

NE_GERICHTE CDP.2022.62 vom 13. Februar 2023

NE Tribunal cantonal, 2023-02-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2022.62

FR: NE_GERICHTE CDP.2022.62 du 13 février 2023

IT: NE_GERICHTE CDP.2022.62 del 13 febbraio 2023

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

a) La décision attaquée délimite à l'égard du recourant le cadre matériel admissible de l'objet du litige. Elle constitue ainsi la base de la procédure devant l'instance judiciaire, en même temps qu'elle en pose les limites (ATF 122 V 34 cons. 2a). La contestation ne saurait excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou, d'après une interprétation correcte de la loi, aurait dû se prononcer de manière contraignante. L'objet d'une procédure ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances (Bovay , Procédure administrative, 2015, p. 554 ss). b) En l'espèce, la décision sur réclamation du 9 février 2022 fixe le cadre du litige pouvant être porté devant la Cour de céans. Or, celle-ci ne traite que de la taxation définitive relative à l'ICC pour la période fiscale 2020. Les décisions de taxation concernant l'année 2021 et les griefs élevés à cet égard après le recours, excèdent par conséquent l'objet de la contestation sur laquelle la Cour de céans peut ici se prononcer. Par ailleurs, ces décisions de taxation, qui ouvrent la voie d'une réclamation dans les 30 jours auprès du Service des contributions, ne peuvent sans un tel préalable être prises en considération dans la présente procédure de recours. Cela étant, on relèvera que les justiciables, qui se sont à tort adressés le 27 décembre 2022 à la Cour de céans, ont fait parvenir le même envoi recommandé à leur mandataire et au service intimé, de sorte que, quoi qu'il en soit, le délai de réclamation a, cas échéant, été sauvegardé et que le service compétent, d'ores et déjà saisi, peut statuer sur cette question sans que la contestation formulée à cet égard ne doive lui être formellement transmise.

E. 3

Les recourants critiquent le plafonnement de la déduction cantonale des primes de l'assurance obligatoire des soins, qu'ils estiment contraire à la Constitution fédérale (art. 8 et 127 al. 2 Cst. féd.) et à la Constitution cantonale (art. 8 Cst. NE). Ils font valoir qu'en raison de son inconstitutionnalité, cette déduction ne peut leur être appliquée (art. 190 Cst. féd. et 86 Cst. NE). a) En matière fiscale, le principe d'égalité de l'article

E. 8

al. 1 Cst. féd. (et, par analogie, de l'art. 8 Cst. NE de même teneur) est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par celui de l'imposition selon la capacité économique. Le principe de la généralité de l'impôt exige que toute personne ou groupe de personnes soit imposé selon la même réglementation juridique : les exceptions qui ne reposent sur aucun motif objectif sont inadmissibles. D'après le principe d'imposition selon la capacité économique de l'article 127 al. 2 Cst. féd., toute personne

