RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2499/2018-ICCIFD **ATA/1104/2021**

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 19 octobre 2021

4ème section

dans la cause

Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

_____

Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 11 mars 2019 (JTAPI/225/2019)

EN FAIT

1) Monsieur A_____ est le père de deux enfants, nés hors mariage en 2007 et 2013. En 2014, il s'est séparé de la mère de ceux-ci. En avril 2015, les parents ont déposé devant l'autorité compétente une convention prévoyant l'autorité parentale conjointe sur les enfants, le fait que les parents assumaient conjointement la responsabilité sur les enfants et qu'ils s'étaient entendus sur la garde ainsi que sur la participation financière et la contribution à leur entretien. Cette convention a été ratifiée le 19 juin 2015.

2) Le 23 juin 2016, M. A_____ a écrit à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) pour lui signaler qu'il assurait une garde alternée sur ses enfants, que son revenu était plus élevé que celui de la mère de ceux-ci et qu'il alimentait un compte commun destiné au paiement de l'entretien des enfants, sur lequel étaient également versées les allocations familiales. Un extrait du compte commun était annexé à ce courrier, faisant état de crédits, acquittés par l'intéressé, d'un montant total de CHF 4'675.- pour 2016 et de versements mensuels de CHF 600.- d'allocations familiales.

3) M. A_____ a déposé sa déclaration d'impôts pour la période fiscale 2016 en janvier 2018. Il y faisait valoir des déductions afférentes à ses enfants pour des frais de garde effectifs et des frais médicaux ainsi que pour des primes d'assurance et des charges de famille. Il demandait que lui soit appliqué un barème d'imposition réduit et que la moitié des déductions pour les frais d'entretien des enfants soit prise en compte.

4) Par des décisions du 8 mai 2018, l'AFC-GE a taxé M. A_____ pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) et l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) de la période fiscale 2016. Elle a refusé d'accorder les déductions et le barème demandés. Elle a ajouté un montant de CHF 3'600.- d'allocations familiales au revenu du contribuable et en a déduit le montant de CHF 4'675.- versé par celui-ci sur le compte commun, considérant cette somme comme une contribution d'entretien.

5) M. A_____ a contesté ces décisions dans une réclamation du 18 mai 2018, qui a été rejetée le 11 juin 2018 par l'AFC-GE.

6) Le 18 juillet 2018, M. A_____ a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) qui, par jugement du 11 mars 2019, a rejeté le recours (point 2 du dispositif) et a mis à la charge de M. A_____ un émolument de CHF 700.- (point 3 du dispositif).

7) M. A_____ a interjeté recours contre ce jugement le 10 avril 2019 auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Par arrêt du 10 mars 2020 (ATA/287/2020), la chambre administrative a partiellement admis le recours, réduisant le revenu imposable de l'intéressé des CHF 3'600.- d'allocations familiales perçues par la mère des enfants. Elle a confirmé le jugement entrepris pour le surplus, mis à la charge de M. A_____ un émolument réduit de CHF 500.- et n'a pas alloué d'indemnité de procédure, le recourant n'y ayant pas conclu et n'ayant pas exposé de frais pour sa défense.

8) Par arrêt du 19 novembre 2020 (2C_380/2020), le Tribunal fédéral a partiellement admis le recours en tant qu'il concernait l'IFD et l'ICC 2016, et a renvoyé la cause à la Cour de justice pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

S'agissant de l'IFD, le Tribunal fédéral a retenu qu'en versant chaque mois de l'argent sur un compte commun destiné à l'entretien de ses enfants, le recourant ne s'était pas acquitté de contributions d'entretien déductibles (art. 33 LIFD). On pouvait dès lors retenir que les parents disposaient de l'autorité parentale conjointe, ne s'acquittaient pas de contributions d'entretien et exerçaient une garde alternée équivalente sur leurs enfants. Le recourant ayant en outre un revenu plus élevé que celui de la mère, mais n'ayant pas prouvé avoir contribué de manière plus importante à l'entretien des enfants, il ne pouvait bénéficier du barème pour personne célibataire avec enfants à charge de l'art. 36 al. 2^{bis} LIFD ni des déductions prévues à l'art. 33 LIFD. Il avait en conséquence le droit à une demi-déduction sociale pour chacun de ses deux enfants (art. 35 al. 1 let. a LIFD).

