

GE_GERICHTE A/1202/2017 vom 6. November 2018

GE Cour de justice, 2018-11-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1202_2017

FR: GE_GERICHTE A/1202/2017 du 6 novembre 2018

IT: GE_GERICHTE A/1202/2017 del 6 novembre 2018

Regeste

OBJET DU LITIGE ; IMPÔT SUR LE REVENU ET LE BÉNÉFICE ; DÉDUCTION DU REVENU(DROIT FISCAL) ; MONTANT LIBRE D'IMPÔT ; FAMILLE ; DOMICILE À L'ÉTRANGER ; FARDEAU DE LA PREUVE | Déduction fiscale pour personne nécessiteuse à charge du recourant refusée en raison de l'absence de preuve des versements faits en main propre, à l'étranger ; exigence accrue de preuve applicable dans le cadre de complexe de faits internationaux. Rejet du recours. | LIFD.16; LIFD.25; LIFD.35; LIFD.123; LIPP.17; LIPP.28; LIPP.39

Erwägungen

E. 4

ème section dans la cause Monsieur A_____ contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS _____
Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 2 octobre 2017 (JTAPI/1032/2017) EN FAIT 1) Monsieur A_____ est domicilié à Genève, où il est contribuable. 2) Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2015, M. A_____ a fait état d'un revenu imposable de CHF 50'004.- pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et de CHF 68'896.- pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), indiquant des frais médicaux par CHF 6'636.- (ICC) et CHF 3'076.- (IFD), ainsi que des charges de famille par CHF 16'078.- (ICC) et CHF 6'500.- (IFD). Selon l'annexe « G - charge(s) de famille 2015 », étaient à sa charge Madame B_____, née le _____ 1993, avec qui il faisait ménage commun, et Madame C_____, née le _____ 1939, domiciliée à l'étranger, à qui il avait versé CHF 6'000.-. 3) Le 24 mai 2016, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a requis de M. A_____ la production de documents complémentaires, notamment les justificatifs des virements bancaires ou postaux en faveur de sa mère. 4) Le 21 juin 2016, M. A_____ a notamment transmis à l'AFC-GE : - les factures et récépissés postaux relatifs à ses frais médicaux et au paiement de son assurance-maladie, une note manuscrite indiquait un total de coûts de CHF 11'140.95 (CHF 5'968.80 d'assurance-maladie + CHF 5'172.- de frais médicaux non remboursés) ; - une attestation manuscrite, signée par sa mère le 15 mai 2016, selon laquelle celle-ci confirmait avoir reçu, en 2015, la somme de « 10'000.- dinars » de sa part pour des dépenses diverses, ne disposant d'aucun revenu ni d'autre soutien. Une note manuscrite indiquait en outre, en bas de page : « pour votre information, ma mère est analphabète et ne peut pas traiter la documentation administrative. De plus, par peur d'"arnaquer" de la part des employés tunisiens, je préfère lui donner l'argent en mains propres ». 5) Par bordereaux du 6 juillet 2016, l'AFC-GE a établi la taxation de M. A_____ pour l'année 2015, retenant un revenu imposable de CHF 75'651.- pour l'ICC et CHF 80'772.- pour l'IFD. Étaient admises une déduction de CHF 5'968.- au titre de l'assurance-maladie (ICC), ainsi qu'une déduction de CHF 2'179.- (ICC) et CHF 0.-

(IFD) au titre des frais médicaux. La charge de sa mère était en outre refusée, à défaut de justificatifs bancaires ou postaux. 6) Par courrier du 11 juillet 2016, complété le 17 février 2017, M. A_____ a élevé réclamation contre ces bordereaux, demandant la déduction de l'aide financière apportée à sa mère ainsi que celle de ses frais médicaux dans leur intégralité. Il ne disposait d'aucune preuve de paiement s'agissant de l'aide fournie à sa mère, lui remettant de l'argent en mains propres, afin d'éviter « les arnaques du pays », dès lors qu'elle était analphabète et n'était pas en mesure de comprendre les documents bancaires. 7) S'en sont ensuivis plusieurs échanges d'écritures entre M. A_____ et l'AFC-GE au sujet de sa réclamation et de la prise en compte de ses frais médicaux. 8) Par décisions du 2 mars 2017, l'AFC-GE a rejeté la réclamation de M. A_____, maintenant sa taxation. En l'absence de documents probants, la charge de famille pour sa mère ne pouvait être admise, l'attestation du versement authentifiée par celle-ci étant sans valeur. 9) Le 31 mars 2017, M. A_____ a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre ces décisions, demandant la prise en compte de l'aide financière apportée à sa mère ainsi que la déduction de ses frais médicaux. 10) Le 31 mai 2017, l'AFC-GE a conclu à la rectification partielle de la taxation concernant les frais médicaux, sur la base du montant demandé par M. A_____, soit CHF 5'172.-, et au rejet du recours pour le surplus. Les versements allégués en faveur de la mère de M. A_____ n'avaient pu être attestés par aucun document (justificatifs de versements bancaires nominatifs), la seule attestation signée par la bénéficiaire n'étant pas probante. 11) a. Le 11 juin 2017, M. A_____ a persisté dans sa demande, requérant au surplus une « enquête sur le paiement de ses impôts depuis 1990 », dès lors que l'AFC-GE l'« arnaquait depuis cette date ». b. Il a produit un certificat établi le 11 janvier 2016 par l'état social tunisien, traduit en français, selon lequel M. A_____ avait déclaré être le seul soutien de sa mère, âgée de 76 ans, depuis le décès de son père. 12) Par jugement du 2 octobre 2017, le TAPI a partiellement admis le recours de M. A_____, donné acte à l'AFC-GE de ce qu'elle acceptait la déduction des frais médicaux par CHF 5'172.-, lui renvoyant le dossier pour nouvelle décision de taxation dans ce sens, et mis à la charge de l'intéressé un émolument de CHF 500.-, ordonnant la restitution en sa faveur du solde de l'avance de frais, de CHF 200.-. La nouvelle requête de M. A_____ visant à l'ouverture d'une enquête sur le paiement de ses impôts depuis 1990, outre qu'elle était tardive, dépassait le cadre du litige, de sorte qu'elle était irrecevable. Compte tenu du domicile étranger de la mère de M. A_____, la preuve des versements en sa faveur était soumise à des exigences accrues, non réalisées, étant donné que l'intéressé n'avait produit aucun document satisfaisant pour justifier des versements opérés, notamment bancaires ou postaux. L'attestation signée par la mère de M. A_____ n'était pas suffisante, pas plus que le certificat de l'état social, qui confirmait uniquement qu'il déclarait être le seul soutien de sa mère, sans articuler de montants et sans que ladite autorité ne le certifie elle-même. En tout état de cause, ces justificatifs ne démontraient pas que sa mère, âgée de 76 ans en 2015, se trouvait dans l'incapacité de subvenir à ses besoins. Ses ressources financières n'étaient pas non plus établies, M. A_____ n'ayant produit aucune pièce officielle faisant état des revenus et de la fortune de celle-ci en 2015. 13) Par courrier du 11, complété le 25 octobre 2017, M. A_____ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ce jugement, qui ne « correspond[ait] pas à ses attentes ». La déduction des frais d'entretien de sa mère (CHF 6'000.-) et ceux pour sa fille (CHF 800.-) n'avaient pas été acceptées, alors qu'il était en possession de tous les justificatifs. L'AFC-GE avait en outre procédé de la même manière pour la taxation 2016. À cela s'ajoutait qu'il

devait à présent s'acquitter de frais judiciaires, par CHF 500.-, malgré l'admission partielle de son recours. 14) Le 18 octobre 2017, le TAPI a transmis son dossier, sans formuler d'observations. 15) Le 11 décembre 2017, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Elle persistait dans les termes de ses précédentes écritures, précisant que la taxation devait être confirmée s'agissant des charges de famille de M. A_____ à l'étranger, en application de la jurisprudence constante et stricte en matière de preuve du versement de l'aide. Le montant des frais de procédure mis à la charge de M. A_____ par le TAPI était raisonnable et proportionné, au vu de l'objet du litige et du résultat de la procédure, l'intéressé n'ayant pas entièrement obtenu gain de cause. Les autres demandes de M. A_____, infondées, sortaient du cadre du litige et ne pouvaient ainsi être prises en compte. 16) Le 8 janvier 2018, le juge délégué a accordé aux parties un délai au 9 février 2018 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger en l'état du dossier. 17) Le 22 janvier 2018, M. A_____ a indiqué qu'il souhaitait savoir si les frais de procédure, ainsi que la somme versée pour l'entretien de sa fille, seraient déduits de ses impôts pour l'année 2015. À cela s'ajoutait que l'AFC-GE retardait indûment sa taxation 2016, pour laquelle elle n'avait pas comptabilisé la totalité des frais médicaux malgré les justificatifs produits. Il convenait en outre d'effectuer une enquête concernant ses impôts. 18) Le 5 février 2018, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions, n'ayant pas de requêtes ou d'observations complémentaires à formuler. 19) Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 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) a. L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation), les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. Il correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible. La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. L'objet d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés. Ainsi, si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions traitées dans la procédure antérieure (ATA/854/2018 du 21 août 2018 et la référence citée). b. En l'espèce, le litige porte sur la seule déduction pour charge de famille en raison de l'aide apportée par le recourant à sa mère vivant à l'étranger pour l'ICC et l'IFD 2015, l'intéressé s'étant vu allouer ses conclusions s'agissant de la prise en charge de ses frais médicaux par CHF 5'172.-, de sorte à ne plus avoir d'intérêt à agir sur ce point. Les conclusions du recourant en lien avec la déduction des frais d'entretien de sa fille sont, quant à elles, irrecevables, dès lors qu'elles sont exorbitantes à l'objet du litige, tout comme celles en lien avec sa taxation 2016. 3) a. L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD). Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD (art. 25 LIFD). L'art. 35 al. 1 let. b LIFD prévoit que sont déduits du revenu net CHF 6'500.- pour chaque personne totalement ou partiellement incapable d'exercer une activité lucrative, à l'entretien de laquelle le contribuable pourvoit, à

condition que son aide atteigne au moins le montant de la déduction. Cette disposition permet de tenir compte de la diminution de la capacité contributive du contribuable, qui par obligation juridique ou par devoir moral, entretient un proche objectivement incapable de subvenir à ses besoins (arrêt du Tribunal fédéral 2C_421/2010 du 2 novembre 2011 consid. 2.1 ; ATA/482/2018 du 15 mai 2018). b. En droit genevois, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus, prestations et avantages du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèces ou en nature et quelle qu'en soit l'origine, avant déductions (art. 17 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08). Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 29 à 37 LIPP (art. 28 LIPP). Sont ensuite déduites du revenu net annuel, au titre des déductions sociales, notamment celles pour charges de famille. L'art. 39 al. 1 LIPP prévoit ainsi qu'est déduit du revenu annuel net CHF 10'000.- pour chaque charge de famille (let. a) ou CHF 5'000.- pour chaque demi-charge de famille (let. b). Selon 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. 38 al. 2 let. a et b LIPP, non pertinents en l'espèce), frères, soeurs, 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. 4) a. Selon l'art. 123 al. 1 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (procédure de taxation mixte). Le contribuable est tenu de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). Il doit en particulier remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD) et fournir les documents nécessaires (art. 125 LIFD). À la demande de l'autorité de taxation, il est tenu de fournir tout renseignement écrit ou oral, spécialement lorsque, au vu de la déclaration d'impôt, des questions surgissent à propos des revenus, des frais d'acquisition, de l'évolution de la fortune, etc. (art. 126 al. 2 LIFD). Des règles similaires figurent dans la LPFisc, pour la taxation de l'ICC (art. 25, 26, 31 LPFisc). Le contribuable porte ainsi la responsabilité de l'exactitude de sa déclaration (arrêt du Tribunal fédéral 2C_63/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.1 ; ATA/482/2018 précité). b. Comme il appartient au contribuable de prouver les faits diminuant ou supprimant la dette fiscale (ATF 140 II 248 consid. 3.5), il lui incombe d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et de prouver le soutien apporté. Lorsque la personne bénéficiaire ne se trouve pas en Suisse, la preuve de sa dépendance financière et des sommes versées à l'étranger est soumise à des conditions particulièrement strictes (arrêt du Tribunal fédéral 2C_878/2012 du 7 décembre 2012 consid. 2.1 et les références citées). Dans ce cas, les autorités fiscales peuvent exiger une preuve rendant plausible que les montants en question sont parvenus au destinataire nécessaire. Lorsqu'aucun justificatif bancaire ou postal ne peut être présenté, il appartient au contribuable de produire, au moins, une confirmation écrite du destinataire et de prouver dans une forme appropriée, par exemple par le biais d'une attestation d'une autorité, que le bénéficiaire a bien reçu le montant du soutien provenant de Suisse (arrêt du Tribunal fédéral 2C_582/2017 du 23 février 2018 consid. 4.2). Une déclaration sous serment, même authentifiée et traduite, ne prouve pas la réalité des versements opérés si les recourants allèguent avoir remis de la main à la main les sommes aux bénéficiaires mais qu'aucun document, que ce soit un reçu, un avis de transfert ou une attestation de change

n'établit la réalité de ces versements (ATA/482/2018 précité ; ATA/522/2017 du 9 mai 2017). 5) En l'espèce, le recourant soutient que des charges à hauteur de CHF 6'000.- liées à l'entretien de sa mère, résidant à l'étranger et qu'il soutient financièrement, devaient être déduites de son revenu. Il n'a toutefois produit aucun justificatif, bancaire, postal ou autre, attestant du versement de ce montant, s'étant limité à produire une attestation manuscrite signée par sa mère selon laquelle elle reconnaissait avoir reçu « 10'000.- dinars » de sa part, ainsi qu'un certificat de l'état social tunisien aux termes duquel il avait déclaré être le seul soutien de sa mère. De tels documents ne sont ni probants ni suffisants à prouver ses allégués au regard des exigences accrues en matière de transfert d'argent à l'étranger. Outre le fait qu'ils ne renseignent pas sur l'état de santé de la mère du recourant ni sur sa fortune et sur sa situation financière et de la nécessité objective d'un soutien financier en sa faveur, le deuxième de ces documents confirme uniquement qu'il avait déclaré être le seul soutien de sa mère, sans articuler de montant et sans qu'un tel fait soit certifié par l'autorité. Rien n'indique au demeurant que la somme de CHF 6'000.- qu'il allègue lui avoir remise l'ait effectivement été, le recourant n'ayant au demeurant produit aucun extrait de son compte bancaire attestant du retrait d'un tel montant ni une quelconque attestation de change. C'est donc à juste titre que le TAPI a confirmé les décisions de taxation de l'AFC-GE sur ce point. 6) a. Le recourant soutient que le TAPI ne pouvait mettre à sa charge des frais de procédure de CHF 500.-, étant donné qu'il a partiellement obtenu gain de cause. b. La juridiction administrative statue sur les frais de procédure, indemnités et émoluments dans les limites établies par règlement du Conseil d'État (art. 87 al. 1 et 3 LPA) et conformément au principe de la proportionnalité (ATA/988/2018 du 25 septembre 2018). L'art. 1 let. a du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03) prévoit que les frais de procédure qui peuvent être mis à la charge de la partie comprennent notamment l'émolument d'arrêt qui, en règle générale, n'excède pas CHF 10'000.- (art. 2 al. 1 LFPA). De jurisprudence constante, la partie qui succombe supporte une partie des frais découlant du travail qu'elle a généré par sa saisine (ATA/182/2018 du 27 février 2018 et les références citées). Les frais de justice sont des contributions causales qui trouvent leur fondement dans la sollicitation d'une prestation étatique et, partant, dépendent des coûts occasionnés par le service rendu. Il est cependant notoire que, en matière judiciaire, les émoluments encaissés par les tribunaux n'arrivent pas, et de loin, à couvrir leurs dépenses effectives (ATF 143 I 227 consid. 4.3.1 ; 141 I 105 consid. 3.3.2). c. En l'espèce, le recourant n'a que partiellement obtenu gain de cause s'agissant de la déduction de ses frais d'assurance-maladie. Le TAPI n'a ainsi pas excédé ni abusé de son pouvoir d'appréciation en mettant à sa charge un montant, réduit, de CHF 500.- au titre des frais de procédure, dans la mesure de ses conclusions, puisque celles portant sur la déductibilité des frais d'entretien en faveur de sa mère et des « enquête sur le paiement de ses impôts depuis 1990 » à mener ont été rejetées. Ce grief sera par conséquent écarté. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 7) Un émolument de CHF 500.- 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). * * * * *