

GE_GERICHTE A/2546/2009 vom 30. August 2011

GE Cour de justice, 2011-08-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2546_2009

FR: GE_GERICHTE A/2546/2009 du 30 août 2011

IT: GE_GERICHTE A/2546/2009 del 30 agosto 2011

Erwägungen

E. 2

Le contribuable a été condamné par le jugement précité, conformément à son engagement, à verser à son épouse une contribution mensuelle de CHF 4'000.- pour l'entretien de sa famille, de même qu'à payer la moitié des frais médicaux de ses deux enfants dès que ceux-là dépassaient le montant de la franchise (CHF 600.-), ainsi que les frais extraordinaires de ceux-ci, tels que frais dentaires et orthodontiques non couverts par une assurance, camps de vacances et séjours linguistiques à l'étranger.

E. 3

Dans sa déclaration fiscale 2007, transmise à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) le 26 mai 2008, M. B_____ a mentionné avoir versé cette année-là à son épouse CHF 41'000.- de pensions alimentaires. Il a également déclaré sa fille L_____ comme personne à charge.

E. 4

Le 14 novembre 2008, l'AFC a demandé au contribuable de lui fournir une copie du jugement de séparation et des justificatifs de la pension alimentaire payée durant l'année fiscale.

E. 5

M. B_____ s'est exécuté le 26 novembre 2008.

E. 6

Le 23 janvier 2009, l'AFC lui a notifié un bordereau d'impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) 2007 d'un montant de CHF 21'541,35, fondé sur un revenu de CHF 120'308.- imposé à un taux correspondant à ce montant. Elle admettait une somme de CHF 40'050.- au titre de contribution pour frais d'entretien et avait ajouté CHF 6'754.- au montant de rabais d'impôt de base pour tenir compte de la charge de famille déclarée.

E. 7

Le 28 janvier 2009, M. B_____ a élevé réclamation à l'encontre du bordereau précité. Il avait déclaré avoir versé CHF 41'050.- (sic) de pensions alimentaires car en juillet 2007, il avait financé un séjour linguistique de sa fille pour lequel son épouse avait accepté de participer à raison de CHF 1'000.-. Il avait demandé à celle-ci d'accepter qu'il paie ce mois-là une pension alimentaire imputée de cette somme.

E. 8

Le 5 mars 2009, l'AFC lui a demandé une attestation signée par sa fille indiquant depuis quelle date elle ne logeait plus avec sa mère.

E. 9

Le 24 mars 2009, le contribuable a fait parvenir à l'AFC l'attestation requise. Sa fille habitait chez lui depuis le 1^{er} juin 2007.

E. 10

Le 8 avril 2009, l'AFC a statué sur la réclamation de M. B_____. Elle lui remettait un bordereau rectificatif modifiant et complétant son imposition. Selon le jugement sur mesures protectrices de l'union conjugale du 25 septembre 2006, le contribuable devait verser une contribution d'entretien mensuelle de CHF 4'000.-. Ce montant tenait compte de la part versée pour son fils aîné qui était majeur, mais aussi pour sa fille L_____, depuis qu'elle était devenue majeure le _____ 2007. Lorsqu'un enfant atteignait l'âge de 18 ans révolus, la déductibilité fiscale des versements effectués après la majorité de celui-ci n'était plus admise. L'enfant majeur n'était plus sous la garde d'un des parents, même s'il en dépendait encore financièrement pendant la durée de ses études ou de son apprentissage. Les versements effectués par le contribuable étaient assimilés aux autres obligations de famille et ne pouvaient être pris en considération que dans les limites de l'art. 14 ch. 5 let. b de l'ancienne 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 (aLIPP-V - D 3 16). Selon le nouveau bordereau transmis, l'ICC 2007 s'élevait à CHF 24'213.-, fondé sur un revenu de CHF 129'793.- au taux de CHF 129'793.-.

E. 11

Le 22 avril 2009, M. B_____ a écrit à l'AFC. Il avait un sentiment d'injustice. Il remettait en copie les éléments retenus par celle-ci pour la taxation de son épouse et pour la sienne. Dans son cas, l'AFC n'admettait à titre de déduction qu'un montant de CHF 30'651.- pour des pensions versées, tandis que, dans celui de Mme E_____, elle retenait CHF 40'200.- comme montant de contribution d'entretien perçu par celle-ci. Il avait fait une réclamation en rapport avec une différence de CHF 1'000.- entre le montant qu'il avait déclaré et celui pris en considération et, suite à la rectification d'imposition qu'il venait de recevoir, il se trouvait devoir payer un montant supplémentaire de CHF 3'503,40, l'AFC ayant réduit encore le montant des déductions liées aux pensions qu'il avait payées en 2007. Il pensait qu'il y avait un moyen de rectifier cette erreur.

E. 12

Le 9 juin 2009, l'AFC a écrit au contribuable. Ayant déjà statué le 8 avril 2009 sur sa réclamation du 28 janvier 2009, elle considérait son courrier du 22 avril 2009 comme un recours, qu'elle transmettait à la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission) devenue depuis le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI).

E. 13

Le 29 mars 2010, l'AFC a répondu au recours, concluant à son rejet. Le contribuable avait sollicité la déduction d'une contribution d'entretien de CHF 41'050.- versée en 2007 à son épouse et à ses deux enfants, le premier étant majeur lors de l'année fiscale concernée et la deuxième l'étant devenue dès le 30 mai 2007. La situation devait être examinée au regard des art. 5 aLIPP-V et 9 let. f de l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14). A l'instar du droit fédéral, la loi genevoise distinguait : - la pension alimentaire obtenue pour

lui-même par le contribuable divorcé ou séparé, les contributions d'entretien reçues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il avait l'autorité parentale ; - les contributions d'entretien pour les enfants majeurs qui apparaissaient comme des prestations effectuées en exécution d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de la famille. De jurisprudence constante, les contributions d'entretien versées à un enfant majeur n'étaient pas déductibles. Ainsi, l'AFC n'avait admis aucune charge pour l'entretien d'A_____. Pour L_____, elle n'avait accepté que la déduction de la pension versée jusqu'au 1^{er} juin 2007. Selon la jurisprudence du Tribunal administratif, devenu le 1^{er} janvier 2011 la chambre administrative de la section administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), il convenait de se référer aux normes d'insaisissabilité de l'office des poursuites pour déterminer la part de la pension due au bénéficiaire sur la pension globale versée pour l'ensemble de la famille, tout en y ajoutant les charges communes et effectives telles que le loyer, les cotisations d'assurance, les impôts et les transports, et de rapporter les montants ainsi obtenus en pourcentage du montant global de la pension versée par le contribuable. Cela permettait de déterminer la part de pension en vertu de critères neutres et objectifs, correspondant à la réalité économique. Selon le barème de l'office des poursuites, Mme E_____ avait droit à un montant de CHF 1'190.- de salaire de base auquel il y avait lieu d'ajouter CHF 143.- de loyer, CHF 298.- d'assurance, CHF 1'275.- d'impôts et CHF 70.- de transports publics. Le montant de charges mensuelles pour l'épouse s'élevait à CHF 2'976.-. Concernant L_____, le minimum vital s'élevait à CHF 1'070.-, auquel il y avait lieu d'ajouter CHF 72.- de loyer, CHF 149.- d'assurance et CHF 140.- de transports publics. Le montant des charges mensuelles en 2007 était de CHF 1'431.-. Appliqués au montant de CHF 4'000.- de contribution mensuelle devant être payé par le contribuable en 2007, ces pourcentages correspondaient à CHF 68 % pour l'épouse et à 16 % pour L_____. Ainsi, sur le montant des contributions versées en 2007, CHF 27'914.- (68 % de CHF 41'050.-) et CHF 2'737.- (16 % de CHF 41'050.- x 5 / 12) pouvaient être déduits, soit un montant de CHF 30'651.-.

E. 14

Le 15 avril 2010, M. B_____ a persisté dans son recours. Il ne comprenait pas pour quelle raison l'impôt devait être payé à double, soit par son épouse et lui-même, sur le montant de CHF 9'549.-. En outre, les CHF 4'000.- de pension à payer mensuellement étaient une allocation permettant à son épouse de payer les intérêts hypothécaires de la maison.

E. 15

Le 14 mai 2010, l'AFC a dupliqué en se référant à la jurisprudence de la chambre administrative, ainsi qu'aux art. 5 aLIPP-V et 9 let. f aLIPP-IV. Pour calculer le montant représentant la contribution alimentaire de l'épouse et des enfants sur la somme versée par M. B_____, elle n'avait fait qu'appliquer les critères énoncés par cette juridiction dans son arrêt ATA/317/2001 du 8 mai 2001, confirmé par le Tribunal fédéral (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.43/2002 du 23 mai 2002), rendu sous l'égide de l'art. 21 let. f de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (aLCP - D 3 05), en vigueur jusqu'au 31 décembre 2000.

E. 16

Par jugement du 31 janvier 2011, le TAPI a admis le recours du contribuable. Ce dernier avait démontré que son épouse avait été taxée sur un montant de CHF 40'200.-, dont l'AFC avait expressément admis qu'il s'agissait d'une imposition justifiée en se référant à l'art. 9

let. f aLIPP-IV. Or, cette disposition légale avait un contenu matériel identique à l'art. 5 aLIPP-V. La doctrine admettait que les dispositions relatives à la déduction des aliments et à leur imposition devaient être interprétées de manière concordante car la prestation était déductible chez le débiteur parce qu'elle était imposable chez son bénéficiaire. La jurisprudence allait dans le même sens. En l'occurrence, c'était la déduction d'une contribution d'entretien de CHF 40'200.- qui devait être effectuée sur le revenu imposable du recourant.

E. 17

Le 11 mars 2011, l'AFC a déposé un recours auprès de la chambre administrative contre le jugement précité, reçu le 9 février 2011. Les contributions d'entretien versées à un enfant majeur n'étaient pas déductibles. Le TAPI n'avait pas pris en considération dans son jugement le fait que les art. 5 aLIPP-V, 9 let. f et 10 let. e aLIPP-IV ne souffraient aucune interprétation. Si le contribuable devait verser une contribution d'entretien mensuelle de CHF 4'000.- pour sa famille, sans limite dans le temps et sans distinction de la situation légale des enfants, il n'en demeurerait pas moins que la contribution litigieuse concernant ces derniers ne pouvait être déduite dès lors qu'ils étaient majeurs. Il y avait donc lieu de calculer le montant correspondant à ces frais d'entretien non déductibles et de le retrancher du montant des frais d'entretien déductibles. Elle aurait dû déduire la part correspondant à l'enfant majeur du montant taxé chez Mme E_____, quand bien même cette dernière avait déclaré avoir reçu une somme de CHF 40'200.-. Dite taxation n'avait cependant pas été contestée et était entrée en force, ce qui n'empêcherait pas Mme E_____ d'obtenir la révision de sa taxation à l'issue de la présente procédure si le recours était admis. Cela étant, cette erreur ne devait pas conduire à autoriser le contribuable à déduire un montant supérieur à celui prévu par la loi. Le principe de la concordance cité par le TAPI ne trouvait pas application.

E. 18

Le 12 avril 2011, le TAPI a transmis son dossier en persistant dans ses considérants.

E. 19

Le 14 avril 2011, M. B_____ a maintenu sa position et conclu implicitement au rejet du recours.

E. 20

Les parties ont été informées le 8 août 2011 que la cause était gardée à juger. EN DROIT 1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable de ce point de vue (art. 131 et 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2. Il s'agit de déterminer si l'intimé a le droit, pour la période fiscale 2007, de déduire dans le cadre de l'ICC la totalité de la pension alimentaire qu'il verse pour l'entretien de sa femme et de sa fille, dès lors que cette dernière est devenue majeure et que le dispositif du jugement sur mesures protectrices de l'union conjugale ne distingue pas entre le montant versé pour l'entretien de l'épouse et celui versé pour l'entretien de l'enfant. 3. La nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010 (art. 71 LIPP), abrogeant entre autre l'aLIPP-IV et son règlement d'application du 14 novembre 2001 (aRIPP-IV - D 3 14.01). 4. Le litige portant sur l'année fiscale 2007, il est antérieur à cette modification législative. Il sera donc examiné selon l'ancien droit, soit sous l'angle de l'aLIPP. 5. Les barèmes sont déterminés

d'après la situation à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement. La période fiscale correspond à l'année civile (art. 1 al. 2 et 4 al. 1 de l'ancienne loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 - aLIPP-II - D 3 12). Les contribuables célibataires, veufs, divorcés, séparés de corps ou de fait et qui tiennent ménage indépendant avec leurs enfants mineurs ou majeurs qui constituent des charges de famille sont imposés selon le barème B de l'art. 12 al. 3 aLIPP-V. A teneur de l'art. 9 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), les déductions générales sont défalquées de l'ensemble des revenus imposables du contribuable. Ces déductions générales sont en particulier constituées par les pensions alimentaires versées au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que par 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 (art. 9 al. 2 let. c LHID). Cette disposition a été textuellement reprise par l'art. 5 aLIPP-V. En droit fédéral, une règle identique a été adoptée (art. 33 al. 1 let. c de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). Ainsi, la législation genevoise distingue :

- a. la pension alimentaire obtenue pour lui-même par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait qui peut être déduite fiscalement par le débiteur d'aliment en vertu de l'art. 5 aLIPP-V et qui est imposable chez le créancier d'aliment en vertu de l'art. 9 let. f aLIPP-IV ;
- b. les contributions d'entretien reçues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, qui font l'objet du même traitement fiscal en vertu des mêmes dispositions ;
- c. les contributions d'entretien pour les enfants majeurs qui apparaissent comme des prestations effectuées en exécution d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de la famille. Celles-ci ne sont pas déductibles fiscalement par celui qui les verse (ATA/224/2007 du 25 septembre 2006 in RDAF II p. 180), conformément aux principes applicables en matière d'IFD (Arrêts du Tribunal fédéral 2A.613/2005 du 20 février 2007 ; 2A.541/2003 du 24 août 2004 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3^{ème} éd., pp. 135 et 153).

6. Lorsque les effets d'une séparation sont réglés par un jugement sur mesures protectrices de l'union conjugale ou de séparation de corps et que le montant de la contribution que l'un des époux doit à l'autre pour l'entretien de la famille n'est pas distinct de celui versé pour les enfants mineurs, l'AFC est autorisée à effectuer ses propres calculs pour déterminer quelle est la part de la pension concernant le conjoint et celle en faveur des enfants, seule la première étant déductible (ATA/317/2001 précité), dont les principes restent applicables. Pour effectuer de tels calculs, l'AFC doit déterminer le montant du revenu minimal auquel aurait droit chacun des membres de la cellule familiale bénéficiaire de la pension alimentaire globalement allouée, en tenant compte du revenu minimum établi par les normes d'insaisissabilité de l'office des poursuites, auxquelles il convient d'ajouter le montant de certaines charges communes et effectives, tels le loyer, les cotisations d'assurance, les impôts, le transport. Les montants ainsi déterminés doivent être additionnés, ce qui permet de calculer un revenu minimal global de la cellule familiale et le pourcentage que représente le revenu ainsi calculé en faveur de chacun des bénéficiaires de la pension. Ce pourcentage doit être rapporté au montant global de la pension versée par le débiteur de l'aliment. Cette opération permet de déterminer le montant de la pension pouvant être déduit fiscalement pour les bénéficiaires remplissant les conditions légales (ATA/317/2001 précité consid. 6b).

7. En l'occurrence, à teneur du jugement sur mesures protectrices de l'union conjugale du 25 septembre 2006, l'intimé a été condamné à verser à son épouse une contribution d'entretien de CHF 4'000.-. Ce montant incluait la contribution

d'entretien pour le fils majeur et pour la fille alors mineure des époux. L'AFC était ainsi en droit, en vertu de l'art. 5 al. 1 let. c aLIPP-V, de refuser dans le cadre de la taxation 2007 la déductibilité de la part de la contribution concernant l'entretien du fils des époux et de ne plus l'admettre pour la fille de ceux-ci, dès le 31 mai 2007. Cela impliquait qu'elle fixe le montant déductible par la méthode de calcul rappelée ci-dessus, détaillée dans ses écritures adressées à la commission en 2007. Cela lui a permis d'établir que, sur les CHF 41'050.- versés par le contribuable en 2007, la contribution pour l'entretien de l'épouse en représentait le 68 %, soit CHF 2'737.- par mois et CHF 27'914.- pour l'année. La part de chaque enfant représentait 16 % de ceux-là, soit CHF 547,35 par mois et CHF 6'568.- par an, dont seuls cinq mois étaient déductibles pour l'entretien de L_____, soit CHF 2'737.-. La part totale de la pension versée, déductible à teneur de la disposition légale précitée, était de CHF 30'651.- (CHF 27'914.- + CHF 2'737.-). Ce calcul doit être confirmé. 8. Le recours de l'AFC sera admis. Le texte de la loi étant clair, le TAPI ne pouvait pas retenir la solution inverse en se fondant sur le fait que l'épouse de l'intimé avait été taxée sur la totalité de la contribution d'aliment qui lui avait été versée. La taxation de l'épouse du recourant n'étant pas conforme à la loi, ainsi que l'AFC l'a reconnu, elle pourra être rectifiée dans le cadre d'une procédure de révision que la contribuable pourra engager. Cette opération devrait permettre de faire respecter le principe de concordance invoqué par le TAPI dans son jugement. 9. Le recours étant admis et la décision sur réclamation rétablie, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de M. B_____ (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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