

GE_GERICHTE JTAPI/1210/2024 vom 9. Dezember 2024

GE Cour de justice, 2024-12-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1210_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/1210/2024 du 9 décembre 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/1210/2024 del 9 dicembre 2024

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

E. 3

Le litige concerne principalement la question de savoir si le recourant devait bénéficier du barème réduit (splitting) tant sur le volet IFD que ICC. Barème réduit (splitting)

E. 4

L'art. 36 al. 2 LIFD prévoit un barème réduit, plus favorable, applicable aux époux vivant en ménage commun. L'art. 36 al. 2bis LIFD dispose que le barème réduit de l'art. 36 al. 2 LIFD s'applique par analogie aux contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assument pour l'essentiel l'entretien.

E. 5

A teneur de la jurisprudence du Tribunal fédéral, dans le canton de Genève, l'art. 41 al. 3 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) a une teneur pratiquement identique à celle de l'art. 36 al. 2 bis LIFD, si bien qu'il n'est à tout le moins pas arbitraire d'en faire une application semblable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 consid. 5.2).

E. 6

La circulaire n° 30 intitulée « Imposition des époux et de la famille selon la LIFD » de l'administration fédérale des contributions du 21 décembre 2010 (ci-après : la circulaire n° 30) précise que « Pour les parents séparés, divorcés ou non mariés qui ont chacun leur propre ménage, il faut distinguer, pour attribuer le barème parental, selon que les parents exercent l'autorité parentale en commun ou non. Si seul l'un des parents détient l'autorité parentale, il faut partir de l'idée qu'il pourvoit à l'essentiel de l'entretien de l'enfant et qu'il a droit à l'application du barème parental. En cas d'autorité parentale commune, le parent qui reçoit les contributions d'entretien est imposé selon le barème parental. Si aucune contribution d'entretien n'est demandée pour l'enfant, il faut distinguer selon que les

parents ont la garde alternée de l'enfant ou non. S'il n'y a pas garde alternée, le parent qui vit avec l'enfant est imposé selon le barème parental. En cas de garde alternée, il faut partir de l'idée que le parent qui a le revenu net le plus élevé pourvoit à l'essentiel de l'entretien de l'enfant et bénéficie en conséquence du barème parental. ».

E. 7

L'information n°2/2011 précise quant à elle que les époux vivant en ménage commun, les partenaires enregistrés et les 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 qui en assurent pour l'essentiel l'entretien peuvent bénéficier du splitting.

- 7/10 - A/1591/2024 A teneur de la jurisprudence et en cas de versement d'une pension alimentaire, le parent qui assure l'essentiel de l'entretien de l'enfant est celui qui bénéficie du versement de la pension alimentaire. Le débiteur de la pension peut en revanche la déduire de ses revenus. Lorsqu'il n'y a pas de versement d'une pension alimentaire et que les parents vivent en concubinage ou pratiquent la garde alternée, sur l'enfant mineur, le parent qui assure pour l'essentiel l'entretien est, en règle générale, celui qui dispose du revenu net le plus élevé. En revanche et nonobstant ce qui précède, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies, c'est le parent qui dispose du revenu net le plus bas qui est considéré comme le parent qui assure pour l'essentiel l'entretien de l'enfant, soit: les parents disposent de l'autorité parentale commune sur l'enfant, ils pratiquent une garde alternée, il n'y a pas de versement de pension alimentaire, les frais nécessaires à l'entretien de l'enfant sont partagés entre eux de manière égale et cela ressort, en principe, du jugement de divorce. Dans les autres cas, le parent qui assure pour l'essentiel l'entretien est, généralement, celui qui fait ménage commun avec l'enfant.

E. 8

Depuis l'entrée en vigueur du nouveau droit de l'autorité parentale au 1er juillet 2014, il est possible, pour des parents non mariés, de faire une déclaration commune d'autorité parentale conjointe (cf. art. 298a al. 1 CC), laquelle suppose ex lege que les parents veulent assumer conjointement la responsabilité de l'enfant et qu'ils se sont entendus sur les autres effets accessoires comme la garde, les relations personnelles, la participation à la prise en charge et la contribution à l'entretien de l'enfant (cf. art. 298a al. 2 CC).

E. 9

La garde est ainsi organisée à l'amiable entre les parents ou par le juge, si le bien de l'enfant le commande. Il en va de même pour les contributions d'entretien dues à leur enfant que les parents non-mariés peuvent, par convention, fixer ou modifier, en faisant approuver leur accord par l'autorité de protection de l'enfant (article 287 al. 1 CC).

E. 10

En matière fiscale, le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts ; il lui appartient 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 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5 ; ATA/513/2021 du 11 mai 2021 consid. 5b ; ATA/1077/2020 du 27 octobre 2020 consid. 7).

E. 11

En l'espèce, le recourant fait valoir qu'il aurait dû bénéficier du barème réduit (splitting) tant sur le volet IFD que ICC. Le tribunal retient qu'il est établi, au vu des pièces figurant au dossier et, au demeurant, non contesté par le recourant, que ce dernier et Mme C_____ ne font pas ménage commun – tous deux ayant des lieux de domicile distincts, le premier résidant à Genève et la seconde en France – et que B_____ vit avec sa mère, en

- 8/10 - A/1591/2024 France. Aussi, n'étant pas mariés, ils ne peuvent être considérés comme faisant ménage commun. S'agissant de la prétendue garde partagée de l'enfant, force est de constater que le recourant, à qui le fardeau de la preuve incombe, n'a produit aucun élément matériel probant à l'appui de son allégation. Il est en outre peu probable que le recourant ait eu la garde de sa fille en 2022, celle-ci étant née le _____ 2022.

E. 12

Au vu de ce qui précède, le recourant n'a pas droit au barème réduit (splitting).

E. 13

Le litige porte également sur la question de l'attribution d'une pleine charge de famille au recourant. Charge de famille :

E. 14

Aux termes de l'art. 35 al. 1 LIFD, sont déduits du revenu CHF 6'500.- pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien (let. a). Au niveau cantonal, à teneur de l'art. 39 al. 1 LIPP sont déduits du revenu CHF 13'000.- pour chaque charge de famille et CHF 6500.- pour chaque demi-charge de famille.

E. 15

L'art. 39 al. 2 LIPP dispose notamment que constituent des charges de famille chaque enfant mineur sans activité lucrative ou dont le gain annuel ne dépasse pas CHF 15'557.- (charge entière) ou CHF 23'335.- (demi-charge), pour celui des parents qui en assure l'entretien (let. a).

E. 16

Les art. 33 al. 1 let. c LIFD et 33 LIPP prévoient la déductibilité de 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. 17

Selon la circulaire n° 30, les parents peuvent demander la déduction pour enfants pour leurs enfants mineurs s'ils pourvoient à leur entretien. Cette exigence légale est en principe remplie lorsque les parents ou l'un des parents détient l'autorité parentale. La condition de « pourvoir à l'entretien de l'enfant » n'est toutefois pas forcément liée à l'autorité parentale. Pour les parents vivant séparément, des contributions d'entretien pour l'enfant sont en général versées au parent qui détient l'autorité parentale. Celui-ci peut demander la déduction pour enfants et le parent qui verse les contributions peut les déduire entièrement de son revenu. Les parents vivant séparément qui détiennent l'autorité parentale en commun peuvent demander chacun la moitié de la déduction à condition qu'ils ne demandent pas de déduction pour les contributions d'entretien en faveur de l'enfant selon l'article 33, alinéa 1,

lettre c, LIFD. Cette condition est nécessaire pour empêcher qu'un contribuable ne cumule les déductions pour le même enfant (déduction pour enfants et déduction des contributions d'entretien). La répartition de la garde

- 9/10 - A/1591/2024 alternée n'est pas déterminante pour la répartition par moitié de la déduction pour enfants.

E. 18

Selon l'information n° 2/2011, la déduction pour charge de famille correspond à une déduction sociale accordée pour les enfants à charge, aux conditions fixées par la loi. Suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle LIPP, les conditions permettant de bénéficier d'une déduction pour charge de famille, pour les parents séparés, divorcés ou non mariés vivant dans deux ménage distincts, ont été modifiées en ce qui concerne les enfants mineurs. Jusque et y compris pour la période fiscale 2009, le parent qui avait la garde de l'enfant pouvait revendiquer la déduction de la charge de famille. Dès la période fiscale 2010, peut bénéficier de la déduction pour charge de famille le parent qui assure l'entretien de l'enfant. La notion d'assurer l'entretien d'un enfant s'interprète différemment dans le cadre de l'attribution d'une charge de famille que dans le cadre du splitting. Elle 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 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 d'une 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. 19

En l'espèce, même à retenir que le recourant aurait l'autorité parentale conjointe sur sa fille, ce qui n'est pas établi, force est de constater, qu'en l'absence de garde alternée – étant encore relevé que B_____ n'est pas inscrite au registre de l'OCPM à ce jour – et de versement d'une contribution d'entretien, ce dernier n'a pas démontré avoir pourvu à l'entretien de sa fille à raison de moitié. Il s'en suit que le recourant n'aurait pas dû bénéficier d'une demi-charge de famille pour l'année fiscale en cause. Néanmoins, le tribunal renoncera à réformer in pejus la taxation du recourant.

E. 20

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant qui succombe, est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 10/10 - A/1591/2024