

Ulysse DE BUTTET

**L'impôt ecclésiastique en Suisse et sa pertinence aujourd'hui**

Travail de proséminaire en droit des religions

Université de Fribourg

Faculté de droit

Sous la direction du Prof. Yves MAUSEN

Numéro d'étudiant : 20-208-013

Nombre de semestre : 3

Rue Joseph Piller 4, 1700 Fribourg

078 899 25 11

ulyse.debuttet@unifr.ch

Sujet remis le 10 janvier 2022

Fribourg, le 3 avril 2022

## Table des matières

<b>Table des matières</b> .....	<b>II</b>
<b>Table des abréviations</b> .....	<b>III</b>
<b>Bibliographie</b> .....	<b>V</b>
<b>Introduction</b> .....	<b>1</b>
<b>I. Généralités</b> .....	<b>2</b>
A. Définition.....	2
B. Fédéralisme et impôt ecclésiastique – différents systèmes.....	3
C. Sujets et bénéficiaires .....	5
<b>II. Analyse</b> .....	<b>6</b>
A. Exemple du canton de Fribourg.....	6
B. Comparaison avec le canton de Vaud.....	7
C. Comparaison avec le canton de Genève.....	10
<b>III. Pertinence du système actuel</b> .....	<b>11</b>
A. Légalité – point de vue juridique .....	11
B. Légitimité – point de vue théologique .....	14
C. Modes de financement alternatifs.....	15
<b>Conclusion</b> .....	<b>18</b>

## Table des abréviations

aCst. 1848	Constitution fédérale de la Confédération suisse du 12 septembre 1848 (Ancienne Constitution)
aCst. 1874	Constitution fédérale de la Confédération suisse du 29 mai 1874 (Ancienne Constitution)
aCst./VD	Constitution du canton de Vaud du 1 <sup>er</sup> mars 1885 (Ancienne Constitution)
al.	alinéa(s)
art.	article(s)
ATF	Recueil officiel des arrêts du Tribunal fédéral suisse
BGE	= ATF
CC	Code civil suisse du 10 décembre 1907 (RS 210.0)
consid.	considérant
cf.	<i>confer</i>
Cst.	Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (RS 101.0)
Cst./GE	Constitution de la République et Canton de Genève du 24 mai 1847 (RS 131.234)
Cst./JU	Constitution de la République et Canton du Jura du 20 mars 1977 (RS 131.235)
Cst./VD	Constitution du canton de Vaud du 14 avril 2003 (RS 131.231)
édit.	éditeur(s)
etc.	<i>et cætera</i>
FF	Feuille Fédérale
GE	Canton de Genève
JdT	Journal des Tribunaux
LR CR	loi sur la reconnaissance des communautés religieuses et sur les relations entre l'Etat et les communautés religieuses reconnues d'intérêt public

p. page(s)  
s. suivant(e)  
ss suivant(e)s  
TF Tribunal fédéral suisse

## Bibliographie

### Doctrine

Becci Irène / Monnot Christophe / Voirol Olivier (édit.), *Pluralisme et reconnaissance – Face à la diversité religieuse*, Rennes 2018.

CAVELTI Urs Joseph, *Kultussteuern, Kultusbudgets und die nachgeführte Bundesverfassung*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Das Religionsrecht der neuen Bundesverfassung*, Fribourg 2001, p. 51 ss.

EHRENZELLER Bernhard, *L'avenir est-il à une séparation de l'Eglise et de l'Etat ou à de nouvelles formes de coopération ?*, in : Gerosa Libero / Pahud de Mortanges René (édit.), *Eglise catholique et Etat en Suisse*, Zurich 2010, p. 59 ss.

Fleiner Thomas (édit.), *Les Eglises et le fédéralisme*, 1990 Fribourg.

FATIO Nicole, *Une Eglise nationale séparée de l'Etat depuis 1907 – histoire et réalité aujourd'hui*, in : Schindler Alfred (édit.), *Kirche und Staat, Bindung – Trennung – Partnerschaft*, Zurich 1994, p. 138 ss.

Frey Jakob / Kraus Dieter / Lienemann Wolfgang / Pahud de Mortanges René (édit.), *Annuaire suisse de droit ecclésial 2000*, Berne 2003 .

GARDAZ Philippe, *Die Anerkennung von Religionsgemeinschaften – Kompetenzen, Typologie und aktuelle Situation*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Staatliche Anerkennung von Religionsgemeinschaften – Zukunfts- oder Auslaufmodell ?*, Zurich 2015, p. 1 ss (cité : GARDAZ, reconnaissance).

GARDAZ Philippe, *Les communautés religieuses entre autofinancement et financements étrangers*, in : Pahud de Mortanges René / Tanner Erwin (édit.), *Coopération entre Etats et communautés religieuses selon le droit suisse*, Genève/Zurich/Bâle 2005, p. 659 ss (cité : GARDAZ, communautés religieuses).

GARDAZ Philippe, *Le statut des Eglises et communautés religieuses dans la nouvelle constitution vaudoise*, in : Frey Jakob / Kraus Dieter / Lienemann Wolfgang / Pahud de Mortanges René (édit.), *Annuaire suisse de droit ecclésial 2000*, Berne 2003, p. 168 ss (cité : GARDAZ, statut).

GARDAZ Philippe, *Les difficultés d'une reconnaissance juridique des communautés musulmanes – L'exemple du canton de Vaud*, in : Becci Irène / Monnot Christophe / Voirol Olivier (édit.), *Pluralisme et reconnaissance – Face à la diversité religieuse*, Rennes 2018, p. 133 ss (cité : GARDAZ, difficultés).

GEROSA Libero, « *Kirchenaustritt* » - *sortie de l'Eglise ou simple sortie d'une corporation de droit public ?*, in : Gerosa Libero / Pahud de Mortanges René (édit.), *Eglise catholique et Etat en Suisse*, Zurich 2010, p. 177 ss.

Gerosa Libero / Pahud de Mortanges René (édit.), *Eglise catholique et Etat en Suisse*, Zurich 2010.

HAMMANN Gottfried, *Geschichte und Gegenwart der Neuenburger Kirche – Trennung auf eigenen Wunsch*, in : Schindler Alfred (édit.), *Kirche und Staat, Bindung – Trennung – Partnerschaft*, Zurich 1994, p. 163 ss.

JÄNTERA-JAREBORG Maarit, *Religion and the Secular State in Sweden*, in : Martinez-Torró Javier / Durham W. Cole Jr. (édit.), *Religion and the secular Stat – National Reports (18. Congress of the International Academy of Comparative Law, Washington D.C., 2010)*, Madrid 2015, p. 700 ss.

KOSCH Daniel, *Le financement de l'Eglise tiraillé entre l'ecclésiologie et la démocratie*, in : Gerosa Libero / Pahud de Mortanges René (édit.), *Eglise catholique et Etat en Suisse*, Zurich 2010 (cité : KOSCH, financement de l'Eglise), p. 159 ss.

KOSCH Daniel, *Le financement public de l'Eglise catholique en Suisse – Chiffres, cadre général et perspectives pour l'avenir*, Zurich 2013 (cité : KOSCH, financement public).

MACHERET Augustin, *Les Eglises de l'Etat – séparables ou inséparables*, in : Fleiner Thomas (édit.), *Les Eglises et le fédéralisme*, 1990 Fribourg, p. 16 ss.

MARTI Michael / KRAFT Eliane / WALTER Felix, *Dienstleistungen, Nutzen und Finanzierung von Religionsgemeinschaften in der Schweiz*, Berne 2010.

Martinez-Torró Javier / Durham W. Cole Jr. (édit.), *Religion and the secular Stat – National Reports (18. Congress of the International Academy of Comparative Law, Washington D.C., 2010)*, Madrid 2015.

MÜLLER Aloïs, *Religion als vorpolitische Ressource – Welche Interessen hat der säkulare Staat an der Religion?*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Religiöse Neutralität – ein Rechtsprinzip in der multireligiösen Gesellschaft*, Genève 2008, p. 31 ss.

Pahud de Mortanges René (édit.), *Religiöse Neutralität – ein Rechtsprinzip in der multireligiösen Gesellschaft*, Genève 2008.

Pahud de Mortanges René / Tanner Erwin (édit.), *Coopération entre Etats et communautés religieuses selon le droit suisse*, Genève/Zurich/Bâle 2005, p. 659 ss.

Pahud de Mortanges René (édit.), *Staatliche Anerkennung von Religionsgemeinschaften – Zukunfts- oder Auslaufmodell ?*, Zurich 2015.

Pahud de Mortanges René (édit.), *Das Religionsrecht der neuen Bundesverfassung*, Fribourg 2001.

PAHUD DE MORTANGES René, *Zwischen religiöser Pluralisierung und Säkularisierung*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Staatliche Anerkennung von Religionsgemeinschaften – Zukunfts- oder Auslaufmodell ?*, Zurich 2015, p. 11 ss.

REBER Christian, *Staatliche Unterstützung für Leistungen der anerkannten Kirchen – Religionspolitik nach zweierlei Mass?*, Zurich 2020.

RUTZ A. Gregor, *Die öffentlich-rechtliche Anerkennung in der Schweiz – Bestandsaufnahme und Entwicklungstendenzen*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Die Zukunft der öffentlich-rechtlichen Anerkennung von Religionsgemeinschaften*, Fribourg 2000, p. 5 ss.

Schindler Alfred (édit.), *Kirche und Staat, Bindung – Trennung – Partnerschaft*, Zurich 1994.

STREIFF Stefan, *Kirchenfinanzen in der pluralistischen Gesellschaft – Die Einnahmen reformierter Kirchen in der Schweiz aus theologischer Perspektive*, Zurich 2008.

TAPPENBECKER R. Christian / PAHUD DE MORTANGES René, *Religionsfreiheit und religiöse Neutralität in der Schule*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Religiöse Neutralität – ein Rechtsprinzip in der multireligiösen Gesellschaft*, Genève 2008.

TUNGER-ZANETTI Andreas, *Anerkennungswünsche religiöser Gemeinschaften im «gesellschaftlichen Dreieck»*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Staatliche Anerkennung von Religionsgemeinschaften – Zukunfts- oder Auslaufmodell ?*, Zurich 2015, p. 219 ss.

WINZELER Christoph, *Kirchen in der staatlichen Rechtsordnung – eine vergleichende Umschau aus schweizerischer Sicht*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Die Zukunft der öffentlich-rechtlichen Anerkennung von Religionsgemeinschaften*, Fribourg 2000, p. 77 ss (cité : WINZELER, ordre juridique).

WINZELER Christoph, *Die weltanschauliche Neutralität des Staates – ein Rechtsprinzip und seine Bedeutungsaspekte*, in : Pahud de Mortanges René (édit.), *Religiöse Neutralität – ein Rechtsprinzip in der multireligiösen Gesellschaft*, Genève 2008 (cité : WINZELER, neutralité religieuse).

WINZELER Christoph, *Einführung in das Religionsverfassungsrecht der Schweiz*, Zurich 2009 (cité : WINZELER, introduction).

## **Documents officiels**

Autorité fiscale des contributions, Information fiscale de l'Union des autorités fiscales suisses de janvier 2022 sur l'impôt ecclésiastique, <https://www.estv.admin.ch/estv/fr/accueil.html>, consulté le 5 février 2022 (cité : Informations fiscales 2022).

Message du Conseil fédéral à la haute Assemblée fédérale concernant deux lois constitutionnelles du Canton de Genève, FF 1873 II p. 951 ss (cité : Message lois constitutionnelles GE).

## Introduction

L'impôt ecclésiastique est une contribution perçue par l'Etat à destination des différentes Eglises et organisations religieuses helvétiques. Ces prélèvements reposent entre autres sur une conception d'un Etat garant de la culture et du service public, notion interprétée de manière très large<sup>1</sup>. En effet, cette vision veut que si l'on considère que la collectivité prend en charge les besoins physiques (infrastructures et manifestations sportives par exemple) ainsi que la formation culturelle (musées, conférences, etc.), il ne paraît pas déraisonnable d'inclure les besoins spirituels des citoyens dans les prestations que l'Etat fournit<sup>2</sup>.

Les contributions ecclésiastiques sont une source importante du financement des différentes communautés religieuses helvétiques, bien que cela diffère fortement selon les cantons<sup>3</sup>. Les recettes annuelles provenant des personnes physiques et morales sont en effet évaluées à 845 millions de francs suisses, en sus d'environ 110 millions de subventions versées par les pouvoirs publics<sup>4</sup>. En outre, il a été observé que les Eglises situées dans les cantons qui ne connaissent pas d'impôt ecclésiastique obligatoire (Genève et Neuchâtel) ont de la peine à financer la vie ecclésiale au niveau communal, particulièrement la rémunération des collaborateurs paroissiaux<sup>5</sup>.

Malgré son importance, la pertinence d'une telle contribution est de plus en plus remise en cause actuellement<sup>6</sup>. Une grande partie de la doctrine porte par exemple un avis critique sur l'impôt ecclésiastique concernant les personnes morales<sup>7</sup>. Avec l'évolution de la société helvétique actuelle, est-ce toujours envisageable de percevoir des impôts à destination de communautés religieuses ? Une séparation stricte entre l'Eglise et l'Etat serait-elle par exemple une solution qui correspondrait mieux aux visions actuelles de notre civilisation occidentale ? Quels autres moyens de financement seraient possibles ? Ce sont les questions auxquelles nous allons essayer de répondre dans ce travail.

Pour ce faire, nous allons tout d'abord aborder les généralités concernant l'impôt ecclésiastique (infra I), puis analyser cette contribution (infra II). Enfin, nous examinerons la pertinence du système actuel (infra III), pour aboutir à une conclusion.

---

<sup>1</sup> KOSCH, financement public, p. 49.

<sup>2</sup> *Idem*.

<sup>3</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 67 ss.

<sup>4</sup> KOSCH, financement public, p. 54.

<sup>5</sup> KOSCH, financement de l'Eglise, p. 163.

<sup>6</sup> KRAUS, p. 387.

<sup>7</sup> ATF 126 I 122, consid. 3 (non publié au JdT) ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss.

## I. Généralités

### A. Définition

Comme nous l'avons vu précédemment, l'impôt ecclésiastique est une redevance destinée à des collectivités publiques religieuses habilitées par l'Etat<sup>8</sup>. Cette habilitation est octroyée par le biais d'une reconnaissance de l'Etat, ce qui signifie que ce dernier reconnaît un statut particulier et lui donne des privilèges, mais également des obligations<sup>9</sup>. Pour cet octroi, l'Etat va prendre en considération ses liens avec la communauté religieuse en question et l'influence de cette dernière sur la collectivité<sup>10</sup>. Les autres éléments pertinents sont le respect des principes démocratiques et la transparence financière (cf. par exemple art. 172 Cst./VD)<sup>11</sup>. Il est naturellement exigé de respecter l'ordre juridique (entre autres l'art. 5 LRRCR) et la paix confessionnelle, prévue à l'art. 72 al. 2 Cst<sup>12</sup>. Mis à part ces limites imposées aux Eglises, ces dernières jouissent autrement d'une liberté d'organisation assez large<sup>13</sup>.

La contribution ecclésiastique est prélevée par le biais de l'Etat, principalement pour des raisons pratiques, et est ensuite reversée aux différents bénéficiaires, parfois avec une commission de prélèvement (notamment à Genève)<sup>14</sup>. C'est la source de financement la plus importante des Eglises en Suisse et pratiquement tous les cantons helvétiques connaissent cette imposition, à l'exception du canton de Vaud qui possède un système particulier<sup>15</sup>. Les cantons du Tessin et du Valais font eux aussi exception, car seul un certain nombre de communes y prélèvent effectivement cet impôt<sup>16</sup>. Genève et Neuchâtel connaissent pour leur part une contribution ecclésiastique volontaire, qui n'a donc aucun caractère obligatoire (bien que perçue par l'Etat)<sup>17</sup>.

La perception peut être soit généralisée, c'est-à-dire obligatoire, soit facultative et les taux sont fixés régulièrement par les autorités compétentes<sup>18</sup>. Ces dernières vont différer selon les systèmes pratiqués par les cantons dans lesquels elles se trouvent, de par le fédéralisme, sujet que nous allons aborder maintenant<sup>19</sup>.

---

<sup>8</sup> Informations fiscales 2022, p. 2 s.

<sup>9</sup> GARDAZ, reconnaissance, p. 3 s.

<sup>10</sup> WINZELER, ordre juridique, p. 82 ss.

<sup>11</sup> GARDAZ, statut, p. 172.

<sup>12</sup> GARDAZ, difficultés, p. 135 ; GARDAZ, statut, p. 172.

<sup>13</sup> GARDAZ, statut, p. 172.

<sup>14</sup> Informations fiscales 2022, p. 8 ss.

<sup>15</sup> Informations fiscales 2022, p. 8 ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss.

<sup>16</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss ; GARDAZ, reconnaissance, p. 5 ss.

<sup>17</sup> *Idem*.

<sup>18</sup> Informations fiscales 2022, p. 7.

<sup>19</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss.

## B. Fédéralisme et impôt ecclésiastique – différents systèmes

La Suisse étant un Etat fédéral, différents systèmes coexistent en matière d'impôt ecclésiastique<sup>20</sup>. La Confédération occupe une place très restreinte dans le domaine religieux pour ce qui est de la législation, avec seules quelques dispositions en la matière (notamment les art. 15 et 72 Cst.)<sup>21</sup>. En effet, l'art. 3 Cst. attribuant la souveraineté aux cantons tant que cette dernière n'est pas limitée par la Constitution fédérale, la compétence en matière d'impôt ecclésiastique appartient aux cantons<sup>22</sup>. Ces derniers peuvent donc régler à leur guise leurs rapports avec les Eglises, tant qu'ils respectent le droit fédéral (notamment l'art. 15 Cst., qui garantit la liberté de conscience et de croyance)<sup>23</sup>. Ils peuvent donc, dans ce cadre, reconnaître une ou plusieurs Eglises et organiser leur financement comme ils le souhaitent<sup>24</sup>.

La reconnaissance des bénéficiaires, les méthodes de calcul ou encore les taux diffèrent fortement parmi les lieux de perceptions<sup>25</sup>. On distingue globalement trois types de systèmes distincts, qui sont, premièrement, l'union des Eglises et de l'Etat, deuxièmement, la séparation des Eglises et de l'Etat et, troisièmement, l'autonomie des Eglises dans un statut de droit public<sup>26</sup>. C'est néanmoins dans tous les cantons un impôt sur le revenu et, mis à part à Bâle-Ville, un impôt sur la fortune des personnes physiques<sup>27</sup>. Certains cantons frappent aussi entre autres les gains de loterie et les gains immobiliers ou prélèvent des taxes foncières, personnelles ou de ménage<sup>28</sup>. Les personnes morales sont également taxées dans la plupart des cas, sous forme d'un impôt sur le bénéfice et le capital<sup>29</sup>.

Dans la partie alémanique de la Suisse, le système de perception de l'impôt ecclésiastique est relativement généralisé<sup>30</sup>. Ce n'est cependant pas le cas en suisse romande, où le financement va d'un subventionnement global pour les Eglises reconnues de droit public (canton de Vaud, art. 170 Cst./VD) à l'interdiction de tout subventionnement des cultes (canton de Genève, art. 3 al. 2 Cst./GE)<sup>31</sup>. Entre ces deux « extrêmes », d'autres systèmes plus atté-

---

<sup>20</sup> Informations fiscales 2022, p. 5 ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss ; MACHERET, p. 16 ss.

<sup>21</sup> KOSCH, financement public, p. 64.

<sup>22</sup> MACHERET, p. 16 s.

<sup>23</sup> Informations fiscales 2022, p. 5 ; MACHERET, p. 16.

<sup>24</sup> Informations fiscales 2022, p. 5.

<sup>25</sup> *Ibidem*, p. 8.

<sup>26</sup> MACHERET, p. 17.

<sup>27</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss.

<sup>28</sup> Informations fiscales 2022, p. 21.

<sup>29</sup> Informations fiscales 2022, p. 21 ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss.

<sup>30</sup> Informations fiscales 2022, p. 21 ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 665 s. ; KOSCH, financement public, p. 69 ss.

<sup>31</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 665 ss.

nués sont appliqués dans les autres cantons romands<sup>32</sup>. Nous allons mentionner ci-après quelques modes de fonctionnements appliqués par des cantons romands, mais un accent particulier sera mis sur les cantons de Fribourg, Vaud et Genève dans notre analyse (infra II).

En Valais, l'Eglise réformée évangélique et l'Eglise catholique romaine jouissent toutes deux du statut de personnes juridiques de droit public<sup>33</sup>. Il y a dans ce canton un système de double subsidiarité, c'est-à-dire que les communes municipales ne subventionnent les paroisses que si les moyens de ces dernières sont insuffisants<sup>34</sup>. En outre, le recours à l'impôt ecclésiastique n'a lieu que si les communes favorisent ce moyen plutôt que le financement par le budget communal général<sup>35</sup>.

Un autre mode d'impôt ecclésiastique intéressant est celui du canton du Jura. Dans ce dernier, comme dans la plupart des autres cantons, l'Eglise catholique romaine et l'Eglise réformée évangélique sont reconnues collectivités de droit public (art. 130 al. 1 Cst./JU)<sup>36</sup>. Les Eglises peuvent lever un impôt auprès des personnes morales, tandis que leurs paroisses le font auprès des personnes physiques<sup>37</sup>. L'Etat va ensuite subventionner plus ou moins la moitié des salaires des Eglises catholiques et réformées, en sus d'immeubles ecclésiastiques présentant des caractéristiques intéressantes d'un point de vue culturel et les aumôneries des établissements scolaires et autres<sup>38</sup>. Cette subvention sort de l'ordinaire quant au système du financement des Eglises au niveau helvétique<sup>39</sup>.

Le dernier canton que nous allons aborder ici est celui de Neuchâtel, dans lequel l'Etat est séparé de l'Eglise et des autres communautés religieuses<sup>40</sup>. Il peut néanmoins en reconnaître certaines d'intérêt public (« kleine Anerkennung »), mais pas de droit public (« grosse Anerkennung »)<sup>41</sup>. C'est notamment le cas de l'Eglise catholique romaine, l'Eglise réformée évangélique et l'Eglise catholique chrétienne neuchâteloise<sup>42</sup>. Le canton les reconnaît car estime que ces Eglises ont des activités utiles à la population<sup>43</sup>. Le fait de ne pas être reconnues de droit public prive donc toutes les communautés religieuses de la possibilité de prélever un impôt généralisé<sup>44</sup>. Le canton offre

---

<sup>32</sup> Informations fiscales 2022, p. 5 ss.

<sup>33</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 664 ss.

<sup>34</sup> *Idem.*

<sup>35</sup> Informations fiscales 2022, p. 5 ss.

<sup>36</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 666 ss.

<sup>37</sup> Information fiscale, p. 6.

<sup>38</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 666 ss.

<sup>39</sup> *Idem.*

<sup>40</sup> GARDAZ, reconnaissance, p. 5 ss.

<sup>41</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 666 ss.

<sup>42</sup> *Idem.*

<sup>43</sup> HAMMANN, p. 190 ss.

<sup>44</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 666 ss.

cependant la possibilité de prélever gratuitement la contribution ecclésiastique volontaire<sup>45</sup>.

### C. Sujets et bénéficiaires

Comme nous l'avons évoqué ci-dessus, chaque canton est habilité à reconnaître les sujets et bénéficiaires en matière de contribution ecclésiastique<sup>46</sup>. Nous allons tout d'abord traiter des sujets de l'impôt ecclésiastique, puis des bénéficiaires et enfin aborder brièvement quelques utilisations des fonds récoltés.

En principe, ce sont les personnes physiques possédant leur domicile ou les personnes morales possédant leur siège dans le canton qui sont assujetties à l'impôt ecclésiastique<sup>47</sup>. Pour les personnes physiques, cet impôt va généralement coïncider avec le début de l'assujettissement aux impôts ordinaires, sauf pour le canton de Vaud où une part de l'impôt général payée par le contribuable est directement affectée aux Eglises officielles<sup>48</sup>. Il peut apparaître contraire à la liberté de croyance de faire payer à l'ensemble des contribuables un impôt ecclésiastique, mais certaines dispositions (notamment l'art. 15 Cst.) permettent d'y déroger dans certains cas<sup>49</sup>. Ce thème spécifique sera traité plus en profondeur dans la pertinence juridique de l'impôt ecclésiastique (infra III).

Une personne physique quittant une Eglise n'aura plus besoin en principe de payer de contribution à cette dernière<sup>50</sup>. Dans certains ordres juridiques cantonaux suisses, une déclaration de sortie de la corporation de droit public correspondant à l'Eglise catholique (sortie formelle de l'Eglise, sans être considéré comme apostasie au sens théologique) peut être considérée entre autres comme une manière d'ordonner correctement l'administration des impôts ecclésiastiques<sup>51</sup>.

La majorité des cantons prévoit un assujettissement des personnes morales à l'impôt ecclésiastique<sup>52</sup>. La Suisse est le seul pays au monde où les personnes morales sont assujetties à une telle contribution<sup>53</sup>. La justification de ce régime fiscal est liée au principe de la territorialité, qui veut que les sociétés à but lucratif contribuent au financement des Eglises dont elles bénéfi-

---

<sup>45</sup> *Idem*.

<sup>46</sup> Informations fiscales 2022, p. 12.

<sup>47</sup> *Idem*.

<sup>48</sup> Informations fiscales 2022, p.12.

<sup>49</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

<sup>50</sup> LIBERO, p. 187.

<sup>51</sup> *Ibidem*, p. 187 s.

<sup>52</sup> Informations fiscales 2022, p.13.

<sup>53</sup> KOSCH, financement public, p. 76.

cient des prestations en faveur de la collectivité<sup>54</sup>. Ce point est abondamment discuté par la doctrine, qui a un avis assez tranché sur la question, ce que nous aborderons également en détail par la suite<sup>55</sup>.

Nous allons désormais nous intéresser aux bénéficiaires de l'impôt ecclésiastique. Lorsque l'Etat reconnaît une communauté religieuse, il lui octroie généralement le statut de droit public (usuellement sous la forme d'une corporation), ce qui comprend le pouvoir de prélever l'impôt ecclésiastique<sup>56</sup>. Cette reconnaissance est donnée par l'Etat, principalement en fonction du lien de ce dernier avec la communauté en question et des autres critères évoqués ci-dessus<sup>57</sup>. A noter qu'il n'y a pas de droit à la reconnaissance de droit public, ce qui peut rendre plus compliqué l'obtention d'un tel statut<sup>58</sup>. La reconnaissance de la communauté musulmane semble par exemple être actuellement une option totalement inconcevable au niveau politique<sup>59</sup>. Le taux de cet impôt va par la suite être fixé par l'autorité compétente, qui peut être religieuse ou étatique<sup>60</sup>.

Avec les fonds récoltés, les Eglises vont pouvoir financer d'une part leurs charges correspondant à leurs activités religieuses (salaires des prêtres, entretien des locaux, charges, etc.), mais sont aussi en mesure de proposer des activités sociales<sup>61</sup>. Parmi ces dernières, on peut citer les aides apportées aux familles et aux seniors, des activités pour les jeunes, des cours de religion, des concerts, etc.<sup>62</sup>. La communauté judaïque propose également des cours informatiques ou de langue ainsi que des études surveillées<sup>63</sup>.

## II. Analyse

### A. Exemple du canton de Fribourg

Le canton de Fribourg étant un canton assez classique du point de vue des contributions ecclésiastiques, il nous a semblé intéressant de l'évoquer afin de le comparer par la suite à d'autres cantons plus particuliers, celui de Vaud et de Genève. En effet, la perception y est effectuée par le biais des services

---

<sup>54</sup> *Ibidem*, p. 76 s.

<sup>55</sup> ATF 126 I 122, consid. 3 (non publié au JdT).

<sup>56</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 659 ss.

<sup>57</sup> WINZELER, ordre juridique, p. 82 ss.

<sup>58</sup> TUNGER-ZANETTI, p. 235.

<sup>59</sup> PAHUD DE MORTANGES, p. 20.

<sup>60</sup> Informations fiscales 2022, p. 6.

<sup>61</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 43 ss.

<sup>62</sup> *Ibidem*, p. 43 s.

<sup>63</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 45.

étatiques sur la base d'une disposition contractuelle avec les Eglises reconnues<sup>64</sup>. Il y existe en outre une perception facultative par les communes ou les paroisses<sup>65</sup>.

Dans le canton de Fribourg, l'impôt ecclésiastique se calcule en pourcentage de l'impôt cantonal simple<sup>66</sup>. L'autorité religieuse compétente pour fixer ce taux est l'assemblée de paroisse<sup>67</sup>. L'autorité qui s'occupe des taux pour les personnes morales et l'impôt à la source de la communauté israélite est en revanche une autorité politique, la Direction des institutions, de l'agriculture et des forêts<sup>68</sup>. A noter que la fixation de ces taux intervient chaque année<sup>69</sup>.

On y assujetti les personnes physiques résidant dans le canton et les personnes morales qui y ont leur siège<sup>70</sup>. Les personnes physiques et morales n'ayant que des rapports économiques avec le canton de Fribourg, mais sans toutefois y habiter ou y avoir de siège sont elles aussi imposées<sup>71</sup>.

## **B. Comparaison avec le canton de Vaud**

Nous allons premièrement aborder brièvement l'ancien système des contributions fiscales ecclésiastiques dans le canton de Vaud et nous intéresser deuxièmement au système actuel, afin de pouvoir comparer l'évolution effectuée par les autorités vaudoises.

Le canton de Vaud ayant été envahi par les bernois en 1536, il a été fortement influencé par les pratiques du canton suisse-allemand<sup>72</sup>. Dans l'ancien système en vigueur dans cet Etat, l'Eglise réformée est jusqu'en 2002 une institution nationale sans personnalité juridique propre, selon l'art. 13 aCst./VD<sup>73</sup>. Quant à l'Eglise catholique romaine, elle ne jouit pas d'un statut de droit public, mais a créé des associations paroissiales en vertu des art. 60 ss CC, elles-mêmes regroupées dans une fédération cantonale<sup>74</sup>. Cependant, l'Etat contribue depuis 1970 aussi bien aux frais du culte catholique que du culte protestant, en proportion toutefois du rapport de la population catholique à la population protestante<sup>75</sup>. Quant aux autres communautés religieuses, elles sont régies par le droit privé, souvent sous la forme

---

<sup>64</sup> Informations fiscales 2022, p. 8.

<sup>65</sup> *Idem*.

<sup>66</sup> Informations fiscales 2022, p. 5.

<sup>67</sup> *Ibidem*, p. 6.

<sup>68</sup> Informations fiscales 2022, p. 6.

<sup>69</sup> *Ibidem*, p. 7.

<sup>70</sup> Informations fiscales 2022, p. 11 s.

<sup>71</sup> *Idem*.

<sup>72</sup> KOSCH, financement public, p. 49.

<sup>73</sup> GARDAZ, statut, p. 168 ss.

<sup>74</sup> *Ibidem*, p. 168 s.

<sup>75</sup> GARDAZ, statut, p. 168 s.

d'associations au sens des art. 60 ss CC (mais la société simple, la fondation ou la société par actions sont néanmoins aussi possibles)<sup>76</sup>. L'Etat de Vaud reconnaît néanmoins la communauté israélite comme institution d'intérêt public, reconnaissance envisageable aussi pour d'autres communautés<sup>77</sup>.

Lors de la révision de la Constitution vaudoise, l'Assemblée constituante s'est posé la question d'une séparation totale de l'Eglise et de l'Etat mais a rejeté une telle formule<sup>78</sup>. En effet, elle a considéré que les Eglises et communautés religieuses disposent d'une légitimité non seulement historique et démographique (quant au nombre de croyants dans la population), mais aussi d'une utilité pour la société, entre autres d'un point de vue caritatif, éducatif et culturel<sup>79</sup>. Cette reconnaissance transparait notamment dans l'art. 169 Cst./VD, qui dispose à son premier alinéa que « l'Etat tient compte de la dimension spirituelle de la personne humaine ». Au deuxième alinéa de ce même article, il est écrit qu' « [il] prend en considération la contribution des Eglises et communautés religieuses au lien social et à la transmission des valeurs fondamentales »<sup>80</sup>. Cette prise en considération est relativement novatrice et s'inscrit à contre-courant d'une société qui tend à la neutralité d'un point de vue religieux, notamment à cause du pluralisme de confessions présent (on dénombre 6 courants religieux principaux présents en Suisse, sans compter les autres mouvements plus marginaux)<sup>81</sup>.

Avec l'entrée en vigueur de la nouvelle Constitution vaudoise au printemps 2003, le statut de l'Eglise réformée a été modifié et cette dernière s'est séparée de l'Etat de Vaud<sup>82</sup>. Les dispositions constitutionnelles actuelles (notamment l'art. 170 Cst./VD) mettent sur un pied d'égalité les Eglises réformées et catholiques, en sus de l'attribution d'une plus grande autonomie pour l'Eglise réformée<sup>83</sup>. Avec ce nouveau système, les Eglises vaudoises sont considérées comme des corporations de droit public n'ayant pas besoin de se financer de manière autonome, étant soutenues par le canton<sup>84</sup>. En effet, selon l'art. 170 al. 1 Cst./VD, « l'Eglise évangélique réformée et l'Eglise catholique romaine, telles qu'elles sont établies dans le canton, sont reconnues comme institutions de droit public dotées de la personnalité morale ». Selon l'al. 2 du même article, c'est à l'Etat de subvenir à ses besoins pour assurer l'accomplissement de leur mission<sup>85</sup>.

---

<sup>76</sup> RUTZ, p. 49 ss.

<sup>77</sup> GARDAZ, statut, p. 169 s.

<sup>78</sup> *Idem*.

<sup>79</sup> GARDAZ, statut, p. 168.

<sup>80</sup> *Idem*.

<sup>81</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 18.

<sup>82</sup> GARDAZ, statut, p. 168 ; KOSCH, financement public, p. 48.

<sup>83</sup> GARDAZ, statut, p. 170 s.

<sup>84</sup> KOSCH, financement public, p. 48 s.

<sup>85</sup> GARDAZ, statut, p. 170 s.

L'Assemblée constituante a refusé tant un impôt ecclésiastique qu'un impôt ayant pour but de financer les Eglises, communautés religieuses ou associations humanitaires reconnues d'intérêt public (au gré du contribuable). A noter qu'elles sont même dispensées de prélever des impôts ecclésiastiques<sup>86</sup>. C'est donc par le biais du budget général de l'Etat que continue à être assuré le financement des Eglises, tandis que les communes prennent à leur charge les bâtiments et auxiliaires du culte<sup>87</sup>. Le soutien financier pris en charge par la collectivité est justifié par l'importance des Eglises pour la population cantonale et par le jugement positif porté sur leurs actions<sup>88</sup>. Cela suppose cependant que ces communautés religieuses gardent un caractère multitudiniste et ne se rabattent pas vers une situation trop proche des communautés confessionnelles, ce qui ne remplirait plus la condition de soutien matériel officiel<sup>89</sup>. A noter que les contributions versées par le canton sont de 91 francs par habitant en 2007<sup>90</sup>.

L'Eglise catholique romaine n'est cependant pas reconnue par le canton de Vaud au travers de ses institutions ecclésiastiques (décanats, paroisses, etc.) et il a donc été nécessaire de créer une institution de droit public, qui possède la qualité de sujet de droit dans l'ordre juridique étatique<sup>91</sup>. Pour ce qui est des autres communautés religieuses que celles précédemment citées, elles seront régies par le droit privé, mais l'Etat de Vaud peut aussi les reconnaître comme institutions d'utilité publique<sup>92</sup>. C'est notamment le cas de la communauté israélite, comme le dispose l'art. 171 Cst.-VD<sup>93</sup>. Les critères sur lesquels se base les autorités sont principalement la durée de leur établissement et leur rôle dans le canton, selon le même article de loi. Il est cependant étonnant que seule la communauté israélite soit reconnue, étant donné que d'autres communautés semblent tout aussi légitimes que cette dernière, si ce n'est plus, du fait de leurs nombreux fidèles et de leur présence séculaire<sup>94</sup>.

La Constitution vaudoise ne définit en revanche pas la portée de la reconnaissance d'intérêt public et cela n'entraîne pas a priori de soutien matériel direct, mais peut constituer en d'autres prestations, comme l'accès facilité aux établissements hospitaliers et pénitentiaires, ainsi que l'exonération fiscale<sup>95</sup>.

---

<sup>86</sup> KOSCH, financement public, p. 49.

<sup>87</sup> GARDAZ, statut, p. 170 s.

<sup>88</sup> *Ibidem*, p. 171 s.

<sup>89</sup> GARDAZ, statut, p. 170 s.

<sup>90</sup> KOSCH, financement public, p. 49; MARTI / KRAFT / WALTER, p.78.

<sup>91</sup> GARDAZ, statut, p. 169 s.

<sup>92</sup> *Ibidem*, p. 170 s.

<sup>93</sup> GARDAZ, statut, p. 170 s.

<sup>94</sup> GARDAZ, statut, p. 170 s.

<sup>95</sup> *Idem*.

En conclusion, le régime juridique vaudois actuel de Eglises et communautés religieuses est globalement assez proche de celui de beaucoup de cantons suisses (dont celui de Fribourg) quant à sa reconnaissance des deux principales Eglises chrétiennes<sup>96</sup>. Pour des raisons historiques, l'Eglise réformée profite plus des contributions publiques que l'Eglise catholique romaine, du fait que le canton de Vaud était autrefois en grande majorité protestant<sup>97</sup>. Il en est de même pour la reconnaissance de la communauté israélite, qui est aussi intervenue dans de multiples cantons au cours des dernières décennies<sup>98</sup>. Ce qui diffère cependant des autres régimes cantonaux est le fait que les Eglises reconnues institutions de droit public soient soutenues directement par l'Etat, sans aucune forme d'impôt ecclésiastique<sup>99</sup>. En élaborant un tel système, les autorités vaudoises soulignent l'importance et la bienfaisance des Eglises pour la population, concept là aussi détonnant dans le paysage helvétique<sup>100</sup>.

### C. Comparaison avec le canton de Genève

Après avoir examiné les différences et similitudes entre le canton de Fribourg et celui de Vaud, c'est maintenant le canton de Genève qui va nous occuper. Ce canton possède, à l'instar de son voisin vaudois, un système assez particulier. En effet, sous l'influence de la séparation entre l'Eglise et l'Etat en France durant l'année 1905, Genève a adopté une loi en 1907 visant à l'abolition des dépenses cultuelles dans le budget général de l'Etat<sup>101</sup>. Après l'adoption de cette disposition (notamment l'art. 164 aCst./GE), il a été conclu que l'Etat ne devait plus verser ni salaires, ni subsides pour aucune forme de culte (art. 164 al. 2 aCst./GE)<sup>102</sup>. En outre, selon l'alinéa 3 de la même disposition, personne ne peut être forcé à contribuer par l'impôt aux dépenses d'un culte<sup>103</sup>.

Cependant, cette rigueur n'a pas perduré et une décision du gouvernement cantonal est entrée en vigueur en 1944 (toujours en place actuellement), selon laquelle les trois Eglises les plus importantes de l'histoire cantonale sont reconnues publiques, à l'exclusion de toute autre communauté religieuse<sup>104</sup>. Il s'agit de l'Eglise nationale protestante, de l'Eglise catholique romaine et de l'Eglise catholique chrétienne<sup>105</sup>. En se basant sur cette disposition, une con-

---

<sup>96</sup> GARDAZ, statut, p. 172 s.

<sup>97</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 68.

<sup>98</sup> GARDAZ, statut, p. 172 s.

<sup>99</sup> *Idem*.

<sup>100</sup> GARDAZ, statut, p. 172 s.

<sup>101</sup> FATIO, p. 138.

<sup>102</sup> WINZELER, introduction, p. 118.

<sup>103</sup> WINZELER, introduction, p. 118.

<sup>104</sup> WINZELER, introduction, p. 118 ; FATIO, p. 150.

<sup>105</sup> WINZELER, introduction, p. 118.

tribution ecclésiastique volontaire va être introduite dans le canton en 1945<sup>106</sup>. Cette dernière va permettre d'améliorer une situation assez délétère, car il arrivait même que les salaires des pasteurs ne fussent plus versés dans les années 1930<sup>107</sup>.

La principale différence avec les fonctionnements classiques comme celui de Fribourg est que le paiement du bordereau de l'impôt ecclésiastique est facultatif, bien que la perception proprement dite soit pourtant généralisée<sup>108</sup>. Cela signifie donc que les bordereaux sont envoyés à tous les contribuables, mais que ces derniers sont libres de payer ou pas la contribution ecclésiastique qui leur est demandée<sup>109</sup>. C'est le seul canton, avec ceux du Tessin et de Neuchâtel, qui possède un tel système<sup>110</sup>. A noter que le Tessin impose pour sa part obligatoirement tous les contribuables, tant que ces derniers n'ont pas manifesté leur volonté d'être exemptés de l'impôt ecclésiastique<sup>111</sup>. Le système genevois paraît cependant peu envisageable au niveau national, car l'Eglise pourrait difficilement s'en sortir du point de vue financier.

### **III. Pertinence du système actuel**

#### **A. Légalité – point de vue juridique**

La pertinence de notre système d'imposition ecclésiastique est non seulement remise en question d'un point de vue moral, mais de multiples querelles se déroulent aussi sur un plan juridique. Pour examiner cela, nous allons tout d'abord examiner le cheminement opéré par le législateur depuis la Constitution fédérale de 1848 jusqu'à celle de 1999, en passant par la révision de 1874. Nous allons ensuite aborder la liberté de conscience et de croyance (art. 15 Cst.), en relation avec l'impôt ecclésiastique. Finalement, c'est la controverse de la doctrine sur l'imposition des personnes morales à des fins ecclésiastiques nous occupera.

La Constitution fédérale de 1848 reconnaissait uniquement à son article 44 « le libre exercice du culte des confessions chrétiennes reconnues dans toute la Confédération »<sup>112</sup>. En 1874, la garantie de la liberté de conscience et de culte est introduite en Suisse, par le biais de la révision de la Constitution, notamment avec l'art. 49 aCst. 1874<sup>113</sup>. De cette garantie découle le

---

<sup>106</sup> *Idem.*

<sup>107</sup> FATIO, p. 150

<sup>108</sup> Informations fiscales 2022, p. 7.

<sup>109</sup> *Idem.*

<sup>110</sup> Informations fiscales 2022, p. 13.

<sup>111</sup> *Ibidem*, p. 13 s.

<sup>112</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 660 s.

<sup>113</sup> *Idem.*

principe de neutralité religieuse de la confédération, mais ce dernier n'a qu'un caractère relatif, car les cantons ont la possibilité de reconnaître certaines communautés et de leur accorder des avantages divers et variés, notamment d'ordre financier<sup>114</sup>. Il y avait dans l'ancienne Constitution de 1874 diverses concrétisations du principe de la neutralité confessionnelle (notamment les art. 27, 49 et 53 aCst. 1874), qui ne sont aujourd'hui plus présentes textuellement mais sont néanmoins garanties par la liberté de religion<sup>115</sup>.

Selon le Message du Conseil Fédéral à la haute Assemblée fédérale concernant la révision de la Constitution fédérale, « la Confédération se place au-dessus des communautés et des dénominations religieuses. Elle n'en reconnaît aucune. »<sup>116</sup>. Mais les cantons font eux usage de cette pratique et ont d'ailleurs étendu cette possibilité au-delà de la reconnaissance des seules Eglises chrétiennes principales<sup>117</sup>. La contrepartie de ce soutien étatique est cependant le caractère multitudiniste (qui s'adresse à tous les citoyens sans tenir compte de leur orientation religieuse) des Eglises concernées, afin de pouvoir toujours être considérées comme d'intérêt public<sup>118</sup>.

Une communauté religieuse reconnue par l'Etat peut en général prélever l'impôt ecclésiastique<sup>119</sup>. Une disposition au sujet de cet impôt figurait dans la Constitution de 1874 et disposait que « 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 » (art. 49 al. 6 aCst. 1874)<sup>120</sup>. Cette disposition était la concrétisation, d'une part de l'interdiction de la contrainte (en matière fiscale) et d'autre part de la liberté religieuse<sup>121</sup>. Seuls les impôts spéciaux du culte, prélevés par les Eglises reconnues et les communes ecclésiastiques, étaient néanmoins concernés par cette norme<sup>122</sup>. L'affectation du budget cantonal général destiné aux Eglises n'est donc pas touché<sup>123</sup>. Une jurisprudence du TF a néanmoins permis d'invoquer la liberté religieuse pour récupérer la quote-part des impôts communaux généraux qui sont affectés aux frais de culte d'une communauté dont le contribuable n'est pas membre<sup>124</sup>.

---

<sup>114</sup> Message lois constitutionnelles GE ; ATF 123 I 296 consid. 4 (non publié au JdT) ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

<sup>115</sup> WINZELER, neutralité religieuse, p. 7 ss.

<sup>116</sup> Message lois constitutionnelles GE ; ATF 123 I 296 consid. 4 (non publié au JdT).

<sup>117</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

<sup>118</sup> *Idem.*

<sup>119</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

<sup>120</sup> *Idem.*

<sup>121</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

<sup>122</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

<sup>123</sup> *Idem.*

<sup>124</sup> ATF 99 Ia 739 consid. 3 (non publié au JdT) ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 s.

En ce qui concerne les personnes morales, l'assujettissement de ces dernières à l'impôt ecclésiastique est controversé<sup>125</sup>. La controverse juridique liée à cet impôt est présente de longue date dans la paysage helvétique<sup>126</sup>. En effet, une jurisprudence constante du TF maintient que les personnes morales, étant donné leur nature, ne peuvent se prévaloir de la liberté religieuse, à moins de poursuivre elles-mêmes des buts religieux ou ecclésiastiques<sup>127</sup>. La majorité de la doctrine n'est pas d'accord sur ce point, car estime qu'il faut d'abord considérer l'assujettissement, avant de se poser la question de l'exemption fondée sur la liberté religieuse<sup>128</sup>.

En effet, c'est l'appartenance à une communauté ecclésiastique qui devrait, selon ces auteurs, être le facteur déterminant pour l'assujettissement à cet impôt spécial<sup>129</sup>. Les personnes morales, étant donné leur nature, ne peuvent donc pas être membres d'une telle communauté et devraient donc, selon la majorité de la doctrine, être de ce fait exemptés du paiement de l'impôt ecclésiastique<sup>130</sup>. Seulement, la question de l'assujettissement est du domaine du législateur cantonal, tandis que le TF seulement examiner le respect de la liberté religieuse, ce qui occasionne d'ailleurs des disparités entre les cantons concernant l'assujettissement des personnes morales à l'impôt ecclésiastique<sup>131</sup>.

Pour tenir compte du débat ambiant et permanent autour de cette question, les cantons de Lucerne et de Zurich ont connu le concept d'affiliation obligatoire du produit de l'impôt ecclésiastique provenant des personnes morales<sup>132</sup>. Selon ce système, l'argent ainsi récolté doit être affecté exclusivement au financement d'activités des Eglises ayant un caractère social (aide aux familles, migrants, nécessiteux, etc.), culturel (musique, art) ou un lien avec le domaine de la formation<sup>133</sup>. Les affaires ayant trait au culte sont donc exclues de ce système<sup>134</sup>. Ce dernier ne semble cependant pas suffire à écarter les objections soulevées par la doctrine et les milieux politiques<sup>135</sup>. Une initiative demandant l'abrogation totale de cet impôt pour les personnes morales a en effet abouti à Zurich quelques années seulement après l'introduction du système susmentionné<sup>136</sup>.

---

<sup>125</sup> ATF 126 I 122 consid. 3 (non publié au JdT) ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 662 ss.

<sup>126</sup> KOSCH, financement public, p. 77.

<sup>127</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 661 ss.

<sup>128</sup> *Ibidem*, p. 662 ss.

<sup>129</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 662 ss.

<sup>130</sup> CAVELTI, p. 59 ; GARDAZ, communautés religieuses, p. 662 s.

<sup>131</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 662 s.

<sup>132</sup> KOSCH, financement public, p. 77.

<sup>133</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 44 ss.

<sup>134</sup> KOSCH, financement public, p. 77 s.

<sup>135</sup> *Ibidem*, p. 78.

<sup>136</sup> KOSCH, financement public, p. 78.

## B. Légitimité – point de vue théologique

Après avoir traité l'aspect juridique de la légalité de l'impôt ecclésiastique, nous allons maintenant examiner la légitimité de cette contribution d'un point de vue théologique. Les changements sociaux ayant eu lieu dans les dernières années ont conduit au fait que le financement des communautés religieuses par le biais d'un impôt ecclésiastique ne paraît plus couler de source<sup>137</sup>. Il est donc nécessaire de trouver de nouvelles justifications au système actuel et des considérations théologiques et ecclésiologiques entrent en jeu, car elles sont fortement susceptibles de s'introduire dans le débat public<sup>138</sup>.

Selon STREIFF, les Eglises intériorisent les structures du marché du travail et d'une société industrielle avancée<sup>139</sup>. Selon cet auteur, elles ne doivent pas être des « Eglises des pauvres » en cherchant à épuiser ses fonds, car cela n'aiderait pas les plus défavorisés mais les priverait au contraire d'une aide matérielle<sup>140</sup>. Cette orientation n'est cependant pratiquée dans aucun canton, même là où le financement est le plus précaire (comme à Neuchâtel)<sup>141</sup>.

Cinq questions théologiques fondamentales sont pertinentes dans le cadre d'une éventuelle réforme du financement des Eglises<sup>142</sup>. C'est premièrement le terme allemand de « Sachgerechtigkeit » qui va nous intéresser<sup>143</sup>. Comme l'évoque STREIFF, les formes de financement de l'Eglise peuvent être mieux légitimées d'un point de vue théologique si le lien avec la cause de l'Eglise peut clairement être établi<sup>144</sup>. L'Eglise est définie par un espace de communication de la foi chrétienne, où un service interne (c'est-à-dire spirituel) à l'être-humain est rendu<sup>145</sup>. Il faut donc que le financement de l'Eglise concerne avant tout ce service et sa mise en œuvre, ce qui n'exclue pas les autres dépenses, tant qu'elles restent liées à ces services<sup>146</sup>. Il est en outre utile de relever que les fidèles sont assez sensibles s'ils ont l'impression que leurs contributions sont mal utilisées<sup>147</sup>.

Deuxièmement, le principe du volontariat (Freiwilligkeit) participe aussi à la légitimation théologique de l'impôt ecclésiastique<sup>148</sup>. Ce principe a été assez vite relativisé, en raison des besoins de l'Eglise en tant qu'organisation d'une

---

<sup>137</sup> STREIFF, p. 83.

<sup>138</sup> *Idem.*

<sup>139</sup> STREIFF, p. 84.

<sup>140</sup> *Idem.*

<sup>141</sup> STREIFF, p. 84.

<sup>142</sup> *Ibidem*, p. 22.

<sup>143</sup> STREIFF, p. 22.

<sup>144</sup> *Idem.*

<sup>145</sup> STREIFF, p. 22.

<sup>146</sup> *Idem.*

<sup>147</sup> KOSCH, financement public, p. 46.

<sup>148</sup> STREIFF, p. 22 s.

certain importance, et le système du don purement volontaire a été complété par le système fiscal que nous connaissons<sup>149</sup>. Cependant, cela reste au cœur des débats actuels et risque de prendre plus en plus d'importance dans le futur, notamment à cause de la liberté religieuse<sup>150</sup>.

Troisièmement, nous allons nous intéresser au principe de l'autonomie (*Eigenständigkeit*), qui veut que les formes de financement soient basées sur des dispositions correctes, indépendantes et autonomes de l'Eglise<sup>151</sup>. Les fonds récoltés doivent donc être administrés et utilisés de manière à servir les besoins de l'Eglise et pas d'autres objectifs (trop rapprochés de l'Etat par exemple, mais aussi des individus et entreprises)<sup>152</sup>.

Quatrièmement vient le principe de l'adéquation (*Adäquatheit*), selon lequel, d'un point de vue théologique, il est nécessaire d'accorder les formes de financement de l'Eglise avec sa signification sociale et son environnement socio-économique<sup>153</sup>. Un tel auto-positionnement fort dans la collectivité permet de promouvoir la crédibilité et la légitimité de l'Eglise, y compris pour ses sources de financement<sup>154</sup>.

Cinquièmement, nous allons aborder le principe de la transparence (*Transparenz*). Selon ce dernier, il est important pour la légitimité théologique de maintenir une transparence des fondements constitutionnels religieux ayant trait aux sources de financement de l'Eglise<sup>155</sup>. L'étendue du privilège légal octroyé à l'Eglise (et de manière plus générale aux différentes communautés religieuses) doit être ajusté aux développements sociaux et être présenté publiquement, afin de garantir cette transparence<sup>156</sup>.

### **C. Modes de financement alternatifs**

Dans cette partie de notre travail, nous allons dans un premier temps évoquer les sources de financement diverses des Eglises et communautés religieuses. Dans un deuxième temps, nous allons examiner d'autres modes d'attribution et de perceptions des fonds, comme alternative à l'impôt actuel.

L'impôt ecclésiastique est loin d'être la seule source de revenu des Eglises<sup>157</sup>. En effet, de nombreuses communautés religieuses non reconnues par l'Etat parviennent tout de même à subsister sans soutien pécunier

---

<sup>149</sup> STREIFF, p. 23.

<sup>150</sup> *Idem.*

<sup>151</sup> STREIFF, p. 23.

<sup>152</sup> *Idem.*

<sup>153</sup> STREIFF, p. 24.

<sup>154</sup> *Idem.*

<sup>155</sup> STREIFF, p. 24.

<sup>156</sup> *Idem.*

<sup>157</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 24 ss.

de ce dernier, mis à part quelques subventions ponctuelles<sup>158</sup>. La forme juridique de ces communautés est régie par le droit privé et ce sont pour la plupart des associations ou des fondations<sup>159</sup>. Leurs sources de financement (ainsi que celles reconnues par l'Etat) sont donc constituées entre autres des cotisations et dons de leurs fidèles, de legs ou de revenus de leur patrimoine<sup>160</sup>.

Ce sont cependant des formes de soutien relativement aléatoires et irrégulières, contrairement à l'impôt ecclésiastique plutôt prévisible<sup>161</sup>. En outre, les différentes communautés religieuses reconnues et non reconnues peuvent compter sur le travail gratuit effectué par leurs membres<sup>162</sup>. Dans les premières, le travail non rémunéré représente un volume allant d'un quart à la moitié du travail payé, tandis que dans les deuxièmes, il y a deux fois plus d'heures de service non rémunérées que de travail rétribué<sup>163</sup>.

Comment imaginer d'autres sources de financement tout en restant dans un modèle comparable à celui actuel ? De nouveaux financements pourraient voir le jour en Suisse, d'une part en modifiant le mode d'attribution des fonds et d'autre part en changeant le mode de perception (à titre d'alternative à un impôt généralisé)<sup>164</sup>.

Une première possibilité serait de fonder les subventions étatiques sur des critères de services rendus à la collectivité publique<sup>165</sup>. En effet, l'impact de l'Eglise est non seulement religieux, mais aussi social, caritatif, culturel et éducatif<sup>166</sup>. En reconnaissance de ces services positifs rendus à la société dans son ensemble (et pas uniquement aux fidèles de l'Eglise en question), l'Etat pourrait attribuer des financements spécifiques, en se fondant exclusivement sur des actes concrets<sup>167</sup>. Ces services sont par exemple des activités de jeunesse (scoutisme, groupes de jeunes, etc.), des centres culturels ou des aides sociales (soupe populaire, œuvres missionnaires, etc.)<sup>168</sup>.

Un tel système a déjà été mis sur la table dans le canton de Zurich, par le biais de plusieurs votations populaires<sup>169</sup>. Le dernier projet, rejeté en novembre 2003, prévoyait la prise en charge des coûts liés à des services rendus à la collectivité par des Eglises<sup>170</sup>. Ce financement aurait dû être pris en

---

<sup>158</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 673 s.

<sup>159</sup> *Idem.*

<sup>160</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 24 ss.

<sup>161</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 673 s.

<sup>162</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 40 ss.

<sup>163</sup> *Ibidem*, p. 69.

<sup>164</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 673 s.

<sup>165</sup> *Idem.*

<sup>166</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 673 s.

<sup>167</sup> *Idem.*

<sup>168</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 674 s.

<sup>169</sup> *Idem.*

<sup>170</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 674 s.

charge par le budget général du canton<sup>171</sup>. Il aurait concerné les Eglises reconnues et ces dernières auraient été tenues de rédiger des rapports à l'Etat pour justifier de l'utilisation et de l'efficacité des fonds octroyés<sup>172</sup>. Cela aurait été novateur, car incluait des activités à portée générale, certes gérées par les Eglises, mais avec un contrôle précis de l'Etat et grâce aux deniers de ce dernier<sup>173</sup>.

Une autre solution serait de s'inspirer du système actuellement pratiqué en Suède<sup>174</sup>. Dans ce pays, l'Eglise s'est séparée de l'Etat le 1<sup>er</sup> janvier 2000 et il a fallu trouver un système pour garantir le soutien de ce dernier envers les communautés religieuses<sup>175</sup>. La nouvelle législation laisse les Eglises plus libres qu'avant, en leur laissant organiser librement entre autres leur droit canonique interne, leurs affaires quotidiennes et leurs nominations aux différentes charges<sup>176</sup>. L'Etat va lui se charger de récolter gratuitement les cotisations d'adhésion à l'Eglise de Suède, ainsi qu'une redevance obligatoire pour les services funéraires (cet aspect étant principalement pris en charge par les communautés religieuses)<sup>177</sup>.

L'Eglise de Suède n'a donc plus de statut étatique, mais est néanmoins reconnue par l'Etat comme patrimoine culturel et pour préserver les valeurs traditionnelles<sup>178</sup>. On voit là un parallèle avec le système évoqué ci-dessus, qui vise à soutenir les activités culturelles et sociales<sup>179</sup>. Toutes les formes de soutiens publics consacrées aux communautés religieuses enregistrées par la Suède sont financées par les recettes fiscales générales, un peu comme ce qui est pratiqué dans le canton de Vaud<sup>180</sup>. L'Etat va donc apporter un soutien financier aux Eglises, à la condition que ces dernières contribuent au maintien et au développement des valeurs jugées fondamentales pour la société<sup>181</sup>. Cela permet de se détacher des éléments purement religieux mais de reconnaître néanmoins une utilité ainsi qu'une plus-value apportée par les communautés religieuses à la société suédoise<sup>182</sup>.

Une transposition de ce système dans notre ordre juridique suisse serait possible, par exemple en envisageant une collaboration pour des projets et activités culturelles et sociales entre l'Etat et les communautés religieuses

---

<sup>171</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 674 s.

<sup>172</sup> *Idem*.

<sup>173</sup> GARDAZ, communautés religieuses, p. 674 s.

<sup>174</sup> REBER, p. 358 ss.

<sup>175</sup> *Ibidem*, p. 361.

<sup>176</sup> REBER, p. 361.

<sup>177</sup> *Ibidem*, 361 s.

<sup>178</sup> REBER, p. 362; voir aussi JÄNTERÄ-JAREBORG, p. 704 s.

<sup>179</sup> REBER, p. 362.

<sup>180</sup> *Ibidem*, p. 363.

<sup>181</sup> REBER, p. 363; voir aussi JÄNTERÄ-JAREBORG, p. 704 s.

<sup>182</sup> REBER, p. 363 ss.

(reconnues ou pas)<sup>183</sup>. Le fonds serait alimenté par les contributions générales, ce qui semble plus justifié étant donné que même les Eglises non reconnues ont la possibilité de collaborer avec l'Etat, certes de manière plus limitée<sup>184</sup>.

## Conclusion

Tout au long de ce travail, nous avons pu observer la diversité des systèmes fiscaux relatifs à l'impôt ecclésiastique. Ces nombreuses méthodes élaborées par les cantons nous montrent une vaste palette de sensibilités et cultures différentes au sein d'un même pays, allant de la volonté de laisser totalement libre les contribuables à celle de fortement soutenir les Eglises et communautés religieuses<sup>185</sup>. Cette pluralité soutient le système actuel, car les mœurs pouvant être exprimées différemment au sein de chaque canton, les différentes positions des populations cantonales s'en trouvent mieux reflétées.

Comme le fait valoir KOSCH, l'Eglise participe en outre au maintien de la bonne marche non seulement de l'Etat, mais également de la société dans son ensemble et de l'économie, qui souffrirait sans le soutien spirituel assuré par les communautés religieuses<sup>186</sup>. D'après MARTI, KRAFT et WALTER, environ 60% des personnes interrogées dans la population estiment que l'Eglise est importante, que ce soit pour la société ou les individus eux-mêmes, tandis qu'un peu moins d'un quart des sondés trouvent que l'Eglise n'est importante que pour la collectivité<sup>187</sup>. Même les personnes non-membres d'une Eglise (sans confession ou membres d'autres mouvements religieux) déclarent bénéficier des services offerts par les Eglises et sont prêts à rémunérer cette dernière pour cela<sup>188</sup>.

L'Etat profite des prestations de l'Eglise, notamment dans les domaines sociaux et culturels. En effet, de par son histoire, l'Eglise regorge de ressources culturelles, ne serait-ce que par le biais de ses édifices<sup>189</sup>. En outre, de multiples prestations proposées par les communautés religieuses devraient être mises en place par l'Etat si ces dernières n'étaient plus en mesure de le faire<sup>190</sup>. On peut donc dire avec assez de certitude que les deux entités profitent du système actuel.

---

<sup>183</sup> *Ibidem*, p. 390 ss.

<sup>184</sup> REBER, p. 393 ss.

<sup>185</sup> MACHERET, p. 17 s.

<sup>186</sup> KOSCH, financement public, p. 78.

<sup>187</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 70.

<sup>188</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 70.

<sup>189</sup> MÜLLER, p. 42 ss.

<sup>190</sup> MARTI / KRAFT / WALTER, p. 43 ss.

Il paraît assez évident que l'impôt ecclésiastique est nécessaire à la bonne subsistance des Eglises et communautés religieuses<sup>191</sup>. En effet, on voit une grande différence entre les Eglises qui sont dans des cantons où l'impôt ecclésiastique est prévu et ceux où cela n'est pas le cas<sup>192</sup>. Les premières ont plus de difficulté à payer leur quote-part à l'échelon diocésien et supra-diocésien tandis que les secondes représentent les principaux piliers de financement des activités de l'Eglise à ces échelons<sup>193</sup>. Malgré la contribution volontaire instituée à Genève, le budget de l'Eglise est, vers 1948, déficitaire presque trois quarts du temps<sup>194</sup>. Une séparation totale entre l'Etat et l'Eglise paraît donc peu envisageable et souhaitable dans la situation actuelle, bien que l'Etat reste neutre religieusement<sup>195</sup>. Ce n'est d'ailleurs pas le chemin pris actuellement, bien que l'on assiste à une désimbrication des rapports entre l'Eglise et l'Etat<sup>196</sup>.

Finalement, le système de l'impôt ecclésiastique actuel possède une certaine légitimité, tant au point de vue juridique que théologique. Ces éléments permettent de soutenir cette forme de soutien étatique, bien que d'autres modes de financement puissent être envisagés dans le futur.

Ulysse de Buttet

---

<sup>191</sup> KOSCH, financement de l'Eglise, p. 162 s.

<sup>192</sup> *Ibidem*, p. 162.

<sup>193</sup> KOSCH, financement de l'Eglise, p. 163.

<sup>194</sup> FATIO, p. 150.

<sup>195</sup> TAPPENBECKER / PAHUD DE MORTANGES, p. 106 ss.

<sup>196</sup> EHRENZELLER, p. 73 s.