RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2973/2019-ICCIFD **ATA/106/2023**

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 31 janvier 2023

4ème section

dans la cause

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS	**recourante et intimée**
Madame A_____ représentée par Mes Joseph MERHAI et Thomas PASQUIER avocats	**recourante et intimée**

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE	**intimée**

_____

Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 mai 2020 (JTAPI/338/2020)

EN FAIT

A. **a.** En août 2018, Madame A_____ a déposé auprès de l'administration fiscale cantonale (ci-après **:** AFC-GE) sa déclaration fiscale pour l'année 2017. Elle y indiquait notamment avoir perçu des contributions d'entretien et revendiquait une déduction à titre de frais d'acquisition du revenu pour ses honoraires d'avocat liés à l'obtention desdites contributions.

b. Par décisions du 17 juillet 2019, l'AFC-GE a partiellement admis la réclamation formée par Mme A_____ et lui a accordé une déduction – largement inférieure à celle revendiquée – sur ses revenus en lien avec ses frais d'avocat tant pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) que pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), maintenant pour le surplus les taxations contestées.

c. Par jugement du 4 mai 2020, le Tribunal administratif de première instance (ci-après **:** TAPI) a rejeté le recours déposé par Mme A_____ contre les décisions sur réclamation et a procédé à la *reformatio in pejus* de celles-ci, en ce sens que seule une déduction encore inférieure à celle retenue par l'AFC-GE en lien avec ses frais d'avocat était admise pour l'ICC et l'IFD concernant la période fiscale 2017.

Le TAPI a mis un émolument de CHF 1'500.- à charge de Mme A_____ et n'a pas alloué d'indemnité de procédure.

d. Le 11 juin 2020, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a déposé un recours devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement du 4 mai 2020, concluant à son annulation dans la mesure où il admettait une quelconque déduction des frais d'avocat.

e. Le 12 juin 2020, Mme A_____ a également interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement du TAPI, concluant à son annulation et à ce qu'il soit ordonné à l'AFC-GE de corriger ses bordereaux de taxation pour l'ICC et l'IFD 2017 en déduisant un montant plus proche de celui déclaré à titre de frais d'acquisition du revenu en lien avec ses frais d'avocat.

f. Par arrêt du 23 mai 2021, la chambre administrative a rejeté, en tant qu'il était recevable, le recours interjeté par l'AFC-CH, a admis partiellement le recours formé par Mme A_____ et modifié en conséquence le jugement du 4 mai 2020 en ce sens que la déduction totale admise à titre de frais d'acquisition du revenu pour les honoraires d'avocat liés à l'obtention des contributions d'entretien était légèrement augmentée par rapport au montant retenu en première instance.

Elle a confirmé le jugement de première instance pour le surplus, mis à la charge de Mme A_____ un émolument de CHF 1'500.- et lui a alloué une indemnité de procédure de CHF 300.- à charge de la Confédération.

B. **a.** Par arrêt du 23 septembre 2022 (2C_382/2021), le Tribunal fédéral a admis le recours interjeté par l'AFC-CH, et réformé l'arrêt attaqué en ce sens que la déduction, à titre de frais d'acquisition du revenu, des honoraires d'avocat de Mme A_____ en lien avec des procédures judiciaires ayant trait aux contributions d'entretien que celle-ci avait perçues de son époux pour elle-même et ses enfants était refusée s'agissant de l'IFD 2017. L'arrêt attaqué était confirmé pour le surplus.

b. La cause était en outre renvoyée à la chambre administrative afin qu'elle statue à nouveau sur les frais et dépens de la procédure antérieure.

C. **a.** Le juge délégué de la chambre administrative a ensuite fixé aux parties un délai pour se prononcer sur la question des indemnités et frais cantonaux.

b. Le 23 novembre 2022, l'AFC-GE s'en est rapportée à justice sans formuler d'observations.

c. Le 29 novembre 2022, l'AFC-CH s'en est rapportée à justice sans formuler d'observations.

d. Le 29 novembre 2022, Mme A_____ a conclu à la mise à sa charge d'un émolument de CHF 750.- et à l'octroi d'une indemnité de CHF 300.-à la charge de la Confédération, ceci en lien avec la deuxième instance judiciaire cantonale.

En suivant la répartition opérée par le Tribunal fédéral, elle devait ainsi ne se voir mettre à charge que la moitié de l'émolument, l'autre moitié devant être versée par l'État de Genève. Le principe d'une indemnité en sa faveur devait être maintenu au vu de la complexité de la procédure, qui avait nécessité qu'elle mandate un avocat.

e. Sur ce, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Le présent arrêt fait suite à celui du Tribunal fédéral du 23 septembre 2022 (2C_382/2021).

Seuls demeurent litigieux l'émolument et l'indemnité de procédure devant les deux instances judiciaires cantonales, soit le TAPI et la chambre de céans.

2. **2.1** Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les décisions des tribunaux en matière de frais et dépens n'ont pas à être motivées, l'autorité restant néanmoins liée par le principe général de l'interdiction de l'arbitraire (ATF 114 Ia 332 consid. 2b ; 111 Ia 1).

2.2 Il ressort de l'art. 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) que la juridiction administrative qui rend la décision statue sur les frais de procédure et émoluments. En règle générale, l'État, les communes et les institutions de droit public ne peuvent se voir imposer de frais de procédure si leurs décisions font l'objet d'un recours.

2.3 La juridiction administrative peut, sur requête, allouer à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables causés par le recours (art. 87 al. 2 LPA). La juridiction administrative statue dans les limites établies par règlement du Conseil d'État et cela conformément au principe de proportionnalité (al. 3).

L'art. 6 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), intitulé « indemnité », prévoit que la juridiction peut allouer à une partie, pour les frais indispensables occasionnés par la procédure, y compris les honoraires éventuels d'un mandataire, une indemnité de CHF 200.- à CHF 10'000.-.

Il est de jurisprudence constante que la partie qui succombe supporte une partie des frais découlant du travail qu'elle a généré par sa saisine (ATA/182/2018 du 27 février 2018 consid. 2). Les frais de justice sont des contributions causales qui trouvent leur fondement dans la sollicitation d'une prestation étatique et, partant, dépendent des coûts occasionnés par le service rendu. Il est cependant notoire que, en matière judiciaire, les émoluments encaissés par les tribunaux n'arrivent pas, et de loin, à couvrir leurs dépenses effectives (ATF 143 I 227 consid. 4.3.1 ; 141 I 105 consid. 3.3.2 ; 133 V 402 consid. 3.1).

La juridiction saisie dispose d'un large pouvoir d'appréciation également quant à la quotité de l'indemnité allouée et, de jurisprudence constante, celle-ci ne constitue qu'une participation aux honoraires d'avocat (ATA/334/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/1484/2017 du 14 novembre 2017), ce qui résulte aussi, implicitement, de l'art. 6 RFPA dès lors que ce dernier plafonne l'indemnité à CHF 10'000.- (ATA/1185/2018 du 6 novembre 2018 consid. 2b ; ATA/378/2015 du 21 avril 2015 consid. 2).

2.4 La fixation des dépens implique une appréciation consciencieuse des critères qui découlent de l'esprit et du but de la réglementation légale (ATF 107 Ia 202 consid. 3 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_435/2015 du 17 septembre 2015 consid. 3 ; 1P.63/2005 du 22 mars 2005 consid. 3). Elle s'effectue en fonction des circonstances particulières de chaque cas d'espèce, tenant compte notamment de la

nature et de l'importance de la cause, du temps utile que l'avocat lui a consacré, de la qualité de son travail, du nombre d'audiences auxquelles il a pris part, des opérations effectuées et du résultat obtenu (ATF 122 I 1 consid. 3a ; arrêts du Tribunal fédéral 2D_35/2016 du 21 avril 2017 consid. 6.2 ; 2C_825/2016 du 6 février 2017 consid. 3.1).

Un principe général de procédure administrative veut que les frais soient supportés par la partie qui succombe et dans la mesure où elle succombe (René RHINOW et al., Öffentliches Prozessrecht, 3ème éd., 2021, n. 971 ; Regina KIENER/Bernhard RÜTSCHE/Mathias KUHN, Öffentliches Prozessrecht, 3ème éd., 2021, n. 1673 ; Benoît BOVAY, Procédure administrative, 2ème éd., 2015, p. 642).

La chambre administrative dispose d'un large pouvoir d'appréciation quant à la quotité de l'émolument qu'elle met à charge de la partie qui succombe. Cela résulte notamment de l'art. 2 al. 1 RFPA, dès lors que ce dernier se contente de plafonner l'émolument d'arrêté à CHF 10'000.-, du moins en principe (ATA/1286/2022 du 20 décembre 2022 consid. 4b).

2.5 En l'espèce, il ressort de l'arrêt du Tribunal fédéral que la chambre de céans aurait dû admettre le recours de l'AFC-CH et rejeter celui de la contribuable.

Dès lors que la contribuable devait succomber intégralement, il n'y avait pas place pour l'allocation d'une indemnité de procédure en sa faveur. La question de savoir si la cause nécessitait de s'adjoindre ou non les services d'un mandataire ne joue à cet égard aucun rôle. Tant l'AFC-GE que l'AFC-CH agissant dans l'exercice de leurs prérogatives officielles et disposant d'un service juridique, il ne leur sera pas alloué d'indemnité de procédure.

Quant à l'émolument, sa quotité, soit CHF 1'500.-, peut être maintenue. Contrairement à ce que souhaite la contribuable, la répartition opérée par le Tribunal fédéral ne peut en l'occurrence pas être reprise. En effet, selon la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), aucuns dépens ne sont alloués à la Confédération, aux cantons, aux communes ou aux organisations chargées de tâches de droit public lorsqu'ils obtiennent gain de cause dans l'exercice de leurs attributions officielles (art. 68 al. 3 LTF), mais tel n'est pas le cas des frais judiciaires (art. 65 a contrario LTF). En procédure administrative genevoise en revanche, l'art. 87 al. 1 2ème phr. LPA prohibe en principe de mettre un émolument à la charge d'une administration cantonale qui défend ses propres décisions, ce qui était le cas de l'AFC-GE en l'espèce. Il en résulte que l'émolument doit être mis à la charge exclusive de la contribuable.

S'agissant de la première instance cantonale, le TAPI n'ayant statué que sur le recours de la contribuable et l'ayant rejeté en mettant à sa charge un émolument et en n'allouant aucune indemnité de procédure, il n'y a pas lieu de modifier le

dispositif de son jugement – ce à quoi, du reste, aucune des parties ne conclut. Les ch. 5 et 6 du dispositif du jugement du TAPI seront dès lors confirmés en tant que de besoin.

2.6 Le présent arrêt est rendu sans frais.

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

statuant sur les frais de la procédure cantonale :

confirme en tant que de besoin les ch. 5 et 6 du dispositif du jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 mai 2020 ;

met à la charge de Madame A_____ un émolument de CHF 1'500.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

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, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, 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 ;

communique le présent arrêt à l'administration fédérale des contributions, à l'administration fiscale cantonale, à Mes Joseph MERHAI et Thomas PASQUIER, avocats de la contribuable, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

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

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :	la présidente siégeant :
J. Balzli	F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le	la greffière :