

GE_GERICHTE ATA/332/2014 vom 13. Mai 2014

GE Cour de justice, 2014-05-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_332_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/332/2014 du 13 mai 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/332/2014 del 13 maggio 2014

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 -

- 7/12 - A/4221/2010 LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

a. Selon l'art. 68 LPA, le recourant peut invoquer des motifs, des faits et des moyens de preuves nouveaux qui ne l'ont pas été dans les précédentes procédures, sauf exception prévue par la loi. A contrario, cette disposition interdit de prendre des conclusions qui n'auraient pas été formées devant l'autorité de première instance.

b. Si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, l'autorité de recours ne saurait examiner les prétentions qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci, d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction. Par conséquent, le recourant qui demande la réforme de la décision attaquée devant l'autorité de recours ne peut en principe pas présenter de conclusions nouvelles ou plus amples, c'est-à-dire des conclusions qu'il n'a pas formulées ni motivées durant les phases antérieures de la procédure (ATA/145/2013 du 5 mars 2013 consid. 6 ; ATA/771/2012 du 13 novembre 2012 consid. 5c ; ATA/168/2008 du 8 avril 2008 consid. 2 ; Benoît BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 390/391).

c. Le recourant a indiqué avoir sollicité le 8 mars 2013 de l'AFC la prise en compte d'une nouvelle déduction relative aux faits d'acquisition du revenu. Cet élément n'a pas été évoqué au cours de la procédure qui s'est déroulée devant le TAPI. Faute d'avoir donné lieu à une prise de conclusions de la part du recourant, elle sort du cadre du litige. Il ne sera par conséquent pas statué à son sujet, conformément aux principes précités.

E. 3

a. La loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. A teneur de son art. 69, elle abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, laquelle est dépourvue d'effet rétroactif (ATA/396/2013 du 25 juin 2013 consid. 8 ; ATA/473/2012 du 31 juillet 2012 consid. 5c ; ATA/99/2010 du 16 février 2010 consid. 2b).

b. Le litige concernant l'ICC 2008 doit ainsi être examiné à l'aune du régime juridique mis en place par 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, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2009 (LIPP-V).

E. 4

a. Le recourant critique la réduction de la déduction relative à la contribution d'entretien de ses deux enfants majeurs. L'obtention de la majorité serait selon lui

- 8/12 - A/4221/2010 sans pertinence sur la déductibilité fiscale des sommes qu'il verse à son épouse en application du jugement sur mesures protectrices de l'union conjugale.

b. A teneur de l'art. 33 al. 1 let. c de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), 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.

L'art. 1 LIPP-V prévoit que le revenu net se calcule en défalquant des revenus bruts les déductions générales et les frais prévus par la loi, notamment les contributions d'entretien versées par le contribuable séparé à l'autre pour les enfants sur lesquels ce dernier a l'autorité parentale. A teneur de l'art. 5 LIPP-V, 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 des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. Cette disposition a une teneur similaire à celle de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD (ATA/95/2012 du 21 février 2012 consid. 4b ; ATA/37/2011 du 25 janvier 2011 consid. 8). Les mêmes principes sont par conséquent applicables à l'IFD et à l'ICC.

E. 5

a. Les prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien au sens des dispositions précitées comprennent notamment l'obligation d'entretien qui va au-delà de la majorité de l'enfant pour lui permettre d'achever sa formation, la dette alimentaire des art. 328 et 329 du Code civil du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), de même que les montants dus sur la base de l'art. 133 al. 1 deuxième phrase CC, qui habilite le juge du divorce à maintenir la contribution d'entretien due à l'enfant confié à l'autre époux au-delà de l'âge de la majorité. Dès lors qu'elles ne sont pas imposables, ces prestations ne sont pas déductibles par celui qui les paie (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4e éd. 2012, p. 165 n° 251).

b. Le recourant a conclu à une déduction fiscale de CHF 79'680.- au titre de l'entretien de sa famille pour 2008. Comme l'a relevé le TAPI, il pouvait déduire les montants encourus jusqu'à l'âge de la majorité de ses enfants, conformément au texte clair des art. 33 al. 1 let. c LIFD et 5 LIPP-V. Ces dispositions excluent en effet toute déduction pour les montants versés en application d'une obligation au-delà de l'âge de la majorité puisqu'ils ne sont pas imposables chez les bénéficiaires.

