Urteilskopf

122 II 241

34. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit public du 17 juin 1996 dans la cause société A. Inc. contre le Département de justice et police et des transports du canton de Genève (recours de droit administratif)
Regeste (de):
Art. 4 und Art. 41ter Abs. 2 BV, Art. 2 ÜbBest. BV; Art. 2 MWSTV; Art. 443 ff. des Genfer Steuergesetzes vom 9. November 1887 ("droit des pauvres").

Kantonale Steuern werden grundsätzlich ausschliesslich gestützt auf selbständiges kantonales Recht erhoben. Eine Verletzung von Bundesrecht kann nur mit staatsrechtlicher Beschwerde wegen Verletzung der derogatorischen Kraft des Bundesrechts geltend gemacht werden (E. 2a).

Vereinbarkeit der Art. 443 ff. des Genfer Steuergesetzes ("droit des pauvres") mit Art. 41ter Abs. 2 BV und Art. 2 der Verordnung über die Mehrwertsteuer (MWSTV): Art. 2 MWSTV hat im Verhältnis zu Art. 41ter Abs. 2 BV keine selbständige Bedeutung. Eine Verletzung jener Bestimmung fällt in den Anwendungsbereich von Art. 2 ÜbBest. BV; sie kann nicht mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde geltend gemacht werden, wenn sich die angefochtene Verfügung auf selbständiges kantonales Recht und nicht auf Bundesverwaltungsrecht stützt (E. 2b).

Bei Streitigkeiten über die Befreiung von kantonalen Abgaben ist die verwaltungsrechtliche Klage nicht (mehr) zulässig. Der Verweis in Art. 2 MWSTV auf Art. 116 OG betrifft nur Streitigkeiten zwischen Behörden (E. 2c).

Regeste (fr):
Art. 4 et 41ter al. 2 Cst. et art. 2 Disp. trans. Cst., art. 2 OTVA; droit des pauvres, TVA.

La taxation d'impôts cantonaux repose en principe exclusivement sur le droit public cantonal indépendant; en cas de violation de règles du droit fédéral, seule est ouverte la voie du recours de droit public pour violation de la force dérogatoire du droit fédéral (consid. 2a).

Compatibilité du droit des pauvres genevois (art. 443 ss LCP) avec les art. 41ter al. 2 Cst. et 2 OTVA: l'art. 2 OTVA n'a pas de portée propre par rapport à l'art. 41ter al. 2 Cst. Une éventuelle violation de cette réglementation tombe sous le coup de l'art. 2 Disp. trans. Cst. et ne peut faire l'objet d'un recours de droit administratif, du moment que la décision attaquée repose sur du droit cantonal indépendant et non sur du droit administratif fédéral (consid. 2b).

L'action de droit administratif n'est plus recevable s'agissant de l'exonération de contributions publiques cantonales. Le renvoi de l'art. 2 OTVA à l'art. 116 OJ ne concerne dès lors que les litiges entre autorités (consid. 2c).

Regesto (it):
Art. 4 e art. 41ter cpv. 2 Cost., art. 2 Disp. trans. Cost., art. 2 OIVA, art. 443 segg. della legge tributaria ginevrina del 9 novembre 1887 ("droit des pauvres").

In linea di principio, le imposte cantonali poggiano esclusivamente su diritto pubblico cantonale autonomo; in caso di violazione di regole di diritto federale, è ammissibile unicamente la via del ricorso di diritto pubblico per violazione della forza derogatoria del diritto federale (consid. 2a).

Compatibilità dell'art. 443 segg. della legge tributaria ginevrina ("droit des pauvres") con l'art. 41ter cpv. 2 Cost. e l'art. 2 dell'ordinanza concernente l'imposta sul valore aggiunto (OIVA): l'art. 2 OIVA non ha portata

propria rispetto all'art. 41ter cpv. 2 Cost. Un'eventuale violazione di tale regolamentazione ricade nel campo di applicazione dell'art. 2 Disp. trans. Cost. e non può essere oggetto di un ricorso di diritto amministrativo, poiché la decisione impugnata poggia su diritto cantonale autonomo e non su diritto amministrativo federale (consid. 2b).

L'azione di diritto amministrativo non è più ammissibile in merito all'esonero da contributi pubblici cantonali. Il rinvio dell'art. 2 OIVA all'art. 116 OG non concerne pertanto che i litigi tra le autorità (consid. 2c).

Sachverhalt ab Seite 242

BGE 122 II 241 S. 242

Par arrêt du 21 novembre 1995, le Tribunal administratif du canton de Genève a rejeté le recours déposé par la société A. Inc., Etats-Unis, succursale de T. (ci-après A.) contre la décision prise le 23 janvier 1995 par le Département de justice et police et des transports du canton de Genève, l'assujettissant au droit des pauvres prévu par les art. 443 ss de la loi générale sur les contributions publiques du canton de Genève (LCP), du 9 novembre 1887. Il a jugé que le droit en cause n'était pas contraire aux art. 41ter al. 2 Cst. et 2 de l'Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA; RS 641.201), du 22 juin 1994, car il ne présentait pas les mêmes caractéristiques de perception; il s'agissait d'un impôt spécial dont l'objet et le but étaient liés à la nature particulière d'une activité économique; en outre, même cumulé avec la TVA, le droit des pauvres ne violait pas l'interdiction d'une imposition prohibitive au sens des art. 4 et 31 Cst. Agissant à la fois par la voie du recours de droit public et par celle du recours de droit administratif, A. a déposé deux mémoires distincts contre

BGE 122 II 241 S. 243

cet arrêt. Dans son recours de droit administratif, qui est l'objet de la présente procédure, elle demande au Tribunal fédéral d'annuler l'arrêt attaqué et de dire qu'elle-même n'est plus assujettie au droit des pauvres prévu aux art. 443 ss LCP depuis le 1er janvier 1995, date d'entrée en vigueur de l'OTVA. Elle invoque la violation des art. 4, 22ter, 31, 41ter Cst. et 2 Disp. trans. Cst. En outre, elle demande l'octroi de l'effet suspensif à son recours. Le Tribunal administratif persiste dans les considérants et le dispositif de son arrêt. Le Département de justice et police et des transports conclut à l'irrecevabilité du recours de droit administratif ainsi qu'à son rejet et à la confirmation de l'arrêt entrepris. Le Tribunal fédéral a déclaré le recours irrecevable.

Erwägungen

Extrait des considérants:

2. a) Selon l'art. 97 al. 1 OJ, le Tribunal fédéral connaît en dernière instance des recours de droit administratif contre des décisions au sens de l'art. 5 PA (RS 172.021), qui ont été prises par l'une des autorités mentionnées à l'art. 98 OJ et qui ne tombent pas sous l'une des exceptions énumérées aux art. 99 à 102 OJ. Sont considérées comme décisions les mesures prises par les autorités dans des cas d'espèce, fondées sur le droit public fédéral

(art. 5 al. 1 PA) ou qui auraient dû l'être (ATF 116 Ia 264 consid. 2 p. 266 et les arrêts cités). Pour qu'une décision soit fondée - ou doive être fondée - sur le droit fédéral, il ne suffit pas que, lors de l'application du droit cantonal indépendant, une règle de droit fédéral doive être observée ou doive être également appliquée. Encore faut-il que le droit public fédéral représente la base ou l'une des bases sur lesquelles repose la décision prise dans le cas d'espèce dans le domaine en cause (ATF 116 Ia 264 consid. 2b p. 266, précité; ATF 112 V 106 consid. 2d p. 113). Lorsqu'une décision est fondée, d'une part, sur le droit cantonal indépendant et, d'autre part, sur le droit public fédéral (droit administratif), elle peut être attaquée par la voie du recours de droit administratif exclusivement dans la mesure où est en cause une violation du droit fédéral, alors que la violation du droit cantonal indépendant ne peut être invoquée que par la voie du recours de droit public (sous réserve du cas où l'application du droit cantonal indépendant est intimement liée à celle du droit fédéral: ATF 119 Ib 380 consid. 1b p. 383; ATF 118 Ib 11 consid. 1a p. 13, 234 consid. 1b p. 237 et les références citées). De simples règles de principe ou des dispositions-cadres

