

# **GE\_GERICHTE ATA/1143/2023 vom 17. Oktober 2023**

GE Cour de justice, 2023-10-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1143\\_2023](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1143_2023)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1143/2023 du 17 octobre 2023

IT: GE\_GERICHTE ATA/1143/2023 del 17 ottobre 2023

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2

### **E. 05**

; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2. Le litige concerne une décision d'assujettissement aux ICC 2009 – 2016 des contribuables dans le canton de Genève, dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôts. Cette décision a été annulée par le TAPI. 2.1 Le litige porte sur l'ICC pour les années fiscales 2009 à 2016, de sorte qu'il convient de déterminer le droit applicable. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_60/2020 du 27 avril 2021 consid. 3.1). Le rappel d'impôt relevant du droit matériel, le droit applicable obéit aux mêmes règles (ATF 140 I 68). Trouvent ainsi application la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) ainsi que les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP – I à LIPP – V pour la période fiscale 2009 et la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) pour les périodes 2010 à 2016. 2.2 Les conditions régissant le rappel d'impôt sont réglementées de manière similaire aux plans fédéral et cantonal (ATA/1162/2018 du 30 octobre 2018 consid. 7b), si bien que la jurisprudence développée dans l'application des dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990

- 14/22 - A/4273/2021 (LIFD - RS 642.11) ou la littérature publiée, peut être appliquée par analogie à la procédure de rappel de droit cantonal. 2.3 Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD ; art. 42 al. 1 LHID ; art. 31 al. 1 LPFisc). Il doit en particulier remplir la formule de déclaration d'impôts de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc). Lorsque le contribuable se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 6.1 ; 2C\_879/2008 du 20 avril 2009 consid. 5.1 et les arrêts cités, in RDAF 2009 II 386). En d'autres termes, au moment de procéder à la taxation, l'autorité fiscale peut se fonder sur les éléments déclarés sans se livrer à des investigations complémentaires. Elle n'a cette obligation que si la déclaration contient des inexactitudes flagrantes. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, par exemple à la lecture des indications contenues dans la déclaration ou des pièces déposées par le contribuable, celui-ci n'est plus censé être inconnu et le rapport de

causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante est interrompu, de sorte que les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_258/2017 du 2 juillet 2018 consid. 4.5.1 ; 2C\_676/2016 du 5 décembre 2017 consid. 4.1 ; Hugo CASANOVA, Le rappel d'impôt, RDAF 1999 II 3 p. 11). Dans tous les cas, la rupture du lien de causalité doit être soumise à des exigences sévères, à savoir une négligence grave de l'autorité fiscale (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_676/2016 et 2C\_677/2016 du

## **E. 5**

décembre 2017 consid. 4.1 ; 2C\_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 8.1). Il n'y a pas de négligence grave de l'autorité de taxation qui n'a pas connaissance d'informations à disposition d'un autre secteur de l'administration, sauf s'il est établi que ces informations ont effectivement été communiquées, notamment entre les taxateurs du service des personnes physiques et ceux du service des personnes morales (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1073/2018 et 2C\_1089/2018 du 20 décembre 2019 consid. 9.1 ; 2C\_1018/2015 du 2 novembre 2017 consid. 6.1 et les références citées, in RF 73/2018 p. 255). 2.4 En matière d'impôt fédéral direct et d'ICC sur le revenu et la fortune, le rappel d'impôts est ouvert lorsqu'une taxation n'a pas été établie, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'elle est incomplète, soit en raison de la découverte de moyens de preuve de faits inconnus, soit à cause d'un crime ou d'un délit (art. 151 al. 1 LIFD ; art. 53 al. 1 LHID ; art. 59 al. 1 LPFisc). 2.5 Le droit d'introduire une procédure de rappel s'éteint dix ans après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée, tandis que celui de

