

AVIS DE DROIT

Pour : Conseil communal de la ville de La Chaux-de-Fonds

De : Prof. Thierry Obrist

Date : 15 mai 2020

Objet : Modification du coefficient fiscal pour l'impôt communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques – Principes légistiques et compétences communales

Table des matières

1. Description du mandat	2
2. Arrêté de 2001 et ses amendements proposés	2
3. Questions examinées par le présent avis de droit et démarche	3
4. Contexte juridique	3
4.1. Fédéralisme et harmonisation fiscale	3
4.1.1. Principes	3
4.1.2. Autonomie fiscale des communes neuchâteloises	4
4.2. Coefficients fiscaux	5
4.2.1. Nature et effets des coefficients fiscaux	5
4.2.2. Influence cantonale sur les coefficients communaux	5
4.3. Principe de la légalité	6
5. Analyse	7
5.1. Remarques liminaires	7
5.2. Projet d'arrêté	7
5.3. Proposition du Service des communes	8
6. Conclusions	9
7. Annexe	10

1. Description du mandat

Le soussigné a été mandaté pour rédiger un avis de droit dans le cadre des discussions qui auront lieu au Conseil général de la commune de La Chaux-de-Fonds en lien avec la reformulation des règles applicables à la détermination du coefficient de l'impôt direct communal dû par les personnes physiques.

Il vise à examiner la conformité au droit du projet d'arrêté et de la proposition de reformulation du Service cantonal des communes.

2. Arrêté de 2001 et ses amendements proposés

L'article premier de l'arrêté communal du 26 juin 2001 fixant le coefficient d'impôt (40.101 ; ci-après : arrêté de 2001) ne contient actuellement qu'un seul alinéa qui a la teneur suivante :

« L'impôt direct communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu aux articles 40 et 53 LCdir, multiplié par un coefficient de 100% (art. 3 et 268 LCdir). »

Bien que l'article susmentionné n'ait pas été modifié, ledit coefficient de 100% a fait l'objet de plusieurs modifications par le biais de décrets du Grand conseil neuchâtelois¹ ; afin notamment de tenir compte du désenchevêtrement de 2005 qui a établi une nouvelle répartition des tâches cantonales et communales².

Un projet d'arrêté des groupes POP, UDC et PS sur le coefficient fiscal (ci-après : projet d'arrêté) a été déposé lors de la séance du Conseil général du 28 novembre 2019. Ce projet d'arrêté propose la formulation suivante pour modifier l'article premier de l'arrêté de 2001 :

« L'impôt direct communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu aux articles 40 et 53 LCdir compte tenu de toute dérogation à l'art. 3 LCdir adoptée par le Grand conseil ».

Le Conseil communal a souhaité examiner la question de la légalité du projet d'arrêté avant de prendre position. Consulté sur la question, le chef du Service des communes du canton de Neuchâtel, Monsieur Pierre Leu, a proposé le 31 janvier 2020 la reformulation suivante :

« ¹ L'impôt direct communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu aux articles 40bbis et 53 LCDir, multiplié par un coefficient de 75 % de l'impôt de base (art. 3 et 268 LCDir) (dans le cadre de la clé de répartition 125/75 entre l'impôt cantonal et l'impôt communal). »

² En cas de modification de la clé de répartition des impôts entre l'État et les communes, le coefficient fiscal communal sera automatiquement adapté pour demeurer à la valeur du coefficient mentionné à l'alinéa précédent ».

¹ Cf. ch. 4.2.2.

² Pour une étude des effets du désenchevêtrement de 2005, cf. en part. : DAFFLON Bernard/DAGUET Sandra, Rapport du 18 mars 2013 à l'intention du Département des finances de la République et canton de Neuchâtel intitulé « Analyse des relations financières État – communes 2001-2011 et conséquences du 2ème volet du désenchevêtrement », disponible à https://www3.unifr.ch/ecopol/en/assets/public/Departement/Prof%20em/2013_15_Neuchatel_Relations_financieres_Etat_communes.pdf.

Le Service des communes a voulu ici « traduire en termes juridiques la volonté des auteurs de la proposition ». En termes d'opportunité, le Service des communes n'est « pas favorable à l'ajout du second alinéa à l'article premier, car cela revient à figer dans le règlement communal le coefficient communal applicable en cas de bascule d'impôts entre l'Etat et les communes, alors que les situations qui ont expliqué et conduit à une bascule d'impôt ont été chaque fois différentes en 2013, 2017 et 2018 ».

3. Questions examinées par le présent avis de droit et démarche

Dans le contexte susmentionné, le Conseil communal de la Chaux-de-Fonds pose les questions suivantes :

1. Le texte de l'article premier du projet d'arrêté est-il conforme au droit ?
2. La reformulation proposée par le Service des communes est-elle conforme au droit ?

Pour répondre à ces questions, nous allons dans un premier temps présenter les règles de répartition des compétences au niveau suisse dans le contexte fédéraliste (ci-dessous, ch. 4.1.1), puis au niveau neuchâtelois (ch. 4.1.2). Les caractéristiques essentielles de coefficients fiscaux seront ensuite présentées (ch. 4.2). Dans ce contexte, nous reviendrons sur les « ingérences » passées du Grand conseil dans la détermination des coefficients communaux. Enfin, le principe de la légalité sera sommairement présenté dans la mesure où il est mobilisé dans le présent avis de droit (ch. 4.3).

A l'inverse, la question de l'opportunité d'une telle action réformatrice ne fait pas partie de l'objet d'étude de cet avis de droit. Notre analyse se restreindra naturellement aux questions strictement juridiques, à l'exclusion de tout aspect politique.

4. Contexte juridique

4.1. Fédéralisme et harmonisation fiscale

4.1.1. Principes

L'harmonisation fiscale des impôts directs est régie par l'art. 129 de la Constitution fédérale du 19 avril 1999 (ci-après : Cst. féd.). Sur cette base, la Confédération a légiféré par le biais de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (ci-après : LHID).

La LHID a surtout pour dessein de limiter les compétences législatives cantonales au moyen d'une harmonisation des principes (cf. art. 1 al. 1 LHID). Cette loi fédérale concerne toutefois également les communes « dans la mesure où le droit cantonal leur accorde la compétence fiscale » (al. 2). Aussi, lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue au sein de la LHID, les impôts cantonaux et communaux sont établis en vertu du droit cantonal. Les cantons sont en particulier compétents en ce qui concerne la fixation des barèmes et des taux d'imposition (al. 3), principe repris de la Constitution (art. 129 al. 2 Cst. féd.).

La répartition des compétences fiscales entre le canton et les communes ne peut ainsi émaner que de dispositions cantonales³. Par principe, une commune est autonome dans les domaines que le droit cantonal ne règle pas de façon exhaustive, mais qu'il laisse en totalité ou en partie dans la sphère

³ REICH/BEUSCH, N. 3 ; De Vries Reiligh, N. 11.

communale, en conférant aux autorités municipales une appréciable liberté de décision⁴. Par opposition à la souveraineté originelle des cantons (fondée sur l'art. 3 Cst. féd.), on parle dans ce contexte de souveraineté dérivée ou déléguée ; ce qui n'enlève toutefois rien au fait qu'il s'agit d'une véritable souveraineté fiscale, aux côtés de celles de la Confédération et des cantons⁵. Dans ce contexte, il est conforme au droit fédéral qu'un canton retire toute compétence fiscale à ses communes⁶. Ainsi, à titre d'exemple, la ville de Bâle n'a pas la compétence de prélever les impôts sur le revenu et sur la fortune⁷.

En synthèse, le droit fédéral ne confère aucune compétence fiscale aux communes pour les impôts sur le revenu et sur la fortune, si bien que toute marge de manœuvre législative communale est dépendante du droit cantonal.

4.1.2. Autonomie fiscale des communes neuchâteloises

La Constitution neuchâteloise dispose sobrement que « le pouvoir fiscal des communes est déterminé par la loi » (art. 93 al. 1 Cst./NE). Il faut donc se référer à la loi neuchâteloise du 21 mars 2000 sur les contributions directes (ci-après : LCdir/NE). Pour l'essentiel, les communes sont soumises aux dispositions suivantes en matière d'élaboration de leur impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques, respectivement des bases de taxation et de calcul de l'impôt.

L'art. 1 al. 2 let. a LCdir/NE confère aux communes la possibilité de prélever un impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques. Au sens de l'art. 3 al. 1 LCdir/NE, un barème unique de référence – établi aux art. 40 ss LCdir/NE – s'applique aux impôts cantonal et communal⁸.

Les communes ne peuvent ni modifier les bases de taxation fixées pour les impôts cantonaux, ni déroger à l'application stricte de leurs coefficients d'impôt en vue d'inciter des contribuables à venir s'établir sur leur territoire (art. 267 al. 2 LCdir/NE). La loi cantonale prévoit encore que l'impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu pour l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune multiplié par le coefficient d'impôt communal (art. 268 LCdir/NE).

Alors que le Grand conseil neuchâtelois est compétent pour l'établissement du coefficient fiscal cantonal pour les impôts directs des personnes physiques (art. 3 al. 4 LCdir/NE), les Conseils généraux des communes sont compétents pour établir le coefficient communal (art. 3 al. 5 LCdir/NE)⁹.

Pour le reste, les communes neuchâteloises demeurent autonomes pour l'élaboration de l'impôt communal sur le revenu et sur la fortune.

⁴ ATF 114 Ia 80 c. 2a.

⁵ Informations fiscales CSI, p. 5.

⁶ La légalité de cette éventualité donne tout son sens à la lettre de l'art. 1 al. 2 LHID (« la présente loi s'applique également aux communes dans la mesure où le droit cantonal leur accorde la compétence fiscale »).

⁷ § 2 al. 3 de la loi fiscale du 12 avril 2000 du canton de Bâle-Ville (RS/BS 640.100) : « *In der Stadt Basel werden keine kommunalen Steuern erhoben* »

⁸ Cf. aussi : art. 267 al. 1 LCdir/NE.

⁹ Cf. MARGAIRAZ, p. 434.

4.2. Coefficients fiscaux

4.2.1. Nature et effets des coefficients fiscaux

Le coefficient de l'impôt est, pour le canton de Neuchâtel et les communes neuchâteloises, un facteur multiplicateur de l'impôt de base (cf. art. 3 al. 3 LCdir/NE)¹⁰. En amont, l'impôt de base est déterminé par l'application du droit cantonal, respectivement par les barèmes des art. 40 ss et 53 LCdir. Les coefficients fiscaux cantonal et communal sont fixés annuellement par les législateurs compétents¹¹. Par leur nature, les coefficients fiscaux permettent de pondérer schématiquement la charge fiscale des contribuables sans aucunement altérer la progressivité de l'impôt.

Les coefficients fiscaux cantonal et communal sont fixés indépendamment l'un de l'autre. Concrètement, les autorités législatives communales disposent, en tout état de cause et pour chaque nouvelle période fiscale, de la possibilité d'alléger le coefficient fiscal, de l'alourdir ou de ne pas le modifier. A moins que le droit cantonal ne prévoie expressément le contraire, la liberté communale n'est pas réduite du fait d'une éventuelle modification du coefficient cantonal.

Malgré l'indépendance des coefficients cantonal et communal sur le plan juridique, la question de l'opportunité d'une modification du coefficient communal est aisément impactée par le contexte relatif au coefficient cantonal. A titre d'exemple, il est ordinairement plus difficile pour le législatif communal d'acter une augmentation du coefficient, respectivement de faire accepter celle-ci par les contribuables assujettis, si une augmentation du coefficient cantonal a déjà été décidée auparavant.

4.2.2. Influence cantonale sur les coefficients communaux

Bien que les communes établissent en principe librement leurs coefficients fiscaux, le Grand conseil neuchâtelois interfère parfois dans les coefficients communaux. Dans l'histoire récente, de telles situations se sont en particulier produites lors de l'adoption des décrets fixant les coefficients de l'impôt cantonal direct et de l'impôt communal direct dus par les personnes physiques du 1^{er} septembre 2004 et du 2 décembre 2013 (respectivement ci-après : décret de 2004 et décret de 2013).

Par le décret de 2004 en particulier, alors que le coefficient cantonal était augmenté de 30 points et fixé à 130% (art. 1), le Grand conseil a établi une dérogation à l'art. 3 al. 5 LCdir en prévoyant une réduction de 30 points des coefficients communaux (art. 2 al. 1). Par ce basculement, la charge fiscale cumulée canton-commune ne devait pas subir d'augmentation pour les contribuables. Dans ce contexte, il était néanmoins laissé aux Conseils généraux des communes la possibilité de « fixer un autre coefficient, qui remplace alors le coefficient fixé par le présent décret » (art. 2 al. 2).

Plus récemment, le décret de 2013 a suivi la même logique pour les périodes fiscales 2014-2016 (augmentation des coefficients communaux de 7% ; art. 1 al. 1), 2017 et suivantes (diminution de 1% ; art. 1 al. 3) et 2018 et suivantes (nouvelle diminution de 1% ; art. 1 al. 4). Dans ce contexte, malgré le fait que le décret de 2013 ne l'a pas expressément mentionné, les communes ont conservé la compétence de prévoir un coefficient communal différent. Ainsi, à titre d'exemple, la commune neuchâteloise d'Enges

¹⁰ Plus précisément, le coefficient fiscal communal neuchâtelois est exprimé au moyen d'un « coefficient de multiplication des taux légaux simples en pourcents de l'impôt de base ». Pour un aperçu des différentes approches cantonales, cf. not. : Informations fiscales CSI, p. 75.

¹¹ Cf. SCHÖNENBERGER, p. 89.

a augmenté son coefficient de 74% à 79% entre 2017 et 2018, alors que la plupart des autres communes neuchâteloises ont consenti à la diminution de leur coefficient fiscal prévue par le décret de 2013.

A ce stade, il s'agit ainsi de retenir que les communes neuchâteloises ont toujours eu la possibilité de ne pas faire dépendre leur coefficient fiscal du coefficient fiscal cantonal. Ceci est également vrai lorsque le texte cantonal prévoyait une adaptation automatique du coefficient fiscal communal en l'absence de réaction, les communes neuchâteloises restaient libres de décider l'augmentation ou la réduction de leur coefficient.

Après ce bref rappel des principes régissant l'établissement des coefficients cantonaux et communaux, la section suivante est consacrée à la présentation du principe de la légalité qui sera mobilisé pour l'examen du cas concret.

4.3. Principe de la légalité

Le principe de la légalité selon lequel le droit est la base et la limite de l'activité de l'Etat (art. 5 de la Constitution fédérale) établit le rapport de correspondance entre normes et décisions¹². Ce principe est traditionnellement réputé se composer des deux sous-principes complémentaires de la suprématie de la loi (« *Gesetzesvorrang* ») et de la réserve de la loi (« *Gesetzesvorbehalt* »)¹³.

Le principe de la suprématie de la loi (ou principe de la primauté de la loi) prescrit d'une part que les normes de rang supérieur ont la priorité sur les normes de rang inférieur¹⁴, et commande d'autre part aux autorités de respecter « l'ensemble des règles de droit en vigueur, quel que soit leur auteur, pour autant que celui-ci ait agi dans les limites de sa compétence »¹⁵. Une autorité ne peut agir que si la loi le lui permet et son action doit avoir un fondement dans une loi¹⁶.

Le principe de la réserve de la loi (principe de la base légale) dispose que les activités étatiques doivent reposer sur une base légale quand elles produisent des effets à l'égard des particuliers¹⁷. En découle notamment l'exigence de la densité normative, d'après laquelle les règles de droit générales et abstraites sur lesquelles se fondent les actes administratifs doivent être suffisamment déterminées¹⁸. En effet, il est nécessaire que l'administré dispose de normes légales et que celles-ci soient suffisamment explicites afin qu'il « puisse adapter son comportement en connaissance de cause »¹⁹. Cette exigence est ainsi intimement liée avec le principe de la sécurité juridique qui permet notamment la prévisibilité du droit²⁰.

¹² AUER/MALIVERNI/HOTTELIER, N. 1788.

¹³ AUER/MALIVERNI/HOTTELIER, N. 1824.

¹⁴ OBRIST, Le concept, p. 109.

¹⁵ ROUILLER, p. 8. Cette conception est aujourd'hui considérée comme désuète par certains auteurs (cf. not. AUER/MALIVERNI/HOTTELIER, N. 1824).

¹⁶ MOOR/FLÜCKIGER/MARTENET, p. 621 ss.

¹⁷ ATF 105 Ia 134, JdT 1981 I 550 consid. 5a p. 557 ; CORNU, p. 178 ; ROUILLER, p. 8.

¹⁸ CORNU, p. 180.

¹⁹ OBRIST, Droit fiscal suisse, N. 24.

²⁰ ATF 131 II 13 consid. 6.5.1 p. 29 s. ; ATF 128 I 327 consid. 4.2 p. 339 s. ; CORNU, p. 181 (pour un aperçu des implications du principe de la sécurité du droit dans le domaine fiscal, cf. p. 188 ss).

L'exigence de la densité normative n'est pas absolue et les autorités d'application disposent d'une certaine marge de manœuvre lors de la concrétisation de la norme²¹. Le degré d'exigence ne peut être déterminé de manière abstraite et dépend des circonstances entourant la norme en question²².

En matière fiscale, l'État doit respecter strictement le principe de la légalité²³. Le principe de la réserve de la loi tire par ailleurs en grande partie son origine de la fiscalité, avant de s'être étendu aux autres domaines²⁴. Le prélèvement de l'impôt implique intrinsèquement des atteintes importantes et fréquentes à la propriété des contribuables et il se justifie, dans ce cadre, de les protéger efficacement²⁵. KNAPP formule ainsi que « si la loi, dûment interprétée, ne constitue pas une base légale suffisante, le contribuable échappe à l'impôt même si cette solution est injuste ou ne résulte que d'un oubli »²⁶ (*nullum tributum sine lege*).

5. Analyse

5.1. Remarques liminaires

Le contexte juridique ayant été posé, il s'agit à présent d'apprécier la légalité du projet d'arrêté puis de la proposition de reformulation du Service des communes.

Tandis que le projet d'arrêté sera essentiellement examiné à la lumière du principe de la légalité, il s'agira pour la proposition du Service des communes de se demander si les conséquences juridiques de la norme proposée se conforment au droit cantonal régissant la fixation des coefficients d'impôt communaux.

5.2. Projet d'arrêté

Le projet d'arrêté a la formulation suivante :

« L'impôt direct communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu aux articles 40 et 53 LCdir compte tenu de toute dérogation à l'art. 3 LCdir adoptée par le Grand conseil ».

Nous estimons que ce projet d'arrêté n'est pas particulièrement clair, l'ajout de la partie de phrase « compte tenu de toute dérogation à l'art. 3 LCdir adoptée par le Grand conseil » prêtant à confusion dans ce contexte.

Alors que l'idée sous-jacente du projet d'arrêté – si nous le comprenons correctement – est précisément de ne pas faire dépendre le coefficient communal des modifications du coefficient cantonal, une certaine interprétation pourrait conduire au résultat inverse (les « dérogations » du Grand conseil à l'art. 3 LCdir sont « prises en compte » et déterminent le coefficient communal).

Aussi, une mention plus précise à la disposition légale serait opportune (art. 3 al. 5 LCdir/NE ; cet alinéa

²¹ Arrêt TF 8C_897/2014 du 22 octobre 2015, consid. 4.2.2 ; ATF 131 II 13 consid. 6.5.1 p. 29 s.

²² ATF 105 Ia 134, JdT 1981 I 550, consid. 5a p. 58.

²³ Arrêt TF 2C_858/2014 du 17 février 2015, consid. 2.1 ; CORNU, p. 176 ; OBRIST, N. 23.

²⁴ MOOR/FLÜCKIGER/MARTENET, p. 692.

²⁵ CORNU, p. 176.

²⁶ KNAPP, N. 2807 ; cf. aussi : CORNU, p. 177.

conférant la compétence de fixer le coefficient communal au Conseil général).

5.3. Proposition du Service des communes

Consulté sur la question, le Service des communes du canton de Neuchâtel a proposé le 31 janvier 2020 la reformulation suivante :

« ¹ L'impôt direct communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu aux articles 40bbis et 53 LCdir, multiplié par un coefficient de 75 % de l'impôt de base (art. 3 et 268 LCdir) (dans le cadre de la clé de répartition 125/75 entre l'impôt cantonal et l'impôt communal).

² En cas de modification de la clé de répartition des impôts entre l'État et les communes, le coefficient fiscal communal sera automatiquement adapté pour demeurer à la valeur du coefficient mentionné à l'alinéa précédent ».

L'idée d'ajouter un second alinéa est convaincante en termes de compréhension du mécanisme visé par la norme, qui est nécessaire en application du principe de la légalité tel que décrit ci-dessus. La systématique proposée distingue ainsi nettement la règle juridique de la fixation du coefficient communal de celle qui établit ce coefficient dans le temps nonobstant les éventuels décrets du Grand conseil.

Au premier alinéa, le Service des communes propose ainsi d'exprimer clairement le coefficient communal de La Chaux-de-Fonds à 75%. Cette modification est souhaitable et clarifie une situation légale ambiguë, dans laquelle le coefficient communal ne correspond pas à la lettre de l'arrêté de 2001 (pour-tant en vigueur). A notre sens, il n'est pas absolument nécessaire de conserver la dernière partie entre parenthèses, même si cette dernière facilite encore la compréhension du but visé par la norme.

Au second alinéa, le Service des communes a voulu retranscrire l'idée du membre du Conseil général en termes juridiques.

Sur le plan strictement légistique, la formulation est à notre sens explicite et se conforme à l'idée sous-jacente. Pour autant, nous proposerions la reformulation suivante afin de rendre le texte encore plus clair :

« ² Si le droit cantonal prévoit une modification du coefficient communal en dérogation à l'art. 3 al. 5 LCdir, celui-ci est automatiquement adapté pour demeurer à la valeur du coefficient mentionné à l'alinéa précédent ».

Sur le plan de la légalité, il s'agit d'abord de souligner à nouveau que le Conseil général est compétent pour la fixation du coefficient communal au sens de l'art. 3 al. 5 LCdir/NE.

En tout état de cause, il nous apparaît possible pour le Conseil général de décider par avance d'une modification automatique du coefficient communal afin que celui-ci ne soit pas affecté par les décrets du Grand conseil. Dans tous les cas, le Conseil général conserverait la possibilité de modifier le coefficient communal en tout temps pour autant que le droit cantonal continue à conférer cette liberté aux Conseils généraux.

Ainsi, sur la base des expériences récentes sur les basculements récents des coefficients souhaités par le législateur cantonal, et pour autant que les formulations futures restent similaires, il nous semble qu'une telle décision automatique par anticipation, aurait été admissible. Il y a toutefois lieu de relever

qu'une telle démarche demeure tributaire du droit cantonal, et qu'une insécurité pourrait apparaître dès lors que le législateur cantonal opérerait pour une technique législative différente.

6. Conclusions

L'idée du membre du Conseil général est à notre sens conforme à la loi et aux principes constitutionnels examinés. Dans la mesure où le Conseil général est compétent au sens de l'art. 3 al. 5 LCdir/NE, rien ne l'empêche selon nous de prévoir par avance que le coefficient communal ne sera pas impacté par les décrets cantonaux. En revanche, la formulation choisie ne se conforme guère au principe de la légalité, celle-ci n'étant pas suffisamment explicite, créant un risque en termes de sécurité juridique.

La proposition de reformulation du projet d'arrêté par le Service des communes est opportune. Celle-ci permet en effet de clarifier l'idée sous-jacente à l'amendement de l'article premier de l'arrêté de 2001 tel que proposé par le membre du Conseil général.

A notre sens, cet article pourrait également avoir la teneur suivante :

« ¹ L'impôt direct communal sur le revenu et la fortune des personnes physiques est calculé conformément au barème unique de référence prévu aux articles 40bbis et 53 LCdir, multiplié par un coefficient de 75 % de l'impôt de base (art. 3 et 268 LCdir).

² Si le droit cantonal prévoit une modification du coefficient communal en dérogation à l'art. 3 al. 5 LCdir, le coefficient fiscal communal sera automatiquement adapté pour demeurer à la valeur du coefficient mentionné à l'alinéa précédent ».

Dans tous les cas, nous devons souligner qu'une telle disposition de droit communal demeure largement dépendante des actes législatifs futurs du Grand conseil. Dans ce cadre, un éventuel changement de technique législative cantonale est susceptible d'impacter l'applicabilité de l'arrêté communal discuté.

7. Annexe

Ouvrages consultés

Pour cet avis de droit, en plus des rapports, projets de loi et de décrets et autres documents officiels cantonaux, nous avons notamment consulté les ouvrages suivants :

- Informations fiscales CSI, L'impôt sur le revenu des personnes physiques, Berne 2018 (cité : Informations fiscales CSI) ;
- AUER Andreas/MALIVERNI Giorgio/HOTTELIER Michel, Droit constitutionnel suisse, Volume I, L'État, 3^{ème} éd., Berne, 2013 (cité : AUER/MALIVERNI/HOTTELIER) ;
- BAUER Alain, *Constitution annotée de la République et Canton de Neuchâtel*, 2^{ème} éd., Bâle/Neuchâtel, 2015 (cité : BAUER, Cst./NE annotée).
- CORNU Laurence, Théorie de l'évasion fiscale et interprétation économique, Les limites imposées par les principes généraux du droit, Zurich/ Bâle/Genève, 2014 (cité : CORNU) ;
- DE VRIES REILINGH Daniel, La double imposition intercantonale, 2^{ème} éd., Berne, 2013 (cité : DE VRIES REILIGH) ;
- KNAPP Blaise, Précis de droit administratif, 4^{ème} éd., Bâle/Francfort-sur-le-Main, 1991 (cité : KNAPP, Droit administratif) ;
- MARGAIRAZ André, Le canton de Vaud et ses « paradis fiscaux », in : RF 34/1979 p. 433 ss (cité : MARGAIRAZ) ;
- MOOR Pierre/FLÜCKIGER Alexandre/MARTENET Vincent, Droit administratif, Volume I, Les fondements, 3^{ème} éd., Berne, 2012 (cité : MOOR/FLÜCKIGER/MARTENET).
- OBRIST Thierry, Introduction au droit fiscal suisse, 2^{ème} éd., Bâle/Neuchâtel, 2018 (cité : OBRIST, Droit fiscal suisse) ;
- OBRIST Thierry, Le concept de réalisation systématique en droit fiscal suisse, Changement de système fiscal et impôt sur le revenu et sur le bénéfice, Bâle, 2012 (cité : OBRIST, Le concept) ;
- REICH Markus/BEUSCH Michael, Vorbemerkungen zu Art. 1/2, in : *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden*, ZWEIFEL Martin/BEUSCH Michael (édit.), 3^{ème} éd., Bâle, 2017 (cité : REICH/BEUSCH).
- ROUILLER Claude, Le principe de la légalité en droit public suisse, in : La légalité : un principe à géométrie variable, Bâle/Francfort-sur-le-Main/Genève, 1992, p. 7 ss (cité : ROUILLER) ;
- SCHÖNENBERGER Alain, L'imposition des personnes morales en Suisse Systèmes d'imposition et évolution, in : RF 40/1985 p. 80 ss (cité : SCHÖNENBERGER).