

BGer 2C 324/2017 vom 28. Juli 2017

Bundesgericht, 2017-07-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_324_2017

FR: TF 2C 324/2017 du 28 juillet 2017

IT: TF 2C 324/2017 del 28 luglio 2017

Regeste

Impôts cantonal et communal et impôt fédéral direct 2009; imposition à effet confiscatoire | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le recours est dirigé contre un arrêt final (art. 90 LTF) rendu dans une cause de droit public (art. 82 lettre a de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF; RS173.110]) par une autorité cantonale supérieure de dernière instance (art. 86 al. 1 lettre d et al. 2 LTF), sans qu'aucune des exceptions prévues à l' art. 83 LTF ne soit réalisée, de sorte que, sous réserve des exigences légales de motivation et des motifs exposés ci-dessous (consid. 2), la voie du recours en matière de droit public est en principe ouverte. Le recourant étant destinataires de l'arrêt attaqué, il a qualité pour recourir (art. 89 LTF).

E. 2

Invoquant l' art. 97 al. 1 LTF , le recourant se plaint de ce que l'instance précédente n'a pris en considération, dans son calcul de la charge fiscale, que l'impôt cantonal et communal 2009, laissant ouverte la question de savoir s'il fallait prendre en compte également l'impôt fédéral direct.

E. 2.1

Selon l' art. 97 al. 1 LTF , le recours peut critiquer les constatations de fait à la double condition que les faits aient été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF et que la correction du vice soit susceptible d'influer sur le sort de la cause, ce que le recourant doit rendre vraisemblable par une argumentation répondant aux exigences des art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF. A cela s'ajoute qu'aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut être présenté à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente (art. 99 LTF).

E. 2.2

Ce grief doit être rejeté, dans la mesure où il peut être examiné. En effet, l'instance précédente a tenu compte de l'impôt fédéral direct dans son raisonnement, puisqu'elle a pu affirmer (arrêt attaqué, considérant 4d, p. 6 et consid. 5 p. 7) que " la taxation totale de ce dernier atteint plus de 84 % dudit revenu si l'on inclut la taxation fédérale " et " si l'on prend en compte l'IFD pour la période 2006-2009, le pourcentage de 70% est dépassé chaque année ". Pour le surplus, le recourant n'expose pas en quoi la correction qu'il demande influence la solution du litige. Il n'expose pas non plus en quoi des faits supplémentaires, relatifs au rendement de sa fortune, devraient être ajoutés à ceux retenus par l'instance précédente, faute de démontrer que ceux-ci résulteraient de la décision attaquée. Il n'est par

conséquent pas possible de s'écarter ou de compléter les faits retenus dans l'arrêt attaqué.

E. 3

Invoquant l'art. 26 al. 1 et l' art. 9 Cst. , le recourant soutient que l'imposition globale 2009 est confiscatoire.

E. 3.1

En vertu de l' art. 26 al. 1 Cst. , la propriété est garantie. De jurisprudence constante, en matière fiscale, ce droit fondamental ne va toutefois pas au-delà de l'interdiction d'une imposition confiscatoire. Ainsi, une prétention fiscale ne doit pas porter atteinte à l'essence même de la propriété privée (cf. art. 36 al. 4 Cst.). Il incombe au législateur de conserver la substance du patrimoine du contribuable et de lui laisser la possibilité d'en former un nouveau (ATF 143 I 73 consid. 5 p. 75 s.; 128 II 112 consid. 10b/bb p. 126; 122 I 305 consid. 7a p. 322; 105 Ia 134 consid. 3a p. 140; arrêts 2C_837/2015 du 23 août 2016 consid. 4.1; 2C_961/2014 du 8 juillet 2015 consid. 2.2; 2P.80/2003 du 12 décembre 2003, consid. 2.4.2, in Archives 84 p. 251; MAX IMBODEN, Die verfassungsrechtliche Gewährleistung des Privateigentums als Schranke der Besteuerung, in Archives 29 p. 2 ss, 3; pour une définition de la confiscation en matière fiscale: PAUL-MARIE GAUDEMET, Les protections constitutionnelles et légales contre les impositions confiscatoires, in RIDC 2/1990, p. 805 ss, 806). Pour juger si une imposition a un effet confiscatoire, le taux de l'impôt exprimé en pour cent n'est pas seul décisif; il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires; à cet effet, il convient de prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes, la durée et la gravité de l'atteinte ainsi que le cumul avec d'autres taxes ou contributions et la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes (ATF 143 I 73 consid. 5 p. 75 s.; 128 II 112 consid. 10b/bb p. 126; 106 Ia 342 consid. 6a p. 348 s.; arrêts 2C_837/2015 du 23 août 2016 consid. 4.1; 2C_961/2014 du 8 juillet 2015 consid. 2.3, in Archives 84 p. 251; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1; 1P.586/2004 du 28 juin 2005 consid. 4.3.1, in RDAF 2007 I 573). Le Tribunal fédéral a notamment jugé que l'essence de la propriété privée n'est pas touchée si, pendant une courte période, le revenu à disposition du contribuable ne suffit pas à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune (ATF 143 I 73 consid. 5 p. 75 s.; 106 Ia 342 consid. 6c p. 353; arrêt 2C_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1, in RDAF 2007 I 573; de l'avis minoritaire qu'un revenu insuffisant sur une seule période fiscale suffit déjà pour qualifier l'imposition de confiscatoire : ADRIANO MARANTELLI, Berner Gedanken zur konfiskatorischen Besteuerung, in Berner Gedanken zum Recht [Kunz et al. (éd.)], Berne 2014, p. 245 ss, 254 et 264).

E. 3.2

En l'espèce, entre 2005 et 2009, jamais le revenu du recourant n'a été insuffisant pour payer l'un ou l'autre ou l'ensemble des impôts dus, hormis celui 2005 (620,93%), dont il ne se prévaut pas, puisqu'il reconnaît à juste titre que ce pourcentage revêtait un caractère exceptionnel. L'objection selon laquelle le Tribunal fédéral aurait admis le caractère confiscatoire d'un impôt dès 55% doit être écartée, le recourant n'ayant pas démontré concrètement, en violation des exigences accrues de motivation de l' art. 106 al. 2 LTF , en quoi sa situation serait assimilable à celle d'une contribuable se trouvant assujettie à la fois à un impôt sur les successions appliqué au montant du capital correspondant à une rente viagère capitalisée - montant dont elle ne dispose pas - et à un impôt sur le revenu, appliqué

à la rente viagère elle-même (cf. arrêt P.1704/1984 du 10 mai 1985 in Arch. 56 439). Par conséquent, en jugeant que l'imposition 2009 du recourant n'était pas confiscatoire au sens du droit fédéral, l'instance précédente n'a pas violé l' art. 26 Cst. Le recours est rejeté sur ce point.

E. 4

Le recourant soutient encore que l'imposition 2009 revêt un caractère confiscatoire au regard du droit cantonal car elle dépasse le 60% de son revenu net imposable.

E. 4.1

Le recours en matière de droit public, sauf dans les cas cités expressément par l' art. 95 LTF , ne peut pas être formé pour violation du droit cantonal en tant que tel. En revanche, il est toujours possible de faire valoir que la mauvaise application du droit cantonal constitue une violation du droit fédéral, en particulier qu'elle est arbitraire au sens de l' art. 9 Cst. ou contraire à un droit fondamental (ATF 135 III 513 consid. 4.3 p. 521/522; 133 III 462 consid. 2.3 p. 466).

E. 4.2

S'agissant du droit cantonal, l'Instance précédente a exposé ce qui suit : dans le but de lutter contre l'effet confiscatoire potentiel d'un cumul de l'impôt sur la fortune et de l'imposition globale du revenu, le canton de Genève a introduit un bouclier fiscal, afin d'assurer que l'addition du taux effectif d'impôt sur la fortune et le revenu ne dépasse pas un certain seuil maximum de l'imposition du revenu. Selon l'art. 60 al. 1 LIPP, entré en vigueur le 1er janvier 2011, pour les contribuables domiciliés en Suisse, les impôts sur la fortune et sur le revenu, centimes additionnels cantonaux et communaux compris, ne peuvent excéder au total 60 % du revenu net imposable. Toutefois, pour ce calcul, le rendement net de la fortune est fixé au moins à 1 % de la fortune nette. A propos de cette nouvelle disposition, tenant compte du principe constitutionnel de non-rétroactivité des lois, elle a précisé, s'agissant de la détermination du pourcentage de la charge fiscale admissible, qu'il n'apparaissait pas arbitraire de s'inspirer du nouvel art. 60 LIPP pour les périodes antérieures à son entrée en vigueur. Elle a ainsi estimé que le contenu de cette disposition pouvait être appliqué dans la mesure où une telle solution permettait de respecter le principe de la proportionnalité, tout en restant en-deçà du seuil, élevé, posé par la jurisprudence fédérale pour reconnaître le caractère confiscatoire de l'impôt. Dans deux arrêts (ATA/771/2011 du 20 décembre 2011 et ATA/812/2012 du 4 décembre 2012), elle a retenu que l'imposition finale cantonale ne devait pas excéder 70% et indiqué qu'un rendement net de la fortune fixé à au moins 1 % de la fortune nette devait être intégré dans le calcul, dans l'esprit de la volonté du législateur lors de l'adoption de l'art. 60 LIPP.

E. 4.3

Le recourant ne remet pas en cause, ni sous l'angle de l'arbitraire ni sous l'angle d'un autre droit constitutionnel, la limite jurisprudentielle fixée à 70% au lieu de 60%. Il se plaint en revanche de ce que l'instance précédente ajoute systématiquement au revenu imposable net un rendement hypothétique équivalant à 1% de la fortune nette. Ce grief ne peut pas être examiné au double motif, d'abord, que le recourant fonde ses reproches sur des faits qui ne ressortent pas de l'arrêt attaqué s'agissant de la provenance de ses revenus ainsi que du rendement effectif de sa fortune (cf. consid. 2 ci-dessus) et, ensuite, qu'il ne démontre pas en quoi la prise en compte dans le calcul d'un revenu de fortune hypothétique durant la période qui précède l'entrée en vigueur du nouvel art. 60 LIPP serait arbitraire. Il se borne à

cet égard à substituer son opinion à celle de l'instance précédente.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. Succombant, le recourant doit supporter les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.