

GE_GERICHTE A/3850/2012 vom 9. Dezember 2014

GE Cour de justice, 2014-12-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3850_2012

FR: GE_GERICHTE A/3850/2012 du 9 décembre 2014

IT: GE_GERICHTE A/3850/2012 del 9 dicembre 2014

Regeste

FARDEAU DE LA PREUVE; PREUVE ABSOLUE; ÉTAT ÉTRANGER; DÉDUCTION DU REVENU(DROIT FISCAL); PERSONNE PROCHE; DÉNUEMENT ; AIDE FINANCIÈRE | Les recourants ne peuvent en l'espèce se prévaloir, en déduction de leurs revenus, de l'aide financière versée à leurs parents indigents résidant dans un pays étranger au vu de l'exigence accrue de preuve applicable dans le cadre de complexe de faits internationaux. | LIFD.213.al1.letb ; aLIPP-V.14.al3

Erwägungen

E. 2

ème section dans la cause Madame A_____ et Monsieur A_____ contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 25 novembre 2013 (JTAPI/1289/2013) EN FAIT 1) Madame A_____ et Monsieur A_____, mariés, sont contribuables du canton de Genève. 2) Le 12 juillet 2008, les époux A_____ ont envoyé leur déclaration fiscale pour l'année 2007 à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE). Ils avaient indiqué les parents de Mme A_____, Madame B_____ et Monsieur C_____, tous deux résidant en Ouganda, comme charges de famille, de même que les enfants mineurs du couple, D_____, E_____, et F_____. Plusieurs justificatifs d'envoi d'argent en Ouganda par Western Union étaient annexés, dont un daté du 6 décembre 2007 d'un montant de CHF 7'226.60, l'expéditeur étant M. A_____ et le destinataire Mme A_____. Les autres indiquaient des versements de CHF 1'339.- au total effectués par les époux A_____ à l'attention de Monsieur G_____, un membre de la famille de Mme A_____. 3) L'AFC-GE a adressé aux époux A_____ plusieurs demandes de renseignements afin de pouvoir procéder à leur taxation, un délai leur étant imparti au 31 janvier 2010 pour justifier que les CHF 7'226.60 versés par M. A_____ à son épouse le 6 décembre 2007 étaient destinés à l'entretien des parents de cette dernière. 4) Par lettre du 15 décembre 2009, les époux A_____ ont confirmé à l'AFC-GE que Mme B_____ et M. C_____ ne survivaient que grâce à leur soutien financier. Ils envoyaient l'argent à des membres de la famille de Mme A_____, car les parents de cette dernière, âgés de plus de 75 ans et habitant dans un village éloigné, ne pouvaient que difficilement se déplacer en ville pour retirer les sommes versées. 5) Le 31 janvier 2010, M. A_____ a envoyé à l'AFC-GE plusieurs documents, dont : - un tableau établi par Western Union listant les transferts d'argent effectués du 1er juillet 2007 au 18 novembre 2009 par Mme A_____ en Ouganda en faveur de Messieurs G_____ et H_____. S'agissant de l'année 2007, outre les montants déjà attestés par les justificatifs joints à la déclaration, un transfert de UGX 400.- avait été effectué le 30 septembre 2007 ; - une attestation en anglais, datée du 8 janvier 2010, signée par Mme A_____ et ses parents,

