

GE_GERICHTE ATA/459/2024 vom 9. April 2024

GE Cour de justice, 2024-04-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_459_2024

FR: GE_GERICHTE ATA/459/2024 du 9 avril 2024

IT: GE_GERICHTE ATA/459/2024 del 9 aprile 2024

Regeste

Résumé: En tant que chaque co-titulaire d'un compte joint jouit de tous les droits, y compris le droit à la libre disposition sur les avoirs déposés, les contributions d'entretien versées par un époux sur un tel compte dont il est co-titulaire avec le bénéficiaire ne sont pas fiscalement déductibles du revenu imposable. En raison de l'équivalence des entretiens en nature et en argent, l'octroi d'une demi-charge se justifie pour le parent recourant à qui incombe la prise en charge financière des enfants communs et qui jouit d'un simple droit de visite sur ces derniers. Rejet du recours.

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 - LOJ - E 2 05 ;

- 5/11 - A/719/2023 art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

Le recourant invoque la violation de son droit d'être entendu en ce sens que le TAPI a omis d'examiner, d'une part, sa requête de comparution personnelle et, d'autre part, ses arguments appuyant son recours.

E. 2.1

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il y soit donné suite (ATF 145 I 73 consid. 7.2.2.1 ; 142 III 48 consid. 4.1.1). Ce droit ne s'étend qu'aux éléments pertinents pour l'issue du litige et n'empêche pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 145 I 167 consid. 4.1 ; 140 I 285 consid. 6.3.1). Le droit d'être entendu n'implique pas le droit à l'audition orale ni à celle de témoins (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1).

E. 2.2

La jurisprudence déduit également du droit d'être entendu le droit d'obtenir une décision motivée (ATF 148 III 30 consid. 3.1 ; 142 II 154 consid. 4.2). L'autorité n'est toutefois pas tenue de prendre position sur tous les moyens des parties ; elle peut se limiter aux questions décisives, mais doit se prononcer sur celles-ci (ATF 143 III 65 consid. 5.2 ; 142 II 154 consid. 4.2). Il suffit, du point de vue de la motivation de la décision, que les parties

puissent se rendre compte de sa portée à leur égard et, le cas échéant, recourir contre elle en connaissance de cause (ATF 148 III 30 consid. 3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_548/2021 du 24 février 2023 consid. 5.2 ; ATA/936/2021 du 14 septembre 2021 consid. 5b et les références).

E. 2.3

En l'espèce, le recourant reproche au TAPI de ne pas s'être prononcé sur sa requête de comparution personnelle. Certes, bien qu'il mentionne cette requête, le TAPI n'expose pas pour quel motif il n'y a pas donné suite. L'on comprend toutefois implicitement du jugement que les premiers juges ont renoncé à l'audition du recourant, estimant qu'ils disposaient des éléments pertinents pour trancher le litige et que ladite audition n'était pas de nature à apporter au dossier des éléments autres que ceux déjà allégués par le recourant. Le TAPI était ainsi fondé à ne pas procéder à l'audition du recourant. Il en va de même devant la chambre de céans. En effet, le recourant a pu exposer son point de vue dans ses écritures et produire toute pièce qu'il estimait utile tant devant le TAPI que devant elle. Il n'explique pas quels éléments supplémentaires son audition apporterait. Par ailleurs, le dossier est complet, de sorte que la chambre de céans peut trancher le litige en connaissance de cause. Il ne sera donc pas procédé à l'audition du recourant. Le recourant se plaint également d'un défaut de motivation, le TAPI n'ayant pas discuté ses arguments. Il est, certes, exact que les premiers juges, à la suite de

- 6/11 - A/719/2023 l'autorité intimée, ont considéré, se référant à l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 du 19 novembre 2020, que le paiement des contributions d'entretien sur un compte joint excluait la déduction des montants versés de l'impôt sur le revenu. La référence à cet arrêt dont les considérants pertinents ont été exposés par le TAPI était cependant suffisante pour que le recourant, assisté d'une fiduciaire, comprenne le jugement, se rende compte de sa portée et puisse le contester en toute connaissance de cause. Que celui-ci soit fondé sur le même motif juridique que l'autorité intimée n'enlève rien au fait que le jugement attaqué satisfait l'exigence de motivation qui n'obligeait pas le TAPI à se prononcer sur chacun des griefs du recourant. Ainsi, le grief de violation du droit d'être entendu sera rejeté.

E. 3

Le litige porte sur la déduction des contributions d'entretien ainsi que les charges de famille.

