

GE_GERICHTE A/3276/2016 vom 6. Februar 2018

GE Cour de justice, 2018-02-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3276_2016

FR: GE_GERICHTE A/3276/2016 du 6 février 2018

IT: GE_GERICHTE A/3276/2016 del 6 febbraio 2018

Regeste

ÉGALITÉ DE TRAITEMENT ; GARANTIE DE LA PROPRIÉTÉ ; CALCUL DE L'IMPÔT ; EFFET CONFISCATOIRE DE L'IMPÔT | Afin d'évaluer le caractère confiscatoire d'une imposition cantonale, il faut prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes. La fortune et les revenus sis à l'étranger doivent ainsi être pris en compte. Dans le cas contraire, la personne qui a également des éléments imposables à l'étranger serait privilégiée par rapport à la personne dont tous les éléments imposables se trouvent en Suisse. La différence faite entre les contribuables domiciliés à l'étranger et ceux domiciliés en Suisse n'est pas constitutive, en soi, d'une inégalité de traitement : les deux catégories de contribuables se trouvent dans une situation fondamentalement différente du fait de leur domicile et de la situation géographiques de leurs biens et de leurs sources de revenus. Par conséquent, l'art. 60 LIPP est conforme au principe d'égalité de traitement. | Cst.8; Cst.26.al1; Cst.127.al2; LIFD.4.al1.letc; LIFD.6.al2; LIFD.7.al1; LHID.4.al1; LIPP.3.al1.letc; LIPP.5.al1; LIPP.60

Erwägungen

E. 4

ème section dans la cause Monsieur A_____ représenté par Me Nicolas Merlino, avocat contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 19 juin 2017 (JTAPI/678/2017) EN FAIT 1) Monsieur A_____ est domicilié à Toronto, au Canada. Il est imposé à Genève au titre de personne physique hors canton, du fait qu'il est propriétaire d'un bien immobilier au Petit-Saconnex. 2) Le 6 août 2015, M. A_____ a remis sa déclaration fiscale 2014. Cette dernière faisait état d'un revenu imposable en impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) de CHF 165'079.-, d'une fortune imposable en ICC de CHF 6'935'793.- et d'un revenu imposable en impôt fédéral direct (ci-après : IFD) de CHF 172'235.-. M. A_____ a également déclaré opter pour la déclaration simplifiée. Domicilié à l'étranger mais propriétaire d'un immeuble à Genève, il déclarait uniquement les éléments ayant trait à son bien immobilier, y compris les dettes lui ayant permis d'acquérir ce bien. 3) Par bordereaux de taxation datés du 21 mars 2016, l'administration fiscale genevoise (ci-après : AFC-GE) a établi l'imposition de M. A_____ pour l'ICC 2014 à CHF 159'748.30 sur la base d'un revenu imposable de CHF 219'858.- au taux de CHF 214'134.- et d'une fortune imposable de CHF 7'612'658.- au taux de CHF 8'023'752.-. L'IFD s'établissait à CHF 25'277.-, sur la base d'un revenu imposable de CHF 219'800.- au taux de CHF 215'000.-. 4) Par courrier du 14 avril 2015, M. A_____ a formé réclamation, demandant à l'AFC-GE de bien vouloir annuler ses bordereaux 2014 et de le taxer à nouveau à un montant n'excédant pas 60 % de ses revenus imposables suisses de CHF 203'595.-. a. Il avait choisi la procédure dite

simplifiée si bien que l'AFC-GE n'aurait pas dû prendre en compte sa maison de Toronto dans l'établissement des bordereaux. b. L'AFC-GE avait calculé un montant total d'impôt équivalant à 90,86 % de ses revenus suisses de CHF 203'595.-, soit un impôt confiscatoire et contraire à la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), consacrant le principe de la garantie de la propriété. Le fait qu'il ait ou puisse avoir d'autres revenus et fortune à l'étranger ne pouvait justifier que les impôts suisses se montent à la quasi-totalité de ses revenus en Suisse. c. Le bouclier fiscal devait s'appliquer à sa taxation même s'il était domicilié à l'étranger. En excluant les contribuables domiciliés à l'étranger, la loi était contraire au principe de l'égalité de traitement entre contribuables. De plus, l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : IIC) devait être compris dans le bouclier fiscal. 5) Par décisions du 31 août 2016, l'AFC-GE a partiellement admis la réclamation et a notifié au contribuable des bordereaux ICC et IFD rectificatifs pour l'année 2014. L'AFC-GE avait supprimé l'ensemble des éléments canadiens du fait que M. A_____ avait souhaité être taxé selon la procédure simplifiée. La taxation était maintenue pour le surplus. Selon les bordereaux rectificatifs datés du 31 août 2016, l'AFC-GE a établi l'imposition de M. A_____ pour l'ICC 2014 à CHF 149'712.50 sur la base d'un revenu imposable de CHF 203'595.- au taux de CHF 203'595.- et d'une fortune imposable de CHF 7'184'311.- au taux de CHF 7'184'311.-. L'IFD s'établissait à CHF 23'402.50, sur la base d'un revenu imposable de CHF 203'500.- au taux de CHF 203'500.-. 6) Par acte du 27 septembre 2016, M. A_____ a recouru contre les décisions du 31 août 2016 concernant l'ICC 2014 auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant préalablement à la suspension de la procédure jusqu'à fin avril 2017, principalement à l'annulation des bordereaux d'impôts 2014 du 31 août 2016, à l'annulation des décisions entreprises et à ce qu'il soit taxé, pour l'année 2014, d'un montant n'excédant pas 60 % de son revenu imposable de CHF 203'595.-, tous impôts confondus. En substance, il invoquait les mêmes arguments que ceux développés dans sa réclamation du 14 avril 2015. Il avait déposé sa déclaration 2015, mais n'avait pas encore été taxé. Pour justifier la durée de l'atteinte et constater que les taxations 2015 et 2016 correspondraient à celle de 2014, il convenait de suspendre la procédure jusqu'à fin avril 2017 afin qu'il remplisse sa déclaration 2016 et que l'autorité intimée le taxe pour les années 2014 à 2016. La garantie de la propriété devait précisément s'appliquer au seul bien imposable qu'il possédait à Genève, soit son immeuble. Quoi qu'il fasse, il était de toute manière désavantagé. Même s'il déclarait la totalité de ses revenus et fortune mondiaux, il ne bénéficierait pas de la protection du bouclier fiscal, qui ne s'appliquait qu'aux contribuables domiciliés en Suisse. 7) Dans sa réponse du 22 décembre 2016, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. M. A_____ avait choisi d'être imposé selon la procédure simplifiée, de sorte que seule une partie de ses revenus et fortune était connue de l'AFC-GE, à savoir celle de source genevoise. Or, pour apprécier le caractère confiscatoire de l'impôt, il fallait considérer l'ensemble de la situation économique du contribuable puisqu'il était nécessaire de prendre en compte toutes les circonstances afin de pouvoir estimer si l'impôt ainsi calculé obligeait notamment le contribuable à entamer sa fortune. Un tel procédé permettait de concilier à la fois la mise en oeuvre du principe de l'interdiction d'une imposition confiscatoire et le respect du principe d'imposition selon la capacité contributive. Ceci ne pouvant être vérifié en l'espèce, on ne pouvait savoir si l'impôt genevois était effectivement excessif par rapport au patrimoine global du contribuable. À cet égard, il convenait de rappeler que le mode d'imposition selon la procédure simplifiée était volontaire et que si le recourant l'avait choisi, pouvant y renoncer en tout temps, c'était qu'il devait manifestement y trouver des

avantages. 8) Par jugement du 19 juin 2017 (JTAPI/678/2017), le TAPI a rejeté le recours. M. A_____ avait librement opté pour la procédure simplifiée, qui avait pour conséquence qu'il n'avait mentionné dans sa déclaration fiscale que les éléments ayant trait à son immeuble sis à Genève et que donc seule une partie de ses revenus et fortune, celle de source genevoise, était connue de l'AFC-GE. Partant, il était impossible d'apprécier le caractère confiscatoire de l'impôt, lequel se déterminait en tenant compte de l'ensemble de la situation économique du contribuable. M. A_____ ne pouvait se prévaloir du bouclier fiscal, dès lors qu'il n'était pas domicilié en Suisse. En l'absence d'éléments sur l'ensemble des revenus, il n'était pas possible de déterminer un éventuel dépassement du taux de 60 % prévu par le texte légal. Partant, il était inutile de suspendre la procédure pour attendre le prononcé des taxations 2015 et 2016. 9) Par acte du 20 juillet 2017, M. A_____ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement du TAPI du 19 juin 2017, concluant à l'annulation des décisions et bordereaux d'impôt fédéraux, cantonaux et communaux 2014 et à ce que l'AFC-GE soit invitée à fixer la taxation pour l'année 2014 à un montant qui n'excède pas 60 % de son revenu imposable de CHF 203'595.-. Il faisait valoir les mêmes griefs que ceux développés durant la procédure devant le TAPI. 10) Dans ses observations du 21 août 2017, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. 11) Le 31 juillet 2017, le TAPI a indiqué ne pas avoir d'observations à formuler. 12) Dans sa réplique du 18 septembre 2017, M. A_____ a persisté dans ses conclusions. Les arrêts du Tribunal fédéral 2C_1133/2015 du 11 novembre 2016 et 2C_837/2015 du 23 août 2015 cités par le TAPI avaient trait à des situations différentes. Le bien immobilier était le seul élément pertinent afin d'évaluer le caractère confiscatoire de l'impôt. En effet, seul le revenu imposable dans le canton devrait être pris en considération pour savoir si la charge fiscale d'un contribuable était trop lourde par rapport à ses revenus. Une autre interprétation nécessiterait de tenir compte des impôts effectivement dus par le contribuable dans le monde entier et ferait pâtir le canton des conséquences du caractère confiscatoire des impôts étrangers ou encore d'une imposition étrangère inexacte, si le contribuable renonçait ou omettait de la contester. 13) Le 28 septembre 2017, 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. 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 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2) Le litige porte sur la conformité au droit du jugement du TAPI du 19 juin 2017, confirmant la légalité des bordereaux ICC et IFD rectificatifs pour l'année 2014, du 31 août 2016. 3) a. Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique, notamment, lorsqu'elles sont propriétaires d'un immeuble sis en Suisse (art. 4 al. 1 let. c LIFD). L'assujettissement fondé sur un rattachement économique est limité aux parties du revenu qui sont imposables en Suisse selon les art. 4 et 5 LIFD (art. 6 al. 2 LIFD). b. Le droit fiscal cantonal prévoit une réglementation similaire, d'un rattachement économique fondé sur la propriété d'un immeuble, limité aux parties du revenu imposables en suisse (art. 4 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 3 al. 1 let.c de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08 ; art. 5 al. 2 LIPP). 4) a. L'imposition des personnes physiques, qui ne sont que partiellement assujetties à l'impôt sur le revenu en Suisse, est

faite par application du taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse (art. 7 al. 1 LIFD). b. Sur le plan cantonal, pour les personnes qui ne sont imposables dans le canton que sur une partie de leur revenu ou de leur fortune, le taux de l'impôt doit être celui qui serait applicable au revenu total ou à la fortune totale du contribuable (art. 5 al. 1 LIPP). La prise en compte des éléments imposables en Suisse et ailleurs a pour but de respecter la capacité contributive de chacun et l'égalité de traitement. Notamment, elle entend éviter que la personne qui a des éléments imposables en Suisse et dans d'autres États ne soit privilégiée en Suisse par rapport à la personne dont tous les éléments imposables se trouvent dans cet État (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1133/2015 précité consid. 5.2 ; ATA/1641/2017 du 19 décembre 2017 ; ATA/1188/2015 du 3 novembre 2015). 5) a. L'AFC-GE a pour pratique depuis 1995 (information 1/2008) de soumettre à une procédure dite simplifiée les déclarations de contribuables domiciliés hors de Suisse mais possédant des biens immobiliers sis dans le canton, pour lesquelles seuls la valeur immobilière, la valeur locative, les dettes hypothécaires et les intérêts passifs relatifs au bien immobilier sis dans le canton sont pris en considération. Les intérêts passifs effectifs sont déductibles, mais à concurrence de 60 % de la valeur de rendement, soit le montant de la location moins les frais d'entretien. Le revenu net est ensuite imposé au taux maximum. Cette façon de procéder a été régulièrement annoncée, notamment dans une information 6/1995 du 7 juin 1995 remplacée par une information 9/2003 à l'attention des associations professionnelles, remplacée par l'information 1/2008 adressée aux mêmes associations et au contenu similaire. Ces informations indiquent que le contribuable peut opter pour une durée minimale de deux ans consécutifs, pour la procédure simplifiée, en lieu et place de la procédure ordinaire où l'ensemble des revenus acquis et de la fortune sis en Suisse ou à l'étranger est déclaré et lors de laquelle la taxation est opérée selon les règles ordinaires de répartition des éléments imposables. b. Cette pratique a été reconnue et confirmée par la jurisprudence cantonale. L'information doit être considérée comme une ordonnance interprétative, et à l'instar d'une pratique publiée, tout contribuable peut s'en prévaloir, le fait qu'elle soit adressée aux associations professionnelles ne constituant pas un obstacle à ce principe (ATA/1641/2017 précité ; ATA/1385/2017 du 10 octobre 2017 ; ATA/787/1997 du 23 décembre 1997 ; ATA H. du 18 novembre 1997). 6) 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 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 ; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1). 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 ; 2C_277/2008 précité consid. 4.1) 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). b. 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/1188/2015 précité ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4

ème éd., 2012, p. 44 n. 44). 7) a. Au 1^{er} 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 LIPP. 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). L'art. 60 LIPP ne précise pas si pour le calcul du revenu bouclier, il y a lieu de prendre en compte le revenu mondial ou uniquement celui réalisé à Genève. b. Selon la jurisprudence de la chambre administrative (ATA/1188/2015 précité), la prise en compte des revenus mondiaux dans le calcul de la charge fiscale maximale, soit du revenu bouclier déterminant, n'est pas contraire au droit. Retenir que seul le revenu imposable dans le canton doit être pris en considération, pour savoir si la charge fiscale d'un contribuable genevois est trop lourde par rapport à ses revenus, aurait pour effet d'inciter les personnes domiciliées à Genève et susceptibles de bénéficier du bouclier fiscal à placer leurs biens à l'étranger. c. Cette jurisprudence (ATA/1188/2015 précité) a été confirmée par le Tribunal fédéral dans l'arrêt 2C_1133/2015 précité. L'art. 60 LIPP devait être appliqué sur la base des revenus mondiaux des contribuables. Cette solution tenait dûment compte de la jurisprudence relative à l'interdiction d'une imposition confiscatoire découlant de la garantie de la propriété qui prescrivait de prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes afin d'évaluer le caractère confiscatoire d'une imposition cantonale. 8) a. En vertu de l'art. 8 Cst., tous les êtres humains sont égaux devant la loi. En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est repris à l'art. 127 al. 2 Cst. qui dispose que 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. b. 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 ; 134 I 23 consid. 9.1 ; 131 I 1 consid. 4.2). 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 ; 138 I 265 consid. 4.1 ; 137 V 334 consid. 6.2.1). L'inégalité de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement (ATF 129 I 346 consid. 6 ; arrêts du Tribunal fédéral 1F_2/2014 du 3 juillet 2014 consid. 1.3.1 et 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 5.1). c. 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/881/2014 du 11 novembre 2014 ; ATA/270/2014 du 15 avril 2014), 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 p. 160). 9) En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent

ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de 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 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/1487/2017 du 14 novembre 2017 ; ATA/1605/2017 du 12 décembre 2017). 10) En l'espèce, le recourant, qui n'est ni domicilié ni en séjour en Suisse, est assujéti à l'impôt à raison du rattachement économique, du fait qu'il est propriétaire d'un immeuble à Genève. Il reproche à l'autorité intimée une taxation confiscatoire. a. Le 6 août 2015, lorsqu'il a remis sa déclaration fiscale 2014, le recourant a librement fait le choix de la déclaration simplifiée en lieu et place de la procédure ordinaire où l'ensemble des revenus acquis et de la fortune sis en Suisse ou à l'étranger est déclaré. Lorsque le contribuable opte pour la déclaration simplifiée, seuls les valeurs immobilières et locatives, les dettes hypothécaires et les intérêts passifs relatifs au bien immobilier sis dans le canton sont pris en considération. Le recourant est ainsi dispensé de déclarer son patrimoine mondial. Par conséquent, l'AFC-GE n'a pas connaissance de l'ensemble de la fortune et des revenus du recourant, puisqu'elle n'a pas d'information sur les éléments se trouvant à l'étranger. Or, comme le rappelle la jurisprudence mentionnée supra relative à l'interdiction d'une imposition confiscatoire découlant de la garantie de la propriété, il faut prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes afin d'évaluer le caractère confiscatoire d'une imposition cantonale. La fortune et les revenus sis à l'étranger doivent ainsi être pris en compte. Dans le cas contraire, la personne qui a également des éléments imposables à l'étranger serait privilégiée par rapport à la personne dont tous les éléments imposables se trouvent en Suisse. L'AFC-GE n'étant pas en possession de ces informations, elle ne peut pas établir la réelle capacité contributive du recourant et ainsi apprécier le caractère confiscatoire de l'impôt. Le recourant, à qui incombe le fardeau de la preuve, n'en a pas fait la démonstration. Il est vrai que les arrêts du Tribunal fédéral cités par le TAPI ont trait à des situations qui ne sont pas strictement identiques à celle du recourant. La jurisprudence fédérale est toutefois constante quant à la manière d'évaluer le caractère confiscatoire de l'impôt, en ce sens que l'autorité fiscale doit tenir compte de l'ensemble des revenus du contribuable. L'AFC-GE n'étant pas en possession des éléments pour évaluer le caractère confiscatoire de l'impôt, ce grief doit être écarté. Partant, il n'y a pas lieu de suspendre la procédure pour déterminer la durée de l'atteinte. b. Le recourant soutient que l'art. 60 LIPP est contraire au principe de l'égalité de traitement, dès lors que les contribuables domiciliés à l'étranger sont exclus de cette protection. La chambre administrative a déjà eu à trancher ce grief. Dans un arrêt ATA/662/2015 du 23 juin 2015, elle a affirmé que la différence faite entre les contribuables domiciliés à l'étranger et ceux domiciliés en Suisse n'est pas constitutive, en soi, d'une inégalité de traitement : les deux catégories de contribuables se trouvent dans une situation fondamentalement différente du fait de leur domicile et de la situation géographiques de leurs biens et de leurs sources de revenus. Par conséquent, cette disposition est conforme au principe d'égalité de traitement. De plus, afin de déterminer un éventuel dépassement du taux de 60 % prévu par le texte légal, la capacité contributive globale du recourant devrait être prise en compte. Or, ces éléments sont méconnus de l'AFC-GE. Ce grief sera dès lors également écarté. 11) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 12) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et 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.