques. Les tâches d'ordre culturel des Eglises réformée et catholique romaine sont toutefois financées par les impôts ordinaires payés par les personnes physiques et morales, si bien que l'on peut dire que la contribution aux frais de culte est obligatoire pour tous.

*g) La détermination des Eglises reconnues*

Dans une prise de position commune de la Corporation ecclésiastique catholique-romaine du canton de Fribourg, du Conseil synodal de l'Eglise évangélique réformée de canton de Fribourg et de la Communauté israélite du canton de Fribourg, les Eglises et communautés reconnues par l'Etat proposent le rejet de la motion populaire. Elles y indiquent que l'acceptation de l'instrument parlementaire aura pour effet que l'immense majorité des personnes morales présenteront une demande d'exemption de l'impôt ecclésiastique et qu'il en résultera une forte diminution des recettes des paroisses.

Les pertes en résultant amèneront les paroisses à procéder à un réexamen des priorités pastorales, soit la suppression de certaines aides financières à des organismes caritatifs, l'annulation ou le report d'investissements et la réduction des frais de personnel par le biais de licenciements. Selon les Eglises et la Communauté israélite, l'impôt ecclésiastique des personnes morales se justifie par le rôle social, culturel, spirituel et pédagogique des Eglises, dont les prestations profitent largement à l'Etat et à la société, et par là même aux personnes morales. L'Etat ainsi que d'autres collectivités devraient reprendre des tâches actuellement assumées par les Eglises et la Communauté israélite, notamment dans les domaines de l'aide sociale et du patrimoine construit religieux. Du point de vue des Eglises, il faudrait envisager une éventuelle augmentation des taux de l'impôt ecclésiastique sur les personnes physiques pour essayer de compenser partiellement la probable diminution de recettes.

*h) Les considérations financières*

Selon les chiffres à disposition du Service cantonal des contributions, le rendement de l'impôt ecclésiastique catholique et réformé confondu – prélevé auprès des personnes morales – s'est élevé en 2009 à quelque 10,5 millions de francs. Le montant devrait être de l'ordre de 10,8 millions de

---

<sup>15</sup> BGC 2006, p. 505.

<sup>16</sup> Brochure de 27 pages, éditée par la Conférence suisse des impôts, CSI, qui s'intitule «Information fiscales, CSI, l'impôt ecclésiastique, état au 1<sup>er</sup> janvier 2009» (disponible sur internet à l'adresse: <http://www.estv.admin.ch/dokumentation/00079/00080/00736/index.html?lang=fr>)

francs pour 2010. En 2002, l'impôt ecclésiastique catholique et réformé était de 5,3 millions de francs, ce qui signifie que le montant total de l'impôt ecclésiastique facturé aux personnes morales a doublé ces dernières années.

Le coût pour les paroisses qui découlerait de la suppression de l'obligation de payer l'impôt ecclésiastique ne peut pas être chiffré dans la mesure où il n'est pas possible de déterminer quelles seraient les sociétés qui continueraient à payer cet impôt sur une base volontaire. Cela étant dit, des baisses importantes de recettes se traduiraient vraisemblablement par une augmentation de l'impôt ecclésiastique facturé aux personnes physiques. De plus, ce coût sera proportionnellement important dans les paroisses ayant un grand nombre de contribuables qui sont des personnes morales.

Dans le canton de Fribourg, le taux d'imposition du bénéfice des personnes morales est de l'ordre de 24,4 % (situation en ville de Fribourg). Ce taux comprend l'impôt cantonal, communal, fédéral et ecclésiastique et peut être considéré comme étant un des taux les plus bas de Suisse romande à l'heure actuelle.

Par ailleurs, il faut relever que les paroisses ont aussi contribué aux baisses fiscales accordées aux personnes morales ces dernières années et qu'elles devraient continuer à participer aux baisses futures étant donné que l'impôt ecclésiastique est calculé à partir de l'impôt cantonal de base.

*i) L'opportunité de l'impôt ecclésiastique des personnes morales*

Les Eglises reconnues, parallèlement à leurs fonctions liturgique et culturelle, assument un rôle social au sens large important. Leur apport est important dans les domaines de l'encadrement des jeunes, du conseil aux jeunes parents, de l'assistance aux personnes âgées, de l'accompagnement des personnes en fin de vie, de l'assistance spirituelle dans les établissements hospitaliers, médico-sociaux, scolaires et pénitentiaires, de l'intégration des personnes migrantes ainsi que du soutien aux personnes en difficulté, comme les *working poor*.

Leur apport culturel est également significatif, que ce soit au niveau de la promotion de la pratique chorale et musicale que de la conservation de monuments historiques ou d'objets d'art. Force est de constater que ces activités, si elles profitent à l'individu, profitent également aux personnes morales en leur qualité d'actrices de l'activité économique. L'apport social et culturel des Eglises contribue en effet à la base de conditions-cadres favorables, en particulier celles qui ont trait au facteur humain, qui sont nécessaires tant à l'implantation d'entreprises qu'au développement des entités existantes.

La faculté pour les personnes morales de se faire dispenser de l'impôt ecclésiastique aurait vraisemblablement pour conséquence un transfert de charge fiscale en défaveur des personnes physiques.

Compte tenu de ce qui précède, le Conseil d'Etat propose le rejet de la motion populaire.

*Fribourg, le 13 décembre 2011*