

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/878/2009-ICC

ATA/801/2010

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 16 novembre 2010

1^{ère} section

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Madame B_____

représentée par MC Services S.A. Bureau fiduciaire

Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 14 juin 2010 (DCCR/846/2010)

EN FAIT

1. Le 8 octobre 2008, Madame B_____ a remis à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) sa déclaration fiscale 2007.

Dans les observations, elle notait que, suite à une décision de l'office cantonal de l'assurance-invalidité (ci-après : AI), elle avait reçu une rente pour ses enfants avec effet rétroactif au mois juillet 2001, soit un arriéré de CHF 91'500.-. Le service cantonal d'avance et de recouvrement des pensions alimentaires (ci-après : SCARPA) avait exigé le remboursement de CHF 28'800.-. Il appartenait à l'autorité de reprendre les déclarations fiscales antérieures et d'y apporter les corrections nécessaires.

De plus, la somme de CHF 5'750.- était déduite à titre de « frais médicaux ».

2. Le 23 décembre 2008, l'AFC-GE a remis à Mme B_____ son bordereau d'impôts cantonaux et communaux.

La somme versée au SCARPA avait été déduite des arriérés de rentes AVS/AI. Le solde, soit CHF 69'630.-, était imposé au taux de la rente annuelle (CHF 16'632.-). Les frais médicaux de Mme B_____ étaient admis à hauteur de CHF 4'087.- pour elle-même et CHF 592.- pour ses enfants. Le revenu total s'élevait à CHF 102'415.-, alors que le revenu ayant servi de base de calcul pour déterminer le taux d'imposition était de CHF 49'417.-.

3. Le 9 janvier 2009, l'intéressée a saisi l'AFC-GE d'une réclamation. Les arriérés versés par l'AI ne devaient pas être imposés comme un versement en capital, mais comme une rente rétroactive, ce qui nécessitait la réouverture des taxations des années 2001 à 2006. D'autre part, la déduction des frais médicaux devait être recalculée en tenant compte du point précédent.
4. Par décision du 5 février 2009, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. La somme rétroactivement versée par l'AI devait être taxée durant l'année au cours de laquelle la décision de cette dernière assurance avait été rendue.
5. Mme B_____ a saisi la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission) d'un recours contre la décision précitée, le 5 mars 2009. Si l'AI avait rendu sa décision plus rapidement, elle n'aurait pas payé d'impôts en 2006, du fait du rabais d'impôt. Les taxations 2001 à 2006 devaient être modifiées.

La conclusion concernant les frais médicaux n'était pas reprise.

6. Par décision du 14 juin 2010, rendue après que l'AFC-GE se soit déterminée, la commission a partiellement admis le recours.

Elle a confirmé la position de l'AFC-GE et le bordereau initial en ce qui concernait le mode d'imposition du versement rétroactif et de la rente AI.

Dès lors qu'elle n'était pas liée par les conclusions des parties et qu'elle appliquait le droit d'office, elle avait examiné la question des frais médicaux mentionnés par Mme B_____ dans sa réclamation, même si cet élément n'avait pas été repris dans l'acte de recours.

Ces frais étaient déductibles pour la part qui dépassait le 1 % du revenu net imposable, selon l'art. 4 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16). Ce seuil devait être calculé sur la base du revenu pour le taux, comprenant les rentes AI d'une année seulement et non sur le revenu total imposable.

7. Le 15 juillet 2010, l'AFC-GE a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée.

Adapté suite à un arrêt du Tribunal fédéral du 7 novembre 2001 (ATF 128 II 66), l'art. 4 al. 2 aLIPP-V prévoyait que les frais médicaux étaient déductibles pour la part qui excédait le 1 % des revenus imposables, diminués des déductions prévues aux art. 2 à 8 aLIPP-V.

La décision de la commission, qui calculait ce pourcentage sur la base du revenu pour le taux, violait le texte clair de la disposition précitée.

8. Invitée à se déterminer, Mme B_____, par la plume de sa fiduciaire, n'a pas produit d'écriture dans le délai imparti, prolongé à sa demande.

La cause a été gardée à juger en l'état.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. La nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Elle est entrée en vigueur le 1er janvier 2010 (art. 71 LIPP), abrogeant, entre autre, l'aLIPP-V et son règlement.

Le litige portant sur l'année fiscale 2007, il est antérieur à l'entrée en vigueur de cette modification législative. Il sera donc examiné selon l'ancien droit, soit de l'aLIPP-V.

3. Selon l'art. 4 al. 2 aLIPP-V, sont déduits du revenu les frais provoqués par la maladie, les accidents ou l'invalidité du contribuable ou d'une personne à sa charge, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et que ceux-ci excèdent 1 % des revenus imposables diminués des déductions prévues aux art. 2 à 8 de la dite loi.
4. La commission a retenu que le revenu, sur lequel devait être appliqué le taux de 1 % permettant de déterminer le seuil à partir duquel les frais médicaux devenaient déductibles du revenu brut, était celui utilisé pour déterminer le taux d'imposition, alors que la recourante soutient qu'il faut se fonder sur le revenu imposable.

Les normes fiscales s'interprètent de la même manière et selon les mêmes règles que les autres domaines du droit administratif. Conformément à la jurisprudence, la loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale ; ATA/557/2009 du 3 novembre 2009, consid. 7 et les références citées). Si le texte légal n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, le juge doit rechercher 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 131 I 394 consid. 3.2 p. 396 ; 129 V 263 consid. 5.1 et les références citées). Les diverses méthodes d'interprétation sont utilisées de manière pragmatique, sans ordre de priorité entre elles (ATF 131 I 394 consid. 3.2 p. 396 ; 131 II 13 consid. 7.1 p. 31 ; 128 II 66 consid. 4a p. 70 et les autres références citées).

En l'espèce, le texte de l'art. 4 al. 2 aLIPP-V est clair et ne souffre aucune interprétation : le revenu à prendre en compte est le revenu imposable, soit en l'espèce - avant la déduction des frais médicaux- CHF 105'436.-. Tout autre solution risquerait d'amener, ainsi que le relève l'AFC-GE, des problèmes certains notamment lorsqu'un contribuable réalise des revenus dans plusieurs pays ou dans plusieurs cantons. Dans cette hypothèse, le revenu retenu pour le taux est plus élevé que le revenu imposable ce qui entraînerait une diminution, voire une suppression complète de la déduction admise des frais médicaux.

5. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. La décision de la commission sera annulée dans la mesure où elle admet partiellement le recours, et le bordereau initial de l'administration fiscale rétabli.

Pour tenir compte du fait que la contribuable n'avait pas repris, devant la commission, les critiques qu'elle avait émises concernant le calcul des frais de maladie, et qu'elle n'a pas pris de conclusions devant le Tribunal administratif, aucun émolument ne sera mis à sa charge (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 15 juillet 2010 par l'administration fiscale cantonale contre la décision du 14 juin 2010 de la commission cantonale de recours en matière administrative ;

au fond :

l'admet ;

annule la décision du 14 juin 2010 de la commission cantonale de recours en matière administrative dans la mesure où elle admet partiellement le recours ;

rétablit le bordereau d'impôt initial notifié par l'AFC-GE à Madame B_____ le 23 décembre 2008 ainsi que la décision sur réclamation rendue par l'AFC-GE le 5 février 2009 ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à MC Services Bureau fiduciaire, mandataire de l'intimée, ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière administrative.

Siégeants : M. Thélin, président, Mmes Bovy et Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :

M. Tonossi

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :