

GE_GERICHTE ATA/219/2011 vom 5. April 2011

GE Cour de justice, 2011-04-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_219_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/219/2011 du 5 avril 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/219/2011 del 5 aprile 2011

Regeste

Résumé: Le versement d'une contribution d'entretien sous la forme d'un capital (en l'espèce une indemnité équitable au sens de l'art. 124 CC), même payée mensuellement, n'est pas déductible par le débiteur et est exonéré dans la personne du bénéficiaire. Confirmation des bordereaux rectificatifs envoyés après coup au débiteur. En revanche, c'est à tort que l'AFC-GE a imposé cette indemnité équitable en la personne de la créancière et il lui appartiendra d'en tirer les conséquences qu'il convient dans un Etat de droit.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans leur teneur au 31 décembre 2010). 3)

Le litige concerne l'année fiscale 2007 et il doit être examiné au regard de la LIFD et de l'aLIPP-V, cette dernière n'ayant été remplacée par la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) qu'à partir du 1er janvier 2010.

Il porte sur la question de savoir si le recourant peut déduire les versements qu'il a été autorisé à effectuer mensuellement à son ex-épouse en paiement de l'indemnité équitable à laquelle il a été condamné, en application de l'art. 124 CC, sous forme d'un capital de CHF 100'000.-, le partage des avoirs de prévoyance n'étant plus possible puisqu'un cas de prévoyance était déjà réalisé avant le prononcé du divorce. 4)

L'art. 5 aLIPP-V reprend mot pour mot le contenu de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, selon lequel « sont déduits du revenu la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille ». 5)

Les dispositions légales précitées règlent la déduction par le débirentier des contributions d'entretien versées sous forme de rentes mais celles-ci sont imposables en la personne du bénéficiaire.

- 7/10 - A/2656/2009 En revanche, le versement d'une contribution d'entretien sous la forme d'un capital, même payée mensuellement, n'est pas déductible par le débiteur et est exonérée dans la personne du bénéficiaire (ATF 125 II 183ss). Quand bien même le principe de la légalité, tel qu'il découle de l'art. 27 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), doit être en principe strictement observé en droit fiscal, le Tribunal fédéral, en l'absence d'une disposition expresse dans la LIFD notamment, a raisonné par analogie (ATF 125 II consid. 3c p. 185 et consid. 6d p. 188) : ce capital constituait une dette et comme telle, n'était pas déductible. En cas de décès du débirentier,

elle devenait une dette de la succession, transmissible héréditairement (ATF 131 III 1 = JdT 2006, p. 7, 11 et 12). 6) a. Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, la loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). 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 dégageant 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 129 V 263 consid. 5.1 et les références citées). Le Tribunal fédéral utilise les diverses méthodes d'interprétation de manière pragmatique, sans établir un ordre de priorité entre elles (ATF 131 I 396 consid. 3.2 ; 131 II 31 consid. 7.1).

S'agissant des travaux préparatoires, bien qu'ils ne s'avèrent pas à eux seuls déterminants et ne lient pas le juge, ils peuvent s'avérer utiles pour dégager le sens d'une norme. Ils révèlent en effet la volonté du législateur, laquelle demeure, avec les jugements de valeur qui la sous-tendent, un élément dont le juge ne saurait faire abstraction, même dans le cadre d'une interprétation téléologique (ATF 131 II 703 consid. 4.1 ; 128 I 292 consid. 2.4). La juridiction de céans fait usage des mêmes méthodes (ATA/607/2005 du 13 septembre 2005, consid. 5 ; ATA/158/2005 du 22 mars 2005, consid. 9b).

b. Les normes fiscales s'interprètent de la même manière et selon les mêmes règles que les autres domaines du droit administratif. L'administration et le juge sont cependant tenus de faire preuve d'une certaine circonspection lorsqu'ils interprètent des normes fiscales, afin de respecter les impératifs propres à la portée particulière que revêt le principe de la légalité dans ce domaine. Il s'agit, en particulier, d'éviter que soient créés, par le biais d'une interprétation extensive, de nouveaux cas d'assujettissement, de nouvelles matières imposables ou de nouveaux faits générateurs d'imposition (ATF 131 II 567 consid. 3.4).

c. L'interprétation de la loi peut révéler l'existence d'une lacune. Une lacune authentique, également appelée lacune proprement dite, suppose que le législateur

- 8/10 - A/2656/2009 s'est abstenu de régler un point qu'il aurait dû régler et qu'aucune solution ne se dégage du texte ou de l'interprétation de la loi. Si le législateur a renoncé volontairement à codifier une situation qui n'appelait pas nécessairement une intervention de sa part, son inaction équivaut à un silence qualifié. Quant à la lacune improprement dite, elle se caractérise par le fait que la loi offre une réponse, mais que celle-ci est insatisfaisante.

D'après la jurisprudence, seule l'existence d'une lacune proprement dite peut appeler l'intervention du juge. Il lui est en principe interdit, selon la conception traditionnelle, de corriger les lacunes improprement dites, à moins que l'invocation du sens réputé déterminant de la norme ne soit constitutive d'un abus de droit, voire d'une violation de la Constitution (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 2e éd., Bâle 2002, p. 48 et 50 ; ATF 131 II 567 consid. 3.5 et les autres références citées). Le juge ne saurait, sous peine de violer le principe de la séparation des pouvoirs, s'écarter d'une interprétation qui correspond à l'évidence à la volonté du législateur, en se fondant, le cas échéant, sur des considérations relevant du droit désirable (de lege ferenda) ; autrement dit, le juge ne saurait se substituer au législateur par le biais d'une interprétation extensive (ou restrictive) des dispositions légales en cause (ATF 130 II 65 consid. 4.2 ; ATA/321/2006 du

juin 2006). 7)

« L'institution de l'Etat de droit ne doit pas mener à un triomphalisme juridique. La normativité a ses limites... » (P. MOOR, droit administratif, vol. I p. 312 n° 4.1.1.3)

La recourante soutient que le partage par moitié des avoirs de prévoyance est neutre sur le plan fiscal. Selon la doctrine toutefois, il incombe au juge du divorce de tenir compte, au moment où il fixe le montant de l'indemnité équitable, de l'incidence fiscale de celle-ci pour l'un et l'autre des ex-époux. En l'espèce, rien n'indique que cet élément ait été pris en considération par le juge du divorce. De plus et pour l'année fiscale 2007, l'indemnité équitable a été imposée en la personne de la bénéficiaire, aux termes d'une décision entrée en force, ce que la recourante admet. 8)

Même si la commission a voulu statuer en équité, tel n'est pas son rôle. Pas plus que la juridiction de céans, elle ne peut juger en opportunité (art. 61 al. 2 LPA).

Or, l'argumentation développée par la commission est contraire aux textes légaux, qu'il s'agisse de ceux en vigueur en 2007 ou de ceux les ayant remplacés depuis.

- 9/10 - A/2656/2009 A teneur de l'art. 1 aLIPP-V, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus bruts les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 2 à 8 de cette loi. La définition du revenu net figurant à l'art. 25 LIFD est identique. Les déductions sont donc exhaustivement énoncées et les montants payés sous forme de rentes au titre de l'indemnité équitable n'y figurent pas, sauf s'il s'agit de rentes viagères (art. 33 al. 1 let. b LIFD et 6 al. 2 aLIPP-V, art. 9 al. 2 let. b de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14), celles-ci étant déductibles à hauteur de 40 % seulement par le débirentier. Cette solution est également celle qui a été adoptée par le législateur dans le cadre de l'art. 25 al. 3 LIPP du 27 septembre 2009, entrée en vigueur le 1er janvier 2010. 9)

En l'espèce, l'AFC-GE a imposé à tort cette indemnité équitable en la personne de Mme S_____, comme elle l'a elle-même admis, et il lui appartiendra d'en tirer les conséquences qu'il convient dans un Etat de droit. 10) En conséquence, le recours sera admis. Vu la qualité de la recourante, il ne sera pas perçu d'émolument. Au vu de l'issue du litige, il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure à M. S_____ (art. 87 LPA ; art. 11 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03). * * * * *

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