Le montant déductible ascende ainsi à CHF 54'480.-, après imputation sur le montant de CHF 79'680.- des sommes versées par le recourant à ses deux enfants majeurs, soit CHF 1'400.- par mois pour son fils (soit CHF 16'800.- sur l'année), plus CHF 1'400.- par mois

pour sa fille après que celle-ci a atteint l'âge de la majorité, le 1er juin 2008 (soit CHF 8'400.- pour six mois). Comme l'a

- 9/12 - A/4221/2010 exposé le TAPI, aucune raison ne justifie de retenir des montants différents sous l'angle fiscal selon l'un ou l'autre des enfants majeurs.

c. En affirmant que les sommes dues au titre de contribution d'entretien de sa famille sont versées à son épouse et qu'elles doivent être déduites à ce titre, le recourant se méprend sur la signification du jugement du TPI du 22 novembre 2007. Ce jugement règle en effet les mesures protectrices de l'union conjugale à travers l'obligation d'entretien qu'assume légalement le recourant à l'égard de sa famille. Le fait que les sommes en cause sont versées à son épouse ne saurait aucunement signifier que cette dernière est la bénéficiaire exclusive des montants en cause, mais bien qu'il lui appartient de l'affecter à son entretien et à celui des enfants à l'égard desquels elle assume l'autorité parentale.

E. 6

a. En sus de la déduction accordée pour l'entretien de sa fille jusqu'au mois de juin 2008, le recourant a bénéficié d'une demi-charge de famille ICC en application de l'art. 14 al. 3 LIPP-V et d'une charge complète IFD sur la base de l'art. 213 al. 1 let. b LIFD. Le même régime a été appliqué à son fils majeur.

b. En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition (ATA/131/2008 du 18 mars 2008 consid. 6 ; ATA/411/2007 du 28 août 2007 consid. 3 ; ATF 118 Ia 1). Admettre la déduction du revenu d'un contribuable séparé des frais d'entretien d'un enfant au-delà de l'âge de la majorité en sus des charges de famille déjà déductibles constituerait une inégalité de traitement. La prise en compte de charges de famille a en effet précisément pour but de compenser la non-déductibilité du montant de la contribution d'entretien en vue d'adapter de manière schématique la charge d'impôt à la situation personnelle et économique particulière de chaque catégorie de contribuable, conformément au principe de l'imposition selon la capacité contributive (ATA/37/2011 précité, consid. 17 et 19 et les autres références citées, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_200/2011 du 14 novembre 2011).

C'est par conséquent à bon droit que le recourant a bénéficié d'une déduction de CHF 54'480.- au titre des contributions d'entretien versées à sa famille pour 2008. Le surplus dont il revendique la déduction, soit CHF 3'944,95, relève de dépenses d'entretien qui ne sont pas déductibles.

E. 7

a. S'agissant de la reprise à laquelle a procédé le TAPI au titre de la créance que le recourant détient à l'encontre de son épouse, les art. 16 LIFD et 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (LIPP-IV) prévoient que l'impôt sur le revenu a pour objet l'ensemble des revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèces ou en nature, et quelle qu'en soit l'origine, avant déductions.

Tout revenu que la loi n'exclut pas expressément de son champ d'application est considéré comme faisant partie du revenu imposable. Celui-ci

- 10/12 - A/4221/2010 comprend l'ensemble des revenus du contribuable, quelle qu'en soit leur nature ou leur forme. L'impôt frappe ainsi le revenu global (ATA/470/2012 du 31

juillet 2012 consid. 5a ; ATA/110/2009 du 3 mars 2009 consid. 3 et les références citées).

b. Il résulte de ce qui précède que le droit positif suisse a généralement adopté la théorie de l'accroissement de la fortune nette, c'est-à-dire une conception extensive de la notion de revenu, ce dernier étant défini comme l'ensemble des biens économiques qui entrent dans le patrimoine d'un contribuable pendant une période donnée et dont il peut disposer pour satisfaire ses besoins, sans diminuer le patrimoine qu'il possédait au début de la période (RDAF 1993 p. 28 ; Jean- Marc RIVIER, Introduction à la fiscalité de l'entreprise, Lausanne 1990, p. 44, n° 9.4.2).

Le revenu imposable peut revêtir la forme d'un abandon de créance, en ce sens que la diminution du passif du contribuable peut constituer un élément imposable si elle provient d'une remise de dette (ATA/167/2012 du 27 mars 2012 consid. 7 ; Jean-Marc RIVIER, op. cit., p. 45 n. 9.5.4). Un revenu est par ailleurs considéré comme réalisé d'après les principes généraux du droit fiscal lorsque le contribuable peut effectivement en disposer, c'est-à-dire lorsqu'un bien ou une prestation a passé en sa possession ou lorsqu'il a acquis un droit ferme à obtenir un bien ou une prestation (ATA/271/2008 du 27 mai 2008 consid. 6a).

c. Selon la jurisprudence, il appartient à l'autorité de taxation d'établir les faits qui fondent la créance d'impôt ou qui l'augmentent, alors que le contribuable doit alléguer et prouver les faits qui suppriment ou réduisent cette créance (ATA/473/2012 du 31 juillet 2012 consid. 5d ; ATA/167/2012 précité, consid. 8 ; ATA/95/2012 précité, consid. 5a ; ATF 92 I 253 consid. 2 pp. 256-257).

E. 8

a. Conformément à l'art. 50 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), le TAPI dispose dans la procédure de recours des mêmes compétences que le département dans la procédure de taxation. Sur la base de l'art. 51 al. 1 LPFisc, cette instance peut, après instruction du recours, à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, également modifier la taxation au désavantage de ce dernier.

L'art. 51 al. 1 LPFisc déroge, dans le domaine du droit fiscal, à la réglementation du pouvoir de décision des juridictions administratives qu'énonce de manière générale l'art. 69 al. 1 LPA et permet d'aller au-delà des conclusions des parties, le cas échéant au désavantage du contribuable, indépendamment des motifs invoqués (ATA/99/2010 du 16 février 2010 consid. 13d ; 2 ; ATA/682/2004 du 31 août 2004 consid. 7b ; Benoît BOVAY, op. cit., p. 423 et 431).

b. En l'espèce, le recourant ne remet pas en cause, à bon droit, le déroulement de la procédure qui a conduit le TAPI à modifier la taxation à son détriment. Il fait toutefois valoir que la reprise de CHF 19'825,20 n'est pas justifiée.

- 11/12 - A/4221/2010

Les éléments de fait présents au dossier révèlent qu'un montant de CHF 1'652,10 a été mis par le TPI à la charge de l'épouse du contribuable au titre de contribution au paiement de la dette hypothécaire afférente au domicile dont elle s'est vu accorder la jouissance exclusive, mais dont le recourant est le propriétaire. En tant que de besoin, le jugement précité condamne l'épouse du contribuable au règlement de cette somme.

c. Contrairement à ce que soutient le recourant, la mention de la condamnation éventuelle contenue dans le dispositif du jugement civil ne signifie nullement que le paiement présente un caractère aléatoire ou optionnel, mais uniquement que, dans l'hypothèse où son épouse ne se conformerait pas au jugement, elle pourrait être condamnée au paiement de la somme en cause.

Le bien immobilier étant la propriété du recourant, c'est à lui qu'incombe, conformément aux pièces figurant dans le dossier, le paiement de la dette hypothécaire et des intérêts que celle-ci génère. Comme l'ont relevé tant le TAPI que l'AFC, le jugement exécutoire sur mesures protectrices de l'union conjugale prononcé par le TPI permet à l'époux créancier de requérir du juge la mainlevée de l'éventuelle opposition exercée contre une requête en exécution.

d. Il est par conséquent conforme à la loi de retenir que le recourant est titulaire d'une créance à l'encontre de son épouse. Le fait qu'il recouvre cette créance ou non, tout comme l'état de sa fortune propre, est dépourvu de pertinence sous l'angle de la qualification juridique de la créance dont il est bénéficiaire, laquelle fait partie intégrante de son revenu imposable au sens des art. 16 LIFD et 1 LIPP-IV. Le fait que le montant résultant du jugement du TPI du 22 novembre 2007 ait été confirmé en appel l'année suivante n'a pas, contrairement à ce que soutient le recourant, pour effet de reporter son exigibilité. C'est donc à bon droit que le TAPI a intégré la somme en cause au revenu imposable du recourant.

e. Les autres arguments que le recourant développe pêle-mêle pour relativiser la portée de ses obligations fiscales ou contester la réforme de sa taxation sont dépourvus de toute pertinence et doivent être rejetés.

E. 9

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

E. 10

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 750.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 12/12 - A/4221/2010

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