

GE_GERICHTE JTAPI/1153/2024 vom 25. November 2024

GE Cour de justice, 2024-11-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1153_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/1153/2024 du 25 novembre 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/1153/2024 del 25 novembre 2024

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

E. 3

Aux termes des art. 33 al. 1 let. hbis LIFD et 32 let. c de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), le contribuable peut défalquer de son revenu les frais liés à son handicap ou de celui d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable ou cette personne est handicapé au sens de la loi fédérale sur l'élimination des inégalités frappant les personnes handicapées du 13 décembre 2002 (LHand - RS 151.3) et que le contribuable supporte lui-même les frais. La déduction au sens de l'art. 33 al. 1 let. hbis LIFD n'est possible que pour les dépenses effectives et à charge du contribuable, soit non assumées par les assurances, privées ou sociales (Yves NOËL/Bastion VERREY in Daniëlle

- 6/9 - A/1825/2024 YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2017, n. 88 ad art. 33 LIFD).

E. 4

La circulaire n° 11 (p. 6 s, n° 4.1) précise qu'une personne handicapée est une personne qui souffre d'une déficience corporelle, mentale ou psychique présumée durable, de sorte qu'elle ne peut pas ou a des difficultés à accomplir les actes de la vie quotidienne, à entretenir des contacts sociaux, à se mouvoir, à se former, à se perfectionner ou à exercer une activité professionnelle. La déficience est durable lorsqu'elle empêche ou gêne depuis au moins un an l'exercice desdites activités ou qu'elle les empêchera ou les gênera vraisemblablement pendant au moins un an. L'entrave aux actes de la vie quotidienne, à la vie sociale, à la formation, au perfectionnement et à l'activité professionnelle doit être provoquée par la déficience corporelle, mentale ou psychique elle-même (lien de cause à effet). Les frais sont liés à un handicap lorsqu'ils sont occasionnés (lien de cause à effet) par un handicap tel que le définit le chiffre 4.1 ci-dessus et qu'ils ne constituent ni des frais d'entretien courant, ni des dépenses somptuaires. Les dépenses engagées par simple souci de confort personnel ou excessivement élevées qui excèdent ce qui est usuel et nécessaire

ne sont pas déductibles (circulaire n° 11, p. 7 n° 4.2). Le surcoût résultant de la fréquentation d'une école privée n'est en général pas déductible. Il ne peut être considéré comme frais liés à un handicap que si un rapport du service cantonal de psychologie scolaire atteste que la fréquentation d'une école privée est la seule mesure possible à la scolarisation convenable et nécessaire d'un enfant handicapé (circulaire n° 11, p. 10 n° 4.3.10).

E. 5

En tant qu'ordonnance administrative, la circulaire n° 11 n'est pas juridiquement contraignante pour les tribunaux. Toutefois, le Tribunal fédéral ne s'écarte pas sans raison valable d'une ordonnance administrative légale, pour autant qu'elle permette une interprétation des dispositions légales applicables adaptée et équitable au cas d'espèce et qu'elle contienne une concrétisation convaincante des exigences légales (cf. ATF 145 V 84 consid. 6.1.1 ; 142 V 442 consid. 5.2).

E. 6

Selon la jurisprudence, qui se réfère notamment à la circulaire n° 11, pour être déductibles, les frais doivent être la conséquence directe du handicap au sens de l'art. 2 al. 1 LHand (arrêts du Tribunal fédéral 9C_635/2022 du 31 janvier 2023 consid. 22.1 et 22.2 ; 2C_479/2016 du 12 janvier 2017. consid. 3.4). Ils ne doivent en outre pas constituer des frais d'entretien courant, ni des dépenses somptuaires (arrêt du Tribunal fédéral 9C_635/2022 précité consid. 2.2.2 ; ATA/667/2023 du 20 juin 2023 consid. 34). En particulier, le Tribunal fédéral a jugé qu'il y avait un handicap au sens de l'art. 2 al. 1 LHand lorsque l'enseignement dans l'école ordinaire n'était pas possible (arrêts 2C_930/2011 du 1er mai 2012 consid. 3.3 ; 2C_588/2011 du 16 décembre 2011 consid. 3.3). Dans ce dernier arrêt, il a considéré, en se référant à la circulaire n° 11, que pour obtenir la déduction des frais liés à la fréquentation d'une école privée, il fallait respecter les deux conditions cumulatives suivantes : les frais d'une

- 7/9 - A/1825/2024 école privée doivent apparaître comme nécessaires (respect du principe de causalité) et il doit s'agir de la seule mesure possible. Pour le Tribunal fédéral, cette deuxième condition était trop restrictive, car elle excluait d'autres mesures équivalentes. Il convenait donc d'examiner, au cas par cas, si une autre disposition, moins coûteuse ou plus étendue, n'aboutirait pas également. Dans ce contexte, il devait être possible pour l'assujéti d'en apporter la preuve par un rapport d'expertise, lorsqu'un rapport du service de psychologie scolaire n'était pas disponible. Il convenait d'approuver ces explications, d'autant plus qu'il s'agissait du principe de la libre appréciation (par le juge) des preuves (consid. 3.4 et la référence). De plus, en procédure administrative, tant fédérale que cantonale, la constatation des faits est gouvernée par le principe de la libre appréciation des preuves (art. 20 al. 1 2ème phrase LPA ; ATF 139 II 185 consid. 9.2 ; 130 II 482 consid. 3.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_668/2011 du 12 avril 2011 consid. 3.3 ; ATA/769/2015 du 28 juillet 2015 consid. 6b). Le juge forme ainsi librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées et ce n'est ni le genre, ni le nombre des preuves qui est déterminant, mais leur force de persuasion (ATA/769/2015 du 28 juillet 2015 consid. 6b). Cette liberté d'appréciation de la preuve, applicable en droit fiscal, doit s'exercer dans le cadre de la loi et n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_63/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.1).

E. 7

En matière fiscale, le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. Il lui appartient 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 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5 ; ATA/1239/2021 du 1er novembre 2021 consid. 5a ; ATA/1223/2020 du 1er décembre 2020 consid. 3c). En matière de frais liés à un handicap, en particulier, la circulaire n° 11 précise que le contribuable doit établir la preuve des frais dont il se prévaut, pour lui-même ou une personne à sa charge (p. 12, n° 6).

E. 8

En l'espèce, l'autorité intimée n'a pas remis en cause la qualification de l'enfant C_____ en tant que personne handicapée. Cela étant, les recourants devaient prouver à teneur de la jurisprudence précitée non seulement que sa scolarisation en école privée était nécessaire, mais également qu'elle représentait la mesure la plus adéquate possible. Ainsi, ils leur appartenait notamment de produire l'attestation du service cantonal de psychologie scolaire confirmant la nécessité d'une telle scolarisation, comme le prévoyait la circulaire n° 11 ce qu'ils n'ont pas fait. La question de savoir si l'attestation médicale produite par les recourants pouvait être considérée comme équivalente et assimilable à ladite attestation peut rester ouverte, puisque dans tous les cas la condition selon laquelle, l'école privée devait constituer la mesure la plus adéquate possible à sa scolarisation n'est pas remplie.

- 8/9 - A/1825/2024 Par ailleurs, les recourants ont admis avoir envisagé l'école publique mais y avoir finalement renoncé sur la base de différents articles de presse relatant le manque de places dans les institutions. Ainsi, ils en ont conclu qu'ils n'auraient pas de place pour leur enfant, sans entreprendre la moindre démarche afin de savoir si des places étaient cependant disponibles. Les recourants allèguent également que les fluctuations et la décompensation de la santé de leur fille n'auraient pas permis son signalement à temps pour se voir octroyer une place dans la filière publique. Bien que le tribunal comprenne que les demandes nécessaires pour ce type de scolarisation puissent être administrativement lourdes et chronophages, d'autant plus lorsque l'enfant est souffrant, il ne peut que constater que les recourants n'ont produit aucun élément permettant de confirmer cette impossibilité et donc que le placement en école privée était la seule mesure possible à la scolarisation de leur fille. Au vu de ce qui précède, les recourants n'ont pas démontré que la scolarisation de leur fille dans une école privée était la seule mesure envisageable pour permettre la scolarisation adéquate de celle-ci, comme le prévoit la circulaire n° 11. Dès lors, c'est à juste titre que l'AFC-GE a retenu que les frais d'écolage pour C_____ n'étaient pas déductibles.

E. 9

Mal fondé, le recours sera rejeté.

E. 10

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

- 9/9 - A/1825/2024

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