E. 3.1

Selon l'art. 33 al. 1 let. c LIFD et l'art. 33 LIPP, sont déduites du revenu 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. Pour qu'un versement de l'un des parents à l'autre puisse être considéré comme une contribution d'entretien au sens des dispositions légales précitées, il doit être effectué en mains de cet autre parent pour les enfants. Ce versement donne au parent qui l'effectue la possibilité de déduire le montant correspondant de son revenu. Il a en outre pour conséquence une taxation au titre du revenu auprès du parent qui en est bénéficiaire (arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 consid. 4.5). Un tel système, dit de concordance, exclut que le versement soit effectué sur un compte sur lequel la personne qui demande la déduction pour contributions d'entretien bénéficie d'un libre pouvoir de disposition. Cela permettrait au contribuable de verser un montant, de bénéficier d'une déduction fiscale, puis de reprendre ce montant et d'en disposer

librement (arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 consid. 4.5). Le versement de la pension alimentaire constitue un déplacement de ressources : celui qui reçoit la pension alimentaire l'utilise pour les besoins de l'enfant en sus de ses propres ressources auxquelles cette pension est assimilée et sur laquelle il est imposé. Par conséquent, c'est lui qui, sur le plan fiscal, assure l'entretien de l'enfant (ATF 133 II 305 consid. 6.5). La question se pose de savoir si seuls sont imposables (respectivement déductibles) les aliments fixés dans un jugement ou dans une convention ratifiée par le juge ou par l'autorité de protection de l'enfant. La LIFD ne pose pas de condition expresse quant à la forme qu'ils doivent revêtir pour être reconnus fiscalement (Christine JAKUES in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire romand, 2017, p. 578 n. 40-41).

- 7/11 - A/719/2023

E. 3.2

L'art. 35 al. 1 let. a LIFD prévoit que sont déduits du revenu CHF 6'500.- pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien ; lorsque les parents sont imposés séparément, cette déduction est répartie par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant selon l'art. 33 al. 1 let. c LIFD. Selon le commentaire de la LIFD, compte tenu des termes de la seconde phrase de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD (« cette déduction ») et du texte de la première phrase de cette disposition qui subordonne l'octroi de la pleine déduction pour enfant à l'exigence que le contribuable assure l'entretien de l'enfant, l'exercice en commun de l'autorité parentale, qui est une condition nécessaire du partage de la déduction, ne saurait écarter l'exigence d'une participation des deux parents titulaires de cette autorité à l'entretien de l'enfant (Christine JAKUES, Commentaire de la LIFD, 2017, n. 11 ad art. 35 LIFD). L'art. 35 al. 1 let. a 1re phrase LIFD ne subordonne pas l'octroi de la déduction à la condition que les parents assurent cet entretien en totalité ou pour une part au moins prépondérante : il suffit qu'ils en assurent l'entretien (ATF 94 I 231 ; Christine JAKUES, op. cit., n. 15 ad art. 35 LIFD). Dans tous les cas, un seul parent, celui qui a l'autorité parentale (complète ou conjointe) et assure le principal de l'entretien de l'enfant par ses propres moyens ou ceux qui lui sont imputés fiscalement, soit la pension alimentaire, a droit aux abattements sociaux, sauf exception de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD, qui permet de répartir la déduction pour enfant par moitié lorsque les parents sont imposés séparément, qu'ils exercent l'autorité parentale en commun et qu'ils ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant (arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 précité consid. 4.3.3).

E. 3.3

Les déductions sociales sont fixées en fonction de la situation du contribuable à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement (art. 35 al. 2 LIFD et 65 al. 1 LIPP).

E. 3.4

Conformément à l'art. 9 al. 2 let. c de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), l'art. 33 LIPP prévoit que « [s]ont déduites 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 ».

E. 3.5

À teneur de l'art. 39 al. 2 let. a LIPP, constitue une charge de famille chaque enfant mineur sans activité lucrative ou dont le gain annuel ne dépasse pas CHF 15'333.- (charge entière) ou CHF 23'000.- (demi-charge), pour celui des parents qui en assure l'entretien.

E. 3.6

Le système de déduction et d'imposition des contributions d'entretien est identique en matière d'impôt fédéral direct et en matière d'impôts cantonal et

- 8/11 - A/719/2023 communal (arrêts du Tribunal fédéral 2C_544/2019 du 21 avril 2020 consid. 8 ; 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 6). Selon l'information fiscale n° 2/2011 du 16 février 2011 de l'AFC-GE (ci-après : l'information n° 2/2011), la notion d'assurer l'entretien d'un enfant doit être comprise de la manière suivante en matière de charge de famille : - en cas de versement d'une pension alimentaire, le parent qui assure l'entretien de l'enfant est celui qui bénéficie du versement de la pension alimentaire ; - lorsqu'il n'y a pas de versement d'une pension alimentaire et qu'un seul des parents assure l'entretien de l'enfant, c'est lui qui bénéficiera de la déduction pour charge de famille ; - lorsqu'il n'y a pas de versement de pension alimentaire et que les deux parents assurent l'entretien de l'enfant, la déduction pour charge de famille est partagée entre eux de manière paritaire.

