

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2140/2009-ICC

ATA/394/2011

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 21 juin 2011**

**1<sup>ère</sup> section**

dans la cause

**Monsieur J. H\_\_\_\_\_**

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

\_\_\_\_\_

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 31 janvier 2011 (DCCR/76/2011)**

---

## EN FAIT

1. Monsieur J. H\_\_\_\_\_, célibataire, est domicilié en Ville de Genève et contribuable dans le canton de Genève.

2. Dans sa déclaration fiscale 2007, il a mentionné à la rubrique "pensions, contributions d'entretien versées", les montants de CHF 18'451 versés au bénéfice de Monsieur D\_\_\_\_\_ domicilié au Togo ; CHF 2'205 au bénéfice de Madame O\_\_\_\_\_, en France, avec l'indication "pour la mère de ma fille", deux envois ponctuels ; CHF 1'305.- au bénéfice de Madame A\_\_\_\_\_, au Togo, avec l'indication "pour la mère de mon fils". La date des obligations étaient le 10 juillet 2006.

Il a déclaré comme charges de famille, Y. P\_\_\_\_\_, né le 9 février 1995 et S. P\_\_\_\_\_, née le 25 mai 1994, vivant à l'étranger.

3. Le 26 juin 2008, le service de la taxation de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) lui a demandé copie du livret de famille ou à défaut les actes de naissance de ses cinq enfants.

4. En réponse, le 1<sup>er</sup> juillet 2008, M. J. H\_\_\_\_\_ a précisé qu'il était le père des deux enfants, S. P\_\_\_\_\_ et Y. P\_\_\_\_\_, vivant chez leur mère, dont il avait la garde officielle selon jugement rendu le 26 mai 2006 par le Tribunal de première instance de troisième classe d'Amlamé au Togo et dont il assumait l'entretien.

En outre, il assumait également l'entretien de son demi-frère K. P\_\_\_\_\_, né le 12 septembre 1990 au Togo, suite au décès de son père.

Il envoyait par transfert bancaire, ou remettait en main propre par des personnes ressources : Madame O\_\_\_\_\_ et Madame G\_\_\_\_\_, des montants permettant d'effectuer des dépenses en urgence de santé, de scolarité ou d'équipement dans l'intérêt de sa famille.

5. Le 16 juillet 2008, l'AFC a notifié un bordereau de taxation pour les impôts cantonaux et communaux 2007 (ci-après : ICC) fixant le revenu imposable à CHF 41'675.- et l'impôt dû à CHF 5'851.25, en application du barème A. Deux déductions pour contributions d'entretien versées de CHF 1'305.- et CHF 2'205.- étaient prises en compte.

6. Le 30 juillet 2008, M. J. H\_\_\_\_\_ a fait opposition à la décision de l'AFC.

Il précisait que suite à sa naturalisation, son nom était J. H\_\_\_\_\_ en lieu et place de J. P\_\_\_\_\_.

Sa taxation 2007 devait être révisée. Il avait versé un montant total de CHF 20'280,40 au cours de l'année 2008 (sic) pour l'entretien des enfants. Il joignait les justificatifs d'envoi par une entreprise de transfert d'argent.

7. Le 1<sup>er</sup> avril 2009, l'AFC a rendu une décision sur réclamation.

La taxation était rectifiée en tenant compte des pensions versées par le contribuable à Monsieur D\_\_\_\_\_, représentant légal des deux enfants mineurs domiciliés au Togo selon le jugement togolais, à concurrence des montants justifiés, soit CHF 14'083.-.

La taxation était confirmée pour le surplus.

Les contributions en faveur du demi-frère de M. J. H\_\_\_\_\_ n'étaient pas déductibles et aucune charge de famille ne pouvait être admise car ce dernier ne pouvait être considéré comme une personne incapable de subvenir entièrement à ses besoins, comme l'exigeait la législation applicable.

Si la mère des enfants n'était pas mariée avec le père des enfants, l'art. 298 al. 1 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CCS - RS 210) disposait que l'autorité parentale appartenait exclusivement à la mère. En outre, le contribuable ne faisait pas ménage indépendant avec ses enfants. En conséquence, le barème B prévu par l'art. 12 de la 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) ainsi que par analogie le montant de base du rabais d'impôt et les charges pour les enfants mineurs ne pouvaient être accordés.

Le bordereau rectificatif fixait un revenu imposable de CHF 31'102.- et retenait des contributions d'entretien pour CHF 14'083.-. Le barème A était appliqué et l'impôt était fixé à CHF 3'663.-.

8. Par envoi du 6 mai 2009 adressé à l'AFC, le contribuable a recouru contre la décision sur réclamation du 1<sup>er</sup> avril 2009, reçue le 7 avril 2009.

Le recours a été transmis par l'AFC à la commission cantonale de recours en matière administrative, devenue depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI).

M. J. H\_\_\_\_\_ exposait qu'il était père de deux enfants mineurs sur lesquels il exerçait un droit d'autorité parentale par ses contacts réguliers, l'envoi de sommes d'argent et de fourniture de biens matériels. Il avait également la délégation de l'autorité parentale sur deux autres enfants mineurs de sa cousine Madame G\_\_\_\_\_. Il fournissait les ressources nécessaires de logement, éducation et de santé à son représentant légal au Togo pour ces quatre enfants. Le droit togolais devait primer et l'AFC ne pouvait pas ignorer les décisions de la

justice togolaise. De ce fait, le barème B et le montant de base de rabais d'impôt ainsi que les charges pour enfants devaient lui être accordés.

L'argent envoyé à Mme B\_\_\_\_\_, mère de sa fille devait être admis ainsi que le colis adressé à sa fille et les sommes d'argent envoyées à M. D\_\_\_\_\_ et Mme G\_\_\_\_\_, ces derniers étant ses représentants assermentés.

En 2007, il avait contribué pour plus de CHF 17'896.- en faveur de ses enfants à charge. Ce montant devait être pris en compte.

Il joignait un jugement du Tribunal de première instance de Lomé du 19 février 2009 par lequel le Tribunal donnait acte à M. J. H\_\_\_\_\_ qu'il sollicitait la délégation des droits et obligations inhérents à la prise en charge des enfants mineurs N. S\_\_\_\_\_, née le 25 avril 1999 et W. S\_\_\_\_\_, né le 10 mars 2004 et prenait acte de l'acceptation de Mme G\_\_\_\_\_, mère des enfants. Les droits et obligations attachés à l'autorité parentale et inhérents uniquement à la prise en charge que la loi conférait à Mme G\_\_\_\_\_ seraient désormais exercés par M. J. H\_\_\_\_\_ à qui incombait tous les frais inhérents à l'entretien et à l'éducation.

Il joignait également un jugement du Tribunal pour enfant, juge des tutelles, de Lomé, du 9 avril 2009. Dans sa demande, il avait exposé que ses deux enfants, Y. P\_\_\_\_\_ et S. P\_\_\_\_\_, vivaient auprès de Mme G\_\_\_\_\_ qui était la fille de son oncle maternel. Il subvenait à leurs besoins et de ce fait demandait à ce qu'il soit reconnu comme ayant l'autorité parentale sur ses enfants afin de pouvoir être reconnu comme personne avec enfant à charge par l'administration fiscale suisse. Il avait joint à sa demande les déclarations des mères des enfants qui donnaient leur accord à la délégation de l'autorité parentale. Le Tribunal donnait acte à M. J. H\_\_\_\_\_ de ce qu'il assurait la prise en charge des divers besoins de ses enfants mineurs. Toutes les charges relatives au logement, à l'alimentation, aux soins, à l'entretien, à l'éducation et à l'instruction des enfants S. P\_\_\_\_\_ et Y. P\_\_\_\_\_ lui incombait.

9. Le 21 décembre 2009, l'AFC a répondu au recours en concluant à son rejet.

Le jugement rendu en avril 2009 par le Tribunal pour enfant ne saurait avoir d'effet pour la période fiscale 2007. Au 31 décembre 2007, le contribuable était célibataire et vivait seul à Genève, ses enfants étant domiciliés au Togo. En conséquence, le barème A était applicable et le montant de base de CHF 15'587.- était déterminant pour le calcul du rabais d'impôt.

Seul le parent qui a la garde de l'enfant peut bénéficier d'une charge de famille au sens de la loi fiscale genevoise. L'autre parent pouvait demander la déduction sur son revenu brut des pensions alimentaires et contributions d'entretien versées au sens de l'art. 5 aLIPP-V.

Le contribuable n'étant pas marié avec la mère des ses enfants, il n'en avait pas la garde au sens du droit suisse et d'ailleurs les enfants ne résidaient pas auprès de leur père. Il ne pouvait se voir accorder des charges de famille pour enfants mineurs au sens de l'art. 14 al. 1 let. a LIPP-V.

