

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3652/2012-ICC

ATA/920/2014

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 25 novembre 2014**

dans la cause

**Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_**  
représentés par Me Michel Lambelet, avocat

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

\_\_\_\_\_  
**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du  
31 mars 2014 (JTAPI/328/2014)**

---

## EN FAIT

- 1) Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_, sont domiciliés à B\_\_\_\_\_.
- 2) Dans leurs déclarations fiscales pour les années 2007 et 2008, ils ont mentionné l'exercice, par M. A\_\_\_\_\_, d'une activité salariée auprès de C\_\_\_\_\_ SA, dont le siège est à Genève, et, par Mme A\_\_\_\_\_, d'une activité indépendante auprès de la raison individuelle D\_\_\_\_\_ à E\_\_\_\_\_.
- 3) Par bordereau du 15 février 2012, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a procédé à la taxation des époux A\_\_\_\_\_ pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2007, fixant celui-ci à CHF 199'600.25.

Ce bordereau était accompagné d'un tableau de répartition intercommunale du revenu imposable, mentionnant l'attribution d'une part de CHF 677'685.-, sur un montant total de CHF 694'009.-, à la Ville de Genève (ci-après : la ville), le solde, de CHF 15'459.-, étant réparti entre les communes de B\_\_\_\_\_ et de E\_\_\_\_\_. L'impôt communal se composait de CHF 7'186.75 (part privilégiée) et de CHF 640.30 en faveur de la commune B\_\_\_\_\_, de CHF 35.80 pour la commune de E\_\_\_\_\_ et de CHF 41'063.45 pour la ville.

Le relevé de compte faisait apparaître au crédit le versement d'acomptes provisionnels et, au débit, des intérêts financiers par CHF 4'962.40.

- 4) Par bordereau du 20 février 2012, l'AFC a arrêté l'ICC 2008 des époux A\_\_\_\_\_ à CHF 194'198.85.

Le tableau de répartition intercommunale du revenu imposable qui l'accompagnait mentionnait l'attribution d'une part de CHF 655'624.-, sur un montant total de CHF 667'940.-, à la ville, le solde, de CHF 12'316.-, étant réparti entre les communes de B\_\_\_\_\_ et de E\_\_\_\_\_. L'impôt communal se composait de CHF 6'879.90 (part privilégiée) et de CHF 440.20 en faveur de la commune de B\_\_\_\_\_, de CHF 67.20 pour la commune de E\_\_\_\_\_ et de CHF 39'647.05 pour la ville.

Le relevé de compte faisait apparaître au crédit le versement d'acomptes provisionnels et, au débit, des intérêts financiers par CHF 4'358.55.

- 5) Par courriers des 27 et 29 février 2012, les époux A\_\_\_\_\_ ont formé réclamation contre les bordereaux des 15 et 20 février 2012 concernant l'ICC des années 2007 et 2008. Le code fiscal applicable au salaire brut devait être celui de la commune de domicile, et non celui de la commune de travail, l'art. 293 ch. 2 let. c de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) étant contraire aux art. 3 et 4 de la loi fédérale sur l'harmonisation

des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). En effet, le droit cantonal consacrait un rattachement économique, qui n'était pas prévu par la LHID s'agissant des personnes physiques, assujetties à l'impôt à raison d'un rattachement personnel du fait de leur domicile dans le canton de Genève. Les bordereaux litigieux comportaient encore d'autres erreurs, à savoir l'ajout indu d'intérêts financiers sur le relevé de compte, l'absence de prise en considération de la déduction de l'impôt immobilier complémentaire au titre de frais d'entretien immobilier et la modification des charges de famille.

- 6) Par décision du 22 octobre 2012, l'AFC a procédé à la rectification de l'imposition des époux A\_\_\_\_\_ pour l'ICC 2007 en tenant compte de leurs remarques s'agissant des frais d'entretien des immeubles, maintenant le bordereau de taxation du 15 février 2012 pour le surplus. Dès lors que le lieu de travail de M. A\_\_\_\_\_ se trouvait en ville, le revenu provenant de son activité lucrative dépendante devait être imposé sur la commune de son exercice.

