

GE_GERICHTE ATA/920/2014 vom 25. November 2014

GE Cour de justice, 2014-11-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_920_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/920/2014 du 25 novembre 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/920/2014 del 25 novembre 2014

Regeste

Résumé: En matière d'impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques, les compétences des communes se limitent à la fixation du taux des centimes additionnels, à savoir un supplément à l'impôt cantonal, domaine exclu du champ d'application de la LHID. Dès lors qu'il ne s'agit pas d'une règle d'assujettissement au sens de cette loi, la répartition des centimes additionnels entre la commune de domicile et celle du lieu d'exercice de l'activité professionnelle n'est ainsi pas contraire au droit supérieur, ni aux principes d'égalité de traitement et d'interdiction de l'arbitraire. Par ailleurs, les règles en matière d'interdiction de la double imposition ne s'appliquent pas aux relations entre les communes sises sur le territoire d'un même canton.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2)

Se prévalant du principe de la primauté du droit fédéral, les recourants allèguent que l'art. 293 ch. 2 let. c LCP ne peut trouver application à leur imposition, dès lors qu'il est contraire au droit supérieur, à savoir aux art. 3 et 4 LHID. 3)

De jurisprudence constante, la chambre administrative est habilitée à revoir, à titre préjudiciel et à l'occasion de l'examen d'un cas concret, la conformité des normes de droit cantonal au droit fédéral (Andreas AUER/ Giorgio MALINVERNI/Michel HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, 3ème éd., vol. 1, 2013, p. 786 n. 2337 ss ; Jean-Marc VERNIORY, Le contrôle préjudiciel des normes dans la jurisprudence récente de la chambre administrative

- 9/20 - A/3652/2012 genevoise, in A. GOOD/B. PLATIPODIS, Festschrift Andreas Auer, 2013, 275- 285, p. 279 ss ; Pierre MOOR/Alexandre FLÜCKIGER/Vincent MARTENET, Droit administratif, vol. 1, 3ème éd., 2012, p. 346, n. 2.7.3.1 ; Robert ZIMMERMANN, L'évolution récente du contrôle préjudiciel de la constitutionnalité des lois en droit genevois, RDAF 1988 p. 1 ss). Cette compétence découle du principe de la primauté du droit fédéral sur le droit des cantons, ancré à l'art. 49 al. 1 Cst. (ATA/532/2007 du 16 octobre 2007 consid. 4a et les arrêts cités). D'une manière générale, les lois cantonales ne doivent rien contenir de contraire à la Cst., aux lois et ordonnances du droit fédéral (ATF 127 I 185 consid. 2 p. 187 ; ATA/500/2005 du 19 juillet 2005 consid. 6 ; ATA/572/2003 du 23 juillet 2003 consid. 9 ; Andreas AUER/ Giorgio MALINVERNI/Michel HOTTELIER, op. cit., 2ème éd. vol. 1, 2006, p. 794 n. 2280 ss). Le contrôle préjudiciel permet de déceler et de sanctionner la violation par une loi ou une ordonnance cantonale des droits garantis aux citoyens par le droit supérieur (ATA/803/2013 du 10 décembre 2013 consid. 3).

Toutefois, dans le cadre d'un contrôle concret, seule la décision d'application de la norme viciée peut être annulée (Pierre MOOR/Alexandre FLUCKIGER/ Vincent MARTENET, op. cit., p. 323 n. 2.7.2.1). 4) a. L'étendue de l'autonomie dont le législateur cantonal dispose dans le cadre de la loi fédérale d'harmonisation, en particulier pour réglementer un domaine fiscal spécifique, se détermine sur la base des méthodes et critères d'interprétation généralement applicables (ATF 136 I 297 consid. 4.1 ; 136 V 216 consid. 5.1 ; 128 II 56 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_954/2010 du 8 décembre 2011 consid. 3.1). La loi s'interprète ainsi en premier lieu selon sa lettre. Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires, du but de la règle, de son esprit, des valeurs sur lesquelles elle repose, de l'intérêt protégé ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales. Le sens que prend la disposition dans son contexte est également important. Le pluralisme des méthodes signifie que le juge, appelé à interpréter une norme, recourt successivement à toutes les méthodes, en compare les résultats et retient celui qui lui paraît rendre au mieux le véritable sens de la norme (ATF 137 IV 180 consid. 3.4 ; 136 III 283 consid. 2.3.1 ; 135 II 416 consid. 2.2).

b. Le principe de la primauté du droit fédéral, consacré par l'art. 49 Cst., selon lequel le droit fédéral prime le droit cantonal qui lui est contraire, fait obstacle à l'adoption ou à l'application de règles cantonales qui éludent des prescriptions de droit fédéral ou qui en contredisent le sens ou l'esprit, notamment par leur but ou par les moyens qu'elles mettent en œuvre, ou qui empiètent sur des matières que le législateur fédéral a réglementées de façon exhaustive. Il s'oppose ainsi à ce que les cantons légifèrent dans les matières exhaustivement réglementées par le droit fédéral. Dans les autres domaines, les cantons peuvent édicter des règles de

- 10/20 - A/3652/2012 droit, pour autant qu'elles ne violent ni le sens ni l'esprit du droit fédéral et n'en compromettent pas la réalisation (ATF 138 I 468 consid. 2.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 4C_1/2013 du 25 juin 2013 consid. 4.1.2). 5) a. Aux termes de l'art. 3 Cst., les cantons sont souverains en tant que leur souveraineté n'est pas limitée par la Cst. et exercent tous les droits qui ne sont pas délégués à la Confédération. Les cantons définissent les tâches qu'ils accomplissent dans le cadre de leurs compétences (art. 43 Cst.) et disposent, de même que lors de la mise en œuvre du droit fédéral (art. 46 al. 1 Cst.), d'une autonomie financière, conformément à l'art. 47 al. 2 Cst., comprenant la compétence de prélever des impôts, dans le respect de l'art. 129 Cst. Les cantons disposent en principe d'une autonomie étendue dans le choix et l'aménagement de leur système fiscal, dans le respect du droit supérieur, le législateur fédéral ayant harmonisé l'imposition du revenu et de la fortune des personnes physiques (ATF 133 I 206 consid. 5 ; Andreas AUER/ Giorgio MALINVERNI/Michel HOTTELIER, op. cit., vol. I, 3ème éd., 2013, n. 1237).

b. Selon l'art. 129 Cst., la Confédération fixe les principes de l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes et prend en considération les efforts des cantons en matière d'harmonisation (al. 1). L'harmonisation s'étend à l'assujettissement, à l'objet et à la période de calcul de l'impôt, à la procédure et au droit pénal en matière fiscale. Les barèmes, les taux et les montants exonérés de l'impôt, notamment, ne sont pas soumis à l'harmonisation fiscale (al. 2). La Confédération peut légiférer afin de lutter contre l'octroi d'avantages fiscaux injustifiés (al. 3).

Le constituant n'a pas souhaité accorder à la Confédération des compétences trop larges, limitant celles du législateur fédéral de deux points de vue. D'une part, l'harmonisation ne porte que sur les impôts directs et, d'autre part, elle s'avère uniquement formelle (Andreas AUER/Giorgio MALINVERNI/ Michel HOTTELIER, op. cit., n. 1245).

c. Par ailleurs, l'art. 127 al. 3 Cst. interdit la double imposition par les cantons, la Confédération prenant les mesures nécessaires.

Ce principe s'oppose à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet, pendant la même période, à des impôts analogues (double imposition effective), à ce qu'un canton excède les limites de sa souveraineté fiscale et, violant des règles de conflit jurisprudentielles, prétende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle) ou encore qu'un canton impose plus lourdement un contribuable du fait qu'il est assujéti aux impôts dans un autre canton (interdiction du traitement fiscal discriminatoire ; ATF 138 I 297 consid. 3.1 ; 137 I 145 consid. 2.2 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème édition, 2012, p. 475 n. 5 s).

- 11/20 - A/3652/2012

L'art. 127 al. 3 Cst. ne protège que contre les doubles impositions intercantionales, de sorte que les conflits intracantonaux mettant en cause des collectivités d'un même canton, par exemple en cas de problème de répartition intercommunale, sont régis uniquement par le droit cantonal (ATF 114 Ia 80 consid. 3 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 478 n. 15).

d. Les cantons peuvent partager leur compétence fiscale et la déléguer à des corporations publiques territoriales, l'organisation à l'intérieur du canton et la répartition entre cantons et communes relevant du droit cantonal et de la libre appréciation du législateur cantonal. La délimitation des compétences à l'intérieur du canton ne peut par conséquent émaner que du canton, dans la mesure où les règles du droit fiscal intercantonal ne trouvent pas application dans les rapports intracantonaux (Daniel DE VRIES REILINGH, La double imposition intercantonale, 2ème édition, 2013, n. 11 et n. 70). 6) a. Sur la base des art. 127 al. 3 et 129 al. 1 et 2 Cst., la Confédération a adopté la LHID, entrée en vigueur le 1er janvier 1993, qui constitue une loi-cadre et s'adresse aux législateurs cantonaux et communaux en leur indiquant les principes d'après lesquels ils doivent édicter les normes qui concernent l'assujettissement, l'objet de l'impôt et l'imposition dans le temps, ainsi que les règles de procédure et de droit pénal fiscal (Message concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral direct du 25 mai 1983, FF 1983 III 1, p. 12). Ces mesures d'harmonisation formelle exceptées, les cantons demeurent libres d'établir les barèmes, les taux d'imposition et les montants exonérés de l'impôt (Andreas AUER/ Giorgio MALINVERNI/Michel HOTTELIER, op. cit., n. 1247), de même que la perception des impôts (arrêt du Tribunal fédéral 2C_520/2011 du 8 mai 2012 consid. 3.3).

b. La LHID désigne les impôts directs que les cantons doivent prélever et fixe les principes selon lesquels la législation cantonale les établit (art. 1 al. 1 LHID). Pour les impôts que les cantons doivent prélever en vertu de l'art. 2 al. 1 LHID, à savoir notamment un impôt sur le revenu et sur la fortune des personnes physiques, la loi s'applique également aux communes, dans la mesure où le droit cantonal leur accorde la compétence fiscale (art. 1 al. 2 LHID). Lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue, l'ICC est établi en vertu du droit cantonal. Restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des

barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés de l'impôt (art. 1 al. 3 LHID). Il s'ensuit que les dispositions légales cantonales qui fixent le taux d'imposition échappent à l'harmonisation fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2C_772/2012 du 21 août 2012 consid. 5.1).

c. S'agissant de l'imposition des personnes physiques, les art. 3 et 4 LHID traitent de l'assujettissement en raison du rattachement personnel et économique.

- 12/20 - A/3652/2012

Selon l'art. 3 LHID, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel, à savoir un assujettissement illimité (Message, FF 1983 III 1, p. 91), lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées dans le canton ou lorsque, sans interruption notable, elles y séjournent pendant trente jours au moins en exerçant une activité lucrative, ou pendant nonante jours au moins sans exercer d'activité lucrative (al. 1). Une personne a son domicile dans le canton, au regard du droit fiscal, lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral (al. 2).

Aux termes de l'art. 4 LHID, les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt en raison du rattachement économique lorsqu'elles exploitent une entreprise ou un établissement stable dans le canton, qu'elles y possèdent des immeubles, en ont la jouissance, servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières ou font du commerce immobilier (al. 1). Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison d'un rattachement économique notamment lorsqu'elles exercent une activité lucrative dans le canton (al. 2 let. a). L'art. 4 LHID détermine exhaustivement les points de rattachement économique fondant un assujettissement limité (Message, FF 1983 III 1, p. 92). 7) a. L'art. 50 al. 1 Cst. garantit l'autonomie communale, dans les limites fixées par le droit cantonal. Une commune bénéficie de la protection de son autonomie dans les domaines que le droit cantonal ne règle pas de manière exhaustive mais dans lesquels il lui laisse une liberté de décision relativement importante. L'existence et l'étendue de l'autonomie communale dans une matière concrète sont déterminées essentiellement par la constitution et la législation cantonales (ATF 135 I 43 consid. 1.2 ; 133 I 128 consid. 3.1 ; 129 I 313 consid. 5.2 ; 128 I 3 consid. 2a).

b. Selon l'art. 132 de la Constitution de la République et canton de Genève du

E. 14

octobre 2012 (Cst-GE - A 2 00), les communes sont des collectivités publiques territoriales dotées de la personnalité juridique (al. 1). Leur autonomie est garantie dans les limites de la constitution et de la loi (al. 2). La loi fixe les tâches qui sont attribuées au canton et celles qui reviennent aux communes et définit les tâches conjointes et les tâches complémentaires (art. 133 al. 2 Cst-GE).

c. L'art. 2 al. 1 de la loi sur l'administration des communes du 13 avril 1984 (LAC - B 6 05) précise que l'autonomie communale s'exerce dans les limites de l'ordre juridique et plus particulièrement des compétences cantonales et fédérales, ainsi que du pouvoir de surveillance auquel la commune est soumise. En particulier en matière fiscale, le conseil municipal est compétent pour délibérer du nombre de centimes additionnels communaux à

percevoir (art. 30 al. 1 let. b

- 13/20 - A/3652/2012 LAC), cette décision étant soumise à l'approbation du Conseil d'État (art. 292 al. 1 LCP).

En effet, en application de l'art. 291 LCP, lorsque les recettes d'une commune, provenant de ses propres biens, des allocations ou des répartitions qui lui sont faites par l'État sur des taxes ou des impôts ou de ses autres ressources, ne lui permettent pas de subvenir à ses dépenses, elle est autorisée à percevoir des centimes additionnels et une taxe professionnelle. Le droit genevois ne permet ainsi pas aux communes d'introduire leurs propres impôts communaux (Blaise KNAPP, Les impôts communaux genevois et les droits populaires des citoyens, RDAF 1991 249-271, p. 253). Dans la mesure où la capacité des communes de prélever des impôts est régie par le droit cantonal, la compétence des autorités communales n'est que dérivée par rapport à celle, propre, réservée aux autorités cantonales par l'art. 3 Cst., les communes ne prélevant leur impôts que sous forme de supplément aux impôts cantonaux et se limitant à participer au produit de l'impôt cantonal (Andreas AUER/Giorgio MALINVERNI/ Michel HOTTELIER, op. cit., n. 1236). Les communes disposent ainsi à Genève d'une compétence plutôt réduite, dès lors qu'elles sont dépendantes du droit cantonal, qui se concrétise par la perception de centimes additionnels en tant que multiples de l'impôt cantonal et de la taxe professionnelle (Xavier OBERSON, op. cit., p. 13 n. 34 et p. 20 n. 12).

d. L'art. 293 LCP traite des impôts cantonaux auxquels les centimes additionnels sont applicables. Il prévoit ainsi que les communes peuvent percevoir des centimes additionnels sur l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune des personnes physiques domiciliées sur leur territoire, sur l'ensemble de leurs revenus et sur la totalité de leur fortune (ch. 1), sous déduction des immeubles que ces personnes possèdent dans une autre commune et du revenu qu'elles en retirent (let. a), du capital des commerces, industries et entreprises qu'elles exploitent dans une autre commune et du revenu qu'elles en retirent (let. b), du revenu provenant d'une profession que le contribuable exerce exclusivement dans une autre commune (let. c). Les communes peuvent également percevoir de tels centimes additionnels sur l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune des personnes physiques domiciliées hors de leur territoire (ch. 2) sur les immeubles qu'elles possèdent dans la commune et sur le revenu qu'elles en retirent (let. a), sur le capital et le revenu des commerces, industries et entreprises qu'elles exploitent dans la commune et sur la partie du capital et du revenu pour laquelle elles y sont intéressées, comme associées, participantes ou commanditaires (let. b), sur le revenu des professions, fonctions ou emplois qu'elles exercent dans la commune (let. c).

Selon l'art. 295A LCP, intitulé « répartition intercommunale », lorsqu'un contribuable possède des immeubles ou exploite un commerce, une industrie ou une entreprise ou a son domicile professionnel dans une autre commune que celle

- 14/20 - A/3652/2012 où il est domicilié, les impôts cantonaux servant de base à l'application des centimes additionnels communaux sont fractionnés de manière identique à l'alinéa 2 (al. 1). Une part (part privilégiée) égale à 20 % au moins et à 80 % au plus de chacun des impôts cantonaux sur le revenu et la fortune sert de base d'application à la commune de domicile. Le solde restant après déduction de cette part sert de base d'application aux communes intéressées, y compris celle du domicile, proportionnellement au revenu et à la fortune afférents à chaque commune par rapport au revenu total et à la

fortune totale (al. 2). Le Conseil d'État fixe chaque année par voie réglementaire la part privilégiée de la commune de domicile entre 20 % au moins, si la commune est de capacité financière forte, et 80 % au plus, si elle est de capacité financière faible. Il tient aussi compte de l'importance respective des impôts versés par les contribuables de la commune de domicile aux autres communes intéressées, de ceux qu'elle a reçus à ce titre et du taux de ses centimes additionnels. La part privilégiée ne peut être abaissée de plus de cinq points d'une année à l'autre (al. 3).

e. Lors de son entrée en vigueur, la LCP ne connaissait pas l'existence d'un impôt cantonal sur le revenu, qui n'a été consacré que par la révision de la loi du 24 mars 1923, mais seulement celle d'une taxe municipale instituée par certaines communes et qui portait notamment sur le revenu de l'activité professionnelle. Pour compenser les pertes de recettes, pour les communes, engendrées par l'instauration d'un impôt cantonal, qui ne pouvait laisser subsister un impôt similaire au plan communal, le législateur a fait usage du mécanisme des centimes additionnels, chaque commune étant habilitée à en percevoir, dans les limites déterminées par la loi. Le canton devait ainsi procéder à la perception des impôts communaux et à leur répartition entre les communes intéressées, des compensations, au moyen d'un fond de péréquation et d'une répartition des masses imposables, ayant été mises en place dans l'idée d'une redistribution des ressources fiscales entre les communes concernées (Blaise KNAPP, op. cit., p. 256 et p. 261 s ; MGC 1973/III 3007, p. 3011 et p. 3017 s). Une proposition ultérieure visant à l'instauration d'une véritable péréquation, au moyen d'une égalisation du nombre des centimes additionnels entre les différentes communes, n'a toutefois pas abouti, les députés ayant considéré que l'autonomie communale, subsistant uniquement s'agissant de la fixation de ces montants, devait être préservée (MGC 1973/III 3007, p. 3028 ss), ce d'autant que des distinctions entre les communes de l'ancien territoire et du nouveau avaient toujours existé (MGC 1924/III 1231, p. 2141). Cette division de la base de calcul des impôts communaux et la création de la part privilégiée ont été considérées comme nécessaires, dès lors que le domicile des contribuables coïncidait de moins en moins souvent avec le lieu dans lequel ils exerçaient leurs activités professionnelles, alors que le revenu professionnel était devenu, pour les personnes physiques, l'élément principal de leurs ressources (Blaise KNAPP, op. cit., p. 257).

- 15/20 - A/3652/2012 8) a. Le 26 novembre 2009 est entrée en vigueur la loi sur le renforcement de la péréquation financière intercommunale et le développement de l'intercommunalité du 3 avril 2009 (LRPFI - B 6 08) qui a notamment pour buts de renforcer les ressources des communes à faible capacité financière et d'encourager le développement de l'intercommunalité (art. 1 let. a et b LRPFI). Sans affecter les mécanismes prévus par la LCP qu'elle complète (art. 3 LRPFI), la LRPFI élargit la péréquation financière intercommunale par l'instauration d'une contribution générale des communes à fort potentiel de ressources en faveur des communes à plus faible potentiel, d'une contribution « ville-centre » en faveur de la ville et à charge des autres communes ainsi que d'une contribution destinée à la prise en charge des intérêts des dettes contractées par les communes à faible indice de capacité financière pour leurs équipements publics (art. 2 let. a ch. 1 à 3 LRPFI). Elle instaure également un fonds intercommunal participant, au moyen de contributions des communes, au financement de certains investissements et dépenses de fonctionnement relatifs à des prestations de caractère intercommunal assumées par une entité intercommunale, des prestations assumées par une seule commune mais

bénéficiant aux habitants d'autres communes ou des prestations incombant à l'ensemble des communes (art. 2 let. b LRPF).

b. Le 19 septembre 2012, le Conseil d'État a mis en consultation auprès des autorités communales un avant-projet de modification de la LRPF, intitulé loi sur la péréquation financière intercommunale et le développement de l'intercommunalité (LPFI), visant à une refonte de la péréquation financière intercommunale, notamment par l'abrogation de l'art. 293 let. a ch. 1 let. c LCP et la modification de l'art. 295A LCP.

Selon l'exposé des motifs relatif à cet avant-projet, la modification envisagée devait corriger un certain nombre de défauts de la réglementation en vigueur, notamment au regard du partage des impôts des personnes physiques entre la commune de domicile du contribuable et celle du lieu de l'exercice de son activité professionnelle dépendante, telle que prévue par la péréquation traditionnelle figurant dans la LCP. Ces défauts se manifestaient en particulier par le fait que les contribuables imposés au lieu de leur activité professionnelle participaient à des dépenses à propos desquelles ils n'avaient pas la possibilité de s'exprimer en raison de l'exercice de leurs droits politiques dans leur commune de domicile seulement, que le partage des ressources selon le système en vigueur freinait le développement urbain dont le canton avait besoin en incitant implicitement les communes à favoriser les emplois plutôt que les logements et que « d'aucuns » – personne n'étant nommément cité – s'interrogeaient sur la compatibilité de ce partage avec le droit supérieur, dès lors que la LHID ne prévoyait aucun rattachement économique au lieu où le contribuable exerçait une activité lucrative dépendante. Par ailleurs, la nouvelle péréquation financière introduite par la LRPF, qui visait à renforcer les ressources des communes à faible capacité financière, n'était parvenue qu'imparfaitement à remplir cet

- 16/20 - A/3652/2012 objectif. Le mécanisme en vigueur recélait une « injustice certaine », dans la mesure où le taux des centimes additionnels que les communes étaient amenées à appliquer à leurs contribuables, et par-là même les impôts dont ces derniers s'acquittaient, variaient d'une commune à l'autre.

Le Conseil d'État n'a pour l'instant transmis aucun projet de loi dans ce sens au Grand Conseil.

c. En revanche, 14 députés ont déposé le 11 juin 2014 un projet de loi constitutionnelle visant à introduire l'imposition dans la commune de domicile, la loi devant par ailleurs instituer un système de péréquation permettant d'atténuer les inégalités de capacité financière entre les communes, d'équilibrer la charge fiscale, et de mettre à leur disposition les moyens nécessaires à l'accomplissement de leurs tâches.

Ce projet de loi (PL 11'491) est actuellement pendant devant la commission fiscale du Grand Conseil. 9)

En l'espèce, les recourants sont assujettis de manière illimitée à l'impôt sur le revenu et la fortune dans le canton de Genève, dès lors qu'ils y sont domiciliés, conformément à l'art. 3 LHID, ce qu'ils ne contestent pas. Ils allèguent toutefois que cette disposition trouverait également application au plan intracantonnel, de sorte à ne pouvoir être simultanément assujettis à cet impôt tant à leur commune de domicile qu'à celle du lieu de l'exercice de leur activité lucrative, contrairement à ce qu'a retenu l'AFC, puis le TAPI.

S'il est vrai que la LHID s'applique non seulement aux impôts cantonaux, mais également à ceux perçus par les communes selon la lettre de l'art. 1 al. 2 LHID, cette disposition n'en

précise pas moins que tel ne peut être le cas dans la mesure où le droit cantonal accorde aux communes une compétence fiscale. Or, en droit genevois, les communes ne disposent que de la faculté de prélever une taxe professionnelle et des centimes additionnels, comme le précise l'art. 291 LCP. Dans ce dernier domaine, elles n'ont pas de compétences propres, puisqu'il ne leur appartient pas de prévoir des dispositions formelles et matérielles en matière d'imposition du revenu et de la fortune des personnes physiques, qui ressortissent à la seule compétence du canton. Elles n'ont aucune liberté dans l'aménagement de leur système fiscal, leur marge de manœuvre se limitant au simple prélèvement d'un supplément aux impôts cantonaux, dont elles peuvent seulement arrêter le pourcentage, sous réserve de l'approbation du Conseil d'État.

Dans ces circonstances, il ne saurait être considéré qu'elles disposent de compétences fiscales au sens de l'art. 1 al. 2 LHID, pas davantage qu'elles ne sont en mesure d'établir des règles en matière d'assujettissement, terme qui ne saurait d'ailleurs être employé en matière de centimes additionnels pour les motifs susmentionnés, contrairement à ce que soutiennent les recourants, qui se réfèrent

- 17/20 - A/3652/2012 aux art. 3 et 4 LHID applicables en matière de relations intercantionales. Les recourants perdent ainsi de vue que la question n'est pas de savoir quelle commune peut prélever les centimes additionnels, mais de quelle manière ces derniers sont répartis parmi les communes intéressées, conformément aux critères fixés par l'art. 292 LCP, en fonction des liens entretenus par le contribuable avec divers lieux du territoire cantonal, en particulier celui du domicile et de l'exercice d'une activité lucrative. Cette clef de répartition s'inscrit dans la volonté du législateur cantonal d'assurer une distribution équitable des ressources entre plusieurs communes intéressées, complétée par un fond de péréquation intercommunal et renforcée par les mécanismes de la LRPFI.

Le problème soulevé par les recourants n'est ainsi pas tant celui de déterminer la commune pouvant prétendre à la perception de centimes additionnels que celui de l'autonomie reconnue aux communes pour fixer un taux de centimes additionnels, différenciant d'une commune à l'autre. Or, la fixation des taux de l'impôt ne tombe pas dans le champ d'application de la LHID, comme le rappelle l'art. 1 al. 3 de cette loi. Pour ce motif également, les recourants ne sauraient se prévaloir de l'application des art. 3 et 4 LHID.

Que le Conseil d'État ait présenté un avant-projet de modification de la LRPFI, ou que des députés aient déposé un projet de loi constitutionnelle prévoyant l'abrogation de la perception de centimes additionnels par la commune du lieu d'exercice de l'activité professionnelle n'y change rien, ces textes n'étant pas adoptés ni, à plus forte raison, en vigueur. Même si l'exposé des motifs de l'avant-projet gouvernemental évoque la question de la conformité au droit supérieur de la réglementation en vigueur, il se limite à relater les propos tenus par « d'aucuns », sans les argumenter, énumérant cet élément parmi d'autres, plus importants, comme l'absence de participation démocratique du contribuable au lieu de l'exercice de l'activité professionnelle ou encore l'atteinte partielle des objectifs visés par la LRPFI. En outre, le fait que cet exposé qualifie d'injuste la réglementation actuelle ne conduit pas à une autre conclusion, une telle appréciation portant sur des considérations de nature politique et non sur la conformité de la LCP au droit supérieur. Au demeurant, comme précédemment indiqué, des disparités entre les taux des centimes additionnels suivant les communes sont inhérentes à l'autonomie laissée par le législateur.

Les recourants ne sauraient davantage tirer argument de l'interdiction de la double imposition, qui ne s'applique pas aux relations intercommunales. La perception de centimes additionnels est en tout état conforme à ce principe, dès lors que ceux-ci ne sont pas perçus en totalité par chaque commune intéressée, mais en déduction de ceux perçus par chacune d'elles, comme le précise l'art. 295A LCP.

- 18/20 - A/3652/2012

Il résulte de l'ensemble de ces éléments que c'est à juste titre que l'AFC a appliqué l'art. 292 LCP à la taxation des recourants pour l'ICC 2007 et 2008, de sorte que le jugement du TAPI sera confirmé sur ce point. 10) Les recourants voient une violation des principes de l'interdiction de l'arbitraire et d'égalité de traitement dans la perception de centimes additionnels par les communes du lieu de domicile et de l'exercice de l'activité professionnelle.

a. Les principes d'égalité (art. 8 Cst.) et d'interdiction de l'arbitraire (art. 9 Cst.) sont étroitement liés. Une disposition viole le principe d'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'elle omet de faire les distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente, ce qui suppose que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante. Dans ce cadre, le législateur dispose d'un large pouvoir d'appréciation, le juge n'intervenant que si, sur des points importants, les assimilations ou distinctions aménagées s'avèrent clairement injustifiées et insoutenables. Dans cette mesure, le grief d'inégalité de traitement dans la loi se confond pour l'essentiel avec celui de l'interdiction de l'arbitraire (ATF 137 V 121 consid. 5.3 ; 135 I 130 consid. 6.2 ; 131 I 377 consid. 3 ; 131 I 1 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_507/2011 du 16 janvier 2012 consid. 7.2). Selon ce dernier principe, un arrêté de portée générale est arbitraire s'il ne repose pas sur des motifs objectifs sérieux ou s'il est dépourvu de sens et de but (ATF 133 I 259 consid. 4.3 ; 123 I 241 consid. 2b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_139/2009 du 13 août 2009 consid. 7.2).

b. En l'espèce, même si les taux des centimes additionnels varient d'une commune à l'autre, une telle situation n'en est pas pour autant contraire aux principes susmentionnés, dès lors qu'elle est inhérente à l'autonomie qu'a souhaité laisser aux communes concernées le législateur, qui n'a pas voulu instaurer une uniformisation, entre les communes, du montant des centimes additionnels. Des disparités entre communes sont ainsi inévitables. Cette situation se retrouve d'ailleurs au plan intercantonal, dès lors que les taux varient d'un canton à l'autre, ce qui est une conséquence du fédéralisme.

Le fait que différentes communes soient habilitées à prélever des centimes additionnels pour un même contribuable n'est pas davantage en contradiction avec ces principes et trouve son fondement dans la volonté du législateur, suite à l'introduction d'un impôt cantonal sur le revenu et la fortune, d'une redistribution des ressources fiscales entre les communes, afin de ne pas uniquement privilégier celles du domicile au détriment de celles du lieu de l'exercice de l'activité lucrative, et inversement. La situation des contribuables genevois n'est à cet égard

- 19/20 - A/3652/2012 pas comparable à celle des pendulaires domiciliés dans un autre canton ou des personnes imposées à la source, en raison de facteurs de rattachement extracantonaux, étrangers à la perception de centimes additionnels par les communes

genevoises. De plus, il n'apparaît pas que les recourants aient été imposés différemment des autres contribuables se trouvant dans la même situation, ce qu'ils n'allèguent au demeurant pas.

Il en résulte que la réglementation litigieuse n'est ni contraire au principe d'égalité de traitement, ni arbitraire, de sorte que le jugement du TAPI sera également confirmé sur ce point. 11) Vu ce qui précède, le recours sera rejeté. 12) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.