Des déductions pour les contributions d'entretien étaient acceptées à hauteur des justificatifs de versement remis pour M. D\_\_\_\_\_, représentant légal des deux enfants. N'étaient pas retenus un versement de CHF 513.- du 23 février 2007 à Mme B\_\_\_\_\_, mère de la fille du recourant ; un versement de CHF 1'700.- correspondant à la valeur déclarée d'un colis envoyé le 7 août 2007 à sa fille et un versement de CHF 676.- du 23 novembre 2007 à Mme G\_\_\_\_\_.

10. Le 31 janvier 2011, le TAPI a admis partiellement le recours de M. J. H\_\_\_\_\_ et renvoyé le dossier à l'AFC pour nouvelle taxation.

Les principes de taxation retenus par l'AFC étaient confirmés mais le montant des déductions admises comme contributions d'entretien était inexact selon les pièces produites. Le montant n'était pas de CHF 14'083.- mais de CHF 15'007.-. La somme de CHF 1'700.- représentant un colis expédié pour la fille de M. J. H\_\_\_\_\_ ne pouvait être admise en déduction, la preuve des achats faisant défaut. En revanche, le montant de CHF 513.- versé le 23 mai 2007, à la mère de sa fille, chez qui elle vivait d'après le jugement du 26 mai 2006 était admis. Le montant de CHF 676.- versés à sa cousine ne pouvait être admis car dans le jugement du 9 avril 2009, il était mentionné que les enfants du contribuable vivaient chez elle mais aucun élément versé à la procédure ne permettait de comprendre que tel était également le cas déjà en 2007.

Le barème B ne pouvait être appliqué au recourant, ce dernier ne tenant pas ménage indépendant avec les enfants qui constituaient des charges de famille. Sous l'angle de la capacité contributive, sa situation n'était pas identique à celle de personnes qui vivaient effectivement avec leurs enfants en Suisse et dont ils assumaient l'entretien.

Quant aux filles de la cousine du contribuable, le jugement du 19 février 2009 produit ne pouvait avoir d'effet pour la période 2007. Le contribuable avait renoncé à invoquer une charge de famille supplémentaire pour son demi-frère.

11. Par mémoire envoyé le 10 mars 2011, M. J. H\_\_\_\_\_ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre la décision du TAPI, reçue au plus tôt le 10 février 2011.

Il conclut à la réforme de sa taxation par l'application du barème B ainsi que du montant de base du rabais d'impôt de CHF 28'576.- et à la prise en compte de charges pour enfants.

Il pourvoyait de manière durable au bien-être de quatre enfants mineurs. Les jugements des 19 février et 9 avril 2009 rendus au Togo étaient formels en ce sens que les droits et obligations attachés à l'autorité parentale des enfants lui incombait. Le droit togolais devait primer.

12. En réponse, le 11 avril 2011, l'AFC conclut au rejet du recours.  
  
Elle renvoyait aux arguments développés précédemment devant le TAPI.
13. Le 19 avril 2011, le TAPI a déposé son dossier et persisté dans les considérants et le dispositif de son jugement.
14. Le 18 mai 2011, M. J. H\_\_\_\_\_ a exposé que le raisonnement fondant la décision de ne pas appliquer le barème B était réductionniste et valable pour ceux qui étaient nés en Suisse. Ses droits d'autorité parentale devaient être reconnus et il devait être taxé comme une famille nombreuse.
15. Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

### **EN DROIT**

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 131 et 132 - loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. Le litige porte sur l'application du barème B au recourant et la prise en compte d'un montant de base de CHF 28'576.- pour le rabais d'impôts ainsi que celle de montants additionnels pour charges de famille dans sa taxation ICC 2007
3. La nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Elle est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010 (art. 71 LIPP), abrogeant, entre autre, l'aLIPP-V et son règlement.  
  
Le litige portant sur l'année fiscale 2007, il est antérieur à l'entrée en vigueur de cette modification législative. Il sera donc examiné selon l'ancien droit, soit sous l'angle de l'aLIPP.
4. a. Les barèmes sont déterminés d'après la situation existant à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement. La période fiscale correspond à l'année civile (art. 1 al. 2 et art. 4 al. 1 de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 - aLIPP-II - D 3 12).

b. 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 (art. 12 al. 3 aLIPP-V).

Le "ménage indépendant" se définit comme "indépendant" de celui de l'autre parent et correspond au ménage commun avec enfants à charge, expression utilisée dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11 ; ATA/506/2008 du 30 septembre 2008).

c. Constitue une charge de famille chaque enfant mineur sans activité lucrative ou dont le gain annuel ne dépasse pas CHF 13 600.- (charge entière) ou CHF 20 400.- (demi-charge), pour celui des parents qui en a la garde (art. 14 al. 5 let. a aLIPP-V).

d. Le montant déterminant de base pour le calcul du rabais d'impôt est de CHF 28'576.- par contribuable célibataire, veuf, divorcé, séparé de corps ou de fait et qui tient ménage indépendant avec ses enfants mineurs ou majeurs qui constituent des charges de famille et de CHF 15 587.- par contribuable célibataire, veuf, divorcé, séparé de corps ou de fait (art. 14 al. 1 let. b et c aLIPP-V).

