

du 8 mai 2001

dans la cause

Monsieur B  
représenté par le Centre social protestant

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

\_\_\_\_\_ et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**EN FAIT**

1. Monsieur B\_\_\_\_\_, domicilié à Genève, est père de neuf enfants, nés respectivement en 1961, 1963, 1964, 1965, 1967, 1973, 1975 et des jumeaux en 1978.

Il vit séparé de son épouse, Madame B\_\_\_\_\_, selon les modalités fixées dans une procédure en mesures protectrices de l'union conjugale. Par arrêt du 27 mai 1992, la Cour de justice a fixé une contribution globale, à charge de M. B\_\_\_\_\_, pour sa femme et les quatre enfants alors mineurs, de CHF 3'520.-, allocations familiales non comprises. Pour fixer le montant de la pension due par M. B\_\_\_\_\_, la Cour de justice a retenu qu'il n'était pas possible d'exiger de Mme B\_\_\_\_\_, qui n'avait pas de formation et qui avait consacré sa vie, depuis une trentaine d'années, à élever neuf enfants, de travailler à l'extérieur. C'est donc sur M. B\_\_\_\_\_ que reposait la charge de l'entretien. La contribution a été fixée sur la base du salaire de M. B\_\_\_\_\_ s'élevant alors à CHF 8'260.-. La contribution permettait à M. B\_\_\_\_\_ de disposer d'une somme mensuelle de CHF 3'260.-, pendant que son épouse disposerait de CHF 3'520.- plus CHF 1'480.- d'allocations familiales, soit CHF 5'000.- pour son entretien et celui de quatre adolescents. Ces montants devaient être revus lorsque D.B\_\_\_\_\_, né le \_\_\_\_\_ 1973, aurait atteint sa majorité et au gré de sa formation post-secondaire.

2. Dans sa déclaration pour l'impôt cantonal et communal 1998, M. B\_\_\_\_\_ a déduit de ses revenus la somme de CHF 45'600.- représentant les pensions alimentaires indexées, versées pour l'entretien de sa famille.
3. Dans le bordereau d'impôts 1998, notifié le 19 octobre 1998, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a écarté partiellement la déduction en question.
4. Le 19 novembre 1998, M. B\_\_\_\_\_ a élevé réclamation contre le bordereau précité. La totalité des pensions alimentaires auxquelles il était astreint devaient être déduites de ses revenus bruts dès lors qu'elles reposaient sur une décision judiciaire et qu'elles remplissaient les conditions de l'article 21

lettre f de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05).

5. Par décision du 13 janvier 1999, l'AFC a rejeté la réclamation. Concernant les enfants majeurs, la pension alimentaire n'était plus déductible selon l'article 21 LCP. Seule une demi-charge par enfant était admise et répartie entre le père et la mère, à savoir : une demi-charge pour T\_\_\_\_\_, une demi-charge pour M\_\_\_\_\_ et un quart de charge pour S\_\_\_\_\_, les revenus de ce dernier étant supérieurs à CHF 6'800.-.
6. M. B\_\_\_\_\_ a saisi la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission de recours) par acte du 11 février 1999. Concernant les pensions dues pour les enfants majeurs, il a persisté dans ses précédentes explications et conclusions. Concernant la pension due à son épouse, il a estimé que celle-ci se montait au minimum à CHF 2'400.- par mois, soit CHF 28'800.- par année. Pour arriver à ce chiffre, M. B\_\_\_\_\_ a retenu que le loyer de l'appartement qu'occupait son épouse avec les enfants s'élevait à CHF 2'000.- par mois, dont une moitié devait être consacrée à Madame puisqu'il paraissait peu probable qu'elle puisse se loger seule pour moins de CHF 1'000.-. A cela s'ajoutaient les primes d'assurance maladie pour un montant minimum de CHF 100.- et des frais de déplacement également d'environ CHF 100.-.
7. L'AFC s'est opposée au recours. Elle avait pris en considération la participation financière de M. B\_\_\_\_\_ à l'entretien de ses enfants majeurs de moins de 25 ans, sous l'angle de l'article 31 alinéa 3 lettre b LCP en admettant une demi-charge pour les enfants majeurs apprentis au bénéfice d'un contrat d'apprentissage ou étudiants inscrits dans un établissement d'enseignement secondaire ou supérieur et pour autant que leur fortune ne dépasse pas CHF 25'000.- et leur revenu CHF 6'800.-. Tel était bien le cas pour les enfants M\_\_\_\_\_, T\_\_\_\_\_ et S\_\_\_\_\_ B\_\_\_\_\_. D.B\_\_\_\_\_ ne donnait droit à aucune charge de famille attendu qu'il avait réalisé pour l'année 1997 un revenu supérieur à CHF 10'200.-.

Quant à la pension alimentaire versée en faveur de Mme B\_\_\_\_\_, le montant de CHF 28'800.- avancé par M. B\_\_\_\_\_ représentait 63,16 % de la pension versée, ce qui était sans conteste excessif. Afin de trouver un critère pour fixer le mieux possible la part

de pension qui devait être attribuée à l'épouse, l'AFC était d'avis de se fonder sur les normes d'insaisissabilité établies par l'office des poursuites pour l'année 1998. Sur cette base, l'on pouvait retenir les montants suivants :

Personne seule ne vivant pas chez des proches	CHF 1'190.-
Enfants de plus de 16 ans (CHF 535x4)	<u>CHF 2'140.-</u>
Total	CHF 3.330.-

Sur ce montant de CHF 3'330.-, le montant qui devait être attribué à 4 enfants correspondait à CHF 2'140.-, soit à 64 % du montant total. Le montant versé à la personne seule correspondait en revanche à CHF 1'190.-, soit à 36 % du montant total. En l'espèce, le 36 % du montant mensuel versé par M. B\_\_\_\_\_ correspondait à CHF 1'368.- que l'administration acceptait d'arrondir à CHF 1'400.-. Dès lors, l'AFC a conclu à ce que la commission de recours prenne acte de ce qu'elle acceptait de défalquer des revenus de M. B\_\_\_\_\_ un montant de CHF 16'800.- au titre de la pension alimentaire versée à son épouse. Elle a conclu au rejet du recours pour le surplus.

8. Dans sa décision du 14 décembre 2000, la commission de recours a partiellement admis le recours en ce sens que la pension destinée à l'entretien de l'épouse qui devait être admise en déduction ascendait à CHF 16'800.-.
9. M. B\_\_\_\_\_ a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée par acte du 9 février 2001. Il a persisté dans ses précédentes explications et conclusions. Les pensions concernant ses enfants majeurs devaient être déduites dans leur intégralité. Concernant la pension due à Mme B\_\_\_\_\_, la méthode choisie par l'AFC et appliquée par la commission de recours constituait, certes, une simplification agréable pour le calcul, mais elle était totalement insatisfaisante. En effet, le montant de base des normes d'insaisissabilité ne concernait que la nourriture et l'habillement et pas les autres charges comme par exemple le loyer qui était en général à la charge du seul parent. Par ailleurs,

lorsqu'au départ de ses enfants Mme B\_\_\_\_\_ ferait revoir sa pension, il est clair qu'elle obtiendrait une pension très supérieure à celle retenue dans la décision querellée. M. B\_\_\_\_\_ a donc maintenu les chiffres qu'il avait précédemment avancés, à savoir que la part de Madame se montait au minimum à CHF 2'400.- par mois en ne tenant compte que des charges strictement obligatoires, soit CHF 28'800.- par année.

10. Dans sa réponse du 14 mars 2001, l'AFC s'est opposée au recours, faisant sienne l'argumentation de la commission de recours dont elle demande la confirmation.

#### **EN DROIT**

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. De nouvelles dispositions fiscales sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001 (loi sur l'imposition des personnes physiques - détermination du revenu net - calcul de l'impôt et du rabais d'impôt - compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 - LIPP - V D 3 16). Toutefois, dans la présente espèce, l'ensemble des faits pertinents, antérieurs à l'entrée en vigueur du nouveau droit, doit être examiné sous l'angle des dispositions légales applicables au moment des faits (ATA M. du 19 avril 1994).
3. Les questions posées au Tribunal administratif concernent d'une part la déduction des pensions alimentaires dues en faveur d'enfants majeurs et d'autre part la déduction de la pension alimentaire due en faveur de l'épouse.
4. Selon l'article 21 lettre f LCP, les rentes et pensions que le contribuable paie en vertu de la loi ou d'une décision judiciaire, quel que soit le domicile des bénéficiaires, et celles résultant de conventions dûment enregistrées, pour autant que les bénéficiaires soient contribuables en Suisse, sont déductibles de l'ensemble des revenus bruts. Toutefois, s'agissant des prestations d'entretien fournies à titre gratuit, seules celles que le contribuable paie périodiquement soit pour l'entretien

de son conjoint séparé ou ex-conjoint, soit à l'autre parent pour l'entretien de leur enfant mineur dont celui-ci à la garde, peuvent être déduites sous les mêmes conditions.

