

GE_GERICHTE JTAPI/961/2021 vom 20. September 2021

GE Cour de justice, 2021-09-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_961_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/961/2021 du 20 septembre 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/961/2021 del 20 settembre 2021

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 requièrent que le montant de CHF 6'829'461.-, une dette résiduelle du de cujus, soit déduit de leur fortune imposable.

E. 4

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 spontanément la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant aussi à la procédure devant les autorités de recours (ATF 140 II 248 consid. 3.5).

E. 5

En l'espèce, les recourants n'ont apporté aucun élément concret susceptible d'étayer l'existence de la dette résiduelle du de cujus. Par ailleurs, leur bordereau de taxation IFD 2016 ne comporte aucune note liant un tel montant à un accord et ledit montant ne figure ni dans l'inventaire de la succession, ni dans l'acte de partage. Ce grief sera par conséquent rejeté.

E. 6

Les recourants soutiennent qu'il convient d'appliquer l'ATA/771/2011 à leur situation, ce qui aurait pour effet de réduire ultérieurement leur ICC 2013, en plus de la réduction qu'ils ont déjà obtenue sur la base de l'art. 60 LIPP. L'AFC-GE s'y oppose, soutenant qu'à compter de 2011, le caractère confiscatoire d'une imposition ne devait d'être apprécié que sur la base de l'art. 60 LIPP.

E. 7

La problématique du caractère confiscatoire d'une imposition a été tranchée par le Tribunal fédéral pour la première fois en mars 1979 (ATF 105 Ia 132 ; Adriano MARANTELLI, in

Peter V. KUNZ et al., Berner Gedanken zum Recht, Festgabe der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Bern für den Schweizerischen Juristentag 2014, p. 245, 248), lequel a retenu, en se référant à l'art. 26 Cst. (art. 22ter aCst.), en bref, qu'une prétention fiscale ne devait pas porter atteinte au noyau intangible de la propriété privée. Il a par la suite développé sa jurisprudence (sur l'évolution de cette jurisprudence, voir Danielle YERSIN, Les protections constitutionnelles et légales contre les impositions confiscatoires, in Publications de l'Institut suisse de droit comparé, vol. 12, 1990, p. 271 ss, en particulier p. 274- 278).

- 8/11 - A/415/2021 Ainsi, pour juger si une imposition a un effet confiscatoire, le taux de l'impôt exprimé en pour cent n'est pas seul décisif ; il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires ; à cet effet, il convient 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 et la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes. Il incombe au législateur de conserver la substance du patrimoine du contribuable et de lui laisser la possibilité d'en former un nouveau (ATF 143 I 73 consid. 5.1 ; arrêt 2C_1144/2018 du 10 mars 2020 consid. 10.1). Le Tribunal fédéral a jugé qu'un impôt sur la fortune de CHF 35'000.- perçu pour des terrains (sis en zone à bâtir) qui ne rapportaient qu'un fermage annuel de CHF 14'000.- et dont la valeur vénale avait été fixée à CHF 5'200'000.- n'était pas confiscatoire. Contrairement à leur avis, les recourants avaient la possibilité de vendre les parcelles, pour autant qu'ils corrigent le prix excessif vers le bas (arrêt 2A.402/2003 du 16 juillet 2004 consid. 3).

E. 8

Dans l'ATA/771/2011 invoqué par les recourants, la chambre administrative s'est fondée sur cette jurisprudence, qu'elle a appliquée au domaine des impôts directs (cf. Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 5ème éd., p. 9 n. 20 ss). Elle a ainsi jugé confiscatoire une imposition totale sur le revenu et la fortune représentant 98,50% du revenu imposable des recourants, dont la situation sur ce point était durable. Dans un arrêt ultérieur (ATA/812/2012 du 4 décembre 2012), elle a retenu que l'imposition finale cantonale ne devait pas excéder 70% et a indiqué qu'un rendement net de la fortune fixé à au moins 1% de la fortune nette devait être intégré dans le calcul, dans l'esprit de la volonté du législateur lors de l'adoption de l'art. 60 LIPP.

E. 9

En l'occurrence, la position de l'AFC-GE, qui ne l'argumente d'ailleurs pas, ne peut être suivie. En effet, pour l'adopter, il conviendrait d'admettre que puisque la notion de bouclier fiscal s'insère dans le domaine des tarifs, qui relève de la seule compétence des cantons et qui n'est pas soumis à l'harmonisation fiscale (art. 129 al. 2 Cst. ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_869/2017 du 7 août 2018 consid. 2.2), une fois que le canton a adopté des critères pour concrétiser au niveau cantonal le principe de l'interdiction de l'imposition confiscatoire, seuls ceux-ci s'appliquent. Une telle exclusivité devrait se fonder sur le fait que le législateur cantonal ayant déterminé comment empêcher une imposition confiscatoire dans un domaine qui est propre au canton, la légitimité desdits critères supplanterait ceux posés par la jurisprudence, qui n'auraient alors plus à être pris en compte. Or, une telle conception est erronée. En effet, d'une manière générale, il serait possible que les critères retenus par le législateur cantonal soient contraires à ceux posés par le Tribunal fédéral (par exemple en

fixant une limite au taux maximal

- 9/11 - A/415/2021 de 95%) et que celui-ci, saisi d'un recours, constate que leur application n'aurait pas pour effet d'empêcher une imposition confiscatoire et s'en écarterait. Par ailleurs, il faut aussi relever que les impôts à prendre en compte pour déterminer une éventuelle imposition confiscatoire diffèrent selon le système choisi (art. 60 LIPP ou jurisprudence), avec pour effet que pour une même situation, l'un retient une imposition confiscatoire tandis que l'autre pas. Partant, il ne peut être retenu que l'application de l'art. 60 LIPP signifie l'impossibilité de se prévaloir de la jurisprudence fondée sur l'art. 26 Cst. Ce raisonnement est corroboré par le fait que la chambre administrative a relevé que la notion de bouclier fiscal a été introduite afin de concrétiser au niveau cantonal le principe de l'interdiction de l'imposition confiscatoire et offrir ainsi au contribuable genevois une protection complémentaire (ATA/459/2018 du 8 mai 2018 consid. 6). Ce faisant, elle a pris en compte le fait qu'il pouvait exister des situations où malgré l'application de l'art. 60 LIPP, l'imposition demeurerait confiscatoire en raison d'une atteinte au noyau intangible de la propriété privée malgré la déduction obtenue en vertu de l'art. 60 LIPP. Ainsi, la simple existence de l'art. 60 LIPP n'a pas pour effet d'empêcher la mise en œuvre d'une jurisprudence se fondant sur une disposition constitutionnelle toujours en vigueur.

E. 10

En l'espèce, à la lumière de la jurisprudence susmentionnée, force est de constater que l'imposition 2013 des recourants demeure, nonobstant l'application de l'art. 60 LIPP, encore confiscatoire. En effet, l'ICC, avec la déduction résultant de l'art. 60 LIPP, dépasse largement les 100% de revenu net imposable, dépassement qui ne porte pas que sur l'année fiscale en cause, mais qui s'est prolongé dans le temps puisqu'il a perduré lors des six années suivantes (hormis 2016, où il était de 98,03%, soit proche du taux de l'ATA/771/2011), ainsi qu'il résulte des bordereaux de taxation 2014 à 2019. Partant, le caractère confiscatoire s'inscrit dans la durée puisque les revenus des recourants ont été insuffisants durant six ans pour payer les impôts. De plus, ils n'ont pas influencé de manière artificielle leur revenu ou leur fortune, celle-ci ayant d'ailleurs été acquis par héritage et étant composée, en grande partie, de terrains non constructibles ne procurant aucun ou peu de rendement. Au surplus, leurs revenus n'ont pas atteint 1% de la fortune nette, ni lors de l'année en cause, ni lors de celles suivantes, de sorte qu'un rendement « fictif » pour le calcul du bouclier fiscal au sens de l'art. 60 al. 1 LIPP a été pris en compte, ce qui signifie qu'ils ont effectivement dû entamer leur fortune pour payer l'ICC ; celle-ci a d'ailleurs diminué depuis 2013.

E. 11

Enfin, les autres points soulevés dans les écritures des parties ne sont, à ce stade, plus litigieux. Il sera dès lors donné acte à l'AFC-GE qu'elle procèdera, lors de l'établissement de la nouvelle taxation ICC 2013, à la déduction de leur fortune imposable des dettes fiscales. Il lui sera également donné acte qu'elle procèdera à

- 10/11 - A/415/2021 la déduction des intérêts moratoires et compensatoires négatifs lors de la taxation de l'année fiscale 2016.

E. 12

Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis et le dossier renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelle décision de taxation en ICC 2013, avec une déduction fondée sur la base de la jurisprudence résultant de l'art. 26 Cst.

E. 13

Vue cette issue, un émolument, en soi réduit, de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants, qui obtiennent partiellement gain de cause (art. 52 al. 1 LPFisc). Une indemnité de procédure de CHF 800.- sera allouée à ces derniers, comprenant une participation aux honoraires du mandataire qu'il leur a fallu engager dans le cadre de la présente cause (art. 87 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 11/11 - A/415/2021

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