de droit public fédéral qui, pour être applicables au cas d'espèce, nécessitent des mesures d'exécution relevant du droit cantonal, ne constituent pas la base de la décision, de sorte que celle-ci ne repose pas sur le droit fédéral. Si le droit cantonal indépendant devait violer une règle de principe ou une disposition cadre du droit public fédéral, seule serait ouverte la voie du recours de droit public pour violation du principe de la force dérogatoire du droit fédéral. Par ailleurs la notion de "droit public fédéral" au sens de l'art. 5 PA n'englobe pas l'ensemble du droit public édicté par la Confédération; la doctrine dominante estime qu'elle se limite au droit administratif fédéral (ATF 118 Ia 118 consid. 1b p. 121 et les auteurs cités). Les décisions concernant la taxation d'impôts cantonaux reposent en principe exclusivement sur le droit public cantonal. Il est vrai que le Tribunal fédéral avait admis dans un cas qu'une taxation cantonale dans laquelle était litigieuse uniquement l'application d'une convention visant à éviter les doubles impositions, qui relevait du droit public de la Confédération, se fondait également sur le droit public fédéral (ATF 102 Ib 264 consid. 1a p. 265). Mais la question a été laissée indécise depuis lors. Dans certains cas, la voie du recours de droit administratif a été expressément exclue (Archives 55 587 et 659). De même, lorsque des dispositions de droit public fédéral prévoient des exonérations des impôts cantonaux et communaux, telles que celles de la Confédération, d'établissements ou de corporations publics ou de particuliers, la violation de ces dispositions par une décision de dernière instance concernant la taxation des impôts cantonaux ne peut être entreprise par la voie du recours de droit administratif (ATF 116 Ia 264 consid. 2c p. 268, précité; la voie de l'action de droit administratif était ouverte jusqu'à fin 1993, cf. consid. 2c ci-après). Le Tribunal fédéral a également admis que la conformité du droit fiscal cantonal à l'art. 34 quater al. 5 et 6 Cst., dont la teneur a été reprise et réalisée par les art. 80 à 84 LPP (RS 831.40), ne pouvait être examinée dans le cadre d'un recours de droit administratif, mais bien par la voie du recours de droit public pour violation de la force dérogatoire du droit fédéral (ATF 116 Ia 264 consid. 3 p. 268 ss, 272, précité). b) Dans le cas particulier, la décision attaquée repose essentiellement sur le droit cantonal genevois, à savoir sur les art. 443 ss LCP, qui obligent les entreprises ou les organisateurs en particulier de spectacles, manifestations artistiques, littéraires, musicales ou sportives, conférences, expositions, exhibitions, fêtes dont l'entrée est payante, bals et dancings, musique dans les établissements publics, loteries et

tombolas, jeux divers et en général tous autres divertissements à percevoir un droit des pauvres, de 13% en règle générale, sur la recette brute versée par l'ensemble des clients, spectateurs, auditeurs et autres participants. Il est vrai que l'autorité intimée a examiné dans quelle mesure ce droit était compatible avec les art. 41ter

al. 2 Cst. et 2 OTVA qui excluent toute imposition par les cantons ou les communes de chiffres d'affaires que la Confédération soumet à la TVA ou déclare exonérés. Cette réglementation, de rang constitutionnel, a toutefois la valeur d'une règle de principe au sens de la jurisprudence précitée (consid. 2a ci-dessus) et ne constitue pas la base de la décision attaquée. A cet égard, l'art. 2 OTVA n'a pas de contenu propre par rapport à l'art. 41ter al. 2 Cst. et ne peut être considéré comme du droit administratif fédéral qu'il appartiendrait au canton de réaliser. L'éventuelle violation de cette réglementation tombe sous le coup de l'art. 2 Disp. trans. Cst.; comme la violation des autres droits constitutionnels invoqués par la recourante, elle ne peut être entreprise par la voie du recours de droit administratif, du moment que la décision attaquée repose sur du droit cantonal indépendant et non sur du droit administratif fédéral (art. 84 al. 1 lettre a a contrario). c) C'est à bon droit que la recourante ne prétend pas que son mémoire serait recevable en tant qu'action de droit administratif (art. 116 ss OJ). En effet, depuis l'entrée en vigueur le 1er janvier 1994 de la novelle du 4 octobre 1991 modifiant la loi fédérale d'organisation judiciaire, l'art. 116 lettre f OJ a été abrogé, de sorte que l'action de droit administratif n'est plus recevable s'agissant de l'exonération de contributions publiques cantonales. Le renvoi de l'art. 2 OTVA - pour autant qu'il ne résulte pas d'une inadvertance - ne concerne dès lors que les litiges entre autorités (art. 116 lettres a et b OJ; KUHN/SPINNLER, Mehrwertsteuer, Muri/Bern 1994, p. 36, Ergänzungsband, p. 17). Cela ne signifie pas pour autant que les causes qui faisaient l'objet d'une telle action pourraient dorénavant être portées dans tous les cas devant le Tribunal fédéral par la voie du recours de droit administratif. Il est vrai qu'en termes très généraux, le Conseil fédéral a admis que les litiges qui ne pourraient plus, à l'avenir, fonder une action de droit administratif, seraient tranchés en première instance en principe par une autorité fédérale définie par le Conseil fédéral, les décisions de cette dernière pouvant, en dernière instance, faire l'objet d'un recours de droit administratif devant le Tribunal fédéral ou le Tribunal fédéral des assurances (Message du Conseil fédéral du 18 mars 1991, FF 1991 II 492 ss). Les conditions de recevabilité du recours de

droit administratif, telles qu'elles résultent en particulier de l'art. 97 al. 1 OJ, n'ont toutefois pas été modifiées, de sorte que cette voie ne saurait se substituer de façon générale à l'action de droit administratif. Tel ne saurait être le cas en particulier lorsque la voie subsidiaire du recours de droit public pour violation des droits constitutionnels du citoyen (y compris celui découlant de la force dérogatoire du droit fédéral, dont le Tribunal fédéral examine librement le respect) est ouverte.