E. 3.7

Afin d'assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, l'administration peut expliquer 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. 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 141 II 338 consid. 6.1 ; 140 V 343 consid. 5.2 ; ATA/1288/2021 du 23 novembre 2021 consid. 4).

E. 3.8

Le 21 décembre 2010, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a émis à l'intention des administrations cantonales de l'IFD la circulaire n° 30 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD (ci-après : la circulaire n° 30). Selon le chiffre 10.1 3e phrase, seule une pleine déduction est accordée par enfant. Outre le lien de filiation, l'octroi de la déduction suppose que la personne qui la demande pourvoie à l'entretien de l'enfant. Ce peut être aussi bien l'entretien effectif pour le bien corporel de l'enfant qu'un soutien financier.

E. 3.9

En matière fiscale, les règles générales relatives à la répartition du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, impliquent que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; 144 II 427 consid. 8.3.1 ; 140 II 248 consid. 3.5). S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non

seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa).

- 9/11 - A/719/2023

E. 4

En l'espèce, le recourant se prévaut de la déduction de CHF 84'324.- à titre de contributions d'entretien pour l'année fiscale 2021, subsidiairement des charges de famille pour les deux enfants.

E. 4.1

La somme de CHF 84'324.- correspond au total des montants transférés sur un compte joint dont le recourant était titulaire avec son épouse auprès d'une banque espagnole en date du 31 décembre 2021 depuis leur séparation le 1er janvier 2021. Il prétend s'être acquitté, par ces versements sur leur compte joint, des contributions d'entretien fixées dans la convention de séparation. Selon la jurisprudence précitée, les contributions d'entretien imposables respectivement déductibles doivent être effectuées en mains de l'autre parent pour être qualifiées comme telles, peu importe qu'elles soient fixées dans un jugement ou une convention. Leur versement suppose un déplacement ou un dessaisissement des ressources au profit du créancier de l'entretien, de sorte que les contributions d'entretien s'assimilent à ses propres ressources et augmentent en conséquence sa capacité contributive. Le compte joint étant un compte bancaire ayant deux ou plusieurs titulaires, chacun des titulaires peut exercer seul tous les droits, sans le concours du co-titulaire ou des co-titulaires sur les valeurs qui y sont déposées. Il n'y a en principe pas de déplacement des ressources, dès lors que chaque titulaire peut librement disposer des avoirs en compte joint. Or, il ressort des relevés du compte bancaire suisse du recourant qu'il a effectué tout au long de l'année 2021 des virements de sommes créditées en sa faveur, et dès 2022 en faveur de son épouse, sur un compte bancaire en Espagne. Ceux du compte bancaire présenté comme le compte joint des époux ouvert auprès de CaixaBankNow en Espagne font état de son approvisionnement régulier en 2021 par le recourant. Dès lors que le recourant, en tant que co-titulaire du compte bénéficiaire de ses versements, conservait la possession des avoirs, ses versements ne sauraient, d'un point de vue fiscal, être considérés comme des contributions d'entretien déductibles de son revenu imposable. Partant, le jugement du TAPI ne prête pas de flanc à la critique sur ce point.

E. 4.2

Faisant suite à la non-déductibilité des prétendues contributions d'entretien, le TAPI a jugé que le recourant avait participé à l'entretien de sa famille de sorte qu'il avait droit à deux demi-charges de famille. Contrairement à ce qu'affirme le recourant, l'octroi des deux demi-charges ne se justifie pas par un cas de garde alternée. Il est uniquement fonction de la participation à l'entretien de l'enfant qui ne se limite pas au soutien financier, mais consiste également en une contribution en nature de la part du parent fournissant les soins et l'éducation. Dans le cas de l'instauration d'une garde exclusive tel qu'en l'espèce, en raison de l'équivalence de l'entretien en nature et en argent, le père ou la mère qui n'a pas la garde de l'enfant doit, en principe, assumer la totalité de l'entretien pécuniaire (ATF 147 III 265 consid. 5.5 ; arrêt du Tribunal fédéral 5A_230/2022 du 21 septembre 2022 consid. 5.5).

- 10/11 - A/719/2023 Dès lors que, selon la convention de séparation, la garde exclusive des enfants avait été instaurée au profit de la mère alors que le recourant jouissait d'un simple droit de visite, le TAPI pouvait considérer qu'il y avait une contribution équivalente des époux à l'entretien des enfants, justifiant l'octroi de demi-charges au recourant. Mal fondée, la critique du recourant à l'égard du jugement attaqué sera également écartée sur ce point. Entièrement infondé, le recours sera par conséquent rejeté.

E. 5

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant, qui ne peut se voir allouer une indemnité de procédure (art. 87 LPA).

* * * * *

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