5. a. Le Tribunal administratif a développé une jurisprudence sous l'empire de l'ancienne loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (aLCP) qui a été reprise s'agissant de l'application de l'art. 14 al. 5 let. a aLIPP-V (ATA/506/2008 du 30 septembre 2008 ; ATA/360/1997 du 10 juin 1997), laquelle reste valable.

Le parent qui n'a pas la garde de l'enfant ne saurait bénéficier du barème B réservé aux couples mariés. Il peut en revanche déduire les prestations d'entretien qu'il verse à son enfant (ATA/506/2008 déjà cité). La même approche a été suivie par le Tribunal fédéral à propos des déductions admissibles au sens des art. 33, 212 à 214 LIFD.

Le Tribunal fédéral a jugé que, d'un point de vue systématique, le barème applicable aux époux mariés ne doit pas être accordé simultanément aux deux parents lorsque ceux-ci vivent séparés ou qu'ils sont divorcés. Dans le cas contraire, cette extension du régime légal des déductions équivaldrait à faire bénéficier les contribuables concernés de plusieurs déductions de nature identique pour le même enfant. Ainsi, les contribuables séparés ou divorcés, qu'ils vivent ou non en concubinage, se trouveraient placés dans une situation plus favorable qu'un couple marié, lequel ne saurait prétendre qu'une seule fois au barème pour couple. Une telle interprétation du texte légal ne correspondrait ni au but de la disposition, ni à la volonté du législateur (ATF 131 II 553).

Cette jurisprudence a été confirmée par deux arrêts rendus le 4 septembre 2007 (ATF 133 II 305 ; arrêt 2A.683/2006, publié in SJ 2008 I 318). Plus récemment, le Tribunal fédéral a précisé ne discerner aucun motif permettant, en l'état, de revenir sur ces principes. Par conséquent, la décision refusant d'accorder à un époux séparé de fait bénéficiant de la garde alternée sur ses enfants – les enfants passant la même durée auprès de chaque époux – la déduction sociale pour enfant et refusant de le mettre au bénéfice du barème pour couple a été jugée conforme au droit fédéral (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_3/2008, du 18 avril 2008, consid. 2.4 et 2.5). Dans un autre arrêt, il a à nouveau confirmé qu'il n'y avait pas lieu de revenir sur cette jurisprudence, sans changement législatif (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_436 du 16 septembre 2010, consid. 5).

6. En l'espèce, au 31 décembre 2007, il est établi que le contribuable vivait sans ses enfants à Genève. Ceux-ci vivaient auprès de leur mère au Togo, selon les jugements togolais produits par l'intéressé. Le contribuable ne tient dès lors pas "ménage indépendant" avec ses enfants comme l'exige le texte clair de l'art. 12 al. 3 aLIPP-V.

A fortiori, cette solution est applicable également s'agissant de l'entretien des enfants N. S\_\_\_\_\_ et W. S\_\_\_\_\_, pour lesquels, la portée du jugement du Tribunal de première instance de Lomé du 19 février 2009, déléguant les droits et obligations attachés à l'autorité parentale au contribuable, ne sera pas examiné ici, compte tenu du fait que le litige porte sur l'année fiscale 2007.

Par conséquent, il n'y a pas lieu de s'écarter de la jurisprudence susmentionnée. Le contribuable qui n'a pas la garde de ses enfants au sens du droit suisse et qui ne tient pas ménage indépendant avec eux, ne saurait bénéficier ni du barème B, ni du montant additionnel de CHF 28'576.-, ni de charges de famille.

En tous points mal fondé, le recours sera rejeté

7. Aucun émolument ne sera mis à la charge du recourant, qui plaide au bénéfice de l'assistance juridique. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 10 mars 2011 par Monsieur J. H\_\_\_\_\_ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 31 janvier 2011 ;

**au fond :**

le rejette ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ni alloué d'indemnité ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communiqué le présent arrêt à Monsieur J. H\_\_\_\_\_, au Tribunal administratif de première instance ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Thélin, président, Mmes Bovy et Junod, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

le président siégeant :

D. Werffeli Bastianelli

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :