

GE_GERICHTE A/5091/2007 vom 28. Oktober 2008

GE Cour de justice, 2008-10-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_5091_2007

FR: GE_GERICHTE A/5091/2007 du 28 octobre 2008

IT: GE_GERICHTE A/5091/2007 del 28 ottobre 2008

Erwägungen

E. 1

M. M_____, domicilié à Genève, né le _____ 1945, exerce une activité salariée en qualité de copilote.

E. 2

Dans sa déclaration fiscale 2002, l'intéressé a mentionné un revenu et une fortune imposables s'élevant respectivement à CHF 25'480.- et CHF 1'136'601.-. Le revenu brut de son activité dépendante s'élevait à CHF 60'000.- auquel s'ajoutaient des revenus mobiliers pour totaliser CHF 81'860.-. Le contribuable avait mentionné sous chiffre 31.00 CHF 41'046.- au titre de déductions liées à l'activité dépendante, à savoir : Cotisation AVS/AI/APG/Chômage/AANP/Assurance maternité CHF 5'226.- Prévoyance 2 ème pilier CHF 4'320.- Rachat de la prévoyance professionnelle CHF 30'000.- Déduction pour frais professionnels ICC CHF 1'500.-

E. 3

Le 5 juillet 2004, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a établi un bordereau de taxation ICC 2002 au montant de CHF 6'415,75 calculé sur un revenu imposable de CHF 31'441.- et une fortune imposable de CHF 1'136'601.-. Ce faisant, l'AFC avait admis la déduction pour frais professionnels ICC à hauteur de CHF 614.- et non de CHF 1'500.-.

E. 4

Le 21 juillet 2004, M. M_____ par l'intermédiaire de son mandataire a élevé réclamation. La déduction du forfait de 3 % pour frais professionnels ICC devait être admise à hauteur de CHF 1'500.-. Elle devait être calculée sur le revenu brut de l'activité dépendante (code 11.00) dont ne devaient être soustraites que les cotisations sociales (code 31.10, soit les cotisations AVS/AI/APG chômage, maternité et 31.12 soit les cotisations à la prévoyance 2 ème pilier) sans tenir compte du rachat effectué au sein de son institution de prévoyance (code 31.30) pas plus que des cotisations au 3 ème pilier A (code 31.40). Cette dernière hypothèse n'étant pas réalisée en l'espèce. La déduction professionnelle forfaitaire de 3%, plafonnée à CHF 1'500.-, était en effet moindre si le revenu provenant de l'activité dépendante était amputé des cotisations sociales et du rachat auprès de l'institution de prévoyance.

E. 5

Par décision du 3 février 2005, l'AFC a rejeté la réclamation, les frais forfaitaires ayant été calculés conformément à l'article 3 lettre a alinéa 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (LIPP - V - D 3 16). Cette décision ne comportait pas d'autre motivation.

E. 6

Le 2 mars 2005, le contribuable a recouru auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission) en reprenant son argumentation. Le mode de procéder de l'AFC et l'article 3 alinéa 1 LIPP-V violaient l'article 9 alinéa 2 lettres d et e de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14)) et le principe de la généralité de l'imposition.

E. 7

L'AFC a conclu au rejet du recours. Les articles 2 LIPP-V et 9 LHID étaient similaires. La fixation des barèmes, des taux et des montants exonérés d'impôt, ainsi que des déductions sociales étaient de la compétence des cantons. Le plafond de CHF 1'500.- n'était pas absolu car le contribuable avait la possibilité de déduire une somme supérieure à ce montant pour autant qu'il établisse par pièces que ses frais effectifs excédaient les CHF 614.- retenus par l'administration. Le principe de la généralité de l'imposition n'était pas violé.

E. 8

Par décision du 12 novembre 2007, la commission a admis le recours en considérant en substance que le système de calcul des frais forfaitaires imposé par l'article 3 lettre a alinéa 1 LIPP-V conduisait à réduire le montant des frais professionnels admissibles pour le contribuable tenu de verser des prestations de prévoyance professionnelle ou des prestations de prévoyance liée. Ce système heurtait le principe de l'égalité de traitement et violait les articles 9 et 127 alinéa 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101). L'article 3 lettre a alinéa 1 LIPP-V auquel se référait l'AFC était contraire au droit fédéral et l'article 9 alinéa 2 lettre d LHID s'appliquait directement, conformément à l'article 72 alinéa 2 LHID.

E. 9

Par acte déposé au greffe le 21 décembre 2007, l'AFC a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif en concluant à son annulation.

