

GE_GERICHTE ATA/459/2018 vom 8. Mai 2018

GE Cour de justice, 2018-05-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_459_2018

FR: GE_GERICHTE ATA/459/2018 du 8 mai 2018

IT: GE_GERICHTE ATA/459/2018 del 8 maggio 2018

Regeste

Résumé: L'imposition ne peut être qualifiée de confiscatoire. Le litige opposant les héritiers est une circonstance extraordinaire qui ne s'inscrit pas dans la durée. Le recourant devra payer des montants d'impôts importants au regard de ses revenus, mais ils n'atteignent pas la propriété dans sa substance sur une longue période.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). 2)

Une décision est arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. lorsqu'elle est manifestement insoutenable, qu'elle se trouve en contradiction claire avec la situation de fait, qu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique indiscuté ou encore lorsqu'elle heurte de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. L'arbitraire ne résulte pas du seul fait qu'une autre solution pourrait entrer en considération ou même qu'elle serait préférable (ATF 141 I 70 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_68/2016 du 2 juin 2017 consid. 5.1). De plus, il ne suffit pas que les motifs de la décision attaquée soient insoutenables, encore faut-il que cette dernière soit arbitraire dans son résultat (ATF 141 I 49 consid. 3.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_199/2015 du 31 mai 2016 consid. 6.1). 3)

En vertu de l'art. 127 al. 2 Cst., 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 (ATF 140 II 157 consid. 7.1).

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 régler 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 et les références citées). 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 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_582/2013 du 2 mai 2014 consid. 6.2.1).

- 7/10 - A/2050/2016

En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique. Le principe de la généralité de l'imposition interdit, d'une part, que certaines personnes ou groupes de personnes soient

exonérés sans motif objectif (interdiction du privilège fiscal), car les charges financières de la collectivité qui résultent des tâches publiques générales qui lui incombent doivent être supportées par l'ensemble des citoyens (ATF 133 I 206 consid. 6.1 ; ATA/1488/2017 du

E. 14

novembre 2017) ; il prohibe, d'autre part, une surimposition d'un petit groupe de contribuables (interdiction de la discrimination fiscale ; ATF 122 I 305 consid. 6a ; arrêt du Tribunal fédéral 2P.152/2005 du 25 octobre 2005 consid. 3.1). Les différents principes de droit fiscal déduits de l'égalité de traitement ont été codifiés à l'art. 127 al. 2 Cst. (ATF 133 I 206 consid. 6.1).

Les contribuables qui sont 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/126/2018 du 6 février 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). 4)

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). 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) ou encore le fait que l'impôt sur la fortune devait en principe pouvoir être couvert par les rendements de celle-ci (ATF 106 Ia 342 consid. 6b).

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 (ATA/125/2018 du 6 février 2018 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 44 n. 44).

- 8/10 - A/2050/2016

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).

Au plan cantonal, la chambre de céans a jugé confiscatoire une imposition totale sur le revenu et la fortune représentant 98,5 % du revenu imposable des recourants, dont la situation sur ce point était durable (ATA/771/2011 du 20 décembre 2011 consid. 9). Elle est arrivée à la même conclusion s'agissant d'une imposition totale, tant sur le revenu que sur

la fortune, équivalant à 92.36 % du revenu imposable ICC de la contribuable, ce qui épuisait la substance de l'objet imposable et empêchait sa reconstitution, l'atteinte s'inscrivant au demeurant dans la durée (ATA/818/2012 du 4 décembre 2012 consid. 9). En revanche, la chambre administrative a nié, à de nombreuses reprises, le caractère confiscatoire de l'imposition en présence de situation exceptionnelle ou qui ne s'inscrivait pas dans la durée (ATA/329/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/168/2018 du 20 février 2018 ; ATA/1264/2015 du 24 novembre 2015 ; ATA/662/2015 du 23 juin 2015). 5)

Au 1er janvier 2011, le législateur genevois a décidé d'étendre la protection du patrimoine des justiciables et de concrétiser le principe de l'interdiction confiscatoire avec l'entrée en vigueur d'un nouvel art. 60 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Cette disposition prévoit une limite fixe de taxation en pourcent et permet ainsi la mise en place du bouclier fiscal à Genève.

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 (art. 60 al. 1 LIPP). 6)

En l'espèce, le bordereau de droits de succession du 2 juillet 2013, qui confirme les droits du recourant dans la succession de sa mère à hauteur de 75 %, n'a pas été contesté. Le recourant de s'oppose pas au revenu et à la fortune imposables retenus par l'AFC-GE. Le recours est dirigé contre l'appréciation du TAPI quant au caractère non confiscatoire de l'imposition.

Dans le calcul qu'il présente de sa charge fiscale et dont l'objectif est de démontrer le caractère confiscatoire des bordereaux d'impôts litigieux, le recourant ne tient pas compte de sa part d'héritage. Or, depuis le décès de sa mère le 24 février 2012, il est propriétaire de 75 % de la valeur des deux biens immobiliers dont il a hérité. Ainsi, au 31 décembre 2013, le recourant avait déjà

- 9/10 - A/2050/2016 acquis la propriété de sa part de succession. L'AFC-GE ne pouvait l'ignorer au moment de l'imposer.

La notion de bouclier fiscal a été introduite afin de concrétiser au niveau cantonal le principe de l'interdiction confiscatoire, offrant ainsi au contribuable genevois une protection complémentaire. Par conséquent, dans l'appréciation globale du caractère confiscatoire de l'impôt, l'autorité intimée pouvait s'y référer.

Le litige opposant les héritiers est une circonstance extraordinaire qui ne s'inscrit pas dans la durée et dont l'AFC-GE doit faire abstraction. Les biens de la succession ne peuvent être bloqués que pour un certain temps. Les héritiers ont la possibilité de demander le partage de la succession, protégée dans l'intervalle par la nomination d'un représentant d'hoirie. Or, à ce jour, aucun héritier n'a déposé d'action en partage. Le recourant maintient ainsi la situation inconfortable dans laquelle son inaction le laisse.

Le recourant devra payer des montants d'impôt certes importants au regard de ses revenus 2013. Toutefois, ils n'atteignent pas la propriété dans sa substance sur une longue période.

Pour ces motifs, l'imposition ne peut être qualifiée de confiscatoire.

Les taxations litigieuses sont conformes aux dispositions légales applicables et donc identiques à celles de tout autre contribuable placé dans une situation similaire. Les

principes de l'égalité de traitement et de la capacité économique sont ainsi respectés. Le recourant conserve la possibilité de trouver avec l'AFC-GE un arrangement de paiement dans l'attente de pouvoir bénéficier de sa fortune.

Par conséquent, le recours est rejeté. 7)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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