

## **GE\_GERICHTE A/1998/2016 vom 10. April 2018**

GE Cour de justice, 2018-04-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_1998\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1998_2016)

FR: GE\_GERICHTE A/1998/2016 du 10 avril 2018

IT: GE\_GERICHTE A/1998/2016 del 10 aprile 2018

### **Erwägungen**

#### **E. 4**

ème section dans la cause Madame A\_\_\_\_\_ contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 26 juin 2017 ( JTAPI/698/2017 ) EN FAIT 1) Le litige concerne l'imposition cantonale et communale (ci-après : ICC) 2014 de Madame A\_\_\_\_\_.! [endif]>! [if> 2) Le 29 février 2016, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) l'a taxée d'office, en retenant un revenu imposable de CHF 748'243.- et une fortune imposable de CHF 55'446'135.-. L'impôt s'élevait à CHF 727'880.70, y compris une amende de CHF 500.-. ! [endif]>! [if> 3) Mme A\_\_\_\_\_ a formé réclamation en faisant valoir que sa taxation se révélait manifestement inexacte. Elle a demandé à être imposée conformément à sa déclaration fiscale 2014, qu'elle a annexée, et a sollicité l'annulation de l'amende.! [endif]>! [if> 4) Par décision du 24 mai 2016, l'AFC-GE a établi un bordereau rectificatif dégageant partiellement la taxation du 29 février 2016 et maintenant l'amende.! [endif]>! [if> Déterminé sur la base d'un revenu imposable de CHF 45'769.- au taux de CHF 46'539.- et d'une fortune imposable de CHF 13'054'130.- au taux de CHF 13'127'801.-, l'impôt total se chiffrait à CHF 66'763.-. Le total I du bordereau, à savoir les impôts cantonaux, communaux, la taxe personnelle et l'impôt immobilier complémentaire (CHF 2'144.85), s'élevait à CHF 85'983.40. Ce montant ne tenait pas compte des diverses imputations, ainsi que des frais et de l'amende. Concernant l'impôt sur la fortune, l'AFC-GE avait opéré une réduction cantonale et communale liée au bouclier fiscal ascendant à respectivement CHF 33'811.45 et à CHF 5'945.65. 5) Par acte du 14 juin 2016, Mme A\_\_\_\_\_ a recouru devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI) en concluant à la constatation du caractère confiscatoire de sa taxation et à la réduction de l'impôt dû à hauteur de CHF 27'923.-, avant imputations, frais, amende et émoluments.! [endif]>! [if> L'ICC réclamé, avant imputations, frais, amende et émolument, se chiffrait à CHF 83'759.-, ce qui représentait le 180.09 % de son revenu net imposable, de CHF 45'539.-. Son imposition se révélait ainsi confiscatoire. Conformément à l'art. 60 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), elle ne pouvait dépasser CHF 27'923.- (CHF 45'539.- x 60 %). 6) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Pour déterminer le revenu bouclier, il convenait de s'assurer que les revenus nets de la fortune n'étaient pas inférieurs au 1 % de la fortune nette. Il y avait ainsi lieu de tenir compte de ce dernier montant (CHF 132'106.-), dès lors qu'il excédait les rendements nets réels de fortune, qui s'élevaient à CHF 38'065.-. Au rendement minimum de fortune devaient s'ajouter les autres revenus imposables, qui totalisaient CHF 8'474.-. Le revenu bouclier se chiffrait ainsi à CHF 140'580.- Le montant total de l'impôt ne pouvait donc excéder CHF 84'348.- (60 % de CHF 140'580.-). L'impôt réclamé de CHF 83'838.85.- étant inférieur à CHF 84'348.-, le bordereau devait être confirmé.! [endif]>! [if> La taxation ne revêtait pas un caractère confiscatoire ; aucune atteinte au patrimoine dans la durée

n'avait été établie. La situation fiscale 2014 n'était pas comparable à celle des années précédentes, dès lors que jusqu'en 2013, elle avait été taxée en commun avec feu son époux, décédé en 2013, imposé d'après la dépense. 7) Dans sa réplique, la contribuable a relevé que la jurisprudence citée par l'autorité intimée n'était pas pertinente, dès lors qu'elle se rapportait, soit au droit fédéral, soit au droit fribourgeois. Par ailleurs, les rendements nets de la fortune s'élevaient à CHF 148'949.- et étaient donc bien supérieurs au 1 % virtuel prévu par le législateur, soit en l'occurrence à CHF 118'493.-. Il y avait dès lors lieu de prendre en compte les rendements réels. Si les rendements réels étaient inférieurs au rendement virtuel de 1 % de la fortune nette imposable, ce dernier montant se substituait au rendement réel pour le calcul de contrôle du bouclier fiscal. En revanche, si les rendements réels étaient supérieurs aux rendements virtuels minimums, il y avait lieu de prendre en considération ces derniers. Or, l'AFC-GE avait à tort calculé le bouclier fiscal en se fondant sur le rendement virtuel. La méthode de l'AFC-GE conduisait à une augmentation du revenu brut taxable et à l'absence de prise en compte des déductions et ainsi à la création d'un revenu imposable minimum. 8) Dans sa duplique, l'AFC-GE a exposé que l'interprétation donnée par la recourante à l'art. 60 LIPP contrevenait à la deuxième phrase de l'al. 1, qui prescrivait que le revenu net imposable déterminant pour le bouclier fiscal ne pouvait en aucun cas être inférieur au 1 % de la fortune nette. 9) Par jugement du 26 juin 2017, le TAPI a rejeté le recours. Il a déterminé le bouclier fiscal de la manière suivante (en CHF) : Fortune avant déductions sociales 13'210'640.- Rendement minimal de fortune à 1 % 132'106.- Rendements de fortune mobilière et immob. 199'366.- Déductions liées à la fortune -161'301.- Rendements nets réels de fortune 38'065.- Autres revenus nets imposables 8'474.- Revenu bouclier 140'580.- Charge fiscale maximale (60 % du rev. boucl.) 84'348.- Pour le calcul du revenu bouclier, il y avait lieu de prendre en compte le rendement minimal de fortune à 1 % de CHF 132'106.-, auquel il convenait d'ajouter les autres éléments déterminants de l'assiette fiscale (autres revenus et déductions). Au total, le revenu bouclier se chiffrait à CHF 140'580.-. L'imposition maximale ne pouvait excéder 60 % de ce montant, à savoir CHF 84'348.-. Or, le total I du bordereau se chiffrait à CHF 85'983.40.-, dont il fallait déduire l'impôt immobilier complémentaire (CHF 2'144.85.-), de sorte que le montant de CHF 83'838.55 respectait les règles sur le bouclier fiscal. Par ailleurs, la contribuable n'avait pas fait valoir l'existence d'une imposition confiscatoire dans la durée. De toute manière, elle avait déjà obtenu une réduction liée au bouclier fiscal pour l'année 2014, qui avait conduit à la diminution de son imposition jusqu'à concurrence de 60 % de son revenu net imposable. Or, si son imposition avait dû être considérée comme confiscatoire sous l'angle de l'art. 26 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le montant de l'impôt aurait été plafonné à 70 % du revenu net, composé de l'ICC, de l'impôt sur la fortune et de l'impôt immobilier complémentaire. La contribuable n'aurait ainsi pas été taxée plus favorablement. 10) Par acte expédié le 27 juillet 2017, Mme A\_\_\_\_\_ a recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice. Elle a conclu à ce que le caractère confiscatoire de l'impôt sur la période fiscale allant de 2004 à 2014 soit constaté, que l'ICC 2014 soit plafonné à 50 % de son revenu net imposable, subsidiairement à 60 % de celui-ci. Dès lors que son revenu net imposable se montait à CHF 46'529.-, l'ICC de CHF 85'983.40.-, qui en représentait le 184.76 %, était confiscatoire. Contrairement à ce qu'avait retenu le TAPI, l'impôt revêtait un caractère confiscatoire depuis 2004, comme le démontraient les estimations d'impôts qu'elle avait effectuées. 11) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours. 12)

Dans sa réplique, la recourante a exposé que le fait que le bouclier fiscal ait correctement été appliqué par le TAPI ne permettait pas à lui seul de nier le caractère confiscatoire de l'impôt. Lors du vivant de son mari déjà, l'impôt avait été confiscatoire. Le raisonnement de l'AFC-GE, selon lequel en sus de la durée du caractère confiscatoire, il convenait de retenir l'élément de l'absence de tout changement rendait impossible à une veuve de démontrer le caractère confiscatoire de l'impôt.

13) Par courrier du 1<sup>er</sup> novembre 2017, les parties ont été informées que la cause était 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).

2) La recourante ne conteste pas le calcul effectué par le TAPI ni le raisonnement qui l'ont conduit à retenir que le bouclier fiscal avait été correctement calculé. Son grief se rapporte uniquement au fait que les premiers juges ont nié l'existence du caractère confiscatoire de l'ICC 2014.

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 au noyau essentiel de la propriété privée. Pour juger si l'impôt a un effet confiscatoire, le taux de l'impôt exprimé en pour cent n'est pas seul décisif. Il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires. Il y a lieu de prendre en considération l'ensemble des circonstances, 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. L'essence de la propriété privée n'est pas touchée si, pendant une courte période, le revenu à disposition du contribuable ne suffit pas à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune (ATF 143 I 73 consid. 5.1 ; 128 II 112 consid. 10b.). Le Tribunal fédéral fait preuve d'une grande retenue dans l'admission du caractère confiscatoire d'une imposition, qu'il n'a que rarement admis, par exemple 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/1188/2015 du 3 novembre 2015). Lorsque la chambre administrative de la Cour de justice examine, sous l'angle de l'art. 26 Cst., si une taxation présente un caractère confiscatoire, elle s'inspire, pour déterminer la charge fiscale admissible, de l'art. 60 LIPP. Ainsi, s'agissant de la détermination du pourcentage de la charge fiscale admissible, elle retient que l'imposition totale correspondant à l'ICC sur le revenu, l'imposition sur la fortune ainsi que l'impôt immobilier complémentaire, ne doit pas excéder 70 % de leur revenu imposable, étant précisé que pour ce calcul, le rendement net de la fortune sera fixé au moins à 1 % de la fortune nette (ATA/584/2013 du 3 septembre 2013 ; ATA/818/2012 du 4 décembre 2012).

b. Il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent son obligation fiscale. Celui-ci doit non seulement alléguer ces éléments, mais encore en apporter la preuve et supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2).

c. En l'espèce, la prise en compte des réductions fiscales au titre du bouclier fiscal – dont le calcul n'est plus remis en cause – a conduit à un impôt ICC de 60 % du revenu net imposable. Or, en se fondant sur un plafonnement de l'impôt à 70 % du revenu imposable comprenant 1 % de la fortune à titre de rendement net, soit CHF

140'580.-, l'impôt s'élèverait à CHF 98'406.-. Ce montant étant supérieur à celui retenu par l'autorité fiscale, ce dernier ne saurait être qualifié de confiscatoire au sens de la jurisprudence exposée ci-dessus. Par ailleurs, quand bien même le caractère confiscatoire de l'impôt contesté devrait être retenu, il n'est pas démontré qu'une telle atteinte s'inscrirait dans la durée. Avant 2014, la recourante était taxée conjointement avec son défunt mari. Les éléments nouveaux qu'elle produit dans le cadre de son recours ne sont pas de nature à démontrer que le couple aurait été taxé de manière confiscatoire entre 2004 et 2013. En effet, ses estimations, fondées sur ses seuls revenus et fortune de 2004 à 2013, font abstraction du fait que les conjoints faisaient ménage commun et formaient, du point de vue fiscal, une unité économique ; elle ne peut donc être suivie dans la scission fiscale qu'elle opère. En outre, pendant la période précitée, le défunt mari de la recourante était taxé à la dépense, de sorte que sa fortune et ses revenus n'ont pas été établis. Toutefois, pour apprécier l'éventuel caractère confiscatoire de l'impôt dans la durée, il conviendrait de prendre en compte l'ensemble des éléments de fortune et de revenus, sur le plan mondial, de feu l'époux de la recourante. Celle-ci ne produit cependant pas ces éléments, alors que le fardeau de la preuve lui appartient à cet égard. En outre, la recourante a renoncé à la succession de son mari, qui est ainsi dévolue à ses enfants. La capacité fiscale globale et effective du couple entre 2004 et 2013 n'ayant pas été démontrée, il ne peut être retenu que celui-ci aurait été imposé de manière confiscatoire entre 2004 et 2013, étant de surcroît relevé qu'il ne ressort pas du dossier et n'est pas allégué que les taxations intervenues pendant cette période auraient été contestées. Le recours étant infondé, il sera rejeté. 3) Dès lors qu'elle succombe, la recourante s'acquittera d'un émolument de CHF 1'000.- et ne peut se voir allouer une indemnité de procédure (art. 87 al. 1 et 2 LPA). !endif>!\* \* \* \* \*

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