

GE_GERICHTE A/4293/2016 vom 25. April 2019

GE Cour de justice, 2019-04-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4293_2016

FR: GE_GERICHTE A/4293/2016 du 25 avril 2019

IT: GE_GERICHTE A/4293/2016 del 25 aprile 2019

Erwägungen

E. 4

ème section dans la cause Madame et Monsieur A_____ représentés par Me Hrant Hovagemyan, avocat contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE _____
Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 11 septembre 2017 (JTAPI/957/2017) EN FAIT 1. Par jugement du 9 mars 2010, le Tribunal de première instance (ci-après : TPI), statuant sur requête commune, a dissous par le divorce le mariage contracté le 7 septembre 1994 par Madame et Monsieur A_____.! [endif]>![if> Le couple ayant deux enfants mineurs, le dispositif prévoyait à leur sujet, outre le maintien de l'exercice en commun de l'autorité parentale et la garde alternée selon des modalités auxquelles il pouvait être dérogé par accord, les points suivants : « 8. Dit que chacune des parties assumera l'entretien des enfants pendant qu'elle en a la garde.

E. 9

Dit que les allocations familiales seront versées à Mme A_____.

E. 10

Donne acte à M. A_____ de son engagement à verser à Mme A_____, dès le 9 février 2010, à titre de contribution d'entretien de chaque enfant, par mois et d'avance, les sommes suivantes : - Frs 1'000.- jusqu'à l'âge de 10 ans révolus. - Frs 1'200.- de 10 ans à 15 ans révolus. - Frs 1'500.- de 15 ans jusqu'à la majorité, voire au-delà mais au maximum jusqu'à l'âge de 25 ans en cas d'études sérieuses et suivies.

E. 11

Donne acte à Mme A_____ de son engagement de prendre à sa charge exclusive, pour les deux enfants, avec les montants alloués par M. A_____ et les montants reçus à titre d'allocations familiales, les primes d'assurances, les avances de frais médicaux hors thérapies, les frais de garde et d'habillement, les frais scolaires, les frais relatifs aux loisirs ainsi qu'aux activités parascolaires et extrascolaires.

E. 12

Donne acte à M. A_____ de son engagement d'avancer la totalité des frais de thérapie des enfants dont le remboursement par l'assurance maladie se fera sur le compte (...) ouvert par les parties (...) en faveur de enfants (...). (...)

E. 14

Le 24 mai 2017, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions.

E. 15

Par jugement du 11 septembre 2017, le TAPI a rejeté le recours des contribuables. Le recours était sans objet en tant qu'il portait sur l'octroi du taux d'impôt réduit, celui-ci ayant

été appliqué tant pour l'IFD que pour l'ICC, selon les modalités propres à chaque législation, pour les trois années considérées. Le jugement de divorce du 9 mars 2010 prévoyait l'obligation pour le contribuable de verser à son ex-épouse une contribution pour l'entretien des enfants, ce qu'il avait fait de manière indirecte par la prise en charge des frais médicaux de ces derniers, admis en déduction par l'AFC-GE, dans la mesure où ils étaient justifiés. Cette manière de procéder par « compensation » en ne versant pas la pension due en vertu du jugement du fait que son ex-épouse ne lui avait pas remboursé ces frais médicaux, ne signifiait pas que l'on n'était pas en présence de versement d'une pension alimentaire. Cela excluait donc que les contribuables puissent bénéficier de la déduction pour charges de famille.