doit contribuer à la couverture des dépenses publiques, compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens; la charge fiscale doit être adaptée à la substance économique à la disposition du contribuable (ATF 141 II 338 cons. 3.2, 136 II 88 cons. 5.2, 133 I 206 cons. 6 et 7, 99 Ia 638 cons. 9). Chaque personne ou groupe de personnes ayant un revenu identique doit payer un montant d'impôt équivalent (équité fiscale horizontale); les personnes qui ont des revenus différents doivent être imposées différemment. Un contribuable qui a un revenu bas ne saurait devoir payer autant d'impôts qu'un contribuable qui a un revenu élevé (équité fiscale verticale). Il n'est que justice de ne pas réclamer le paiement d'un impôt à quelqu'un qui n'en a pas les moyens. Avec ces trois règles fondamentales, le principe permet de donner un contenu à la notion de justice fiscale aussi bien horizontale que verticale. Il faut néanmoins relever que le principe de la capacité économique (comme la notion de justice fiscale) constitue un concept juridique indéterminé. Sous l'angle de la capacité économique et de la charge fiscale, la situation des différents contribuables se prête relativement facilement à une comparaison horizontale, soit entre contribuables ayant à disposition un même revenu. En revanche, à la lumière du principe de la capacité économique, il est plus difficile de déterminer de combien l'impôt doit augmenter lorsque le revenu augmente d'un montant déterminé, de façon à établir des conditions d'imposition comparables sous l'angle de la capacité économique. Dans ces conditions, il est plus difficile de procéder à une comparaison verticale, ce qui confère au législateur une marge d'appréciation (ATF 141 II 338 cons. 3.2, 133 I 206 cons. 7.2). Les principes découlant de l'article 127 Cst. féd. sont des droits fondamentaux au même titre que le droit général à l'égalité (art. 8 Cst. féd. et art. 8 Cst. NE). Le législateur cantonal est par conséquent aussi tenu de les respecter dans l'aménagement de son système fiscal, en particulier dans celui des impôts directs (ATF ATF 141 II 338 cons. 3.2, 133 I 206 cons. 6.2 et les références citées). b) Les tribunaux appliquent le droit fédéral et le droit cantonal. Ils n'appliquent pas les dispositions législatives ou réglementaires qui sont contraires à un droit supérieur. Sont réservées les règles du droit fédéral relatives à l'application des lois fédérales (art. 86 Cst. NE). Selon la jurisprudence, les tribunaux cantonaux ont l'obligation, sur demande, de contrôler à titre préjudiciel la compatibilité du droit cantonal applicable avec la Constitution fédérale (ATF 127 I 185 cons. 2). Si, à l'issue d'un tel contrôle, la norme s'avère inconstitutionnelle, la juridiction compétente ne saurait formellement annuler celle-ci, mais pourrait modifier la décision qui l'applique (arrêt du TF du 21.04.2020 [6B_99/2020] cons. 2.3 et les références citées). A teneur de l'article 190 Cst. féd., le Tribunal fédéral et les autres autorités sont tenus d'appliquer les lois fédérales. Selon la jurisprudence, même s'il doit appliquer les lois fédérales, le Tribunal fédéral est habilité à en contrôler la constitutionnalité. Il peut procéder à une interprétation conforme à la Constitution d'une loi fédérale, si les méthodes ordinaires d'interprétation laissent subsister un doute sur son sens. L'interprétation conforme à la Constitution trouve toutefois ses limites lorsque le texte et le sens de la disposition légale sont absolument clairs, quand bien même ils seraient contraires à la Constitution. Lorsqu'une violation de la Constitution est constatée, la loi doit néanmoins être appliquée et le Tribunal fédéral ne peut qu'inviter le législateur à modifier la disposition en cause. L'obligation d'application de l'article 190 Cst. féd. ne vaut en principe pas pour les lois cantonales, sauf lorsque le droit cantonal constitue un acte d'exécution de la législation fédérale. Tel est le cas lorsque la loi fiscale cantonale reprend sans le modifier le droit harmonisé de la Confédération tel qu'il est prévu par la loi sur l'harmonisation fiscale (arrêt du TF du 21.07.2010 [2C_162/2010] cons. 2.4 et les références citées). c) La Confédération fixe les principes de l'harmonisation des impôts

directs de la Confédération, des cantons et des communes; elle prend en considération les efforts des cantons en matière d'harmonisation (art. 129 al. 1 Cst. féd.). L'harmonisation s'étend à l'assujettissement, à l'objet et à la période de calcul de l'impôt, à la procédure et au droit pénal en matière fiscale. Les barèmes, les taux et les montants exonérés de l'impôt, notamment, ne sont pas soumis à l'harmonisation fiscale (art. 129 al. 2 Cst. féd.). Sur cette base constitutionnelle, le législateur a adopté la LHID, qui désigne les impôts directs que les cantons doivent prélever et fixe les principes selon lesquels la législation cantonale les établit (art. 1 al. 1 LHID). L'article

E. 9

al. 2 let. g LHID et qu'il sont également compatibles avec les principes constitutionnels régissant l'imposition ancrés à l'article 127 Cst. féd., respectivement avec le droit général à l'égalité (art. 129 et art. 8 Cst. NE). Plus généreux que les montants prévus par le législateur fédéral pour l'IFD (art. 33 al. 1 let. g LIFD), ces forfaits prévoient une déductibilité partielle des primes d'assurances et des intérêts d'épargne sous forme schématique, sans créer d'inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables. Dans ces circonstances, l'argumentation des recourants visant à assimiler les déductions des primes d'assurance-maladie aux autres prélèvements obligatoires, au titre de l'obligation de souscrire une telle assurance, ne s'inscrit pas dans la systématique voulue et dictée par le législateur fédéral et le constat que les primes augmentent plus rapidement que le montant des déductions accordées à l'article 36 al. 1 let. g LCDir ne permet pas de sanctionner le droit cantonal pour violation de l'article 127 al. 2 Cst. féd. Enfin, on relèvera que le montant des primes de l'assurance-maladie n'est ni lié ni proportionnel à un éventuel revenu et que les déductions accordées à ce titre, fondées sur des motifs généraux et extra-fiscaux, le sont en fonction de la situation personnelle du contribuable, indépendamment de son pouvoir d'achat. Ainsi, les recourants, qui peuvent prétendre, sous réserve du versement de subsides, à l'application des mêmes forfaits qu'un autre couple marié avec deux enfants à charge, ne sauraient sous cet angle se prévaloir d'une quelconque discrimination. b) Par ailleurs, on ne saurait non plus admettre le grief relatif au traitement défavorable des couples mariés, par rapport aux couples vivant en concubinage (sur la question de l'égalité de traitement, cf. cons. 3a et 3c ci-dessus). Comme pour les déductions, la jurisprudence admet pour les barèmes une adaptation schématique de la charge d'impôt, par catégories de contribuables et en fonction de la situation personnelle et économique, et considère, faute de pouvoir atteindre une égalité absolue, qu'une réglementation légale est compatible avec les principes de l'article 127 Cst. féd., pour autant qu'elle n'aboutisse pas de façon générale à une charge sensiblement plus lourde ou à une inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables (cf. ATF 141 II 338 précité cons. 4.5). En l'occurrence, la simulation de calcul produite par les recourants constitue une hypothèse théorique parmi la multiplicité des situations individuelles qui pourraient se présenter et ne saurait démontrer une discrimination générale en défaveur des couples mariés. Le fait de comparer leur taxation à titre d'époux à un cas d'espèce différent, où la fortune, l'entretien des enfants et les déductions y relatives seraient attribués au seul recourant, respectivement où la recourante serait imposée à titre de personne seule sans fortune ni enfant à charge, met en balance deux constellations personnelles et familiales qui ne sont pas soumises à la même approche en matière d'imposition (taxation conjointe des époux / taxation séparée). Conforme aux ajustements légaux et aux distinctions schématiques destinées à assurer une "certaine" égalité de traitement, l'article 40b bis LCDir, qui prévoit un système progressif par catégories en fonction de la situation

économique (al. 1 et 2) et de la situation personnelle des contribuables (al. 3) et qui est appelé à s'appliquer à tous les cas de figures susceptibles de se présenter, ne saurait être considéré comme contraire à l'article 127 Cst. féd., sur la base de l'unique exemple fictif ici envisagé. Faute de désigner une inégalité manifeste et systématique à l'encontre d'une catégorie particulière de contribuables, la différence de traitement invoquée par les recourants, qui sont d'ailleurs soumis au même barème et à la même charge d'impôt que les autres époux avec enfants présentant une situation économique équivalente, ne prête pas non plus le flanc à la critique. 5. Pour toutes ces raisons, le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée. Vu le sort de la cause, les frais sont mis à la charge des recourants qui succombent (art. 47 al. 1 LPJA) et il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 48 al. 1 LPJA a contrario).

