

TRIBUNAL ADMINISTRATIF DU CANTON DE FRIBOURG

COUR FISCALE

Décision du Président

du 25 août 2006

Statuant conformément à l'art. 100 al. 1 let. a du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA, RSF 150.1) sur le recours interjeté le 5 mai 2006 (**4F 06 99**)

par

les époux **B. A.** et **C. A.**, à X.,

contre

la décision sur réclamation communiquée le 7 avril 2006 par le **Conseil communal de la Commune de X.**, relative à la taxe d'exemption du service de défense contre l'incendie pour l'année 2005.

(exonération de la taxe d'exemption)

C o n s i d é r a n t :

En fait:

- A. B. A. née le 20 janvier 1967, et C. A. sont mariés et domiciliés à X. Ils ont quatre enfants.

Le 17 novembre 2005, la Commune de X. a adressé à C. A. une facture de 100 francs relative à la "taxe non pompier" concernant B. A. pour la période du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2005.

Par courrier du 9 décembre 2005, C. A. a contesté la taxe facturée à son épouse en relevant notamment que l'état de santé de celle-ci ne lui permettait pas de servir dans le corps des sapeurs-pompiers.

Par courrier du 7 avril 2006, le Conseil communal de X. a communiqué à C. A. sa décision de rejeter la réclamation déposée et de maintenir la facturation de la taxe d'exemption à B. A. Prenant note de l'impossibilité de celle-ci à servir dans le corps des sapeurs-pompiers, il s'est référé à l'art. 5 al. 5 du Règlement communal du service de défense contre l'incendie, sans autre explication.

- B. Le 5 mai 2006 (date du timbre postal), sous leurs signatures conjointes, C. et B. A. ont interjeté recours contre la décision précitée. Ils relèvent que le premier nommé a servi la communauté dès l'âge de 18 ans jusqu'à 42 ans révolus et qu'il a dès lors accompli son devoir de citoyen jusqu'au bout. Quant à B. A., en incapacité de travail à 100% en raison d'une grave maladie, elle ne peut de façon durable plus effectuer de travaux conséquents et susceptibles de péjorer son état de santé. Les époux A. concluent en espérant que leur démarche conduira à la modification du règlement en cause dans le sens que "les personnes n'ayant pas la santé pour servir la communauté soient exemptées de cette taxe".

Dans ses observations du 1^{er} juin 2006, la Commune de X. s'est référée à la décision attaquée, sans autre remarque. Elle a en outre produit un exemplaire de son Règlement organique du service de défense contre l'incendie du 11 juin 2001. Une copie de ces observations a été communiquée aux recourants, à titre d'information.

- C. Le 26 juillet 2006, à la demande du greffier-rapporteur délégué à l'instruction, la Commune de X. a produit la facture du 17 novembre 2005, une fiche individuelle d'état civil concernant B. A. ainsi qu'un extrait du procès-verbal de la séance à l'occasion de laquelle son Conseil communal a pris la décision qui fait l'objet de la présente cause. Il ressort de ce dernier document que le maintien de la facture se base sur le fait que le règlement communal ne prévoit pas l'atteinte à la santé comme cause d'exonération.

En droit:

1. a) La perception de la taxe d'exemption du service de défense contre l'incendie (ci-après: la taxe d'exemption) se fonde sur les art. 45 al. 1 de la loi du 12 novembre 1964 sur la police du feu et la protection contre les éléments naturels (LPolfeu, RSF 731.0.1) et 21 de la loi du 10 mai 1963 sur les impôts communaux (LICo, RSF 632.1).

Selon l'art. 49a LPolfeu, les décisions prises en application de cette loi sont sujettes à recours conformément au code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Toutefois, en ce qui concerne la taxe d'exemption, l'art. 45 al. 3 LPolfeu prescrit que les dispositions de la LICo sont applicables. En application de l'art. 42 al. 1 et 2 LICo, la facture est ainsi susceptible d'une réclamation à l'autorité communale et la décision sur réclamation de l'autorité communale est sujette à recours directement au Tribunal administratif. Quant à la procédure, elle est régie par les dispositions de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) relatives aux voies de droit et, pour le surplus, par le CPJA (voir art. 42 al. 3 LICo).

