

GE_GERICHTE ATA/771/2011 vom 20. Dezember 2011

GE Cour de justice, 2011-12-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_771_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/771/2011 du 20 décembre 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/771/2011 del 20 dicembre 2011

Regeste

Résumé: Une imposition totale, tant sur le revenu que sur la fortune, équivalant à 98,56 % du revenu imposable ICC est confiscatoire.

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ – E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative de la Cour de Justice, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 131 et 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif le 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

- 5/9 - A/1932/2008

E. 2

Selon l'art. 190 Cst féd., le Tribunal fédéral et les autres autorités sont tenus d'appliquer les lois fédérales et le droit international.

Cette disposition fonde une restriction importante du contrôle des normes en Suisse, en ce sens que les lois formelles de la Confédération et le droit international, quels que soient les rapports qu'ils entretiennent avec la Constitution et entre eux, doivent être appliqués (A. AUER, G. MALINVERNI, M. HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. 1, Staempfli Editions S.A. Berne, 2000, § 1814).

Aussi, si les lois cantonales sont soumises au contrôle constitutionnel stricto sensu, tel n'est pas le cas des lois fédérales.

E. 3

Eu égard à ce qui précède, la chambre de céans ne peut entrer en matière s'agissant de l'impôt fédéral direct 2005. Le jugement de la commission sera confirmé sur ce point.

E. 4

Au 1er janvier 2011, un nouvel art. 60 LIPP est entré en vigueur, prévoyant une limite fixe de taxation en pourcent. 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 ».

Enfin, eu égard au principe constitutionnel de non-rétroactivité des lois, notamment consacré à l'art. 1 al. 1 titre final du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CCS - RS 210), et de la jurisprudence du Tribunal fédéral (notamment l'ATF 119 Ia 254, consid. 3b), l'application rétroactive d'une loi n'est admissible que si elle est expressément prévue, elle est limitée dans le temps, elle ne conduit pas à des inégalités choquantes et elle se justifie par de justes motifs.

E. 5

L'art. 26 al. 1 Cst féd. consacre le principe de la garantie de la propriété. Selon la doctrine, la garantie de la propriété assurée par l'ancien art. 22ter Cst féd., aujourd'hui repris par l'art. 26 al. 2 Cst féd., vise à sauvegarder la propriété en tant qu'institution de notre ordre juridique. Le législateur ne doit pas adopter une norme qui supprime cette institution juridique, la rend vaine, la vide de sa substance ou porte atteinte à son noyau intangible (J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 1998, p. 89).

Selon la jurisprudence, la garantie de la propriété ne va, en matière fiscale, pas au-delà de l'interdiction d'une imposition confiscatoire. Une prétention fiscale ne doit ainsi pas porter atteinte au noyau essentiel de la propriété privée. Pour juger si une imposition a un effet confiscatoire, il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des

- 6/9 - A/1932/2008 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 d'autres taxes ou contributions, et la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes (ATF 122 I 305, consid. 7a ; 128 II 112, consid. 10b/bb, p. 126, et les références citées ; 2C_579/2009 du 26 juin 2010).

Le Tribunal fédéral a notamment admis que le noyau essentiel de la propriété privée n'est 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 I a 342, consid. 6c, p. 353 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2P.139/2004 du 30 novembre 2004, consid. 4.1 ; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008).

Le Tribunal fédéral fait montre d'une grande retenue dans l'admission du caractère confiscatoire d'une imposition. Il n'en a en effet constaté qu'à une seule reprise, dans le cadre d'une rente viagère constituée par disposition pour cause de mort, et 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 (D. YERSIN, Les protections constitutionnelles et légales contre les impositions confiscatoires, in publications de l'Institut suisse de droit comparé, vol. 12, Zürich 1990, p. 278 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 2ème édition, Helbing et Lichtenhahn, 2002, p. 33).

E. 6

Selon la doctrine, la Cour constitutionnelle allemande a donné un élément de réponse quant à la manière de déterminer le seuil d'imposition compte tenu de l'ensemble des circonstances et des contributions publiques applicables, au-delà duquel l'imposition devient confiscatoire. Cette dernière a tenté de définir selon des critères actuels quelle est la « portion de son bien » que chaque citoyen doit donner à l'Etat dans un système d'économie privée. Elle a considéré, en relation avec l'imposition de la fortune, que le rendement de

celle-ci constituait la limite supérieure de l'imposition. La charge fiscale constituée par l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune ne doit pas porter atteinte au patrimoine qui représente la source du revenu. Ce patrimoine bénéficie de la garantie de la propriété, ce qui interdit de frapper de l'impôt un rendement théorique ; seul le rendement effectif peut être soumis à une imposition. Ainsi, l'impôt sur la fortune, dans la mesure où il frappe un patrimoine qui, par nature, ne produit pas un revenu, comme une collection de tableaux, atteint la substance de la propriété. Au surplus, le principe de la proportionnalité de l'impôt aux facultés contributives veut que l'impôt sur la fortune saisisse non pas le capital lui-même, mais le revenu qu'il produit. (...) La Cour constitutionnelle allemande a estimé que la charge fiscale de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune ne pouvait dépasser 50 %, les biens affectés à l'usage courant devant faire l'objet d'un traitement plus favorable, de manière à permettre au contribuable d'organiser sa vie courante comme il l'entend (J.-M. RIVIER, op. cit., p. 90-91).

- 7/9 - A/1932/2008

E. 7

En l'espèce, les époux G_____ ont fait l'objet d'une taxation totale, fédérale, cantonale et communale, de CHF 305'869,65 pour la période fiscale 2005. Le revenu brut pour cette même période s'est monté à CHF 441'360.- et le revenu imposable ICC à CHF 310'329.-. Leur fortune nette était de CHF 30'350'714.- et leur fortune imposable (ICC) de CHF 19'937'453.-.

Ainsi, leur imposition totale, tant sur le revenu que sur la fortune, équivaut donc à 98,56 % de leur revenu imposable ICC (CHF 310'329.-).

Le pourcentage que représente l'imposition porte une atteinte grave à la propriété des recourants dans la mesure où ils sont contraints, une fois leur impôt acquitté, de vivre de leur fortune. L'imposition épuise donc la substance de l'objet imposable et empêche sa reconstitution. Il convient donc de la considérer comme confiscatoire.

Par ailleurs, les époux G_____ ont démontré que les impositions relatives aux périodes fiscales 2002 à 2009 ont oscillé entre 75 et 90 % du revenu net imposable ICC.

Il appert que l'atteinte s'inscrit aussi dans la durée.

E. 8

Le caractère confiscatoire de l'ICC 2005 sera reconnu et la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative sera confirmée sur ce point, ce d'autant plus que l'AFC n'a pas soutenu – et rien dans le dossier ne le démontre – que les époux G_____ auraient réduit leur revenu pour bénéficier d'un quelconque bouclier fiscal.

E. 9

S'agissant de la détermination du pourcentage de la charge fiscale admissible, il n'apparaît pas arbitraire, à défaut de jurisprudence établie en la matière, de s'inspirer du nouvel art. 60 LIPP. Cependant, tant dans leur réclamation du 28 février 2008 que leur recours du 28 mai 2008, les époux G_____ ont conclu à ce que l'imposition totale, correspondant à l'ICC sur le revenu, l'imposition sur la fortune ainsi que l'impôt immobilier complémentaire n'excède pas 70 % de leur revenu imposable.

En déterminant le pourcentage de la charge fiscale admissible à hauteur de 60 %, la commission a jugé ultra petita. Sa décision sera donc annulée sur ce point. L'imposition

finale ICC 2005 ne pourra excéder au total 70 % du revenu net imposable, étant précisé que pour ce calcul, le rendement net de la fortune sera fixé au moins à 1 % de la fortune nette, ceci dans l'esprit de la volonté du législateur lors de l'adoption de l'art. 60 LIPP.

E. 10

Eu égard à ce qui précède, le bordereau de taxation IFD du 30 juin 2008 sera confirmé et la décision de la commission confirmée sur ce point.

- 8/9 - A/1932/2008

En revanche, le bordereau de taxation ICC du 30 juin 2008 sera annulé et le dossier renvoyé à l'AFC, afin qu'elle en notifie un nouveau, conforme aux considérants ci-dessus.

E. 11

Vu la nouvelle teneur de l'art. 87 al. 1 LPA, en vigueur depuis le 27 septembre 2011, aucun émolument ne sera mis à la charge de l'AFC, quand bien même elle succombe dans une large mesure. Une indemnité de procédure de CHF 1'500.- sera allouée Mme et M.

G_____, à charge de l'Etat de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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