S'agissant de l'ICC, les cantons restaient compétents s'agissant de la question du barème, mais l'art. 41 al. 3 LIPP avait une teneur pratiquement identique à celle de l'art. 36 al. 2^{bis} LIFD, si bien qu'il n'était à tout le moins pas arbitraire d'en faire une application semblable et de refuser au recourant l'application du barème réduit. Finalement, quant à la question des déductions sociales, l'art. 9 al. 3 LHID prévoyait que les déductions pour enfants et autres déductions sociales de droit cantonal étaient réservées. Selon l'art. 39 al. 1 LIPP, étaient déduits du revenu net annuel CHF 10'000.- pour chaque charge de famille et CHF 5'000.- pour chaque demi-charge de famille. Lorsqu'une personne était à charge de plusieurs contribuables, la déduction est répartie entre ceux-ci. L'art. 39 al. 2 let. a LIPP prévoyait que constituaient des charges de famille chaque enfant mineur sans activité lucrative ou dont le gain annuel ne dépassait pas un certain montant, pour celui des parents qui en assurait l'entretien. En l'occurrence, la chambre administrative aurait dû examiner cette question en lien avec l'ICC, dans la mesure où la disposition légale précitée, au contraire de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, ne semblait pas prévoir d'exception au partage de la déduction sociale lorsque les parents étaient séparés. Il convenait par conséquent d'admettre

le recours en matière de droit public, en tant qu'il avait trait à la déduction sociale de l'ICC 2016, de renvoyer la cause à la chambre administrative sur ce point et de rejeter le recours pour le surplus.

Par ailleurs, la cause était renvoyée à la chambre administrative pour qu'elle procède à une nouvelle répartition des frais et dépens de la procédure antérieure en relation avec l'IFD.

9) Le 10 décembre 2020, M. A_____ a demandé la révision de l'arrêt précité, qui n'aurait, selon lui, par inadvertance, pas pris en compte des faits pertinents ressortant du dossier, s'agissant de sa contribution prépondérante à l'entretien de ses enfants.

10) Le même jour, M. A_____ a demandé la suspension de la présente procédure jusqu'à ce que le Tribunal fédéral ait statué sur sa demande de révision. L'AFC-GE a accepté la suspension le 21 décembre 2020. Le 23 décembre 2020, le juge délégué a informé les parties qu'une décision serait rendue ultérieurement et qu'en l'état le délai pour les déterminations au fond était suspendu.

11) Par arrêt du 28 décembre 2020 (2F_31/2020), le Tribunal fédéral a rejeté la demande de révision.

12) Les 5 février et 26 mars 2021, l'AFC-GE a indiqué qu'elle notifiait à M. A_____ de nouveaux bordereaux et avis de taxation IFD et ICC 2016, lui accordant deux demi-charges pour enfant, tant pour l'IFD que l'ICC 2016.

13) Le 29 mars 2021, M. A_____ a déclaré ne pas retirer son recours, au motif que la chambre administrative devait encore condamner l'AFC-GE à lui verser des frais et « dépens ».

14) Le 7 avril 2021, le juge délégué l'a informé que le retrait du recours n'empêchait pas la chambre administrative de statuer sur les frais et indemnités.

15) Les 7 et 12 avril 2021, M. A_____ a confirmé ne pas vouloir retirer son recours. Le Tribunal fédéral avait retourné la cause à la CJCA pour qu'elle statue sur la problématique des déductions sociales auxquelles il avait droit en matière d'ICC et détermine le montant IFD dû compte tenu des demi-déductions sociales. Il constatait toutefois que son rectificatif de bordereaux, l'AFC-GE n'avait pas défalqué les allocations familiales et ne lui avait pas octroyé l'intégralité des demi-charges, soit : les demi-charges des enfants, la moitié des frais effectifs des primes d'assurance, des frais médicaux, des frais de garde et la moitié de la déduction sociale sur la fortune. Par ailleurs, la CJCA devait toujours condamner l'AFC-GE à lui « verser des frais de justice et des dépens » compte tenu de l'issue du litige.

16) Le 20 avril 2021, le juge délégué a informé les parties que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

1) La recevabilité du recours ayant déjà été admise, il n'y a pas lieu d'y revenir.

2) Le présent arrêt fait suite à celui du Tribunal fédéral du 19 novembre 2020 (82_380/2020).

a. Selon l'art. 107 al. 2 1 ère phrase de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), si le Tribunal fédéral admet le recours, il statue lui-même sur le fond ou renvoie l'affaire à l'autorité précédente pour qu'elle prenne une nouvelle décision. Le principe de l'autorité de l'arrêt de renvoi découle du droit fédéral non écrit (ATF 143 IV 214 consid. 5.3.3). Conformément à ce principe, l'autorité cantonale à laquelle la cause est renvoyée par celui-ci est tenue de fonder sa nouvelle décision sur les considérants de droit de l'arrêt du Tribunal fédéral. Elle est ainsi liée par ce qui a déjà été définitivement tranché par le Tribunal fédéral et par les constatations de fait qui n'ont pas été attaquées devant lui ou l'ont été sans succès (ATF 143 IV 214 consid. 5.2.1 ; 131 III 91 consid. 5.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2D_5/2019 du 26 février 2021 consid. 2.1 ; 6B_170/2020 du 15 décembre 2020 consid. 1.2).

La motivation de l'arrêt de renvoi détermine dans quelle mesure la cour cantonale est liée à la première décision, décision de renvoi qui fixe aussi bien le cadre du nouvel état de fait que celui de la nouvelle motivation juridique (arrêt du Tribunal 6B_904/2020 du 7 septembre 2020 consid. 1.1 et les références citées ; ATA/653/2020 du 7 juillet 2020 consid. 2). Les faits nouveaux ne peuvent être pris en considération que sur les points ayant fait l'objet du renvoi, lesquels ne peuvent être ni étendus, ni fondés sur une base juridique nouvelle (ATF 135 III 334 consid. 2 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_296/2020 du 8 juillet 2021 consid. 3.1 ; 1B_302/2020 du 15 février 2021 consid. 3.1).

b. Selon la doctrine, l'autorité de chose jugée ou force matérielle de chose jugée (materielle Rechtskraft) se rapporte à la stabilité du contenu d'une décision. On peut également distinguer ici entre autorité de chose décidée, qui se rapporte à la stabilité d'une décision d'une autre administration entrée en force, et autorité de chose jugée, qui se rapporte à celle d'une décision prise sur recours ou par une juridiction saisie d'une action. Dans le premier cas, la question est simplement celle de la modification d'une décision administrative. On indiquera seulement ici que la révocation partielle ou totale d'une décision exige une pesée de l'intérêt à une application correcte du droit objectif, qui plaiderait par hypothèse pour une modification de la décision, et de l'intérêt à la sauvegarde de la sécurité du droit, qui favorise le maintien de la décision. Dans le second cas, le réexamen

approfondi de l'affaire qui a dû être effectué sur recours ou par la juridiction saisie d'une action justifie de reconnaître une plus grande portée à l'autorité de chose jugée : les points tranchés sur recours ou par une juridiction ne pourront être revus, en ce qui concerne les mêmes parties, les mêmes faits et les mêmes motifs, que si des motifs de révision (art. 80 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10) sont présents. À cet égard, il faut souligner que l'autorité de chose jugée ne se rapporte qu'aux points effectivement tranchés par l'autorité de recours ; il y aura donc lieu de se référer aux motifs de sa décision pour définir la portée de l'autorité de la chose jugée (Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2e éd., 2018, n. 867 à 869 p. 308).

3) En premier lieu, le Tribunal fédéral a renvoyé la présente cause à la chambre de céans pour « déterminer le montant d'IFD dû en tenant compte de demi-déductions sociales au sens de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD » et pour statuer sur les déductions sociales auxquelles le recourant peut éventuellement prétendre au titre de l'ICCC 2016 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 consid. 6).

Dans ses bordereaux émis postérieurement à l'arrêt précité, l'intimée a accordé au recourant deux demi-charges pour enfant, tant pour l'IFD que pour l'ICC 2016. Le principe comme le montant de ces déductions ne sont ainsi plus litigieux, et la prise en compte de deux demi-charges pour enfant au sens de la LIPP peut être avalisée au vu des considérants émis par le Tribunal fédéral. La chambre de céans ne peut toutefois pas calculer elle-même le montant d'IFD finalement dû car elle doit de toute façon renvoyer la cause à l'AFC-GE, comme cela sera exposé ci-après.

4) Le recourant invoque dans sa dernière écriture que l'intégralité des demi-charges précitées inclurait aussi la déduction de la moitié des frais effectifs des primes d'assurance, des frais médicaux, des frais de garde et la moitié de la déduction sociale sur la fortune.

5) Le Tribunal fédéral a circonscrit le renvoi à l'octroi des « déductions sociales ».

a. Selon la jurisprudence, constituent des déductions sociales celles qui ont pour but d'adapter (de manière schématique) la charge d'impôt à la situation personnelle et économique particulière de chaque catégorie de contribuables conformément au principe de l'imposition selon la capacité économique de l'art. 127 al. 2 Cst. Ce sont autant d'ajustements légaux de la charge fiscale qui montrent que le législateur a distingué les catégories de contribuables en fonction de leur capacité économique de façon à établir entre elles et, sous cet angle restreint, une certaine égalité de traitement (ATF 141 II 338 consid. 4.5 et les

références citées ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_686/2018 du 21 janvier 2019 consid. 5.3).

Les déductions liées aux primes d'assurance-maladie, aux frais médicaux et aux frais de garde sont des déductions générales et non des déductions sociales (art. 9 al. 4 cum 9 al. 2 let. g, h et m LHID a contrario). Du reste, dans son arrêt de renvoi, le Tribunal fédéral parle de déductions sociales au pluriel mais ne se réfère qu'au seul art. 39 LIPP.

b. Selon l'art. 58 al. 1 let. b LIPP, de l'ensemble de la fortune nette déclarée par les contribuables assujettis à l'impôt dans le canton, le département déduit CHF 41'100.- pour chaque charge de famille au sens des dispositions qui traitent de l'impôt sur le revenu, la fortune personnelle de l'apprenti ou de l'étudiant étant cependant soustraite de cette somme de CHF 41'100.-.

Dans son bordereau ICC révisé du 18 mars 2021, l'AFC-GE a pris en compte une déduction sociale sur la fortune de CHF 123'859.-, alors que le bordereau du 8 mai 2018 retenait un montant de CHF 82'839.-. Il apparaît ainsi que, malgré le défaut d'actualisation du texte des « Remarques générales », elle a bien ajouté les CHF 41'000.- correspondant aux deux demi-déductions sociales sur la fortune liées aux deux demi-charges de famille. Il s'ensuit que ce nouveau bordereau est matériellement correct sur ce point.

Les griefs du recourant liées à ces différentes déductions seront dès lors écartés.

6) Le recourant reproche également à l'intimée de ne pas avoir, dans ses nouveaux bordereaux du 18 mars 2021, « défalqué l'allocation familiale ».

Il a raison sur ce point. En effet, l'ATA/287/2020 du 10 mars 2020 a renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour nouvelle décision dans le sens des considérants, lesquels indiquaient que l'AFC-GE, qui avait donné son accord sur ce point, devait renoncer à imputer au contribuable un revenu imposable de CHF 3'600.- pour l'année 2016 correspondant à la moitié des allocations familiales perçues par la mère des enfants et imposées auprès de cette dernière. Cette partie de l'arrêt n'ayant pas été contestée au Tribunal fédéral, elle a acquis l'autorité de la chose jugée, et c'est ainsi à tort que l'intimée n'en a pas tenu compte dans ses nouveaux bordereaux.

Le grief sera ainsi admis.

7) Enfin, le recourant demande à ce l'AFC soit condamnée à lui « verser des frais de justice et des dépens ».

a. Sur ce point le Tribunal fédéral se contente de renvoyer la cause à la chambre de céans « pour qu'elle procède à une nouvelle répartition des frais et dépens de la procédure antérieure en relation avec l'IFD ».

Le TAPI a donné entièrement tort au recourant et a perçu un émolument de CHF 700.-, sans se prononcer sur l'indemnité de procédure – ce qui correspond en l'espèce à un refus implicite d'en allouer une au vu de l'issue du litige.

La chambre de céans a perçu un émolument, réduit, de CHF 500.- et n'a pas alloué d'indemnité de procédure, le recourant n'y ayant pas conclu et n'ayant pas exposé de frais pour sa défense.

Au vu de ce qu'a retenu le Tribunal fédéral, le TAPI aurait dû admettre partiellement le recours, si bien qu'il se justifie d'annuler le point 3 du dispositif de son jugement et de diminuer à CHF 500.- le montant de l'émolument à percevoir.

b. L'émolument de CHF 500.- perçu par la chambre de céans dans l'ATA/287/2020 doit en revanche être maintenu. Il s'agissait en effet déjà d'un émolument réduit, d'un montant très faible, et la faible mesure dans laquelle le recours aurait dû être admis moins partiellement qu'il ne l'a été concernant l'IFD est largement compensée par le travail en grande partie inutile nécessité par la procédure après renvoi.

Il est par ailleurs évident que l'AFC-GE ne saurait être condamnée à « verser des frais de justice » au recourant, les frais de justice étant ceux qui sont perçus par les autorités judiciaires pour leur fonctionnement.

c. S'agissant des indemnités de procédure, si le recourant était représenté par un mandataire lors de la procédure devant le Tribunal fédéral, tel n'était pas le cas devant le TAPI et la chambre de céans, et il n'a jamais allégué avoir exposé de frais pour sa défense. De surcroît, il n'a pas conclu à l'octroi d'une telle indemnité devant le TAPI, comme l'exige l'art. 87 al. 2 LPA, et il ne l'a fait devant la chambre de céans qu'après le renvoi de la cause par le Tribunal fédéral.

Il résulte de ce qui précède que le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelles décisions de taxation au sens des considérants, la somme de CHF 3'600.- du poste 16.63 ne devant pas être retenue à titre de revenu (les bordereaux de taxation du 18 mars 2021 étant par ailleurs exacts), et le point 3 du dispositif du jugement du TAPI sera annulé, l'émolument étant fixé à CHF 500.-.

8) Conformément à la pratique de la chambre de céans, il ne sera pas perçu d'émolument ni alloué d'indemnité de procédure pour le prononcé du présent arrêt.

* * * * *

PAR CES MOTIFS

LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

statuant sur renvoi du Tribunal fédéral :

renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle décision au sens des considérants ;

annule le point 3 du dispositif du jugement du Tribunal administratif de première instance du 11 mars 2019 en ce qu'il fixe l'émolument à CHF 700.-, celui-ci devant être fixé à CHF 500.- ;

maintient en tant que de besoin la répartition des frais et indemnités prévue par l'ATA/287/2020 du 10 mars 2020 ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ni alloué d'indemnité de procédure pour le prononcé du présent arrêt ;

communique le présent arrêt à Monsieur A_____, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, M. Verniory, Mme Tombesi, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :	la présidente siégeant :
F. Scheffre	F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :