

GE_GERICHTE ATA/170/2018 vom 20. Februar 2018

GE Cour de justice, 2018-02-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_170_2018

FR: GE_GERICHTE ATA/170/2018 du 20 février 2018

IT: GE_GERICHTE ATA/170/2018 del 20 febbraio 2018

Erwägungen

E. 5

septembre 2017 et les arrêts cités).

Cette notion de l'intérêt digne de protection est identique à celle qui a été développée par le Tribunal fédéral sur la base de l'art. 103 let. a de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 et qui était, jusqu'à son abrogation le 1er janvier 2007, applicable aux juridictions administratives des cantons, conformément à l'art. 98a de la même loi (ATA/1642/2017 précité ; ATA/1333/2017 précité). Elle correspond aux critères exposés à - 5/9 - A/28/2017 l'art. 89 al. 1 let. c de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005, en vigueur depuis le 1er janvier 2007 (LTF - RS 173.110) que les cantons sont tenus de respecter, en application de la règle d'unité de la procédure qui figure à l'art. 111 al. 1 LTF (arrêts du Tribunal fédéral 1C_152/2012 du 21 mai 2012 consid. 2.1 ; 1C_76/2007 du 20 juin 2007 consid. 3 ; 1C_69/2007 du 11 juin 2007 consid. 2.2 ; ATA/1333/2017 précité ; Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale du 28 février 2001, FF 2001 pp. 4126 ss et 4146 ss).

b. En matière fiscale, est sans intérêt actuel le recours du contribuable dont les conclusions, bien que tendant à l'annulation d'une décision de taxation, n'impliquent pas une diminution de l'impôt dû (ATA/1642/2017 précité consid. 3b ; ATA/1333/2017 précité ; ATA/647/2014 du 19 août 2014 ; RDAF 2003 II p. 47). Dans la mesure où l'autorité matérielle de la chose jugée se rapporte en principe au seul dispositif, le contribuable n'a ainsi pas un intérêt actuel digne de protection à contester le calcul de report de pertes contenu dans les motifs lorsque le bénéfice imposable demeure nul, sauf lorsque l'autorité fiscale entre en matière et procède à un nouveau calcul (ATF 140 I 144 consid. 2.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_973/2012 du 4 octobre 2013 ; ATA/1642/2017 précité consid. 3b). 4)

L'art. 11 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), dans sa teneur actuelle en vigueur depuis le 1er janvier 2011, dispose que l'impôt des personnes mariées vivant en ménage commun doit être réduit de manière appropriée par rapport à celui des personnes vivant seules. Dans son ancienne version (ci-après : art. 11 al. 1 aLHID), cette disposition prévoyait encore que cette même réduction était valable pour les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui faisaient ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assuraient pour l'essentiel l'entretien.

Selon les travaux préparatoires ayant abouti à l'adoption de la loi fédérale du 25 septembre 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, qui a entraîné la modification du 1er janvier 2011, la suppression de la 2ème partie de l'art. 11 al. 1 aLHID était liée aux critiques émises par le Tribunal fédéral ainsi que par la doctrine sur le fait que cette disposition, empiétait sur l'autonomie tarifaire des cantons garantie par l'art. 129 al. 2

de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101 ; ATF 131 II 697 consid. 4.2 et 4.3, ainsi que doctrine citée, in RDAF 2006 p. 140, 146 ; 131 II 710 in RDAF 2006 p. 153). Avec le nouvel art. 11 al. 1 LHID, si les cantons étaient libres concernant l'aménagement de leur barème, ils devaient toutefois respecter les limites fixées par la Cst. et par la jurisprudence du Tribunal fédéral. Ils seront libres de déterminer de quelle manière ils veulent alléger la charge fiscale des familles monoparentales par rapport aux célibataires,

- 6/9 - A/28/2017 mais seront limités par le principe constitutionnel de l'imposition selon la capacité économique et la jurisprudence y relative, selon laquelle les familles monoparentales doivent être moins lourdement imposées que les célibataires. Ainsi, par la modification législative proposée, la LHID ne fixait plus de règles que dans le domaine de la relation entre la charge fiscale des personnes mariées vivant en ménage commun en fait et en droit, d'une part, et les contribuables vivant seuls d'autres part (Message du 20 mai 2009 à l'appui de la loi précitée FF 2009 p. 4261 et 4262). 5)

Dans le canton de Genève, la question du barème d'imposition applicable est réglée à l'art. 41 LIPP. L'art. 41 al. 1 LIPP instaure un calcul de l'impôt en fonction d'un taux d'imposition par tranche. L'art. 41 al. 2 LIPP instaure non pas un barème pour couple mais prévoit l'application d'un taux réduit à 50 % du taux applicable pour les époux vivant en ménage commun (splitting). L'art. 41 al. 3 LIPP autorise l'application de l'art. 41 al. 2 LIPP aux contribuables célibataires, veufs, divorcés, séparés de corps ou de fait faisant ménage commun avec leurs enfants mineurs ou majeurs ou un proche qui constituent des charges de famille, au sens de l'art. 39 al. 2 LIPP, et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien. 6)

L'AFC-GE a fait diffuser le 16 février 2011 la lettre d'information 2/2011 (ci-après : l'information n° 2/2011), disponible à l'adresse http://ge.ch/impots/system/files/documents/DG_AFC/2011/ap_201102.pdf, consultée le 13 février 2015). Celle-ci vise à préciser le mode de soumission au barème d'imposition instauré par l'art. 41 LIPP. Cette circulaire s'inspire de la jurisprudence rendue en matière de barème fiscal applicable aux contribuables divorcés en cas de garde alternée (ATF 133 II 205). Selon son ch. 2.1., lorsqu'il n'y a pas de versement d'une pension alimentaire et que les parents vivent en concubinage ou pratiquent une garde alternée sur leur enfant mineur, le parent qui assure pour l'essentiel l'entretien au sens de l'art. 41 al. 3 LIPP est celui qui dispose du revenu brut le plus élevé. L'information n° 2/2011 ne donne pas d'autres précisions concernant la composition du revenu à prendre en considération. 7) a. À plusieurs reprises, la chambre administrative a confirmé que l'interprétation faite par l'AFC-GE de la notion d'entretien au sens de l'art. 41 al. 3 LIPP, telle que codifiée dans l'information n° 2/2011, était conforme au droit (ATA/555/2015 du 2 juin 2015 consid. 15 ; ATA/624/2014 du 12 août 2014 ; ATA/233/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/291/2013 du 7 mai 2013).

b. Néanmoins, le Tribunal fédéral a jugé en août 2015 que dans le cas où les époux divorcés ont l'autorité parentale conjointe, la garde alternée équivalente, où aucune contribution d'entretien n'est versée et où les parents ont convenu de prendre en charge l'entretien de l'enfant à parts égales, c'est le parent qui a le revenu le moins élevé qui doit être considéré comme contribuant pour l'essentiel à

- 7/9 - A/28/2017 l'entretien de l'enfant ; partant, le barème réduit doit lui être accordé pour l'impôt fédéral direct et les impôts cantonal et communal sur le revenu – la solution prévue

par l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) consistant à accorder ce barème au parent qui a le revenu le plus élevé violait, dans une telle configuration, le principe de la capacité économique verticale (ATF 141 II 338).

c. À la suite de cet arrêt, l'AFC-GE a modifié l'information n° 2/2011. À partir de la période fiscale 2015, c'était le parent qui avait le revenu net le plus bas qui assurait pour l'essentiel l'entretien de l'enfant dans le cas où quatre conditions étaient remplies, à savoir que les parents disposaient de l'autorité parentale conjointe, qu'ils pratiquent une garde alternée, qu'il n'y avait pas de versement d'une pension alimentaire, et que les frais nécessaires à l'entretien de l'enfant soient partagés entre eux de manière égale. Pour les parents non mariés vivant en ménage commun, la seule modification opérée était la prise en compte du revenu net en lieu et place du revenu brut ; c'était toutefois toujours le parent bénéficiant du revenu le plus élevé qui était censé contribuer davantage à l'entretien de l'enfant. 8)

En l'espèce, le recourant a indiqué dans son courrier d'octobre 2016, traité par l'AFC-GE comme réclamation, qu'il avait omis de déclarer CHF 3'600.- d'allocations familiales dont il était bénéficiaire pour son deuxième enfant, et que ce changement modifiait également son revenu net total, ce qui lui faisait gagner plus que sa compagne actuelle et lui permettait donc de bénéficier du taux réduit.

Par ailleurs, selon la taxation 2015 de la compagne actuelle du recourant, celle-ci avait un revenu net supérieur au sien, mais de moins de CHF 3'600.-. Dès lors, s'il était fait droit aux conclusions que le recourant a formulées par-devant le TAPI, en l'état de la pratique et de la jurisprudence – la question de savoir si la prise en compte de l'entier de la déduction est obligatoire pour le fisc, et si l'information n° 2/2011 est conforme à la jurisprudence fédérale dans son cas, relevant du fond du litige –, la baisse de la déduction pourrait effectivement faire passer son revenu net au-dessus de celui de sa compagne, et le faire bénéficier du splitting – bénéfice dont l'AFC-GE ne prétend au demeurant pas qu'il serait inférieur à l'impôt correspondant aux CHF 3'600.- de revenu imposable litigieux.

Le recourant a donc raison d'alléguer qu'il possédait un intérêt pratique et actuel à recourir par-devant le TAPI. 9)

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis, le jugement entrepris annulé et la cause renvoyée au TAPI pour nouvelle décision, celle-ci devant porter soit sur le fond du litige soit, le cas échéant, sur une autre cause d'irrecevabilité.

- 8/9 - A/28/2017 10) Vu l'issue du litige, il ne sera pas perçu d'émolument (art. 87 al. 1 LPA). Le recourant n'y ayant pas conclu, et n'alléguant pas avoir exposé de frais pour sa défense, il ne lui sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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