

# **GE\_GERICHTE JTAPI/159/2024 vom 26. Februar 2024**

GE Cour de justice, 2024-02-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_159\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_159_2024)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/159/2024 du 26 février 2024

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/159/2024 del 26 febbraio 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).

### **E. 2**

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

### **E. 3**

Les recourants reprochent à l'autorité intimée de ne pas avoir pris en compte leur courrier du 3 juin 2020 avant de rendre ses décisions sur réclamation.

### **E. 4**

Le droit d'être entendu, garanti par les art. 29 al. 2 Cst. et 41 LPA, comprend, en particulier, le droit pour la personne concernée de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos. En tant que droit de participation, le droit d'être entendu englobe donc tous les droits qui doivent être attribués à une partie pour qu'elle puisse faire valoir efficacement son point de vue dans une procédure (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 129 II 497 consid. 2.2 et les références citées). Il implique notamment que l'administré soit informé de l'objet de la procédure et du contenu prévisible de la décision envisagée à son égard. Il doit avoir la possibilité de se prononcer préalablement à celle-ci sur l'appréciation juridique des faits et l'argumentation juridique si l'autorité envisage de la fonder sur une norme ou un motif qu'aucune des parties à la procédure n'avait invoquée jusque-là, ou dont elle ne pouvait supputer la pertinence (ATF 144 I 11 ; 125 V 368 ; 124 I 49 ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2018, p. 519 n. 1529). Une violation du droit d'être entendu peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité de s'exprimer devant une autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir d'examen, à l'instar de l'autorité inférieure. Si une telle réparation dépend de la gravité et de l'étendue de l'atteinte portée au droit d'être entendu et doit rester l'exception, elle peut cependant se justifier même en présence d'un vice grave lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure. En outre, la possibilité de recourir doit être propre à effacer les conséquences de cette violation (ATF 145 I 167 consid. 4.4 ; ATA/782/2022 du 9 août 2022 consid. 2b ; ATA/447/2021 du 27 avril 2021 consid. 6c et les références citées).

**E. 5**

À teneur de l'art. 50 al. 2 LPFisc, dans la procédure de recours, le Tribunal administratif de première instance a les mêmes compétences que le département dans la procédure de taxation.

**E. 6**

En l'espèce, dans son courrier du 24 avril 2020, l'AFC-GE avait fixé un délai au 2 juin 2020 aux recourants pour se déterminer. Or, ces derniers expliquent eux-mêmes avoir envoyé leurs observations le 3 juin 2020, soit après le délai imparti. Quoi qu'il en soit, ils ont eu la possibilité de produire ce courrier dans le cadre de la présente procédure et ils font au demeurant valoir les arguments avancés dans ce dernier dans leur recours, soit notamment le fait que la part de leur fortune en lien avec la société C\_\_\_\_\_ SA doit être déduite du calcul du bouclier fiscal. L'autorité intimée a pu, dans sa réponse du 18 août 2023, se déterminer à leur propos. En outre, un double échange d'écritures a eu lieu devant le tribunal, au cours duquel les recourants ont pu compléter leur argumentation après avoir pris connaissance de la réponse de l'AFC-GE. Dès lors, leur droit d'être entendu n'a pas été violé.

**E. 7**

Les recourants estiment que, malgré l'application du bouclier fiscal, leurs ICC 2012 à 2017 avaient un caractère confiscatoire, dans la mesure où ils devaient se dessaisir de leur fortune pour payer ces impôts. Pour remédier à cela, ils demandent à ce que le rendement théorique de 1 % de leur fortune nette ne soit pas ajouté à leur revenu net imposable, ou à tout le moins, à ce que la partie de leur fortune composée d'actions et de créances envers la société C\_\_\_\_\_ SA ne soit pas prise en compte, cette dernière étant surendettée et ne distribuant pas de dividende.

**E. 8**

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 du 25 juin 2010 6.2 ; 2C\_277/2008 du 26 septembre 2008 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). Le noyau essentiel de la propriété privée n'est pas touché si, pendant une courte période, le revenu à disposition ne suffit pas au contribuable à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune (ATF 106 Ia 342 consid. 6c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1 ; 2P.139/2004 du 30 novembre 2004 consid. 4.1). En particulier, dans les cas dans lesquels la fortune ne produit que peu ou pas de rendement, l'imposition ne saurait être jugée confiscatoire si le

- 10/12 - A/2067/2020 contribuable renonce volontairement à un rendement suffisant en raison de relations familiales ou dans l'attente d'une réalisation future bien supérieure au revenu de la fortune (ATF 106 Ia 342 consid. 6c).

#### **E. 9**

Dans le but de lutter contre l'effet confiscatoire potentiel d'un cumul de l'impôt sur la fortune et de l'imposition globale du revenu, certains cantons, dont celui de Genève, ont introduit un mécanisme particulier, sous la forme d'un bouclier fiscal, dans l'idée d'assurer que l'addition du taux effectif d'impôt sur la fortune et le revenu ne dépasse pas un certain seuil maximum de l'imposition du revenu (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> édition, 2017, p. 45 n. 47). Ainsi, selon l'art. 60 al. 1 LIPP, entré en vigueur le 1er janvier 2011, 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. Sont considérés comme rendement net de la fortune, au sens de cette disposition, les revenus provenant de la fortune mobilière et immobilière, sous déduction notamment des frais mentionnés à l'art. 34 let. a, c, d et e LIPP (al. 2).

#### **E. 10**

La chambre administrative de la Cour de justice a jugé que, lorsque l'art. 60 al. 1 LIPP est en vigueur durant l'exercice fiscal litigieux, le caractère confiscatoire de l'ICC doit être examiné à la lumière de cette disposition. Le contribuable ne peut dès lors pas procéder à une simple comparaison entre l'ICC total et son revenu imposable, sans tenir compte des règles et critères de l'art. 60 LIPP, pour déterminer la charge fiscale (ATA/712/2022 du 5 juillet 2022 consid. 10).

#### **E. 11**

En l'espèce, les périodes fiscales litigieuses s'étalent entre 2012 et 2017 et sont donc postérieures à l'entrée en vigueur de l'art. 60 LIPP. Partant, le caractère confiscatoire de ces taxations sera examiné, conformément à la jurisprudence précitée, à l'aune de cette disposition.

#### **E. 12**

Selon la jurisprudence relative à l'art. 60 LIPP, le rendement net de la fortune n'est qu'un élément parmi d'autres revenus nets imposables du contribuable et il ne peut pas être inférieur à 1 % de la fortune nette. En d'autres termes, un contribuable ne peut pas se prévaloir, dans le cadre du calcul du bouclier fiscal, d'un rendement nul ou inférieur à 1 % de sa fortune nette (Arrêt du Tribunal fédéral 9C\_638/2022 consid. 5.1.2 et les références citées).

#### **E. 13**

Lorsqu'il fait valoir que l'impôt a un caractère confiscatoire, le contribuable, qui a la charge de la preuve (cf. ATA/168/2018 du 20 février 2018 consid. 6), ne peut se limiter à alléguer celui-ci sans aucune démonstration de sa réalité, le seul niveau d'imposition ne suffisant pas à cet égard (ATA/168/2018 du 20 février 2018 consid. 6 ; ATA/779/2015 du 28 juillet 2015 consid. 5d ; ATA/781/2015 du 28 juillet 2015 consid. 4c)

#### **E. 14**

En l'espèce, les recourants allèguent que la charge fiscale des taxations ICC 2012 à 2017 représentait entre 115.58 % et 265.52 % de leurs revenus et était ainsi

- 11/12 - A/2067/2020 confiscatoire. Pour arriver à ces résultats, ils ont comparé la charge fiscale de l'ICC uniquement avec leur revenu imposable. Or, conformément à l'art. 60 al. 1 LIPP et la jurisprudence précitée, pour déterminer si un impôt est confiscatoire, le rendement net de la fortune doit être ajouté au revenu imposable. Il ressort des pièces produites par l'autorité intimée que leur fortune imposable variait pendant la période litigieuse entre CHF 14'174'985.- et CHF 15'399'265.- et qu'elle avait généré chaque année un rendement inférieur à 1 % de son total. C'est ainsi ce rendement minimum qui devait être appliqué dans le calcul du bouclier fiscal. Par ailleurs, les recourants ne remettant pas en cause les montants de leur fortune imposable figurant sur les bordereaux, il est justifié de se baser sur ces derniers pour calculer le rendement fictif. Selon les calculs produits par l'AFC-GE (cf. tableau 4), lorsque les principes précités sont appliqués, la charge fiscale des recourants ne dépasse jamais la limite de 60 % durant les années litigieuses. Le tribunal n'a ainsi pas de raison de s'écarter de ces résultats dans la mesure où les recourants se limitent à contester la méthode utilisée par l'autorité intimée, bien qu'elle soit conforme à l'art. 60 LIPP et à la jurisprudence. Partant, les chiffres dont ils se prévalent ne sauraient démontrer un caractère confiscatoire de l'impôt. S'agissant des deux propositions de calcul du bouclier fiscal que les recourants voudraient se voir appliquer, elles ne sauraient également être validées. Il ne ressort en effet ni de la loi ni de la jurisprudence qu'il serait possible de déduire des actifs du calcul du rendement minimum de la fortune nette au motif que ceux-ci sont investis dans une société en difficulté financière ne générant pas de dividende. De la même manière, exclure tout rendement de la fortune du calcul du bouclier fiscal va totalement à l'encontre de l'art. 60 LIPP. Les recourants ne font ainsi que substituer leur propre interprétation de la loi à celle du législateur et des tribunaux. Au vu de ce qui précède, le tribunal retiendra que les ICC 2012 à 2017 des recourants ne présentent pas de caractère confiscatoire, le mécanisme du bouclier fiscal ayant été correctement appliqué par l'autorité intimée.

#### **E. 15**

Mal fondé, le recours sera rejeté.

#### **E. 16**

En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 LPA 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 1'000.- ; il est partiellement couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 12/12 - A/2067/2020

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