5. De jurisprudence constante et encore très récemment confirmée, le Tribunal administratif a admis que les prestations versées pour l'entretien d'enfants majeurs ne pouvaient être déduites du revenu imposable aux termes de la disposition précitée (ATA H. du 13 mars 2001 et les références citées).

Il n'y a pas lieu de s'écarter de cette jurisprudence, ce d'autant moins qu'elle est également conforme aux nouvelles dispositions en vigueur depuis le 1er janvier 2001 qui, bien qu'elles ne soient pas applicables au cas d'espèce, prévoient une solution identique.

6. Concernant la pension alimentaire de Mme B\_\_\_\_\_, cette pension est déductible en application de l'article 21 f LCP précité.

Les parties divergent toutefois sur la quotité de ladite déduction.

a. La fixation d'une pension globale est conforme au nouveau droit du divorce, ce d'autant plus que, comme en l'espèce, la famille n'est pas séparée au sens juridique du terme, mais soumise à un régime de mesures protectrices (J. MICHELI et autres, Le nouveau droit du divorce, 1999, p. 208, ch. 2.4 no 977).

Selon la pratique des tribunaux en matière de fixation de pensions alimentaires dues pour les enfants, il est usuel de fixer un pourcentage de 18 % du salaire brut du débiteur (décision CCRMI du 24 juin 1999 en la cause R. n.p.). Ce pourcentage est inférieur lorsqu'il y a plusieurs enfants (J. MICHELI et autres, op. cit. no 978).

b. Pour déterminer la part de la pension due à Mme B\_\_\_\_\_, les parties partent toutes deux des normes d'insaisissabilité en vigueur dont elles ne font toutefois pas la même interprétation. L'AFC tire desdites normes un pourcentage et retient que le montant versé à la personne seule correspond à 36 % du montant total. Le recourant part de ce même montant de CHF 1'190.- qu'il augmente des frais tels que loyer, frais de chauffage, cotisations sociales, etc. En cela, le raisonnement du

recourant est correct. En effet, si l'on admet que, dans son principe, la référence aux normes d'insaisissabilité de l'office des poursuites est fondée, il appartient toutefois à l'autorité intimée d'y ajouter les charges communes et effectives, telles que loyer, cotisations d'assurance, impôts, transport, de chacune des parties concernées, puis de rapporter les montants ainsi obtenus en pourcentage du montant global de la pension versée par le recourant. Ainsi, sera déterminée la part de la pension concernant Mme B\_\_\_\_\_ sur la base de critères neutres et objectifs et correspondant à la réalité économique de cette dernière. La cause sera donc renvoyée à l'AFC pour qu'elle établisse la part de la pension qui revient à chacun des bénéficiaires de la pension versée par le recourant, calculée selon l'ensemble des normes publiées par l'office des poursuites et l'assistance sociale en matière d'insaisissabilité, et qu'elle prenne une nouvelle décision concernant le montant déductible à titre de pension alimentaire versée par le recourant pour son épouse. Dans cette mesure, le recours sera admis et la décision entreprise annulée.

7. Au vu de ce qui précède, la recours sera partiellement admis.

Un émolument de CHF 250.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe partiellement.

**PAR CES MOTIFS**  
**le Tribunal administratif**  
**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 9 février 2001 par Monsieur B\_\_\_\_\_ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 14 décembre 2000;

**au fond :**

l'admet partiellement;

confirme la décision querellée sur la question de la déduction des pensions dues pour les enfants majeurs;

l'annule pour le surplus;

renvoie la cause à l'administration fiscale cantonale pour nouveaux calculs et nouvelle décision au sens des considérants;

met à la charge du recourant un émolument de CHF 250.-;

communique le présent arrêt au Centre social protestant, mandataire du recourant, à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Schucani, président, Mmes Bonnefemme-Hurni, Bovy, M. Paychère, juges, M. Mascotto, juge suppléant.

Au nom du Tribunal administratif :  
la greffière-juriste adj.: le président :

C. Goette

D. Schucani

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :

Mme M. Oranci