

GE_GERICHTE ATA/1603/2019 vom 29. Oktober 2019

GE Cour de justice, 2019-10-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1603_2019

FR: GE_GERICHTE ATA/1603/2019 du 29 octobre 2019

IT: GE_GERICHTE ATA/1603/2019 del 29 ottobre 2019

Regeste

Résumé: Recours d'un contribuable contre un jugement du TAPI refusant de lui octroyer le bénéfice du bouclier fiscal au sens de l'art. 60 LIPP, en raison de son domicile en France. Le recourant possède plusieurs immeubles à Genève (assujettissement limité). Il considère que le dépôt d'une déclaration d'impôts complète et non en la forme simplifiée le placerait dans une situation identique à celle d'un contribuable résidant en Suisse. Or, la situation fiscale d'un contribuable résidant à l'étranger est plus difficile à appréhender par les autorités fiscales, qui ne bénéficient pas de moyens simples d'investigation. De même, le caractère confiscatoire de la taxation ne peut en l'état être déterminé, dès lors que l'impôt confiscatoire doit être analysé à la lumière de l'ensemble des circonstances concrètes concernant un contribuable. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 5/9 - A/4250/2018 2)

Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_663/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 et 2C_476/2014 du 21 novembre 2014 consid. 4.1). 3)

Le recourant soutient qu'en excluant les contribuables domiciliés à l'étranger, l'art. 60 LIPP viole le principe de l'égalité de traitement. Le fait qu'il ait déposé une déclaration d'impôt complète et non une simplifiée, le placerait dans une situation identique à celle d'un contribuable domicilié en Suisse, et il devait donc être traité comme tel. 4) a. Au 1er janvier 2011, un nouvel art. 60 LIPP est entré en vigueur, prévoyant une limite fixe de taxation en pourcents. Le texte de son premier alinéa est le suivant :

« 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 ».

Lors des travaux devant la commission parlementaire, il avait été précisé que « ... la proposition consisterait à n'octroyer le bouclier qu'aux contribuables domiciliés en Suisse. Le Tribunal fédéral n'accepterait en effet pas que le bouclier fiscal soit limité aux contribuables domiciliés dans le canton. En revanche, l'octroi du bouclier fiscal pourrait être refusé aux contribuables domiciliés à l'étranger » (MGC 2008-2009/IX A p. 11556).

Dès lors, la volonté du législateur est bien de limiter le bénéfice de cette disposition aux contribuables domiciliés en Suisse.

b. En vertu de l'art. 8 Cst., tous les êtres humains sont égaux devant la loi. En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est repris à l'art. 127 al. 2 Cst. qui dispose que dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent, en particulier, être respectés.

Une décision ou un arrêté viole le principe de l'égalité de traitement garanti par l'art. 8 Cst. lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente (ATF 138 V 176 consid. 8.2 ; 134 I 23 consid. 9.1 ; 131 I 1 consid. 4.2). Cela suppose que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 138 I 225 consid. 3.6.1 ; 138 I 265 consid. 4.1 ; 137 V 334 consid. 6.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_582/2013 du 2 mai 2014 consid. 6.2.1). L'inégalité

- 6/9 - A/4250/2018 de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement (ATF 129 I 346 consid. 6 ; arrêts du Tribunal fédéral 1F_2/2014 du 3 juillet 2014 consid. 1.3.1 et 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 5.1).

Les contribuables dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable ; lorsqu'ils sont dans des situations de fait différentes qui ont des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et y être adaptée. Ainsi, d'après le principe de la proportionnalité de la charge fiscale à la capacité contributive (ATA/1303/2019 du 27 août 2019 ; ATA/459/2018 du 8 mai 2018), chaque citoyen doit contribuer à la couverture des dépenses publiques compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens (ATF 140 II 157 consid. 7.1). Lorsque le contribuable est domicilié en Suisse, il est imposé sur la totalité de son revenu et, en droit cantonal, sur la totalité de sa fortune. Lorsqu'il est domicilié à l'étranger, seuls les éléments de revenus ou de fortune se trouvant en Suisse sont imposables.

c. Le contribuable domicilié en Suisse doit déclarer l'ensemble de ses revenus et de sa fortune. Afin de contrôler l'exactitude de ces déclarations, l'autorité fiscale dispose de moyens d'investigations. La situation fiscale d'un contribuable domicilié à l'étranger s'avère beaucoup plus compliquée à appréhender de manière détaillée et précise, sans entamer des procédures longues et conséquentes dans le cadre de demandes d'entraides administratives. Cette situation persiste même lors du dépôt d'une déclaration fiscale ordinaire portant sur la totalité des revenus mondiaux, dès lors que l'AFC-GE se trouve dans l'impossibilité de vérifier l'exactitude des éléments déclarés (ATA/126/2018 du 6 février 2018 consid. 2).

d. En l'espèce, la différence faite entre les contribuables domiciliés à l'étranger, comme le recourant, et ceux domiciliés en Suisse n'est pas constitutive, en soi, d'une inégalité de traitement : les deux catégories de contribuables se trouvent dans une situation fondamentalement différente à l'égard de l'AFC-GE du fait de leur domicile et de la situation géographiques de leurs biens et de leurs sources de revenus. Il n'est pas possible pour l'AFC-GE, même en présence d'une déclaration fiscale ordinaire portant sur la totalité des revenus mondiaux, de vérifier l'exactitude des éléments déclarés par un contribuable domicilié à l'étranger.

En revanche, la situation est différente pour un contribuable domicilié en Suisse. Celui-ci doit déclarer l'ensemble de ses revenus et de sa fortune et l'autorité fiscale peut facilement

vérifier l'exactitude de telles déclarations, disposant à cet effet de moyens d'investigation. La situation fiscale d'un contribuable domicilié à l'étranger est plus compliquée à appréhender de manière simple, précise et détaillée, sans entamer des procédures longues et importantes dans le cadre de demandes d'entraides administratives.

- 7/9 - A/4250/2018

La situation des deux catégories de contribuables est donc différente à l'égard de l'AFC-GE. Partant, un traitement fiscal différent ne se heurte pas à la garantie constitutionnelle de l'égalité de traitement. Ce grief sera donc écarté. 5)

Le recourant se plaint encore du caractère confiscatoire de la taxation.

a. Aux termes de l'art. 26 al. 1 Cst., la propriété est garantie. En matière fiscale, cette disposition ne va pas au-delà de l'interdiction d'une imposition confiscatoire, laquelle porte atteinte à l'institution même et au noyau essentiel de la propriété privée (arrêts du Tribunal fédéral 2C_579/2009 du 25 juin 2010 consid. 6.2 ; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1). Pour juger si l'impôt a un effet confiscatoire, il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires. À cette fin, il y a lieu 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, de même que la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes (ATF 128 II 112 consid. 10b.bb ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_579/2009 précité consid. 6.2 ; 2C_277/2008 précité consid. 4.1) ou encore le fait que l'impôt sur la fortune devait en principe être couvert par les rendements de celle-ci (ATF 106 Ia 342 consid. 6b).

b. Le Tribunal fédéral fait preuve d'une grande retenue dans l'admission du caractère confiscatoire d'une imposition, qu'il n'a constaté qu'à une reprise, dans le cadre d'une rente viagère constituée par disposition pour cause de mort, relativement à laquelle l'impôt sur les successions et l'impôt sur le revenu, combinés, représentaient 55 % du montant des rentes d'une personne ayant une capacité contributive réduite (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, n. 44; voir aussi ATA/1188/2015 du 3 novembre 2015).

c. Le Tribunal fédéral a notamment admis que le noyau essentiel de la propriété privée n'était pas touché si, pendant une courte période, le revenu à disposition ne suffit pas à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune (ATF 106 Ia 342 consid. 6c ; arrêts du Tribunal fédéral 2P.139/2004 du 30 novembre 2004 consid. 4.1 ; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008).

d. En l'espèce, il n'est pas possible pour l'AFC-GE d'appréhender l'intégralité de la situation fiscale du recourant en raison de son domicile à l'étranger et de vérifier l'exactitude des éléments déclarés, malgré le dépôt d'une déclaration fiscale ordinaire. Or, l'impôt confiscatoire doit être analysé à la lumière de l'ensemble des circonstances concrètes concernant un contribuable, de manière à déterminer la durée et la gravité de l'atteinte.

Pour ce motif, ce grief sera écarté.

- 8/9 - A/4250/2018

Compte tenu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 6)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2

LPA).

* * * * *

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