

# **GE\_GERICHTE ATA/233/2014 vom 8. April 2014**

GE Cour de justice, 2014-04-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_233\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_233_2014)

FR: GE\_GERICHTE ATA/233/2014 du 8 avril 2014

IT: GE\_GERICHTE ATA/233/2014 del 8 aprile 2014

## **Regeste**

Résumé: Dans le cas d'un couple séparé ayant une autorité conjointe et une garde partagée sur l'enfant sans le versement de pension alimentaire, le splitting bénéficie seulement au parent qui a le revenu brut le plus élevé; il est supposé que ce parent contribue de manière plus importante à l'entretien de l'enfant. Toute autre solution créerait une inégalité de traitement très importante avec les couples mariés.

## **Erwägungen**

### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Il est établi et non contesté que le litige porte sur le barème d'imposition auquel l'AFC-GE a soumis la contribuable pour l'ICC 2010. La cause doit dès lors être examinée à la lumière de la LIPP dans sa teneur en vigueur lors de cette période fiscale. 3)

L'art. 41 al. 1 LIPP fixe le taux de l'impôt selon le revenu déterminant du contribuable.

Pour les époux vivant en ménage commun, le taux appliqué à leur revenu est celui qui correspond à 50 % de ce dernier (art. 41 al. 2 LIPP).

Ce taux réduit est également applicable aux contribuables célibataires, veufs, divorcés, séparés de corps ou de fait, qui font 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 (art. 41 al. 3 LIPP). 4)

A l'issue du jugement de divorce du 16 novembre 2003, les époux F\_\_\_\_\_ se sont vu attribuer l'autorité conjointe et la garde alternée de leur enfant. Ce dernier vit la moitié de son temps (semaines, week-ends et vacances) chez son père et la moitié chez sa mère. Les ex-époux paient à part égale les frais d'entretien et d'éducation. 5)

L'AFC-GE doit déterminer lequel des ex-conjoints assure effectivement l'essentiel de l'entretien de l'enfant.

- 6/10 - A/951/2012

a. D'après la jurisprudence, afin d'assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, l'administration peut expliciter l'interprétation qu'elle leur donne dans des directives. Celles-ci n'ont pas force de loi et ne lient ni les administrés, ni les tribunaux, ni même l'administration. Elles ne dispensent pas cette dernière de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. Par ailleurs, elles ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 et les références citées ; Arrêts du Tribunal

fédéral 9C\_477/2011 du 13 juillet 2012 consid. 4.1.3 ; 2C\_132/2010 du 17 août 2010 ; ATA/291/2013 du 7 mai 2013 ; ATA/625/2011 du 4 octobre 2011 ; ATA/611/2010 du 1er septembre 2010 consid. 4 ; ATA/617/2008 du 9 décembre 2008 consid. 6c).

a. L'information no 2/2011 s'inspire de la circulaire et de la jurisprudence (ATF 133 II 205). Elle applique ainsi le principe de l'harmonisation verticale voulue par la LIPP (MGC 2007-2008/V A 4024). La jurisprudence susmentionnée se base sur l'art. 11 al. 1 2ème phr. de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2011, dont la teneur était la suivante : « Cette même réduction est valable pour les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien ».

Depuis cette date, cette phrase a été abrogée, et des projets de réforme et d'adaptation de l'imposition des familles monoparentales sont en discussion au niveau fédéral et cantonal (Rapport du Conseil d'Etat au Grand Conseil du 24 avril 2013 concernant la motion M 2030, disponible à l'adresse <http://www.ge.ch/grandconseil/data/texte/M02030A.pdf>, consulté le 1er avril 2014).

Les principes rappelés ci-dessus sont applicables en l'espèce, la période fiscale concernée étant antérieure à cette modification.

b. Selon la circulaire et la jurisprudence, l'attribution de l'autorité parentale conjointe ne doit pas entraîner une application multiple du barème applicable aux époux vivant en ménage commun et aux contribuables veufs, séparés, divorcés et célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants et ne doit pas conduire à l'octroi de plusieurs déductions de nature identique pour le même enfant. Dans le cas contraire, les conjoints séparés ayant un enfant à charge auraient des avantages fiscaux par rapport à un couple qui ne peut bénéficier que d'une déduction de même nature (ATF 133 II 305 consid. 7.3; circulaire ad ch. 3).

Le parent qui assure l'essentiel de l'entretien de l'enfant est celui qui bénéficie du splitting. En cas d'absence de pension alimentaire et si les parents

- 7/10 - A/951/2012 pratiquent la garde alternée, le parent qui a le revenu brut le plus élevé est celui qui assure pour l'essentiel l'entretien, supposant que le parent le plus aisé contribue de manière plus importante à l'entretien de l'enfant (ATF 133 II 305 consid. 8.5; information no 2/2011, chiffre 2.1). 6)

Le Tribunal fédéral estime ainsi que « lorsque la garde alternée est d'égale importance, la solution de l'Administration fédérale des contributions consistant à accorder la déduction sociale pour enfant et celle pour assurances, qui lui est légalement liée, à celui des parents qui a le revenu le plus élevé relève de l'opportunité, puisqu'elle conduit à accorder la solution la plus favorable au plan fiscal, supposant que le parent le plus aisé contribue de manière plus importante à l'entretien de l'enfant. A défaut de solution préférable, elle peut également être considérée comme conforme aux art. 212 al. 1 et 213 al. 1 LIFD » (ATF 133 II 305 consid. 8.5). Le fait d'accorder à chaque parent séparé ou divorcé une moitié du barème « personne mariée » ne respecterait pas le système de l'impôt fédéral qui rattache l'enfant à un parent unique ou à un couple qui forme une unité économique. En revanche, le système cantonal genevois de splitting, de par l'harmonisation verticale des principes fiscaux, est admissible. 7)

Dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent être respectés (art. 127 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101).

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant le principe de l'imposition d'après la capacité contributive, chaque personne doit participer aux charges financières de l'Etat selon ses moyens. Les contribuables qui sont dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable ; en revanche, s'ils sont dans des situations de fait différentes, qui ont des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et être adaptée en conséquence (ATF 136 II 88 consid. 5.2 p. 97; ATF 133 I 206 consid. 7.1 et 7.2 pp. 215 ss; 118 Ia 1 consid. 3a p. 2). 8)

Les déductions sociales et les barèmes ont pour but de respecter le principe de la capacité contributive de chaque catégorie de contribuable. Ils sont de par nature schématiques car ils doivent s'adapter aux multitudes de situations individuelles. Il est impossible de traiter mathématiquement chaque contribuable de la même manière. Dès lors, s'il n'est pas possible d'arriver à une situation absolument égale pour tous, il suffit que la réglementation n'arrive pas à une inégalité de traitement systématique pour une catégorie de contribuables. En outre, il est très difficile de comparer les différentes situations (ATF 133 II 205 consid. 5.1). En traitant les situations individuellement, il existe même un risque de créer d'autres inégalités (ATF 132 I 157 consid. 4.2 p. 163; ATF 126 I 76 consid. 2a p. 78; ATF 123 I 1 consid. 6b p. 8; ATF 120 Ia 329 consid. 3 p. 333).

- 8/10 - A/951/2012 9)

Lorsque - comme en l'espèce - le jugement de divorce n'instaure pas le versement d'une pension alimentaire et que les parents pratiquent une garde alternée, le parent réputé assurer l'essentiel de l'entretien est celui qui dispose du revenu brut le plus élevé, soit en l'espèce l'ex-épouse de M. F\_\_\_\_\_.

En conséquence, l'AFC-GE a, à juste titre, appliqué le barème de l'art. 41 al. 1 LIPP à la taxation ICC 2010 de M. F\_\_\_\_\_ et a fixé correctement le montant de l'impôt. Certes, M. F\_\_\_\_\_ paie proportionnellement et dans l'absolu une somme plus élevée que son ex-épouse. Cependant, il n'est pas démontré qu'il existe une discrimination systématique d'une catégorie de contribuables à laquelle M. F\_\_\_\_\_ appartient. En outre, un certain schématisme est acceptable face à la multiplicité des situations individuelles. En essayant de corriger l'inégalité de traitement dans la situation particulière entre M. F\_\_\_\_\_ et son ex-épouse, le risque de créer des inégalités envers d'autres catégories de contribuables est important, notamment envers les couples mariés ou les concubins. De plus, la démarche qui consisterait à devoir comparer systématiquement la situation financière de deux ex-époux afin de décider de l'application du splitting engendrerait des incertitudes quant à la détermination de la taxation de chaque contribuable. Finalement, la solution d'appliquer le splitting à la moitié du revenu de chaque ex-époux, même si retenue par une partie de la doctrine, est contraire au principe d'unicité économique du contribuable (ATF 133 II 205 consid. 8.5 ; Danielle YERSIN, Commentaire romand impôt fédéral direct, 2008, p. 1682, n. 23).

Ainsi, la solution retenue par l'AFC-GE est la solution préférable en l'état de la législation. 10) Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de M. F\_\_\_\_\_ qui succombe et il ne lui sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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