aux termes de laquelle ces derniers confirmaient être indigents et avoir reçu la somme de CHF 7'226.60 de leur fille ; - une lettre en anglais du 18 décembre 2009 de Monsieur G_____ à l'attention de M. A_____ demandant une aide financière pour Mme B_____ et M. C_____, qui étaient sans source de revenus. Un tampon avec la mention « Chairman L.C. III Masaba S/C Sironko OLG » avait été apposé sur cette lettre. Une inscription manuscrite signée « C/P LC III Masaba S/C » indiquait qu'une aide en faveur des personnes en question était la bienvenue. 6) Le 22 mars 2010, l'AFC-GE a notifié aux époux A_____ leurs bordereaux de taxation pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC), ainsi que l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) de l'année 2007. Aucune charge pour proches nécessiteux n'était admise pour l'IFD, le montant minimum de CHF 6'100.- par personne n'ayant pas été versé. S'agissant de l'ICC, CHF 8'965.- étaient déduits à ce titre. 7) Le 19 avril 2010, les époux A_____ ont formé réclamation à l'encontre de ces bordereaux. Plusieurs éléments de leur taxation devaient être rectifiés par l'AFC-GE, la déduction admise pour les parents nécessiteux concernant l'ICC devait également être acceptée pour l'IFD. 8) Par décisions du 6 décembre 2012, l'AFC-GE a partiellement admis la réclamation des époux A_____ et leur a remis des bordereaux rectificatifs. Les rectifications demandées avaient été effectuées, la taxation étant maintenue au surplus. S'agissant de l'IFD, la déduction pour proches nécessiteux ne pouvait être admise que si la contribution atteignait au moins CHF 6'100.- par personne. Or, la contribution versée pour les parents de Mme A_____ était de CHF 8'965.- au total. 9) Par acte du 14 décembre 2012, les époux A_____ ont recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) et conclu à ce que le dossier soit renvoyé à l'AFC-GE pour qu'elle admette une déduction pour proches nécessiteux concernant le père de Mme A_____ pour l'IFD. Ils n'avaient jamais allégué deux déductions pour proches nécessiteux. Partant, les CHF 8'965.- versés uniquement au père de Mme A_____ devaient être déduits puisqu'ils atteignaient le montant minimum de CHF 6'100.-. 10) Le 10 avril 2013, l'AFC-GE a répondu, concluant au rejet du recours. Les époux A_____ ne pouvaient soutenir que l'aide n'avait été apportée qu'au père de Mme A_____, car ils avaient prétendu le contraire durant la procédure de taxation et de réclamation. En outre, l'attestation du 8 janvier 2010 concernant la remise des CHF 7'226.60 était signée par les deux parents nécessiteux et le document émanant du district de Sironko faisait état d'une aide globale apportée. Partant, c'était à juste titre que les montants versés à Mme B_____ et M. C_____ avaient été additionnés, puis divisés par deux, et qu'aucune déduction n'avait été accordée pour l'IFD. S'agissant de l'ICC, la loi n'exigeait pas que l'aide apportée au proche nécessiteux atteigne le montant de la déduction, soit CHF 3'250.- pour une demi-charge et CHF 6'500.- pour une charge entière. Par conséquent, un montant de CHF 8'965.60 pour charge de famille avait été admis. La réalité des versements aurait pu être remise en cause tant pour l'ICC que pour l'IFD. Le nom des parents de Mme A_____ ne figurait pas dans la rubrique « bénéficiaire » des justificatifs de Western Union, et le montant de CHF 7'226.60 n'était corroboré par aucun extrait de compte bancaire des contribuables attestant du débit de cette somme. 11) Par duplique du 2 mai 2013, les époux A_____ ont persisté dans les termes et conclusions de leur recours. Reprenant l'explication exposée dans leur lettre du 15 décembre 2009 concernant la façon dont ils transféraient de l'argent aux parents de Mme A_____, ils ajoutaient qu'en Suisse, une épouse sans revenu ou sans activité lucrative, avec ou sans enfants, était à la charge de son conjoint. Il en était de même en Ouganda pour la mère de Mme A_____. 12) Par jugement du 25 novembre 2013, le TAPI a rejeté le recours. Les époux A_____ n'avaient pas démontré que les parents de Mme A_____ ne

survivaient que grâce à leur soutien financier. L'attestation du 8 janvier 2010 avait été rédigée par Mme A_____ elle-même et ne pouvait donc être prise en considération. La lettre du 18 décembre 2009 du « Chairman L.C. III » de Masaba ne faisait pas état de l'indigence des parents de Mme A_____. En outre, la majorité des relevés émis par Western Union étaient illisibles, celui du 6 décembre 2007 de CHF 7'266.60 étant destiné à Mme A_____ et non à ses parents. Par conséquent, ils n'avaient pas le droit à la déduction sociale ou à une charge de famille pour proche nécessiteux. Par ailleurs, s'agissant de l'ICC, les montants déterminants en matière de charge de famille ne variaient pas en fonction des subsides versés. Il était néanmoins renoncé à réformer in pejus la taxation à ce sujet au vu du faible montant en jeu. 13) Par acte du 13 décembre 2013, les époux A_____ ont recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) et conclu à son annulation, ainsi qu'à ce que l'AFC-GE déduise les charges relatives aux enfants et aux parents de Mme A_____. Reprenant l'argumentation exposée devant les premiers juges, ils expliquaient avoir D_____, E_____ et F_____ comme enfants à leur charge. 14) Le 19 décembre 2013, le TAPI a transmis son dossier et indiqué ne pas avoir d'observations à formuler. 15) Dans sa réponse du 17 janvier 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. La conclusion des époux A_____ concernant les enfants à leur charge était nouvelle et devait par conséquent être écartée. L'AFC-GE reprenait au surplus les arguments développés dans ses précédentes écritures. 16) Par duplique du 18 février 2014, les époux A_____ ont persisté dans les termes et conclusions de leur recours. Ils y ont annexé un avis de prélèvement du compte bancaire de M. A_____ de CHF 7'500.-, daté du 6 décembre 2007, ainsi qu'un extrait de l'encyclopédie en ligne Wikipédia concernant la fonction de conseil local en Ouganda. 17) 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). 2) a. Le recourant peut invoquer des motifs, des faits et des moyens de preuve nouveaux qui ne l'ont pas été dans les précédentes procédures, sauf exception prévue par la loi (art. 68 LPA). Selon la jurisprudence, l'objet d'une procédure administrative ne peut pas s'étendre ou se modifier qualitativement au fil des instances. Il peut uniquement se réduire, dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés devant l'autorité de recours (ATA/549/2014 du 17 juillet 2014 ; ATA/209/2014 du 1^{er} avril 2014 ; ATA/145/2013 du 5 mars 2013 ; ATA/771/2012 du 13 novembre 2012 et les références citées). L'autorité de recours n'examine en effet pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci, d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA/549/2014 précité). N'est donc pas nouvelle une conclusion du recourant n'allant pas, dans son résultat, au-delà de ce qui a été sollicité devant l'instance précédente ou ne demandant pas autre chose (arrêts du Tribunal fédéral 2C_77/2013 du 6 mai 2013 consid. 1.3 et 8C_811/2012 du 4 mars 2013 consid. 4). b. En l'espèce, les recourants demandent la déduction, à titre de charge de famille, de montants concernant leurs enfants. Bien qu'ils aient indiqué dans leur déclaration avoir D_____, E_____, et F_____ à charge, les recourants n'ont pas pris de conclusion à leurs égards devant les premiers juges. Cette question n'a donc pas été traitée par le TAPI dans son jugement. Partant, leur conclusion en

déduction d'une charge de famille pour leurs enfants prise devant la chambre de céans est irrecevable. 3) a. Le litige porte sur la déduction pour les proches nécessiteux du revenu des recourants pour l'IFD et l'ICC 2007. L'IFD est soumis à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) dans sa teneur lors de la période fiscale en cause (ATA/426/2014 du 12 juin 2014 et les références citées). S'agissant de l'ICC, le 1^{er} janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP I à V). L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010 et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. b. En l'espèce, le recours concernant la période fiscale 2007, la LIFD, ainsi que la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16) telles qu'en vigueur au moment des faits sont applicables. 4) a. Le revenu imposable se calcule d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 210 al. 1 LIFD). Sont déduits du revenu 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 (art. 213 al. 1 let. b LIFD). L'incapacité de subvenir seul à ses besoins est toutefois une condition impérative de la déduction. Une personne est dans le besoin lorsque, pour des motifs objectifs, elle n'est durablement pas en mesure de subvenir seule à son entretien et dépend dès lors de l'aide de tiers. La personne soutenue ne peut subvenir elle-même à ses besoins car elle est dans l'incapacité d'exercer une activité lucrative lorsque, indépendamment de sa volonté, il lui est impossible, ou il ne lui est possible que de manière limitée, d'exercer une telle activité et qu'une situation d'indigence en résulte. Pour évaluer ses revenus, il faut tenir compte de toutes les ressources dont elle dispose. L'incapacité de subvenir seul à ses besoins s'évalue selon des critères objectifs et non d'après les besoins subjectifs du bénéficiaire de prestations (Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad. art. 213 n. 33 - 35). b. En droit cantonal, l'impôt total de base dû sur la totalité du revenu est égal à la somme de l'impôt dû sur chaque franc de ce revenu, après les déductions autorisées, moins le rabais d'impôt (art. 10 al. 1 aLIPP-V). Le rabais d'impôt se calcule par l'application de barèmes à des montants déterminés (art. 14 al. 1 aLIPP-V). En ce qui concerne les charges de famille, les montants déterminants au sens de l'art. 14 al. 1 aLIPP-V sont : CHF 2'250.- pour la première demi-charge de famille ; CHF 3'250.- pour la deuxième demi-charge de famille et les suivantes ; CHF 4'500.- pour la première charge de famille ; CHF 6'500.- pour la deuxième charge de famille et les suivantes (art. 14 al. 3 aLIPP-V). Constituent des charges de famille les ascendants et descendants, frères, soeurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins, qui n'ont pas une fortune supérieure à CHF 10'000.- ni un revenu annuel supérieur à CHF 6'800.- (charge entière), ou qui n'ont pas une fortune supérieure à CHF 20'000.- ni un revenu supérieur à CHF 10'200.- (demi-charge), pour celui de leur proche qui pourvoit à leur entretien (art. 14 al. 5 aLIPP-V). c. Selon un principe généralement admis en matière fiscale, l'administration supporte le fardeau de la preuve et doit démontrer l'existence d'éléments imposables, tandis qu'il incombe à celui qui prétend à l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATA/726/2013 du