E. 36

al. 1 let. gLCDir sont conformes au sens et à la lettre de l'article 9 al. 2 let. g LHIDet qu'il sont également compatibles avec les principes constitutionnels régissant l'imposition ancrés à l'article 127 Cst. féd., respectivement avec le droit général à l'égalité (art. 129 et art. 8 Cst. NE). Plus généreux que les montants prévus par le législateur fédéral pour l'IFD (art. 33 al. 1 let. g LIFD), ces forfaits prévoient une déductibilité partielle des primes d'assurances et des intérêts d'épargne sous forme schématique, sans créer d'inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables. Dans ces circonstances, l'argumentation des recourants visant à assimiler les déductions des primes d'assurance-maladie aux autres prélèvements obligatoires, au titre de l'obligation de souscrire une telle assurance, ne s'inscrit pas dans la systématique voulue et dictée par le législateur fédéral et le constat que les primes augmentent plus rapidement que le montant des déductions accordées à l'article 36 al. 1 let. gLCDir ne permet pas de sanctionner le droit cantonal pour violation de l'article 127 al. 2 Cst. féd. Enfin, on relèvera que le montant des primes de l'assurance-maladie n'est ni lié ni proportionnel à un éventuel revenu et que les déductions accordées à ce titre, fondées sur des motifs généraux et extra-fiscaux, le sont en fonction de la situation personnelle du contribuable, indépendamment de son pouvoir d'achat. Ainsi, les recourants, qui peuvent prétendre, sous réserve du versement de subsides, à l'application des mêmes forfaits qu'un autre couple marié avec deux enfants à charge, ne sauraient sous cet angle se prévaloir d'une quelconque discrimination.

b) Par ailleurs, on ne saurait non plus admettre le grief relatif au traitement défavorable des couples mariés, par rapport aux couples vivant en concubinage (sur la question de l'égalité de traitement, cf. cons. 3a et 3c ci-dessus). Comme pour les déductions, la jurisprudence admet pour les barèmes une adaptation schématique de la charge d'impôt, par catégories de contribuables et en fonction de la situation personnelle et économique, et considère, faute de pouvoir atteindre une égalité absolue, qu'une réglementation légale est compatible avec les principes de l'article 127 Cst. féd., pour autant qu'elle n'aboutisse pas de façon générale à une charge sensiblement plus lourde ou à une inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables (cf. ATF 141 II 338 précité cons. 4.5). En l'occurrence, la simulation de calcul produite par les recourants constitue une hypothèse théorique parmi la multiplicité des situations individuelles qui pourraient se présenter et ne saurait démontrer une discrimination générale en défaveur des couples mariés. Le fait de comparer leur taxation à titre d'époux à un cas d'espèce différent, où la fortune, l'entretien des enfants et les déductions y relatives seraient attribués au seul recourant,

respectivement où la recourante serait imposée à titre de personne seule sans fortune ni enfant à charge, met en balance deux constellations personnelles et familiales qui ne sont pas soumises à la même approche en matière d'imposition (taxation conjointe des époux / taxation séparée). Conforme aux ajustements légaux et aux distinctions schématiques destinées à assurer une "certaine" égalité de traitement, l'article 40bbisLCDir, qui prévoit un système progressif par catégories en fonction de la situation économique (al. 1 et 2) et de la situation personnelle des contribuables (al. 3) et qui est appelé à s'appliquer à tous les cas de figures susceptibles de se présenter, ne saurait être considéré comme contraire à l'article 127 Cst. féd., sur la base de l'unique exemple fictif ici envisagé. Faute de désigner une inégalité manifeste et systématique à l'encontre d'une catégorie particulière de contribuables, la différence de traitement invoquée par les recourants, qui sont d'ailleurs soumis au même barème et à la même charge d'impôt que les autres époux avec enfants présentant une situation économique équivalente, ne prête pas non plus le flanc à la critique.

5. Pour toutes ces raisons, le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée.

Vu le sort de la cause, les frais sont mis à la charge des recourants qui succombent (art. 47 al. 1 LPJA) et il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 48 al. 1 LPJAa contrario).

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette le recours.

2. Met à la charge des recourants un émolument de décision de 1'200 francs et les débours par 120 francs, montants compensés par leur avance de frais.

3. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 13 février 2023

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