E. 16

Par acte du 16 octobre 2017, les contribuables ont recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) contre le jugement susmentionné, concluant à son annulation et au renvoi de la cause au TAPI pour nouvelle décision au sens des considérants « qui diront que la décision sur réclamation du 7 novembre 2016 de l'autorité intimée devra être annulée » et que « de nouveaux bordereaux de taxation pour les années 2011, 2012 et 2013 devront être émis » selon lesquels les contribuables « seront imposés au taux réduit tant pour l'impôt cantonal (...) que fédéral » et « les déductions pour contribution d'entretien seront admises – en sus des frais de thérapie – pour les frais effectivement consacrés directement par (les contribuables) pour l'entretien des enfants à hauteur des contributions à la charge du père à teneur du jugement de divorce du 9 mars 2010 ». Le jugement querellé était arbitraire et consacrait plusieurs dénis de justice formels et violations du droit d'être entendu. Les contribuables avaient demandé à pouvoir compléter leur recours et pris des conclusions spécifiques à cet égard. Le TAPI n'avait pas statué sur ce point, même après qu'ils aient réitéré leur demande à l'occasion de l'exercice du droit à la réplique. Le courrier du 5 avril 2017 ne constituait pas une ordonnance formelle relative à leur requête. Le jugement ne traitait pas de la question centrale du recours, à savoir la déduction des paiements directs effectués par le contribuable à ses enfants ou en leur faveur pour leur entretien, et la compensation – mode de paiement – des contributions jusqu'à hauteur des montants dont la déduction est invoquée. Le résultat auquel parvenait le TAPI était arbitraire puisqu'il admettait la compensation pour les frais de thérapie mais ignorait l'argument pour le reste, étant précisé qu'ils se cumulaient avec les contributions, d'une part, et, d'autre part, aboutissait au résultat que le contribuable assumait l'essentiel de l'entretien des enfants, payé en espèces, mais ne pouvait déduire, ne serait-ce qu'en partie, les montants en sus des frais de thérapie.

E. 17

Invités à compléter leur recours, les contribuables ont donné suite le 24 novembre 2017, relevant que cela guérissait sans doute sur ce point la violation de leur droit d'être entendu par le TAPI, dont la position à travers le courrier du 5 avril 2017 révélait la partialité. Celle-ci transparissait également à travers la teneur du jugement querellé, qui consacrait une violation de la garantie du juge impartial et indépendant. Tant la procédure de taxation devant l'autorité fiscale que celle devant le TAPI consacraient une violation du droit d'être entendu car aucun d'entre eux n'avait examiné les justificatifs produits par le contribuable, hormis les frais de thérapie. Par ailleurs, l'AFC-GE accordait bien aux contribuables le taux d'impôt réduit, ce qui impliquait qu'elle considérait que le père faisait ménage commun avec ses enfants, mais elle niait toute déduction autre que les frais de thérapie, ce qui

impliquait qu'elle considérait que le contribuable ne pourvoyait pas à l'entretien de ses enfants, les déductions au titre de contribution d'entretien étant niées car non justifiées.

E. 18

Le 21 décembre 2017, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Les contribuables n'apportaient aucun élément nouveau pertinent susceptible d'amener l'autorité fiscale à modifier sa position sur le fond du litige. Le grief formel de violation du droit d'être entendu était infondé. Le contribuable n'avait pas apporté la preuve des déductions de la totalité des déductions de contributions d'entretien qu'il souhaitait faire valoir, dans un contexte où tout frais d'entretien n'est pas déductible. Le jugement du TAPI devait être confirmé.

E. 19

Le 1^{er} février 2018, les contribuables ont exercé leur droit à la réplique, persistant dans leur argumentation et leurs conclusions.

E. 20

Après transmission de leur détermination à l'AFC-GE, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger. EN DROIT 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 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2. Les recourants se plaignent de violations de leur droit d'être entendu. a. Consacré à 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 garantit notamment le droit pour l'intéressé de prendre connaissance du dossier, de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 142 I 86 consid. 2.2 et les références citées). b. Le droit d'être entendu implique également l'obligation, pour l'autorité, de motiver sa décision. Il suffit qu'elle mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en pleine connaissance de cause. L'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués, mais peut au contraire se limiter à l'examen des questions décisives. La motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 142 II 154 consid. 2.1 et 4.2 et les références citées ; ATA/1279/2018 du 27 novembre 2018 consid. 3a). c. À teneur de l'art. 29 al. 1 Cst., toute personne a droit, dans une procédure judiciaire ou administrative, à ce que sa cause soit traitée équitablement et jugée dans un délai raisonnable. La garantie d'un tribunal indépendant et impartial instituée par les art. 30 al. 1 Cst. et 6 § 1 de la convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH RS 0.101) - qui ont, de ce point de vue, la même portée (ATF 125 V 501 consid. 2b) - permet notamment, indépendamment du droit de procédure cantonal, de demander la récusation d'un juge dont la situation ou le comportement est de nature à susciter des doutes quant à son impartialité. Dans ce domaine, la jurisprudence exige des faits qui justifient objectivement la méfiance. Celle-ci ne saurait reposer sur le seul sentiment subjectif d'une partie ; un tel sentiment ne peut être pris en

considération que s'il est fondé sur des faits concrets et si ces derniers sont, en eux-mêmes, propres à justifier objectivement et raisonnablement un tel sentiment chez une personne réagissant normalement (ATF 118 Ia 286 consid. 3d, 111 Ia 263 consid. 3a et les réf. citées ; cf. aussi ATF 125 I 122 consid. 3a). En l'espèce, les recourants ont été invités à compléter leur recours devant la chambre de céans, qui dispose du même pouvoir d'examen et de décision que la juridiction de première instance, de sorte qu'à supposer que le fait pour le TAPI de n'avoir pas donné suite à cette requête, d'en avoir fait part par courrier aux recourants et de n'avoir pas traité cette question dans son jugement, puisse constituer une violation de droit d'être entendu. Par ailleurs, les recourants allèguent que le TAPI n'aurait pas traité la question centrale du litige, à savoir, selon eux, la déduction des paiements directs effectués par le recourant pour l'entretien de ses enfants. Le TAPI a pourtant rappelé les dispositions légales et les principes jurisprudentiels en la matière pour écarter l'argumentation des recourants. Le fait que les recourants aient une appréciation différente de celle des premiers juges ne suffit pas encore pour retenir une violation du droit d'être entendu. Enfin, ils allèguent devant la chambre de céans pour la première fois que le TAPI aurait fait preuve de partialité, en mettant en avant son refus de les autoriser à compléter leur recours ainsi qu'en critiquant la motivation du jugement. Leur argumentation relève là également de la divergence d'appréciation de la situation juridique. Le jugement querellé ne consacre pas de violation du droit d'être entendu des recourants.

3. Les recourants concluent à être imposés au taux réduit, tant pour l'IFD que pour l'ICC.!

a. Aux termes de l'art. 60 al. 1 let. b de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), ont qualité pour recourir toutes les personnes qui sont touchées directement par une décision et ont un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée.

b. Selon la jurisprudence, le recourant doit avoir un intérêt pratique à l'admission du recours, soit que cette admission soit propre à lui procurer un avantage, de nature économique, matérielle ou idéale (ATF 138 II 162 consid. 2.1.2 ; ATA/1272/2017 du 12 septembre 2017 consid. 2b).

c. Un intérêt digne de protection suppose un intérêt actuel à obtenir l'annulation de la décision attaquée (ATF 138 II 42 consid. 1 ; 137 I 23 consid. 1.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1157/2014 du 3 septembre 2015 consid. 5.2). L'existence d'un intérêt actuel s'apprécie non seulement au moment du dépôt du recours, mais aussi lors du prononcé de la décision sur recours (ATF 137 I 296 consid. 4.2 ; 136 II 101 consid. 1.1).

d. En l'espèce, il ressort des bordereaux querellés que le barème d'imposition des recourants est celui de l'art. 214 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), soit le barème réduit pour couple, et celui de l'art. 41 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), à savoir le taux correspondant à 50 % de leur revenu, dit « splitting ». Ils n'ont jamais prétendu que le calcul de leur imposition n'aurait pas correspondu aux barèmes indiqués. Force est dès lors de constater que le TAPI a retenu à juste titre que leurs conclusions sur ce point n'avaient pas d'objet.

4. Les recourants demandent que les frais effectivement consacrés directement à l'entretien des enfants du contribuable soient déduits au titre de contribution d'entretien, en sus des frais de thérapie, dont l'admission n'est plus litigieuse. La déduction de ces derniers pour l'intégralité des justificatifs produits a été admise, n'est pas contestée et n'est donc pas litigieuse.!

a. Selon l'art. 33 al. 1 let. c LIFD et l'art. 33 LIPP, sont déduits 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. Ne peuvent en revanche être déduits les frais d'entretien du

contribuable et de sa famille, y compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle (art. 34 let. a LIFD et 38 let. a LIPP). Constituent une contribution d'entretien au sens des dispositions précitées les prestations périodiques versées directement au parent bénéficiaire, ainsi que les paiements indirects, soit le règlement, par le parent astreint à contribution, de charges telles les primes d'assurance-maladie ou l'écolage de l'enfant (Christine JAKUES in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand - LIFD, 2017, p. 731 n. 38 ad art. 33 LIFD). Pour être déductible, la contribution doit avoir été effectivement versée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_585/2014 consid. 5.1 du 13 février 2015) et il incombe au contribuable d'en apporter la preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3). b. En l'espèce, le jugement de divorce du 9 mars 2010 donne acte au contribuable de son engagement à verser à son ex-épouse, à titre de contribution d'entretien de chaque enfant, par mois et d'avance, les sommes de CHF 1'000.- jusqu'à l'âge de dix ans révolus, CHF 1'200.- de 10 ans à 15 ans révolus et CHF 1'500.- de quinze ans jusqu'à la majorité, voire au-delà mais au maximum jusqu'à l'âge de vingt-cinq ans en cas d'études sérieuses et suivies. Le texte du jugement est clair et sans équivoque : il prévoit bien l'obligation pour le contribuable de verser en mains de la mère une contribution d'entretien pour ses deux enfants. Ce n'est effectivement pas une pension alimentaire versée pour celle-ci, puisqu'elle y a renoncé selon le même jugement. En outre, le fait de considérer cette contribution d'entretien comme un mode de répartition des frais d'entretien des enfants ou un rééquilibrage des charges ne change rien à sa nature ni à ses conséquences juridiques, y compris au niveau fiscal. Pour pouvoir déduire cette contribution d'entretien, les recourants doivent démontrer l'avoir versée. Tel n'est pas le cas en l'espèce, le contribuable ayant indiqué n'avoir plus versé la contribution dès l'année 2011, ayant mis en place un autre système avec son ex-épouse. Il n'a toutefois pas entrepris de faire modifier le jugement de divorce sur ce point. Dans ces circonstances, on retiendra qu'il s'agit d'un arrangement interne qui peut d'autant moins être opposé à l'autorité fiscale qu'il ne permet pas de poser une limite entre les frais découlant strictement de l'obligation d'entretien de la famille, ceux intervenant pendant l'exercice du droit de garde – qui demeurent à charge du parent accueillant les enfants – et ceux qui seraient assumés au titre de ce réaménagement des modalités de contribution fixées par jugement. L'AFC-GE n'avait pas à entrer en matière sur l'examen de justificatifs de frais d'entretien des enfants volontairement pris en charge par le contribuable hors cadre fixé par le jugement. C'est dès lors à juste titre que l'intimée a retenu que les recourants ne pouvaient bénéficier d'une déduction au titre de versement de contribution d'entretien. 5. Enfin, les recourants ne peuvent être mis au bénéfice d'une déduction sociale pour charge de famille, dès lors qu'il est exclu d'accorder plusieurs fois, pour un même enfant, la déduction sociale pour enfant, soit au contribuable séparé ou divorcé qui assure l'entretien de l'enfant et à celui qui doit verser la contribution d'entretien pour cet enfant (ATF 133 II consid. 6.8). ![/endif]>![if> Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, sera rejeté. 6. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge solidaire des recourants, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).![/endif]>![if> * * * * *