- b) Le recours, déposé le 5 mai 2006 contre une décision adressée le 7 avril 2006, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 150 al. 1 et 180 LICD et 30 et 79 ss CPJA. Partant, il est recevable à la forme.
- c) Selon l'art. 76 let. a CPJA, la qualité pour recourir n'est reconnue qu'à la personne qui est atteinte par la décision attaquée et qui a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée.

En l'espèce, dans la mesure où les dispositions légales applicables ne prévoient pas de responsabilité solidaire entre les époux pour ce type de taxe (voir notamment art. 44 al. 3 LICo; art. 13 al. 1 LICD concernant les impôts directs sur le revenu et la fortune), B. A. est la seule débitrice de la taxe d'exemption. Le fait que la facture portant le libellé "B. A. du 01-01-2005

au 31-12-2005 360 jours taxe annuelle 100 francs" ait été adressée à C. A. relève en conséquence de l'erreur, voire d'un procédé inapproprié qui, lorsqu'il s'agit de communiquer un tel bordereau à une femme mariée, consisterait à le lui faire parvenir systématiquement par l'intermédiaire de son époux. Quoi qu'il en soit, dans la mesure où C. A. n'est pas le débiteur de la taxe d'exemption contestée, il faut constater qu'il n'a pas d'intérêt suffisant à son annulation, de telle sorte que sa qualité pour recourir contre la décision sur réclamation confirmant cette taxe doit être niée. En tant qu'il est interjeté par C. A., le recours sera dès lors déclaré irrecevable.

Quant à la qualité pour recourir de B. A., elle est donnée du seul fait que celle-ci est la débitrice de la taxe en cause. Par ailleurs, vu les circonstances de l'espèce et le fait que B. A. ne le conteste pas dans son recours, il est possible de considérer que la réclamation du 9 décembre 2005 signée uniquement de C. A. a été faite au nom de son épouse également, de telle sorte que celle-ci est également la véritable destinataire de la décision sur réclamation adressée à son mari le 7 avril 2006. Le recours est en conséquence recevable en tant qu'il est déposé par B. A.

- d) En vertu des art. 100 al. 1 let. c CPJA et 186 LICD, lorsque la valeur litigieuse ne dépasse pas 1'000 francs, comme en l'espèce, la cause est de la compétence du Président de la Cour fiscale, qui statue par prononcé présidentiel.
2. a) Dans la version française de la loi en vigueur jusqu'au 31 décembre 1997, l'art. 43 al. 2 LPolfeu disposait que l'obligation d'incorporation dans le corps de sapeurs-pompiers pouvait être imposée à tout homme valide ayant l'âge de 20 ans révolus et n'ayant pas atteint 50 ans, voire 60 ans en cas de nécessité. La version allemande de cette disposition était analogue, sous la réserve notable qu'elle se référait expressément à l'ensemble des hommes ("*alle Männer*") sans contenir de terme équivalent à l'adjectif "valide". L'art. 45 al. 1 LPolfeu énonçait quant à lui le principe selon lequel les hommes non incorporés faisant partie des classes d'âge astreintes au service étaient soumis au paiement d'une taxe annuelle d'exemption. Il existait en outre un art. 46 LPolfeu qui contenait une liste des catégories de personnes exemptées du service et du paiement de la taxe et qui réservait aux communes la possibilité de compléter cette liste. Ces dispositions ont ensuite fait l'objet de deux modifications successives par le biais d'un décret urgent puis par la voie ordinaire (entrées en vigueur respectivement le 1^{er} janvier 1998 et le 1^{er} janvier 1999), dans le but de les rendre compatibles avec le principe de l'égalité des sexes (voir message du 7 avril 1998, BGC 1998 p. 388ss).

Dans sa teneur en vigueur à partir du 1^{er} janvier 1999, l'art. 43 LPolfeu prévoit désormais que les hommes et les femmes domiciliés sur le territoire de la commune peuvent, quelle que soit leur nationalité, être astreints à coopérer au service de défense contre l'incendie par leur incorporation dans le corps de sapeurs-pompiers (al. 1). Il précise que cette obligation peut être imposée à tout homme ou à toute femme ayant l'âge de 20 ans révolus et n'ayant pas atteint 52 ans, voire 60 ans en cas de nécessité (al. 2). L'adjectif "valide" qui figurait jusqu'alors dans la version française de cette disposition n'a pas été repris, sans que cette disparition trouve une explication dans le message du 7 avril 1998. Quant à l'art. 45 LPolfeu, il prévoit désormais non seulement que les hommes et les femmes soumis à l'obligation de faire le service et qui ne sont pas incorporés dans le corps des sapeurs-pompiers peuvent être soumis au paiement d'une taxe annuelle d'exemption (al. 1), mais également que l'assiette et le montant de la taxe ainsi que les catégories de personnes qui peuvent en être exemptées sont déterminés par les communes (al. 2). Le choix des catégories de personnes exemptées étant uniquement du ressort des communes depuis le 1^{er} janvier 1999, l'ancien art. 46 LPolfeu en vigueur jusqu'au 31 décembre 1998 a été abrogé (sur ce point, voir le message du 7 avril 1998, BGC 1998 p. 391).

