

**Question**

Depuis quelques années déjà, la très grande majorité des communes présente des comptes annuels positifs. La presse a rapporté que dans plusieurs d'entre-elles, le conseil communal avait décidé d'accorder une ristourne d'impôts, avec effet rétroactif, plutôt que de proposer à l'assemblée communale une réduction du taux d'impôt.

Cette manière de faire n'est pas prévue par la législation cantonale et paraît contraire aux règles démocratiques. C'était en tout cas l'avis du Département des communes qui avait été rapporté par la presse il y a quelques années.

Dès lors, je me permets de poser les questions suivantes :

1. La pratique, qui consiste pour une commune dont les comptes sont bénéficiaires à accorder, avec effet rétroactif, une ristourne d'impôts aux contribuables est-elle conforme à la législation ?
2. Dans la négative, quelle mesure entend prendre le Conseil d'Etat ?
3. Dans l'affirmative, dans quelles conditions ces ristournes pourraient-elles être acceptables et acceptées ?

Le 18 août 2005

**Réponse du Conseil d'Etat**

**1. Limite de la souveraineté fiscale des communes**

Les communes fribourgeoises jouissent d'une souveraineté fiscale dérivée ou déléguée, c'est-à-dire consacrée et limitée par le droit cantonal. Elles ne peuvent donc percevoir des impôts que dans les limites et selon les règles fixées par le législateur cantonal.

En ce qui concerne les impôts ordinaires, et plus spécialement les impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques ainsi que les impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales, les communes disposent d'une souveraineté partielle. Elles peuvent ainsi décider le prélèvement de ces impôts, mais en appliquant alors les règles prévues par la législation cantonale, qui ne leur accorde une autonomie que dans le choix du coefficient d'impôt.

S'agissant de la perception, la modification de la législation fiscale du 6 juin 2001 a précisé les compétences des communes, qui résident désormais dans la fixation du nombre d'acomptes et du terme général d'échéance. Les détails sont explicités dans la présente

réponse. Ils ont fait l'objet d'un bulletin d'information édité par le Service des communes et le Service cantonal des contributions et distribué à toutes les communes en décembre 2000.

## 2. Dispositions légales

Les dispositions du droit cantonal régissant la perception des impôts par les communes figurent dans la loi sur les impôts communaux (LCo - RSF 632.1). La loi sur les communes (LCo - RSF 140.1) contient les dispositions réglant le partage des compétences entre les différents organes de la commune. La loi sur les impôts cantonaux directs (LICD - RSF 631.1) contient des dispositions qui, par analogie, s'appliquent également aux communes. Il y a lieu de préciser que cette loi est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001.

### 2.1 Loi sur les communes (LCo)

L'article 10 énumère les attributions de l'assemblée communale et par l'effet du renvoi de l'article 51<sup>bis</sup> LCo du conseil général. Ainsi, selon la lettre e), c'est l'assemblée communale ou le conseil général qui détient la compétence de décider des impôts.

### 2.2 Loi sur les impôts communaux (LCo)

L'article 3 al. 3 prescrit que les coefficients d'impôts sont fixés en pour cent de l'impôt cantonal de base. La souveraineté de la commune est donc limitée au choix du coefficient de l'impôt.

L'article 38 prévoit qu'il appartient à l'assemblée communale ou au conseil général de décider le prélèvement d'un impôt et d'en fixer le coefficient. La décision de l'assemblée communale ou du conseil général est prise pour une période indéterminée.

L'article 44 al. 1 prescrit que pour la perception des impôts communaux ordinaires, le conseil communal fixe le terme général d'échéance et le nombre d'acomptes, à moins que la perception ne soit opérée par le Service cantonal des contributions. Le régime de perception pour les impôts communaux est donc en principe le même que celui des impôts cantonaux. Il y a, comme au niveau cantonal, un terme général d'échéance, des acomptes et les différents genres d'intérêts.

L'article 44 al. 3 précise que «pour le surplus, les règles relatives à l'impôt cantonal de même nature sont applicables par analogie».

### 2.3 Loi sur les impôts cantonaux directs (LICD)

L'article 206 LICD énumère les différents intérêts comme suit :

- intérêts rémunérateurs sur les acomptes payés de manière anticipée ;
- intérêts moratoires sur les acomptes impayés ou payés tardivement ;
- intérêts rémunérateurs sur les montants payés en trop ;
- intérêts compensatoires sur les impôts non payés au terme général d'échéance de l'impôt ;
- intérêts moratoires sur le décompte final acquitté tardivement.

Pour chacun de ces intérêts, si les taux sont les mêmes que les taux correspondants pour les impôts cantonaux de même nature, le conseil communal n'a donc pas besoin de prendre une décision explicite à ce sujet ; s'il le fait, les taux devraient logiquement se rapprocher de ceux qui sont fixés sur le plan cantonal.

L'article 212 LICD précise les conditions et les modalités permettant aux contribuables remplissant certaines conditions d'obtenir une remise d'impôts. Une telle décision incombe à la Direction des finances sur préavis de l'autorité cantonale.

### **3. Compétence matérielle des communes**

Comme cela a déjà été évoqué plus haut, dans les communes qui procèdent elles-mêmes à la perception de l'impôt, il appartient au conseil communal de fixer le terme général d'échéance, le nombre d'acomptes et, pour chacun des intérêts, les taux applicables qui devraient logiquement se rapprocher de ceux qui sont fixés sur le plan cantonal. Le conseil communal ne dispose pas d'autres compétences.

### **4. Situation décrite dans la question**

Dans le cas cité par la députée Antoinette Badoud, on peut supposer que c'est le conseil communal qui a décidé d'accorder une ristourne d'impôts à valoir rétroactivement. Cette décision a été prise alors qu'il apparaissait que les résultats des comptes seraient meilleurs que le budget ne le prévoyait. Dans ces circonstances, le conseil communal ne souhaitait probablement pas proposer à l'assemblée communale une baisse d'impôts, craignant qu'il ne soit plus possible de relever les coefficients d'impôts pour les années suivantes.

Le Conseil d'Etat est d'avis que la pratique décrite par la députée Antoinette Badoud ne peut être admise, parce qu'elle ne correspond pas au partage des compétences prévues entre l'assemblée communale et le conseil communal. L'assemblée communale (ou le conseil général) dispose de la compétence de décider du coefficient d'impôt communal. Le conseil communal fixe le terme général d'échéance et le nombre d'acomptes. La baisse du coefficient d'impôts, qui est une compétence de l'assemblée communale ou du conseil général, a pour effet de diminuer le montant de la créance fiscale dû par le contribuable à la commune. En l'occurrence, dans la situation décrite, une ristourne ou une baisse d'impôts qui serait décidée par le conseil communal produit un effet identique. Force est donc de constater, en répondant à la première question posée par la députée Antoinette Badoud, que de telles pratiques ne seraient pas conformes à la loi.

Au mois de décembre de l'année 2000, les communes fribourgeoises ont été informées, à l'occasion d'un bulletin d'information rédigé conjointement par le Service cantonal des contributions et le Service des communes, des exigences entraînées par l'entrée en vigueur le 1er janvier 2001 de la LICD (bulletin d'information no 38 du Service des communes, décembre 2000). Ce bulletin d'information réunissait dans un seul document les éléments concernant la collaboration entre les communes et le Service cantonal des contributions, les tâches des communes, leurs compétences et leurs devoirs.

Le Service des communes a été sollicité à plusieurs reprises par des communes souhaitant baisser leurs impôts. Il est fréquemment apparu que le conseil communal désirait baisser les

impôts pour une seule année, et qu'il ne souhaitait pas le proposer à l'assemblée communale craignant que cette dernière refuse ensuite de les augmenter à nouveau.

Le Service des communes a recommandé que, dans ces circonstances, l'assemblée communale soit saisie d'une décision de baisse des impôts limitée dans le temps, soit en principe une année. Elle déciderait durant la même séance du coefficient à appliquer pour les années suivantes. Formellement, il s'agit de prendre deux décisions distinctes.

Quant à la rétroactivité, elle peut être admise dans le cas d'une baisse d'impôts, ce qui se révèle être une exception au principe de l'interdiction de la rétroactivité. Dans une situation de baisse du coefficient d'impôt, l'administré ne peut valablement se plaindre de l'introduction de règles qui se révéleraient plus favorables pour lui que les anciennes. La rétroactivité est toutefois admise sous certaines conditions. Elle ne peut s'appliquer que pour l'année en cours, au plus tard jusqu'à l'approbation des comptes et non pas pour les années précédentes, les comptes de ces années-là étant bouclés et approuvés par l'assemblée communale ou le conseil général. La commune doit être d'autre part en mesure de le supporter financièrement et avoir par conséquent constitué les provisions nécessaires.

On pourrait imaginer que les bases légales de la fiscalité communale soient adaptées dans le sens que le coefficient d'impôts serait fixé annuellement, en même temps que l'adoption du budget, comme c'est le cas pour l'Etat. Ce système-là aurait l'avantage de systématiser l'examen du taux d'impôts et de le lier plus étroitement aux besoins financiers des communes. Le Conseil d'Etat n'envisage toutefois pas de prendre l'initiative de proposer, dans l'immédiat, une modification légale dans ce sens.

Il faut enfin relever que les ristournes d'impôts n'ont aucune incidence sur la détermination de l'indice de la capacité financière qui sert à fixer la classification de la commune, de sorte que les autres communes ne sont ni avantagées ni pénalisées par de telles pratiques.

En conclusion, le Conseil d'Etat chargera le Service des communes de rappeler aux communes leurs droits et obligations dans ce domaine.

Fribourg, le 22 novembre 2005