29 octobre 2013 et les références citées). La jurisprudence rendue en application de l'art. 213 al. 1 let. b LIFD précise qu'il appartient donc au contribuable 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_421/2010 du 2 novembre 2010 consid. 2.1 et les références citées ; ATA/345/2014 du 13 mai 2014). Les autorités fiscales peuvent en particulier réclamer une preuve tangible que les versements en question sont bien parvenus aux destinataires nécessaires. Lorsqu'aucune preuve postale ou bancaire ne peut être présentée, le contribuable doit présenter un accusé de réception du destinataire et prouver dans une forme appropriée, par le biais par exemple d'une attestation d'une autorité, que le bénéficiaire a bien reçu le montant de l'aide provenant de Suisse (arrêts du Tribunal fédéral 2C_421/2010 précité et 2A.609/2003 du 27 octobre 2004 consid. 2.4 ; Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], op. cit., ad art. 213 n. 45). d. De jurisprudence constante, en vertu du principe d'harmonisation verticale, les principes applicables en matière d'IFD sont également applicables en droit cantonal de même teneur (ATA/362/2014 du 20 mai 2014 et les références citées). e. En l'espèce, les recourants avancent que des charges liées aux parents nécessaires qu'ils soutiennent financièrement devraient être déduites de leur revenu. Les parents de Mme A_____ n'apparaissant comme destinataire sur aucun des justificatifs d'envoi d'argent de Western Union, force est de constater, au vu également du tableau récapitulatif des transferts, que les époux A_____ ont simplement effectué des versements réguliers à destination de l'Ouganda. Il est vrai, s'agissant du montant de CHF 7'226.60 envoyé le 6 décembre 2007, qu'un relevé bancaire atteste que cette somme a été débitée le même jour du compte de M. A_____ et que les parents de Mme A_____ en ont accusé réception. Néanmoins, la lettre écrite à l'attention de M. A_____ le 18 décembre 2008 et approuvée par le « Chairman L.C. III » de Masaba en Ouganda n'indique pas que les parents de Mme A_____ ont effectivement reçu des versements d'argent, ni le montant de ces derniers. En outre, rien ne prouve que le « Chairman L.C. III » ait une quelconque autorité en Ouganda. L'extrait de l'encyclopédie en ligne Wikipédia produite par les recourants est à cet égard insuffisant, une confirmation d'une ambassade suisse aurait été plus appropriée. Par ailleurs, les recourants n'ont pas non plus démontré, par le biais d'un certificat médical ou de naissance par exemple, que les parents de Mme A_____ sont nécessaires à cause de leur âge. En conséquence, au vu de l'exigence accrue de preuve s'agissant d'un complexe de faits internationaux, il sera retenu que les recourants n'ont pas suffisamment démontré avoir à charge des proches nécessaires. L'AFC-GE ayant néanmoins admis un montant de CHF 8'965.60 à ce titre pour l'ICC avant de suggérer une absence de preuves, il sera renoncé, au vu également du montant en jeu et du fait que les recourants agissent en personne, de modifier la taxation en défaveur de ces derniers. C'est donc à juste titre que le TAPI a confirmé les décisions de taxation du 6 décembre 2007 de l'AFC-GE. 5) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

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