Un nouveau bordereau a été notifié aux intéressés, le total des impôts ayant été arrêté à CHF 199'058.30. Le bordereau de répartition intercommunale du revenu imposable qui l'accompagnait mentionnait l'attribution d'une part de CHF 677'480.-, sur un montant total de CHF 692'264.- à la ville, le solde, de CHF 14'784.-, étant réparti entre les communes de B\_\_\_\_\_ et E\_\_\_\_\_. L'impôt communal se composait de CHF 7'166.25 (part privilégiée) et CHF 576.35 en faveur de la commune de B\_\_\_\_\_, de CHF 35.80 pour celle de E\_\_\_\_\_ et de CHF 41'174.50 pour la ville.

- 7) Par décision du même jour, l'AFC a rejeté la réclamation des époux A\_\_\_\_\_ s'agissant de l'ICC 2008, maintenant le bordereau de taxation du 20 février 2012.

- 8) Par acte du 19 novembre 2012, les époux A\_\_\_\_\_ ont recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre les décisions de l'AFC du 22 octobre 2012 concernant l'ICC 2007 et 2008, concluant à ce qu'il soit dit que ces bordereaux de taxation étaient « erronés, par conséquent nuls et non avenue » et à ce que le département des finances (ci-après : le département) soit invité à émettre de nouveaux bordereaux de taxation pour l'ICC 2007 et 2008 conformes au droit.

L'AFC avait modifié le code fiscal applicable au salaire brut, en prenant celui de la commune de travail au lieu de celui de la commune de domicile, en violation du droit fédéral, l'art. 293 ch. 2 let. c LCP contrevenant aux art. 3 et 4 LHID. Ces dispositions ne permettaient pas de consacrer un rattachement économique spécifique pour un contribuable faisant l'objet d'un rattachement personnel. Ainsi, s'ils avaient été domiciliés dans le canton de Vaud, l'entier des impôts aurait été perçu par ce dernier, à l'exclusion du canton de Genève. La

même règle devait prévaloir au plan cantonal. Même si un canton pouvait attribuer une part plus importante à une commune qu'à une autre, cette répartition devait se faire au niveau de la masse des impôts, et non par le biais d'une taxation différenciée reposant sur un rattachement économique, telle que pratiquée par le canton de Genève.

Par ailleurs, l'ajout d'intérêts financiers sur un relevé de compte était indu, ce qu'avait constaté le Tribunal fédéral.

- 9) Dans sa réponse du 23 octobre 2013, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Le litige concernait autant les règles d'assujettissement d'une personne physique au sein d'un même canton que celles de répartition entre les communes des centimes additionnels, ces deux aspects formant une unité, de sorte qu'il n'était pas possible de modifier un seul de ces éléments sans toucher à l'ensemble du mécanisme. Ainsi, des centimes additionnels étaient prélevés par les communes genevoises sur l'ICC, correspondant à un pourcentage de l'impôt cantonal de base, les taux variant d'une commune à l'autre. La commune de domicile était en droit de percevoir les centimes additionnels sur l'ensemble des revenus et de la fortune, sous déduction de ceux réalisés dans une autre commune, notamment celle du lieu de l'exercice de l'activité professionnelle. La répartition intercommunale s'opérait ensuite proportionnellement, par rapport au revenu et à la fortune totaux, sous réserve du mécanisme de compensation en faveur de la commune de domicile, qui bénéficiait d'une part privilégiée. Le solde était enfin réparti entre les autres communes concernées. Une modification abrupte de ce système aurait pour effet de porter atteinte à l'autonomie communale, dans la mesure où, afin d'accomplir de manière autonome les tâches leur incombant, les communes établissaient leur budget et fixaient elles-mêmes le taux des centimes additionnels communaux à percevoir, sous réserve de l'approbation du Conseil d'État.

L'ICC était établi en vertu du droit cantonal, en l'absence de réglementation particulière prévue par la LHID, les cantons restant compétents pour fixer les barèmes, les taux et les montants exonérés de l'impôt. La LHID se limitait à fixer l'assujettissement dans le canton de domicile et ne se prononçait pas, une fois celui-ci établi, sur la manière dont l'impôt devait être attribué entre les différentes communes sises sur son territoire, cette question relevant de la seule compétence cantonale, dans le respect de l'autonomie communale. À ce titre, la jurisprudence en matière d'interdiction de la double imposition intercantonale ne s'appliquait pas, la LHID se limitant à traiter des conflits d'imposition survenant entre cantons concurrents. Dans la mesure où la LHID ne définissait pas l'assujettissement des personnes physiques dans un contexte intracantonal et ne réglementait pas non plus la question de la répartition intercommunale de l'impôt à l'intérieur d'un seul canton, la LCP était conforme au droit supérieur.

Les époux A\_\_\_\_\_ avaient été assujettis à Genève, en fonction d'un rattachement personnel constitué par leur domicile dans le canton, et non pas en raison d'un rattachement économique. La comparaison avec une personne domiciliée dans le canton de Vaud et travaillant à Genève était ainsi sans objet, ce d'autant qu'il n'existait aucune relation intercantonale. Il en résultait que le calcul et la répartition des centimes additionnels communaux à l'intérieur du canton avaient été correctement effectués, en application des dispositions cantonales pertinentes.

La question de la perception d'intérêts financiers avait déjà été tranchée par les autorités judiciaires fédérales et cantonales, qui les avaient admis. Même si la loi paraissait contenir des contradictions, celles-ci disparaissaient à la lecture des travaux préparatoires ayant conduit à son adoption.

- 10) Par courrier du 5 mars 2014, l'AFC a produit un avis de droit rendu le 27 février 2014 par Monsieur Xavier OBERSON, avocat et professeur à la faculté de droit, portant sur la question de l'imposition au lieu de travail et de domicile à Genève, qui avait été sollicité par la ville.

Il ressort de cet avis que l'interdiction de la double imposition ne s'appliquait qu'aux conflits survenant entre les cantons et ne visait pas les relations intracantonales. Un conflit fiscal opposant deux communes d'un même canton devait par conséquent être examiné sur la base de la législation cantonale exclusivement. Le droit fédéral ne contraignait pas les communes à prélever des impôts, dès lors que la souveraineté de celles-ci découlait exclusivement du droit cantonal, les art. 3 et 4 LHID ne visant que les rattachements cantonaux, sans contenir de référence à un quelconque rattachement communal. Ces éléments découlaient non seulement des travaux préparatoires ayant conduit à l'adoption de la LHID, mais également de la doctrine. S'agissant d'une question liée à l'imposition intracantonale, la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) ne limitait pas la souveraineté des cantons, qui demeuraient libres de prévoir les règles à adopter, en fonction de leurs spécificités, en application de l'art. 3 Cst. Il en résultait que le système mis en place à Genève n'était pas contraire au droit fédéral. Cette situation n'avait pas été modifiée par l'entrée en vigueur de la nouvelle Constitution genevoise, ce d'autant que les membres de l'assemblée constituante avaient eu l'occasion d'examiner un nouveau mode d'attribution des impôts communaux et la compatibilité du système actuel au droit supérieur, qu'ils avaient choisi de conserver. De plus, en 2012, le Conseil d'État avait présenté un nouveau texte en vue de la réforme de la péréquation financière intercommunale, instaurant une taxation des revenus de l'activité salariée au lieu du domicile, sans discuter de la conformité ou la contrariété de la réglementation en vigueur à la LHID.

- 11) Dans leurs observations du 17 mars 2014, les époux A\_\_\_\_\_ ont persisté dans leurs précédentes conclusions et écritures.

Contrairement à ce que retenait l'avis de droit versé à la procédure, qui contenait des « développements spécieux et contraires au droit », l'objet du litige ne consistait pas à déterminer si les communes pouvaient être contraintes par la Confédération à prélever des impôts, mais à savoir si l'art. 293 ch. 2 let. a LCP pouvait trouver application, étant donné qu'il était contraire aux art. 3 et 4 LHID, le droit fédéral imposant une harmonisation tant verticale qu'horizontale. Cette loi s'appliquait d'ailleurs également aux communes, qui avaient des compétences fiscales déléguées par le canton et étaient « attachées » aux recettes cantonales par le biais d'une répartition de celles-ci ou par l'ajout de centimes additionnels, les impôts communaux ne pouvant s'écarter du paysage fiscal harmonisé depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2001.

- 12) Par jugement du 31 mars 2014, reçu par les époux A\_\_\_\_\_ le 7 avril 2014, le TAPI a rejeté leur recours.

La LHID précisait les principes en matière d'interdiction de la double imposition intercantonale, qui ne s'appliquaient toutefois pas dans le domaine intracantonale, de la seule compétence des cantons. Le législateur fédéral n'avait ainsi pas voulu empiéter sur la souveraineté de ces derniers, en particulier s'agissant des compétences fiscales attribuées aux communes. Il convenait par conséquent d'appliquer la disposition litigieuse, dont le principe clair n'avait pas été remis en cause lors de l'adoption de la nouvelle Constitution genevoise.

Le principe de la perception d'un intérêt financier ayant été consacré par la jurisprudence, les époux A\_\_\_\_\_ n'avaient ni allégué ni démontré que les relevés de compte établis par l'AFC n'étaient pas conformes à celle-ci.

- 13) Par acte du 6 mai 2014, les époux A\_\_\_\_\_ ont recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), concluant, avec « suite d'émolument à titre de dépens », à ce qu'il soit dit que les bordereaux de taxation 2007 et 2008 étaient « erronés, partant nuls et nonavenus » et à ce que le département soit invité à émettre de nouveaux bordereaux conformes au droit pour l'ICC 2007 et 2008.

Ils renonçaient à se plaindre des intérêts financiers ajoutés sur leur relevé de compte et se limitaient à contester le code fiscal applicable, reprenant les arguments développés dans leurs précédentes écritures.

L'art. 293 ch. 2 let. c LCP n'était pas conforme à la LHID, qui s'imposait directement aux cantons, de sorte que le TAPI, en examinant la question sous l'angle de l'interdiction de la double imposition exclusivement, avait erré. En consacrant un rattachement économique non prévu aux art. 3 et 4 LHID pour les personnes physiques assujetties à raison d'un rattachement personnel du fait de leur domicile, la disposition litigieuse contrevenait au droit supérieur. Aussi, l'assujettissement devait-il se faire de manière illimitée à raison d'un rattachement

personnel, un rattachement économique partiel pour le revenu du travail ne pouvant avoir lieu. L'attribution par le canton d'une part plus importante à une commune plutôt qu'à une autre pouvait certes avoir lieu, au niveau de la répartition de la masse des impôts perçus, mais ne devait se faire par l'intermédiaire d'une taxation différenciée reposant sur un rattachement économique inconnu de la LHID, qui régissait la matière de manière exhaustive. Dès lors, le code fiscal applicable au salaire brut devait être celui de leur commune de domicile, de manière à respecter l'harmonisation tant horizontale que verticale imposée par la LHID, cette loi s'appliquant également aux communes, qui disposaient d'une compétence fiscale déléguée par le canton et ne pouvaient s'écarter des principes découlant du droit fédéral, notamment en instaurant de nouvelles compétences d'assujettissement limité. Ces éléments étaient corroborés par l'interprétation de la LHID, ainsi que par la doctrine, la valeur juridique de l'avis de droit versé à la procédure devant au demeurant être relativisée en raison d'une opinion contraire exprimée antérieurement par le même auteur.

L'application de l'art. 293 ch. 2 let. c LCP s'avérait également arbitraire dans son résultat, les contraignant à verser quelque CHF 12'000.- d'impôts supplémentaires pour l'unique raison qu'ils avaient exercé une activité lucrative dans une autre commune que celle de leur domicile, ce d'autant que les salariés imposés à la source n'étaient soumis qu'à une seule base d'imposition, indépendamment de leur domicile. La disposition litigieuse consacrait ainsi des différences choquantes en fonction du mode d'imposition et du lieu de travail.

- 14) Le 13 mai 2014, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.
- 15) Dans sa réponse du 18 juillet 2014, l'AFC a conclu au rejet du recours, reprenant les arguments figurant dans ses précédentes écritures.

La LHID se limitait à définir des principes généraux en vue de déterminer les cantons compétents, dans un cadre intercantonal, sans se prononcer sur la méthode de répartition de l'impôt entre les communes d'un canton, cette question relevant du seul droit cantonal. Le système en vigueur à Genève n'était pas contraire au droit fédéral, qui laissait aux cantons le soin de définir leur régime fiscal et se limitait à l'interdiction de la double imposition d'un point de vue intercantonal. La souveraineté fiscale des communes ne dépendait d'ailleurs que du droit cantonal, la Confédération n'intervenant pas au niveau de la répartition de l'impôt entre les communes au sein d'un canton. Ces principes n'étaient aucunement contredits par la LHID, dont les art. 3 et 4 se limitaient à prévoir un rattachement cantonal, sans faire référence à un rattachement communal, ces dispositions trouvant application uniquement en cas de double imposition intercantonale.

Les époux A\_\_\_\_\_ n'avaient ainsi pas été imposés à Genève sur la base d'un rattachement économique au sens de l'art. 4 LHID, mais personnel en raison de leur domicile dans le canton en application de l'art. 3 al. 1 LHID. Le canton de Genève était dès lors habilité à procéder à leur imposition de manière illimitée, conformément au droit fédéral. Il revenait toutefois au droit cantonal de définir le mode de répartition des impôts communaux à l'intérieur du territoire cantonal, les cantons étant souverains en cette matière. Le calcul et la répartition des centimes additionnels avaient ainsi été correctement effectués selon la LCP en vigueur, que l'AFC était d'ailleurs tenue d'appliquer.

Ce système n'était pas arbitraire, dès lors qu'il était fondé sur le partage de l'impôt entre la commune de domicile et celle sur laquelle s'exerçait l'activité professionnelle, une part privilégiée étant réservée à la première. Il ne conduisait pas non plus à favoriser une catégorie de contribuables par rapport à une autre, puisque les personnes se trouvant dans une situation comparable à celle des époux A\_\_\_\_\_ avaient été imposées de la même manière. Une refonte du système n'aurait, au demeurant, pas nécessairement pour effet de réduire de manière définitive l'imposition personnelle des époux A\_\_\_\_\_ à concurrence de CHF 12'000.- comme ils l'alléguaient. La comparaison effectuée avec les personnes imposées à la source était quant à elle dénuée de fondement, puisqu'il s'agissait d'un mode d'imposition spécial, différant du mode ordinaire auquel les époux A\_\_\_\_\_ étaient soumis.

- 16) Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

### **EN DROIT**

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 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, 3<sup>ème</sup> 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



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, 3<sup>ème</sup> 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., 2<sup>ème</sup> 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 dégageant 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

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, 3<sup>ème</sup> 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 assujetti 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, 4<sup>ème</sup> édition, 2012, p. 475 n. 5 s).

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, 2<sup>ème</sup> 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 1<sup>er</sup> 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.

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 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

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

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).

- 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 LRPFI).
- b. Le 19 septembre 2012, le Conseil d'État a mis en consultation auprès des autorités communales un avant-projet de modification de la LRPFI, 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 nommé 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 LRPFI, qui visait à renforcer les ressources des communes à faible capacité financière, n'était parvenue qu'imparfaitement à remplir cet

objectif. Le mécanisme en vigueur recérait 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 intracantonale, 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



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, différant 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.

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

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 émoulement 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).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 6 mai 2014 par Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 31 mars 2014 ;

**au fond :**

le rejette ;

met un émoulement de CHF 1'000.- à la charge de Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_, pris conjointement et solidairement ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux

conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Me Michel Lambelet, avocat des recourants, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Verniory, président, Mme Junod, M. Dumartheray,  
Mme Payot Zen-Ruffinen et M. Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :