

GE_GERICHTE ATA/167/2018 vom 20. Februar 2018

GE Cour de justice, 2018-02-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_167_2018

FR: GE_GERICHTE ATA/167/2018 du 20 février 2018

IT: GE_GERICHTE ATA/167/2018 del 20 febbraio 2018

Regeste

Résumé: De jurisprudence cantonale constante, seul un proche incapable de subvenir entièrement à ses besoins en raison de son âge ou d'une déficience qui lui est propre constitue une charge familiale déductible. La soeur de la contribuable, incapable de subvenir à ses besoins en raison d'un obstacle administratif dû à la non prolongation de son permis de séjour, ainsi qu'à la poursuite de ses études, ne répond pas à la notion de "proche incapable de subvenir à ses besoins" et à l'interprétation stricte de celle-ci développée par la jurisprudence cantonale. Le fait que le droit fédéral consacre une solution différente n'y change rien, étant donné l'autonomie dont bénéficient les cantons en matière de déductions sociales.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 3 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2)

À titre préalable, la contribuable demande à la chambre administrative d'octroyer l'effet suspensif au recours.

Sauf disposition légale contraire, le recours a effet suspensif à moins que l'autorité qui a pris la décision attaquée n'ait ordonné l'exécution nonobstant recours (art. 66 al. 1 LPA), ce qui n'est pas le cas en l'espèce. Le chef de conclusions préalables est par conséquent sans portée. 3)

La recourante sollicite son audition ainsi que celle de sa sœur.

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il en soit donné suite (arrêts du Tribunal fédéral 2C_545/2014 du 9 janvier 2015 consid. 3.1 ; 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines d'entre elles et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_119/2015 du 16 juin 2015 consid. 2.1). Par ailleurs, le droit d'être entendu n'implique pas une audition personnelle de l'intéressé, celui-ci devant simplement disposer d'une occasion de se déterminer

- 6/11 - A/1771/2016 sur les éléments propres à influencer sur l'issue de la cause (art. 41 LPA ; ATF 134 I 140 consid. 5.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2D_5/2012 précité consid. 2.3 ;

ATA/37/2018 du 16 janvier 2018 consid. 3 et les références citées).

En l'espèce, la chambre administrative dispose d'un dossier complet lui permettant de trancher le litige et de se prononcer sur les griefs soulevés en toute connaissance de cause. Par conséquent, il ne sera pas donné suite aux actes d'enquêtes sollicités. 4)

Le litige porte sur le refus de l'AFC-GE de prendre en considération la charge de famille pour la sœur de la contribuable dans le calcul de l'ICC 2014 de cette dernière. 5) a. Aux termes de l'art. 39 al. 2 let. c LIPP, constituent des charges de famille les ascendants et descendants (dans les autres cas que ceux visés à l'art. 39 al. 2 let. a et b LIPP, pas pertinents en l'espèce), frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins, qui n'ont pas une fortune supérieure à CHF 87'500.- ni un revenu annuel supérieur à CHF 15'333.- (charge entière) ou à CHF 23'000.- (demi-charge), pour celui de leur proche qui pourvoit à leur entretien.

b. La notion de « proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins » doit être interprétée de manière stricte : le proche à charge doit faire partie des membres de la famille énoncés dans l'art. 39 al. 2 let. c LIPP, 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. 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 nécessiteux. 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 l'entretien de celui-ci si ce fait était établi (ATA/598/2017 du 23 mai 2017 consid. 4b et les références citées).

c. La notion de « proche nécessiteux » a été reprise de l'art. 14 al. 5 let. c aLIPP-V, dont les travaux préparatoires se réfèrent, sans autre commentaire, à l'art. 32 al. 1 let. b du projet de loi n°7532 du Conseil d'État sur l'imposition des personnes physiques du 8 novembre 1996 (ci-après : PL 7532 ; MGC 2000 22/IV 3574), lequel se fonde lui-même sur l'ancien art. 31 al. 3 LCP. L'exposé des motifs relatif à l'art. 32 al. 1 let. b dans le PL 7532 indique que cette - 7/11 - A/1771/2016 disposition était similaire au droit fédéral, « dont la doctrine a précisé qu'il vise aussi bien l'incapacité relative (par exemple lorsque le contribuable a suivi des études et n'a pas pu exercer sa profession durant ce laps de temps) que l'incapacité absolue (par exemple pour cause d'infirmité) » (ATA/217/2016 du 8 mars 2016 consid. 4b).

Il ressort des travaux préparatoires relatifs à l'art. 39 al. 2 let. c LIPP que les cas dans lesquels un proche nécessiteux pouvait constituer une charge de famille se référaient à une incapacité de la personne à gagner sa vie en raison de son âge ou d'une déficience qui lui est propre, qu'elle soit physique, psychique ou intellectuelle, ce qui ressortait au demeurant de la jurisprudence cantonale constante rendue en la matière et dont il n'y avait pas lieu de s'écarter. En d'autres termes, le contribuable devait prouver que la personne à charge était incapable de subvenir à ses besoins, en raison de son âge ou du fait qu'elle souffrait de déficits physiques ou psychiques lui étant propres (ATA/217/2016 précité consid. 4b ; MGC 2008-2009/IX A 11652 s).

d. Les autorités judiciaires se sont prononcées à plusieurs reprises sur l'interprétation à donner à la notion de « proche nécessaire », tant en application de la LCP, de l'aLIPP-V que de la LIPP. Il a été considéré que la notion d'« incapacité de subvenir à ses besoins » au sens de l'ancien art. 31 al. 3 LCP s'appliquait en outre à une personne qui était incapable, en raison de son âge ou d'une déficience physique ou intellectuelle qui lui était propre, de gagner sa vie, d'occuper un emploi rémunéré ou d'avoir une activité lucrative (ATA/217/2016 précité consid. 4c et les références citées).

Cette jurisprudence a été maintenue lors de l'entrée en vigueur de l'art. 14 al. 5 aLIPP-V, l'ancien Tribunal administratif, puis la chambre de céans, ayant précisé que, même ancienne, elle gardait toute sa valeur, dès lors qu'elle était conforme au nouveau droit et que l'interprétation donnée aux dispositions en cause permettait d'assurer une certaine stabilité, voulue par le législateur, en limitant les déductions accordées aux contribuables à des situations bien précises et en prenant en compte uniquement les particularités propres aux personnes en situation de besoin. Elle évitait, ce faisant, la survenance de situations arbitraires et choquantes du fait des subtilités de la loi fiscale. La notion de proche nécessaire, qui devait être interprétée strictement, s'entendait de la personne à charge qui n'était pas capable, en raison de son âge ou d'une déficience qui lui était propre, de gagner sa vie, d'occuper un emploi rémunéré ou d'avoir une activité produisant un gain supérieur aux minima légaux. Un simple obstacle administratif ne permettait toutefois pas de considérer la personne en cause comme un proche nécessaire, comme le fait de poursuivre des études ou l'incapacité de trouver un emploi (ATA/217/2016 précité consid. 4c et les références citées).

- 8/11 - A/1771/2016

Encore récemment, en application de l'art. 39 al. 2 let. c LIPP, la chambre administrative a confirmé cette jurisprudence dans le cas d'un enfant majeur qui poursuivait des études (ATA/240/2015 du 3 mars 2015, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_287/2015 du 23 juillet 2015 consid. 3.4). 6) a. La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) désigne les impôts directs que les cantons doivent prélever et fixe les principes selon lesquels la législation cantonale les établit (art. 1 al. 1 LHID). Lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue, les impôts cantonaux et communaux sont établis en vertu du droit cantonal. Restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés d'impôt (art. 1 al. 3 LHID).

L'art. 9 LHID traite des déductions pouvant être défalquées du revenu imposable et les énumère. L'art. 9 al. 4 LHID précise que les déductions pour enfants et les autres déductions sociales de droit cantonal demeurent réservées. Contrairement aux art. 35 al. 1 let. b LIFD et 213 al. 1 let. b aLIFD, l'art. 9 LHID ne précise pas à l'attention des cantons de définition harmonisée de la notion de « personnes nécessaires à charge » que le droit cantonal devrait respecter, dès lors que l'art. 9 al. 4 LHID réserve expressément les déductions pour enfants et les autres déductions sociales, de sorte que le législateur cantonal conserve une grande marge de manœuvre dans la mise en place des déductions sociales pour personnes à charge (ATF 131 I 377 consid. 4.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_287/2015 précité consid. 3.2 ss ; 2C_427/2014 du 13 avril 2015 consid. 1.2)

b. Les déductions sociales et les barèmes ont pour but d'adapter, de manière schématique, la charge d'impôt à la situation personnelle et économique particulière de chaque catégorie de

contribuables, conformément au principe de l'imposition selon la capacité contributive de l'art. 127 al. 2 Cst. La réglementation légale en la matière est dès lors nécessairement schématique en raison de la diversité des situations individuelles à considérer, ce qui est toutefois compatible avec les principes ancrés à l'art. 127 Cst. Pour des raisons pratiques, il n'est en effet pas réalisable, s'agissant du droit cantonal, qu'il traite chaque contribuable de façon exactement identique d'un point de vue mathématique, de sorte qu'il est autorisé à choisir de telles solutions. S'il n'est pas possible de réaliser une égalité absolue, il suffit que la réglementation en cause n'aboutisse pas de façon générale à une charge sensiblement plus lourde ou à une inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables. À cela s'ajoute que les possibilités de comparer les différentes situations restent limitées et qu'il existe un risque de créer de nouvelles inégalités (ATF 141 II 338 consid. 4.5 ; 133 II 305 consid. 5.1 ; ATA/217/2016 précité consid. 6b). 7)

En l'espèce, la contribuable affirme que l'art. 39 al. 2 let. c LIPP lui serait applicable, dès lors qu'elle a dû assurer l'entretien de sa sœur, qui était dans l'incapacité objective de subvenir à ses propres besoins en raison d'un obstacle

- 9/11 - A/1771/2016 administratif dû à la non-prolongation de son permis de séjour, ainsi qu'à la poursuite de ses études.

Comme susmentionné, il ressort des travaux préparatoires ayant conduit à l'adoption de cette disposition que celle-ci a été conçue de manière restrictive. Les discussions en commission se réfèrent, sans ambiguïté, à l'incapacité du proche de subvenir à son entretien en raison de son âge ou d'une déficience lui étant propre, qu'elle soit physique, psychique ou intellectuelle, reprenant la jurisprudence rendue par les autorités judiciaires tant en application de l'art. 14 al. 5 aLIPP-V que de l'art. 31 al. 3 aLCP, à laquelle elles renvoient d'ailleurs expressément. Il ressort par ailleurs de la jurisprudence constante de la chambre de céans et de celle de l'ancien Tribunal administratif dont elle a repris les attributions, que, tant en application de l'ancien art. 31 al. 3 let. d LCP, de l'art. 14 al. 5 let. c aLIPP-V et, plus récemment, de l'art. 39 al. 2 let. c LIPP, la notion de proche nécessiteux a été interprétée strictement pour ne concerner que les personnes n'étant pas en mesure de subvenir à leurs besoins en raison de leur âge ou d'une déficience leur étant propre, de sorte qu'un simple obstacle de nature administrative, comme la poursuite d'études, n'est pas suffisant. Cette jurisprudence conserve dès lors toute sa valeur (ATA/217/2016 précité consid. 7).

Le fait que le droit fédéral consacre une solution distincte n'y change rien, ce d'autant que le texte des art. 35 al. 1 LIFD et 213 al. 1 aLIFD est conçu de manière différente de celui de l'art. 39 al. 2 LIPP. Il importe également peu que l'exposé des motifs relatif à l'art. 32 al. 1 let. b dans le PL 7532 renvoie au droit fédéral s'agissant de l'interprétation de cette disposition, le législateur de la LIPP ayant prévu une solution différente, distincte de celle valable en matière d'IFD (ATA/217/2016 précité consid. 7).

Pour les mêmes motifs et étant donné l'autonomie dont bénéficient les cantons en matière de déductions sociales, consacrée par les art. 3 et 9 al. 4 LHID, une interprétation dite verticale, conforme à la LIFD, ne se justifie pas, comme l'a d'ailleurs rappelé le Tribunal fédéral (arrêt du Tribunal fédéral 2C_421/2010 consid. 2.1).

À cela s'ajoute qu'une interprétation extensive de la disposition en cause ne saurait trouver de fondement sous l'angle du principe de la légalité et porterait atteinte à la sécurité du droit, ce que la pratique développée par la jurisprudence a précisément cherché à prévenir (ATA 217/2016 précité consid. 7).

L'art. 39 al. 2 let. c LIPP n'est pas davantage contraire au principe d'égalité de traitement ni à ses corollaires en matière fiscale que sont les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, en raison du nécessaire schématisme qu'impose le système des déductions (ATA 217/2016 précité consid. 7). La contribuable n'apparaît du reste pas avoir été traitée différemment d'autres contribuables s'étant trouvés dans une situation analogue, la pratique - 10/11 - A/1771/2016 susmentionnée ayant précisément pour but d'éviter un traitement différent de cas similaires.

Il s'ensuit que le recours sera rejeté. 8)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA) et il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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