E. 10

Le 8 février 2008, le contribuable a conclu au rejet du recours. Subsidièrement, la déduction pour frais professionnels devait se monter à CHF 1'500.-, celle de CHF 614.- étant erronée. Il dénonçait une erreur de systématique de la loi qui avait été relevée dans le cadre des travaux préparatoires de la LIPP-V, notamment la rédaction de l'article 3 alinéa 1 de cette loi, qui comportait une anomalie : il consacrait en effet une différence dans la déduction pour frais professionnels en fonction d'éventuels versements de rachat à sa caisse de pension ou de versements à sa prévoyance individuelle liée (pilier 3A). Ainsi, en l'occurrence, le contribuable disposerait d'une déduction forfaitaire pour frais professionnels de CHF 1'500.- s'il n'avait effectué aucun rachat alors que s'il procédait à un tel rachat à hauteur de CHF 30'000.-, la déduction forfaitaire pour frais professionnels serait réduite de CHF 1'500.- à CHF 614.-. En outre, si le contribuable faisait valoir ses frais effectifs, à savoir CHF 840.- d'abonnement TPG (cf. point 36.60 page 18 du guide 2002 pour remplir la déclaration d'impôt GE 2002), il pourrait déduire davantage que les CHF 614.- retenus par l'AFC.

E. 11

S'agissant des dépenses professionnelles déductibles, le Conseil d'Etat a proposé de limiter forfaitairement ces déductions, ce qui facilite grandement la tâche de l'administration (MGC

id. 3566). Le contribuable a ainsi le choix entre la défalcation au forfait de ses frais professionnels, plafonnés toutefois à CHF 1'500.-, ou la déduction des frais effectifs, à charge pour lui d'en rapporter la preuve, cette dernière hypothèse n'étant pas en cause.

E. 12

Selon une jurisprudence constante du Tribunal fédéral, la loi s'interprète en premier lieu d'après sa lettre (interprétation littérale). Si le texte légal n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, le juge recherchera la véritable portée de la norme en la dégagant de sa relation avec d'autres dispositions légales, de son contexte (interprétation systématique), du but poursuivi, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique), ainsi que de la volonté du législateur telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique) (ATF 129 V 258 consid. 5.1 p. 263/264 et les références citées). Le Tribunal fédéral utilise les diverses méthodes d'interprétation de manière pragmatique, sans établir entre elles un ordre de priorité hiérarchique (ATF 125 II 206 consid. 4a p. 208/209). Enfin, si plusieurs interprétations sont admissibles, il faut choisir celle qui est conforme à la Constitution (ATF 119 Ia 241 consid. 7a p. 248 et les arrêts cités). S'agissant plus spécialement des travaux préparatoires, bien qu'ils ne soient pas directement déterminants pour l'interprétation et ne lient pas le juge, ils ne sont pas dénués d'intérêt et peuvent s'avérer utiles pour dégager le sens d'une norme. En effet, ils révèlent la volonté du législateur, laquelle demeure, avec les jugements de valeur qui la sous-tendent, un élément décisif dont le juge ne saurait faire abstraction même dans le cadre d'une interprétation téléologique (ATF 119 II 183 consid. 4b p. 186 ; 117 II 494 consid. 6a p. 499). Les travaux préparatoires ne seront toutefois pris en considération que s'ils donnent une réponse claire à une disposition légale ambiguë et qu'ils aient trouvé expression dans le texte de la loi (ATF 124 III 126 consid. 1b p. 129).

E. 13

Les frais professionnels, soit les frais nécessaires à l'acquisition du revenu, ne peuvent ainsi dépendre du fait que le contribuable a racheté des droits dans une institution de prévoyance. Or, comme le soutient le contribuable et ainsi qu'en a jugé la commission, la méthode de calcul des frais professionnels prévue par l'article 3 lettre a alinéa 1 LIPP-V entre en contradiction avec la déduction, qui doit pouvoir être faite en totalité, des versements effectués au titre de la prévoyance professionnelle conformément à l'article 9 alinéa 2 lettre d LHID, car elle conduit à réduire les frais professionnels admissibles pour le contribuable qui s'acquitte de tels versements.

E. 14

Selon l'article 127 alinéa 2 Cst., 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.

E. 15

Le contribuable compare sa situation à celle d'une personne n'ayant pas effectué un rachat auprès de sa caisse de prévoyance. Les deux cas n'étant pas identiques, leur traitement différent ne peut être source d'inégalité de traitement (ATA/434/2008 du 27 août 2008).

E. 16

Le fait que le contribuable soit obligé d'effectuer de tels versements ou qu'il le fasse volontairement, ou le fait que celui qui effectue un rachat soit plus aisé qu'un autre

incapable de le faire est irrelevant.

E. 17

Il en résulte que le recours de l'AFC sera rejeté. La cause lui sera renvoyée pour qu'elle établisse une taxation en tenant compte des frais forfaitaires calculés sur la base de l'article 3 lettre a alinéa 1 LIPP-V sans déduire du revenu à prendre en considération la somme de CHF 30'000.- correspondant au rachat versé à la fondation de prévoyance. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante. Une indemnité de procédure de CHF 2'500.- sera allouée au contribuable, à charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA). * * * * *

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