

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
1P.204/2004 /col

Arrêt du 18 novembre 2004
Ire Cour de droit public

Composition

Mme et MM. les Juges Aemisegger, Président de la Cour et Président du Tribunal fédéral, Nay, Vice-président du Tribunal fédéral, Aeschlimann, Yersin, Féraud, Fonjallaz et Eusebio.

Greffier: M. Jomini.

Parties

A. _____,
recourante, représentée par Olivier Dobler,

contre

Grand Conseil de la République et canton de Genève, représenté par le Conseil d'Etat de la République et canton de Genève, p.a. Département des finances, rue du Stand 26, case postale 3937, 1211 Genève 3.

Objet

impôts cantonaux, droits d'enregistrement,

recours de droit public contre la loi n°8708 adoptée par le Grand Conseil de la République et canton de Genève le 28 février 2003 puis en votation populaire le 8 février 2004.

Faits:

A.

Selon la loi cantonale genevoise du 9 octobre 1969 sur les droits d'enregistrement (LDE), qui est entrée en vigueur le 1er janvier 1970, les droits d'enregistrement sont définis comme un impôt frappant certains actes et opérations (art. 1 al. 1 LDE), notamment les transferts de biens immobiliers (art. 33 LDE) et les gages immobiliers (art. 85 LDE).

A propos des transferts de biens immobiliers, l'art. 33 al. 1 LDE a la teneur suivante:

Sont soumis obligatoirement au droit de 3 %, sous réserve des exceptions prévues par la présente loi, tous les actes translatifs à titre onéreux de la propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit de biens immobiliers sis dans le canton de Genève, notamment les ventes, substitutions d'acquéreur, adjudications, apports et reprises de biens.

Ce droit proportionnel - sans perception de centimes additionnels (art. 49 LDE) - est dû par le nouveau propriétaire de l'immeuble (art. 163 al. 1 LDE).

A propos des gages immobiliers, les art. 84 et 85 al. 1 LDE sont ainsi libellés:

Art. 84 Taux

Il est perçu un droit de 0,65 % sur le montant des sommes dues en vertu de reconnaissances de dette, de tous actes emportant obligation de payer une somme et de tous engagements similaires.

Art. 85 Gages immobiliers

1 Les actes prévus à l'article 84, qui renferment la constitution d'une hypothèque ou qui requièrent la création d'une cédula hypothécaire ou d'une lettre de rente, même au nom du propriétaire de l'immeuble, sont soumis au même droit.

Il est perçu des centimes additionnels. Les droits afférents à ces actes et opérations sont supportés par les parties auxquelles ceux-ci profitent (art. 163 al. 2 LDE).

B.

Le 28 février 2003, le Grand Conseil a adopté une loi modifiant la loi sur les droits d'enregistrement (loi n°8708). Cette modification consiste en l'introduction d'un nouvel art. 8A, qui a la teneur suivante:

Art. 8A Acquisition de son logement

1 En cas de transfert qui a pour objet la propriété d'un immeuble destiné à servir de résidence principale à l'acquéreur, les droits d'enregistrement sur l'acte de vente sont réduits de 15 000 F pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs. Ces montants sont indexés annuellement à l'indice genevois de la construction.

2 Les droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires, y compris les centimes additionnels, sont réduits de moitié pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs au sens de l'alinéa 1.

3 Le bénéficiaire de la réduction doit, dans tous les cas, 2 ans au maximum après l'enregistrement de l'acte d'acquisition, remettre à l'administration la preuve de l'affectation de l'immeuble à sa résidence principale. Il doit, en outre, dès ce moment, occuper ce dernier, conformément à l'alinéa 1, durant une période continue de 3 ans. A défaut, le solde non perçu des droits est immédiatement exigible. Fait exception le cas du décès du bénéficiaire.

4 En cas d'aliénation de l'immeuble, le débiteur des droits au sens de l'article 161, alinéa 1, est responsable du paiement de la reprise des droits.

5 Le Conseil d'Etat fixe dans un règlement les modalités permettant la vérification de l'occupation de l'immeuble par son propriétaire et, le cas échéant, le recouvrement de la reprise des droits.

Soumise au référendum obligatoire (cf. art. 53A Cst./GE), la nouvelle a été adoptée en votation populaire le 8 février 2004, par 66'922 "oui" contre 45'676 "non". Le Conseil d'Etat l'a promulguée le 1er mars 2004. L'arrêté de promulgation a été publié dans la Feuille d'Avis Officielle du 3 mars 2004.

La loi n°8708 a été présentée comme un contre-projet à une initiative populaire (initiative populaire Casatax, IN 115) qui proposait une réduction de moitié des droits d'enregistrement, non plafonnée. Cette initiative a été retirée et n'a pas été soumise au vote populaire.

C.

Agissant par la voie du recours de droit public, A. _____ demande au Tribunal fédéral de biffer les passages suivants du nouvel art. 8A LDE:

- art. 8A al. 1: "pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs";

- art. 8A al. 2: "pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs au sens de l'alinéa 1".

A titre subsidiaire, elle conclut à l'annulation de la loi n°8708. Selon elle, la nouvelle réglementation, avec le rabais fixe de 15'000 fr. sur le droit de mutation et la réduction de moitié des droits et centimes additionnels afférents à l'endettement hypothécaire, violerait le principe d'égalité (art. 8 Cst.) et serait arbitraire (art. 9 Cst.) car ces privilèges ne sont plus accordés aussitôt que la valeur de l'immeuble concerné dépasse 1'000'000 fr. En outre, l'impôt ainsi aménagé - avec un taux nettement supérieur dès le passage du seuil précité, en cas d'acquisition d'une résidence principale - serait marginalement confiscatoire, donc contraire à la garantie de la propriété (art. 26 al. 1 Cst.). La recourante fait valoir que, domiciliée à Genève, elle pourrait être touchée par cette loi.

Au nom du Grand Conseil, le Conseil d'Etat conclut au rejet du recours.

La recourante a déposé un mémoire completif (cf. art. 93 al. 2 OJ). Elle n'a pas modifié ses conclusions.

Le Tribunal fédéral considère en droit:

1.

Le recours de droit public est dirigé contre une loi cantonale. Il est formé pour violation de droits constitutionnels des citoyens (art. 84 al. 1 let. a OJ). Le Tribunal fédéral en examine d'office et librement la recevabilité (ATF 130 I 226 consid. 1 p. 228; 129 II 453 consid. 2 p. 456 et les arrêts cités).

1.1 Le droit cantonal genevois ne prévoit pas de contrôle judiciaire abstrait des lois cantonales. La règle de l'épuisement des moyens de droit cantonal est donc respectée (art. 86 al. 1 OJ; cf. ATF 123 I 112 consid. 1a p. 115). Il en va de même de la règle de la subsidiarité absolue du recours de droit public (art. 84 al. 2 OJ), cette voie étant la seule permettant d'invoquer, au niveau fédéral, la violation de droits constitutionnels des citoyens par une norme générale et abstraite (ATF 128 II 66 consid. 1a p. 68).

1.2 Lorsque le recours est dirigé, comme en l'espèce, contre un arrêté de portée générale, la qualité pour recourir, définie à l'art. 88 OJ, appartient à toute personne dont les intérêts juridiquement protégés sont effectivement touchés par l'acte attaqué ou pourront l'être un jour. Une atteinte virtuelle à ces intérêts suffit, à condition

qu'elle puisse être envisagée avec une certaine vraisemblance (ATF 130 I 226 consid. 1.2 p. 228; 128 I 167 consid. 4.3 p. 172; 124 I 11 consid. 1b p. 13; 123 I 112 consid. 1b p. 115 et les arrêts cités). La contestation porte en l'espèce sur les conséquences fiscales, selon le nouvel art. 8A LDE, de l'acquisition d'un immeuble destiné à servir de résidence principale. La recourante prétend en substance que, suivant le prix de vente convenu, l'acquéreur devrait payer un impôt selon un barème contraire au droit constitutionnel. Il n'y a aucun motif d'exclure l'éventualité que la recourante effectue un jour pareille opération immobilière dans le canton où elle est domiciliée. La qualité pour recourir doit donc lui être reconnue.

1.3 En vertu de l'art. 89 al. 1 OJ, l'acte de recours doit être déposé devant le Tribunal fédéral dans les trente jours dès la communication, selon le droit cantonal, de l'arrêté attaqué. Lorsqu'une loi cantonale genevoise est contestée, ce délai court dès la publication, dans la Feuille d'Avis Officielle, de la promulgation de ce texte légal (ATF 117 Ia 328 consid. 1a p. 330; cf. ATF 121 I 187 consid. 1a p. 189 et les arrêts cités). La recourante a respecté l'exigence de l'art. 89 al. 1 OJ.

1.4 Le recours est dirigé contre une disposition d'une loi. La motivation des autorités cantonales à l'appui de la modification légale a été énoncée dans la réponse au recours de droit public. C'est pourquoi la recourante a été autorisée à déposer un mémoire completif, conformément à l'art. 93 al. 2 OJ.

Dans son acte de recours (déposé dans le délai de l'art. 89 al. 1 OJ), la recourante conteste que le nouveau barème soit conforme aux art. 8, 9 et 26 al. 1 Cst. Elle invoque la différence du montant des droits d'enregistrement, pour l'acquisition d'une résidence principale, suivant que le prix de vente de l'immeuble est fixé à 1'000'000 fr. ou à 1'000'001 fr. (cf. infra, consid. 2). Selon elle, on ne saurait faire supporter au contribuable le doublement de l'impôt en cas d'augmentation d'un millionième de la valeur du bien immobilier. Cette différence serait incompatible avec le principe d'égalité, qui exigerait des cantons qu'ils adoptent un barème comportant une évolution régulière.

Dans son mémoire completif (déposé après l'échéance du délai de recours), la recourante se plaint en outre d'une violation de principes constitutionnels régissant l'imposition (art. 127 al. 2 Cst., principes de l'universalité et de la capacité économique) en faisant valoir que la nouvelle octroierait des exonérations injustifiées au groupe social constitué de ceux qui, grâce à leur situation économique, n'ont pas besoin d'un privilège fiscal pour accéder à la propriété de leur habitation. Les modalités d'exonération et de réduction des droits d'enregistrement, s'appliquant aux contribuables fortunés comme aux "défavorisés" (plutôt: moins favorisés), ne tiendraient pas compte de la capacité contributive. Ce moyen se distingue clairement de l'argumentation présentée dans l'acte de recours. Il ne s'agit en effet plus de contester le traitement fiscal différencié de deux opérations immobilières, d'après le montant du prix de vente (supérieur ou non à 1'000'000 fr.), mais de mettre en cause la définition du cercle des contribuables auxquels devrait s'appliquer la nouvelle. La recourante aurait pu d'emblée demander l'annulation de ce prétendu privilège pour les contribuables "fortunés" car, sur ce point, la portée du nouvel art. 8A LDE

résultait clairement de son texte. Or il n'est pas admissible de modifier l'objet de la contestation dans un mémoire completif. Aussi ces derniers griefs, invoqués après l'échéance du délai de l'art. 89 al. 1 OJ, sont-ils irrecevables (cf. ATF 125 I 71 consid. 1d/aa p. 77).

2.

La recourante relève qu'avec la modification légale, l'acquéreur d'un immeuble destiné à lui servir de résidence principale, dont le prix de vente est de 1'000'000 fr. et qui financerait cette opération par la constitution d'une hypothèque (ou cédule hypothécaire) de 750'000 fr., paierait environ 20'000 fr. de droits d'enregistrement (plus précisément, selon un calcul présenté dans le mémoire completif: 20'118 fr. 75, par une application combinée des art. 8A al. 1 et 2, 33 al. 1 et 85 al. 1 LDE). L'acquéreur d'un immeuble dont le prix serait de 1 fr. supérieur seulement paierait, dans les mêmes conditions, environ 40'000 fr. de droits d'enregistrement (40'237 fr. 55, selon les calculs de la recourante). Un barème introduisant cette différence de l'ordre de 20'000 fr. serait arbitraire et contraire à l'égalité de traitement car les opérations économiques visées dans les deux hypothèses sont semblables, la valeur du bien immobilier n'augmentant que de 1 fr. (en proportion: un millionième). D'après la recourante, le principe d'égalité exigerait des cantons qu'ils adoptent un barème comportant une évolution régulière du taux ou de la charge fiscale (barème progressif par tranches).

2.1 Le droit d'enregistrement mentionné à l'art. 8A al. 1 LDE est un impôt indirect sur les transactions immobilières (droit de mutation). Il a pour objet non pas le gain réalisé par le vendeur, mais le transfert en tant que tel. L'assujetti est l'acquéreur du bien immobilier. Le droit d'enregistrement sur les actes hypothécaires, mentionné à l'art. 8A al. 2 LDE, est également un impôt indirect sur une transaction juridique (à propos de la définition

des droits de mutation et des impôts apparentés, cf. notamment Ernst Blumenstein/Peter Locher, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 6e éd. Zurich 2002, p. 200 ss; Xavier Oberson, *Droit fiscal suisse*, 2e éd. Bâle 2002, p. 378).

Selon le système du droit cantonal genevois (art. 33 al. 1 et 85 al. 1 LDE), qui reste toujours applicable sans réserve aux opérations supérieures à 1'000'000 fr. (en réalité: dès 1'000'010 fr. - cf. art. 8 al. 8 LDE), les taux des droits d'enregistrement perçus lors du transfert de biens immobiliers et lors de la constitution de gages immobiliers sont l'un et l'autre proportionnels et non pas progressifs (3 % dans un cas, 0,65 % plus des centimes additionnels dans l'autre). Sans remettre en cause fondamentalement ce système, la nouvelle modifie le barème applicable à certaines opérations. Le régime prévu à l'art. 8A al. 1 et 2 LDE prévoit une déduction sur l'impôt qui a pour effet de réduire ou même d'annuler les taux: taux réduit et progressif pour les transferts immobiliers entre 500'000 fr. et 1'000'000 fr. (600'000 fr.: 0,5 %; 700'000 fr.: 0,85 %; 800'000 fr.: 1,12 %; 900'000 fr.: 1,33 %; 1'000'000 fr.: 1,5 %) et suppression du droit pour les opérations n'atteignant pas 500'000 fr.; taux proportionnel réduit de moitié pour les droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires.

2.2 Le système de l'art. 8A LDE introduit une différence de traitement entre les contribuables qui acquièrent une résidence principale à un prix n'excédant pas 1'000'000 fr., et ceux qui en acquièrent une à un prix supérieur (ou encore ceux qui achètent un immeuble destiné à un autre but). Cet aménagement du barème résulte d'un choix du législateur (et du peuple) du canton. Comme cela a déjà été reconnu par la jurisprudence, il s'agit là d'une question relevant principalement d'appréciations politiques et les organes législatifs disposent à ce sujet d'une grande marge d'appréciation (à propos de l'"égalité verticale" dans l'aménagement d'un barème: cf. ATF 110 Ia 7 consid. 2b p. 15; Danielle Yersin, *L'égalité de traitement en droit fiscal*, RDS 111/1992 II p. 204). Il ressort de la réponse du Conseil d'Etat - ainsi que des procès-verbaux des délibérations du Grand Conseil, joints à cette réponse - que le nouveau barème vise à favoriser l'accession à la propriété d'appartements et de maisons familiales destinés à l'usage personnel. Encourager de telles opérations immobilières est un objectif que la Constitution fédérale assigne à la Confédération (art. 108 Cst.); il n'est pas exclu qu'un canton adopte des mesures fiscales

poursuivant ce but (ATF 125 I 65 consid. 3c). La recourante ne le conteste au demeurant pas. La fixation du seuil à 1'000'000 fr. (avec indexation annuelle à l'indice genevois de la construction) tient compte du niveau moyen des prix des logements (appartements en PPE, petites maisons familiales). Les candidats à l'accession à la propriété peuvent en principe trouver sur le marché des objets à un prix inférieur à ce seuil, et donc bénéficier du barème favorable. Le législateur cantonal a manifestement établi ce barème pour des motifs raisonnables et sur la base d'éléments objectifs. Cela étant, le barème progressif par tranches, auquel la recourante se réfère, ne se rencontre généralement que dans le régime des impôts directs. S'agissant d'un impôt indirect sur les transactions où la capacité contributive s'apprécie en fonction de l'importance de l'opération, un taux proportionnel - partiellement réduit et transformé en un taux progressif par paliers - ne viole nullement le principe d'égalité, même si les paliers ont une certaine importance. L'exonération des opérations de moindre valeur (inférieures à 500'000 fr. en l'espèce) a un effet similaire, sans que cela soit critiqué (cf. aussi les montants exonérés au titre de l'impôt

sur la fortune). En outre, pour les opérations supérieures à 1'000'000 fr., le régime légal en vigueur n'a pas été modifié et la recourante ne prétend pas qu'il serait, en lui-même, anticonstitutionnel. Dans ces conditions, le nouvel art. 8A LDE ne viole pas le principe d'égalité garanti à l'art. 8 Cst.

Le grief d'arbitraire (ou de violation de l'art. 9 Cst.) est lui aussi mal fondé, pour les mêmes motifs, dans la mesure où la recourante fait valoir sous cet angle que la différence de traitement est encore contraire au sens de l'équité.

3.

La recourante invoque la garantie de la propriété (art. 26 al. 1 Cst.) pour se plaindre du caractère marginalement confiscatoire du droit d'enregistrement. En comparant l'impôt dû respectivement pour des opérations de 1'000'000 fr. ou de 1'000'001 fr., la recourante soutient que le supplément d'impôt (environ 20'000 fr. - cf. supra, consid. 2) serait supérieur à la masse à imposer.

Ce grief est manifestement mal fondé. On ne se trouve en effet pas dans la situation où l'on prélève, par l'impôt, une part d'un revenu obtenu par le contribuable lors d'une transaction immobilière, le régime légal devant alors, pour respecter la garantie de la propriété, éviter des contributions exorbitantes équivalant à une "confiscation" de ce revenu supplémentaire (cf. notamment Yersin, op. cit., p. 184). Quoi qu'il en soit, un droit de mutation s'élevant par paliers jusqu'à environ 4 % pour une transaction de l'ordre de 1'000'000 fr. ne saurait être consi-

déré comme confiscatoire. Au demeurant, l'argumentation de la recourante pourrait conduire tout aussi bien à supprimer la déduction prévue à l'art. 8A LDE car elle n'a jamais prétendu que le droit d'enregistrement était en lui-même contraire à l'art. 26 Cst.

4.

Il s'ensuit que le recours de droit public doit être rejeté. La recourante, qui succombe, doit payer l'émolument judiciaire (art. 153, 153a et 156 al. 1 OJ). L'Etat de Genève n'a pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 et 2 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.

Le recours de droit public est rejeté.

2.

Un émolument judiciaire de 3'000 fr. est mis à la charge de la recourante.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante et au Conseil d'Etat de la République et canton de Genève.

Lausanne, le 18 novembre 2004

Au nom de la Ire Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le président: Le greffier: