

GE_GERICHTE ATA/138/2012 vom 13. März 2012

GE Cour de justice, 2012-03-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_138_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/138/2012 du 13 mars 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/138/2012 del 13 marzo 2012

Regeste

Résumé: La loi fiscale n'admet pas l'admission de charge de famille lorsque l'aide nécessité résulte de choix de vie. Ce raisonnement vaut pour le petits-enfants des contribuables, l'obligation d'entretien de ceux-ci ne découlant pas de l'art. 328 CCS. Au surplus, tant le fils que la fille des recourants ont été imposés en 2003 à Genève et se sont vus reconnaître le bénéfice d'une charge de famille pour leurs enfants. Une deuxième charge de famille pour les mêmes personnes est ainsi exclue.

Erwägungen

E. 22

septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16), ainsi que leurs règlements d'exécution. 4) a. En matière d'imposition cantonale, les recourants, domiciliés à Genève, bénéficiaient en 2003 à teneur de l'art. 14 aLIPP-V, lorsqu'ils se voyaient reconnaître une charge de famille, d'un rabais sur le montant de l'impôt sur le revenu calculé selon le barème A de l'art. 11 LIPP-V, applicable aux contribuables veufs, séparés de corps ou de fait ou divorcés, ou le barème B de l'art. 12 LIPP-V, applicable aux couples mariés vivant en ménage commun (al. 1) ou aux contribuables veufs, séparés de corps ou divorcés, qui tiennent ménage indépendant avec leurs enfants mineurs ou majeurs qui constituent des charges de famille.

- 8/12 - A/2972/2009

Lorsqu'une personne était à charge de plusieurs contribuables, les montants déterminants étaient répartis entre eux (art. 14 al. 3 aLIPP-V), ce qui signifie qu'une charge de famille entière ne peut être reconnue à plusieurs contribuables pour la même personne.

b. Le rabais d'impôt est constitué d'un montant forfaitaire déduit du montant imposable dont le contribuable bénéficie lorsqu'il entretient des membres de sa famille ou des proches, et se voit reconnaître une charge de famille ou une demi-charge de famille parce qu'ils se trouvent dans l'une des situations visées par l'art. 14 LIPP-V, soit :

- lorsqu'il pourvoit à l'entretien de ses enfants mineurs dont il a la garde ou de ses enfants majeurs jusqu'à l'âge de 25 ans révolus, apprentis ou étudiants, dont la fortune ou les revenus ne sont pas supérieurs aux montants énoncés respectivement aux art. 14 al. 5 let. a ou b aLIPP-V ;

- lorsqu'il entretient des proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins (art. 14 al. 5 let. c. aLIPP-V). A teneur de cette disposition légale, cela concerne les ascendants ou descendants, dans les autres cas que ceux visés par l'art. 14 let. a et b a LIPP-V, ou les « frères, sœurs oncles, tantes, neveux et nièces » du contribuable « incapables de subvenir à leurs besoins » et qui n'ont pas une fortune ou un revenu supérieur aux montants énoncés dans la loi. 5)

La notion de « proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins » contenue à l'art. 14 al. 5 let. c aLIPP-V précité a été reprise du texte de l'art. 31 al. 3 let. c de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (aLCP - D 3 05) en vigueur jusqu'au 31 décembre 2000. Elle doit être interprétée de manière stricte : le proche à charge doit faire partie des membres de la famille énoncés dans cette disposition légale et il ne doit pas être capable, en raison de son âge ou d'une déficience qui lui est propre, de gagner sa vie, d'occuper un emploi rémunéré ou d'avoir une activité produisant un gain supérieur aux minima légaux. Cette interprétation respecte l'exigence de stabilité voulue par le législateur : elle limite les déductions accordées aux contribuables à des situations bien précises en ne prenant en compte que les particularités propres aux personnes en situation de besoin. Ce faisant, elle évite la survenance de situations arbitraires et choquantes du fait des subtilités de la loi fiscale (ATA/239/2007 du 15 mai 2007, et la jurisprudence citée). Ainsi, un obstacle administratif ayant pour effet d'empêcher une personne de trouver un emploi ne permettrait pas de considérer cette personne comme un proche nécessaire (ATA/230/2002 du 7 mai 2002). En revanche, le besoin d'acquérir une formation restreignant les possibilités de réaliser un gain pour un proche mineur ne devrait pas faire obstacle à l'admission d'une charge ou d'une demi-charge pour le contribuable pourvoyant à son entretien si ce fait est établi (ATA/41/2011 du 25 janvier 2011 ; ATA/398/2009 du 25 août 2009 ; ATA/319/2008 du 17 juin 2008).

- 9/12 - A/2972/2009 6)

En matière fiscale, les règles générales relatives au fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (ATF 92 I 253 consid. 2 p. 256-257 ; E. BLUMENSTEIN / P. LOCHER, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 6ème éd., Zurich 2002, p. 416, et les références citées). Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures ; on ne peut pas demander au contribuable de prouver un fait négatif, par exemple qu'il n'a pas d'autres revenus que ceux annoncés (J.-M. RIVIER, *Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune*, 2ème éd., Lausanne 1998, p. 138). Il incombe en effet à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération, sauf s'il s'agit d'un fait qui, après instruction, demeure incertain (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4 et 2A.105/2007 du 3 septembre 2007 consid. 4.4 in RDAF 2007 II p. 299 ; voir également D. SCHÄR, *Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung in gemischten Steuerverfahren*, Archives 67 p. 433 ss, en particulier p. 448). 7)

En l'occurrence, la question de savoir si l'art. 14 al. 5 aLIPP-V peut également entrer en considération lorsqu'un contribuable pourvoit à l'entretien de sa belle-fille ou de son beau-fils peut être laissée ouverte, même si ces personnes ne sont pas expressément désignées dans cette disposition légale. En effet, en l'espèce, les recourants n'établissent pas que les conjoints de leurs enfants ne sont objectivement dans l'incapacité de travailler, voire que ces derniers, auxquels revient à titre principal l'obligation de pourvoir à leur entretien de part l'art. 163 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CCS - RS 210), se trouvent eux-mêmes dans l'impossibilité objective de faire face à cette obligation. De fait,

la situation pécuniaire dans laquelle ces personnes se sont trouvées en 2003, qui a nécessité l'aide des recourants, résulte d'options qu'ils ont données à leur existence. Dans un tel cas, la loi fiscale cantonale n'autorise pas l'admission de charge de famille.

La situation est la même concernant les deux petites-filles des recourants. L'aide que ces derniers ont apportée à leur entretien ne résulte pas de circonstances qui empêchaient objectivement leurs parents d'obtenir les moyens financiers leur permettant de les entretenir. L'obligation d'entretien des recourants ne découlait ainsi pas de l'art. 328 CCS. Ils ne pouvaient donc prétendre, déjà pour ce motif, bénéficier d'une charge de famille. Au surplus, ainsi que l'AFC-GE l'a révélé, tant le fils que la fille des recourants ont été imposés en 2003 à Genève et se sont vus reconnaître le bénéfice d'une charge de famille pour leurs enfants.

- 10/12 - A/2972/2009 Une deuxième charge de famille pour les mêmes personnes est exclue à teneur de l'art. 14 al. 3 a LIPP-V. 8)

En matière d'imposition fédérale, sont applicables les dispositions de la LIFD et de sa réglementation d'exécution.

Selon l'art. 213 al. 1 LIFD dans sa teneur au 31 décembre 2003 (ci-après : aLIFD), une déduction sociale était effectuée sur le revenu imposable pour chaque enfant qui faisait un apprentissage ou des études dont le contribuable assumait l'entretien (art. 213 al. 1 let. a aLIFD). Il en allait de même lorsque le contribuable pourvoyait à l'entretien de « personnes totalement ou partiellement incapables d'exercer une activité lucrative » lorsque son aide atteignait au moins le montant de la déduction (art. 123 al. 1 let. b aLIFD). En 2003, le montant de la déduction en question était de CHF 5'600.- (art. 7 de l'ordonnance sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct du 4 mars 1996 - AOPFR -RS 642.119.3). 9)

Les personnes visées par l'art. 213 al. 1 let. b aLIFD doivent être des personnes nécessiteuses, c'est-à-dire des personnes qui, pour des raisons objectives, ne peuvent pas subvenir elles-mêmes seules à leur entretien. Ainsi, une personne qui renonce librement et sans motif impératif à l'obtention d'un revenu suffisant n'est pas dans le besoin (C. JACQUES in D. YERSIN / Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 1686-1687, n° 33 à 35 ; ATA/64/2011 du 1er février 2011 consid. 7, et la doctrine citée).

En l'espèce, force est de constater que les quatre personnes pour lesquelles les recourants sollicitent la déduction de l'art. 213 al. 1 let. b aLIFD ne se trouvent pas la situation de besoin nécessaire, ceci pour les mêmes motifs que ceux retenus pour exclure la reconnaissance d'une charge de famille au sens de l'art. 14 al. 5 aLIFD.

C'est donc à juste titre que le TAPI a confirmé le refus de l'AFC-GE de prendre en considération les sommes que les recourants ont versées à leurs enfants pour les aider dans leurs projets. 10) Comme ils l'ont fait devant le TAPI, les recourants remettent en question le montant du revenu imposable retenu en définitive par l'autorité intimée, sans expliquer en quoi celui-ci ne serait pas conforme au droit. Pourtant, au-delà des chiffres communiqués par l'autorité intimée avec les bordereaux rectificatifs du 1er juillet 2009 - qui contenaient des informations leur permettant de comprendre la raison du revenu imposable retenu - des explications supplémentaires utiles leur ont été fournies par l'autorité intimée dans ses écritures du 20 juillet 2011. La différence provenait pour l'ICC principalement de la prise

en considération d'une valeur locative brute de CHF 31'327.-, plus élevée que celle qu'ils avaient

- 11/12 - A/2972/2009 déclarée. Par le jeu de l'abattement, il en résultait une différence de revenu imposable de CHF 11'894.-. Pour l'IFD, la différence de revenu imposable provenait de la déclaration par les recourants d'une valeur locative erronée, l'AFC-GE retenant un montant de valeur locative nette de CHF 14'310.-. En outre, les recourants avaient déclaré un montant de primes d'assurance déductible trop élevé du fait des charges de familles alléguées, et une déduction de CHF 7'000.- à titre de déduction sur le travail du conjoint avait été refusée.

Les recourants disposaient de tous les éléments leur permettant de motiver dans leur recours la contestation sur ce point (art. 65 al. 1 LPA) sans avoir besoin d'être interpellés à ce sujet. En l'absence de tout grief spécifique, la chambre administrative ne peut comprendre en quoi ils contestent encore les chiffres retenus par l'autorité intimée dans l'application qu'elle a faite de la loi fiscale et rejettera ce grief, dans la mesure où il est recevable. 11) Le recours sera rejeté, dans la mesure où il est recevable. Les recourants, qui succombent, verront mis à leur charge, conjointe et solidaire, un émolument de CHF 1'500.-. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 LPA). * * * * *

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