- b) En application de la LPolfeu, l'autorité intimée a adopté le 11 juin 2001 un Règlement organique du service de défense contre l'incendie (ci-après: le Règlement communal). S'agissant à tout le moins des dispositions applicables à la présente cause, ce règlement reprend en grande partie les termes de la version française du règlement type édité par le Service des communes, en collaboration étroite avec l'Etablissement cantonal d'assurance des bâtiments (ECAB; texte du règlement type disponible sur internet à l'adresse <http://www.fr.ch/scom>).

A teneur de l'art. 5 al. 1 du Règlement communal, le service de défense de l'incendie ou le paiement de la taxe d'exemption est obligatoire pour tout homme ou femme valide domicilié/e sur le territoire de la commune, quelle que soit sa nationalité, dès 20 ans révolus et jusqu'au 31 décembre de ses 50 ans. L'art. 5 al. 4 du Règlement communal précise que le conseil communal peut libérer du service actif et du paiement de la taxe les sapeurs-pompiers à 42 ans révolus, les sous-officiers et les officiers à 47 ans révolus, à condition que les besoins en effectifs soient réalisés. A son art. 5 al. 5, le Règlement communal énonce une liste de personnes dispensées du service et également exonérées de la taxe d'exemption. Il s'agit des personnes au bénéfice d'une rente AI (let. a), des membres du corps de police cantonale ou communale (let. b), des ecclésiastiques et des séminaristes (let. c), des personnes qui sont incorporées dans un corps de sapeurs-pompiers d'entreprise ou d'établissement officiellement reconnu (let. d), des membres de l'exécutif communal (let. e), du conjoint d'une personne exonérée

conformément aux lettres a à e (let. f), du conjoint d'une personne incorporée (let. g) et des personnes seules s'occupant, dans leur propre ménage, d'un enfant de moins de 16 ans révolus et/ou d'une personne invalide ou impotente (let. h). En outre, les femmes enceintes sont également dispensées. Elles sont exonérées du paiement de la taxe pour une année de grossesse (art. 5 al. 6 du Règlement communal).

S'agissant plus particulièrement de la taxe d'exemption, l'art. 6 du Règlement communal dispose notamment qu'elle est due par les hommes et les femmes soumis à l'obligation de faire le service et qui ne sont pas incorporés (al. 1, 1^{ère} phrase), qu'elle est fixée à 200 francs (al. 2, dans sa teneur modifiée par l'avenant du 13 décembre 2004) et que, dans un couple marié non séparé en droit ou en fait (taxation fiscale conjointe), avec enfants de moins de 16 ans révolus et/ou avec une personne invalide ou impotente à charge, chaque conjoint astreint et non incorporé paie une taxe réduite de moitié (al. 3).

3. a) En l'espèce, la recourante demande son exonération de la taxe d'exemption pour l'année 2005 en se référant notamment au fait que sa maladie entraîne une incapacité de travail durable et s'oppose dès lors à son intégration dans le corps de sapeurs-pompiers de la commune.

S'agissant du droit cantonal, il ne ressort ni du texte des art. 43 ss LPolfeu, ni des travaux préparatoires à celle-ci que le législateur cantonal ait eu la volonté d'exonérer de façon générale toutes les personnes qui, en raison d'une maladie, ne sont pas aptes au service de défense contre l'incendie. Au contraire, il a été vu ci-dessus que ces dispositions énoncent le principe selon lequel les hommes et les femmes sont soumis à l'obligation de faire le service, ceux qui ne sont pas incorporés pouvant être soumis à une taxe d'exemption. D'éventuelles exceptions à ce principe relèvent uniquement de la législation communale.

Quant au règlement communal applicable en l'occurrence, le texte de son art. 5 n'apparaît pas suffisamment précis quant aux exceptions au principe susmentionné. En effet, alors que son alinéa 1 pourrait sembler limiter l'obligation de servir ou de payer la taxe aux seuls hommes et femmes valides, son al. 5 prévoit une liste précise des différentes catégories de personnes qui sont dispensées du service de défense contre l'incendie et exonérées du paiement de la taxe d'exemption, parmi lesquelles figurent certes les bénéficiaires d'une rente de l'assurance-invalidité (let. a), mais pas l'ensemble des personnes qui ne seraient pas susceptibles d'être considérées comme valides au sens de l'al. 1. Il y a dès lors lieu de procéder à une interprétation de cette disposition.

- b) D'après les principes généraux d'interprétation, si la lettre d'un texte législatif n'est pas absolument claire, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégageant de tous les éléments à considérer, soit de sa relation avec d'autres dispositions légales, de son contexte (interprétation systématique), du but poursuivi, de l'esprit de la règle, des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique), ainsi que de la volonté du législateur telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique; ATF 128 II 56 consid. 4a; ATF 125 II 177 consid. 3).
- c) En l'occurrence, il convient d'abord de constater que, sous réserve d'une nuance concernant la limite d'âge maximale, l'art. 5 al. 1 du Règlement communal reprend textuellement l'art. 5 al. 1 du règlement type édité par le Service des communes. Quant à l'art. 5 al. 5 et 6 du Règlement communal qui énumère les différentes catégories de personnes qui sont dispensées du service de défense contre l'incendie et exonérées du paiement de la taxe d'exemption, il se fonde sur l'art. 5 al. 4 du règlement type qui prévoit une telle possibilité en laissant aux communes le choix des exemptions souhaitées. Or, selon les informations fournies par l'ECAB, l'intention des rédacteurs du règlement type n'a jamais été de prévoir une solution différente de celle prévue aux art. 43ss LPolfeu, mais plutôt de reprendre le système légal d'assujettissement généralisé, sous réserve d'exceptions à déterminer par chaque législateur communal. En particulier, il n'a jamais été question d'introduire dans le règlement type une exemption de principe pour l'ensemble des personnes qui ne sont pas aptes au service en raison d'une maladie. La mention de l'adjectif "valide" figurant à l'art. 5 al. 1 a ainsi été reprise par inadvertance de la version française de l'art. 43 al. 2 LPolfeu en vigueur jusqu'au 31 décembre 1998, alors qu'elle aurait dû être supprimée. Cela est notamment confirmé par le fait que l'adjectif "valide" ne trouve pas de traduction correspondante dans la version allemande du règlement type (voir courriel du 4 août 2006 confirmant un entretien téléphonique du même jour entre le greffier-rapporteur délégué à l'instruction et un représentant de l'ECAB ayant participé à l'élaboration des modifications légales entrées en vigueur au 1^{er} janvier 1999 ainsi qu'à la rédaction du règlement type). Dans la mesure où l'art. 5 al. 1 du Règlement communal est repris directement de l'art. 5 al. 1 du règlement type, il apparaîtrait dans ce contexte peu crédible de se référer à la seule mention de l'adjectif "valide" figurant dans cet article pour en conclure que l'intention du législateur communal était effectivement d'exempter de l'obligation d'incorporation ou du paiement de la taxe l'ensemble des personnes inaptes au service en raison d'une maladie. Au contraire, il semble bien plus vraisemblable que celui-ci n'ait fait que reproduire l'erreur contenue dans le règlement type.

D'autres considérations d'ordre systématique permettent de confirmer l'interprétation selon laquelle la mention de l'adjectif "valide" à l'art. 5 al. 1 du Règlement communal doit être dénuée de toute portée. En effet, si la volonté du législateur communal avait réellement été d'exempter de façon générale les personnes non valides du paiement de la taxe, on ne voit pas pourquoi il aurait prévu à l'art. 5 al. 5 let. a du Règlement communal une telle exemption limitée aux seuls bénéficiaires d'une rente de l'assurance-invalidité.

Enfin, l'interprétation qui précède est conforme à l'esprit de la loi et plus particulièrement à la nature de la taxe litigieuse qui constitue une contribution de remplacement servant à maintenir une certaine égalité de traitement entre les personnes astreintes à servir dans la défense contre les incendies et celles qui en sont dispensées (voir notamment l'arrêt de la Cour fiscale du 14 décembre 2005, publié *in* RFJ 2006 p. 284, RDAF 2006 p. 288 et sur internet à l'adresse <http://www.fr.ch/tad>, consid. 4). Une telle taxe ne contient en effet aucun élément punitif lié à un reproche qui serait fait à une personne qui ne serait pas incorporée dans le corps des sapeurs-pompiers alors qu'elle en aurait la possibilité, mais vise uniquement à compenser l'avantage de ne pas participer aux activités contraignantes du service du feu. Dans ces conditions, il est logique qu'elle soit également acquittée par des personnes qui bénéficient de cet avantage parce qu'elles ne sont pas aptes, en raison d'une maladie, à accomplir un tel service.

- d) Interprété dans le sens qui précède, le Règlement communal ne prévoit pas d'exonération de la taxe d'exemption du service du feu pour les personnes qui sont inaptes au service en raison d'une maladie. Indépendamment de la compréhension qu'appellent les difficultés liées à la grave maladie dont souffre la recourante, il convient dès lors d'en conclure que la décision attaquée est conforme au Règlement communal sur ce point.
- e) A l'appui de son recours, la recourante invoque également le fait que son mari a été incorporé dans un corps de sapeurs-pompiers jusqu'à 42 ans révolus.

A la lecture des catégories de personnes énoncées par l'art. 5 al. 5 et 6 du Règlement communal, force est de constater que celui-ci ne prévoit pas d'exonération pour les conjoints des personnes qui ont été par le passé incorporées dans un corps de sapeurs-pompiers et qui ne sont désormais plus astreintes au service. La décision attaquée est dès lors conforme au Règlement communal sous cet angle également.

- 4. a) S'agissant de la conformité du Règlement communal au droit cantonal et à l'ordre constitutionnel suisse, il importe de relever que les communes

disposent d'une grande liberté dans l'établissement des cas d'exonération de la taxe d'exemption du service du feu (voir le message du 7 avril 1998 et les délibérations relatives à la modification légale entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1999, BGC 1998, p. 388 ss, 391 ainsi que 624 ss, 627). Cette autonomie n'est limitée que par les principes constitutionnels de l'égalité de traitement et de l'interdiction de l'arbitraire, ce qui signifie que le juge ne peut étendre les cas d'exonération prévus par un règlement communal que dans les cas où ces principes sont violés.

- b) En l'espèce, la recourante n'indique pas en quoi la réglementation communale serait contraire à la Constitution fédérale. S'agissant du principe de l'égalité de traitement, en dépit de la précarité de son état de santé attestée par le diagnostic d'une grave maladie au cours de l'automne 2005, il n'apparaît pas en l'état que la situation de la recourante soit assimilable à celle d'une personne au bénéfice d'une rente de l'assurance-invalidité (voir art. 5 al. 5 let. a du Règlement communal). Quant à une éventuelle violation de l'interdiction de l'arbitraire, il convient de rappeler une nouvelle fois que la taxe litigieuse constitue une contribution de remplacement servant à maintenir une certaine égalité de traitement entre les personnes astreintes à servir dans la défense contre les incendies et celles qui en sont dispensées, de telle sorte qu'il n'apparaît pas arbitraire de percevoir celle-ci également auprès de personnes qui, en raison de leur état de santé, sont inaptes au service et ne sont de ce fait pas incorporées.
- c) Il ressort de ce qui précède que, sur le principe, la perception de la taxe d'exemption auprès de la recourante est conforme au Règlement communal et peut également être confirmée au regard des principes constitutionnels de l'égalité de traitement et de l'interdiction de l'arbitraire. Quant à la fixation de la taxe à 100 francs, soit la moitié du montant prévu à l'art. 6 al. 2 du Règlement communal, elle n'est pas contestée et paraît a priori correcte eu égard à l'art. 6 al. 3 du Règlement communal qui prévoit une telle réduction pour le conjoint astreint et non incorporé ayant des enfants de moins de 16 ans révolus.

Pour l'ensemble des raisons qui précèdent, le recours sera dès lors rejeté en tant qu'il est déposé par B. A. Partant, la décision attaquée est confirmée.

006.1.1; 054; 084; 091; 419.7