- 15/22 - A/4273/2021 procéder au rappel s'éteint 15 ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte (art. 152 al. 2 et 3 LIFD ; art. 53 al. 2 et 3 LHID ; art. 61 al. 2 et 3 LPFisc). 2.6 Les motifs permettant l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt ne doivent pas être confondus avec le bien-fondé matériel de la reprise d'impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_760/2017 du 15 juin 2018 consid. 6.4). Ainsi dans le cas ayant donné lieu à cet arrêt, la communication de l'AFC-CH concernant des loyers non déclarés que le recourant aurait perçus constituait une information propre à faire naître des soupçons de soustraction d'impôt, lesquels ont été jugés suffisants à justifier la procédure de rappel d'impôt dans son principe, même si ces éléments n'avaient pas été confirmés par la suite. C'était finalement l'examen des documents remis par le recourant dans le cadre de la procédure de rappel qui avait permis la découverte d'un certain nombre de faits nouveaux justifiant le rappel (ATA/1060/2017 du 4 juillet 2017 consid. 6). Une information propre à faire naître des soupçons de soustraction d'impôt suffit donc à justifier la procédure de rappel d'impôt dans son principe (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_760/2017 du 15 juin 2018 consid. 6.4 ; 2C\_514/2009 du 25 mars 2010 consid. 3.1 et 2C\_104/2008 du 20 juin 2008 consid. 3.4.1). 3. La recourante reproche au TAPI d'avoir fait une mauvaise application de la jurisprudence en matière de déchéance du droit de taxer dans les relations intercantionales, en considérant qu'elle avait agi tardivement. 3.1 Lorsqu'un canton revendique l'assujettissement illimité ou limité d'un contribuable résidant dans un autre canton, il doit le faire dans un laps de temps raisonnable (Yves NOËL, Double imposition intercantonale – Prescription du droit de taxer d'un canton, JdT 2014 I 135). La péremption de taxer intervient lorsqu'un canton, connaissant ou pouvant connaître les faits déterminants pour l'imposition, tarde néanmoins outre mesure à faire valoir sa prétention fiscale et lorsque, si cette prétention qu'il a fait valoir postérieurement était admise, un autre canton pourrait être tenu de restituer un impôt perçu dans les formes voulues, de bonne foi et dans l'ignorance de la prétention fiscale

concurrente (ATF 147 I 325 consid. 4.2.2 = RDAF 2021 II 460 ; 137 I 273 consid. 3.3.4 et les références citées). Le délai de déchéance expire généralement à la fin de l'année qui suit la période de taxation, soit à la fin de l'année « n+2 » (ATF 139 I 64 consid. 3.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_428/2020 du 19 janvier 2021 consid. 4.1 ; 2C\_592/2018 du 1er octobre 2019 consid. 4.1). Cela ne vaut toutefois que dans le cas où en années « n+2 » le canton souhaitant prélever l'impôt avait déjà connaissance de son droit d'imposer, ou devait déjà en avoir connaissance ; dans le cas contraire, le reproche d'avoir trop tardé ne peut lui être adressé (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_592/2018 du 1er octobre 2019 consid. 4.1 et 4.2 ; Arthur BRUNNER/Michael BEUSCH, Verwirkung des kantonalen Besteuerungsrechts und des Beschwerderechts betroffener Personen, in Martin ZWEIFEL/Michael BEUSCH/Daniel DE VRIES REILINGH (éd.), Kommentar zum Schweizerischen

- 16/22 - A/4273/2021 Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2e éd. 2021, § 42, n. 22 ss et les références citées). La jurisprudence a retenu qu'en cas de rappel, il y avait lieu de se montrer strict, le canton devant faire valoir sa prétention dès qu'il avait connaissance des faits déterminants pour l'imposition. La décision d'assujettissement devait ainsi être motivée par un changement de situation survenu récemment et auquel l'autorité avait réagi promptement (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_830/2021 du 14 juin 2022 consid. 5.1 ; 2C\_428/2020 du 19 janvier 2021 consid. 4.2). La jurisprudence a également retenu qu'il ne suffit pas que les autorités fiscales aient effectivement ignoré l'existence de leur droit, il faut en outre qu'en ayant fait preuve de toute la diligence requise, elles n'aient ni pu ni dû en connaître l'existence (ATF 132 I 29 consid. 3.2). Le retard d'un canton à faire valoir sa prétention ne saurait en particulier être excusé par l'ignorance de ses propres registres publics tel que le registre du commerce (jugement du Tribunal administratif fédéral A-5920/2020 du 1er juin 2022 et les références citées). Les cantons ne sont en revanche pas tenus de connaître les faits qui ressortent des registres publics des autres cantons ou de la presse privée (ATF 132 I 29 consid. 3.2). 3.2 Cette péremption est une institution servant les intérêts des cantons qui prélèvent l'impôt et non ceux des contribuables. Elle a pour but d'éviter au canton concerné en second lieu de devoir restituer des impôts déjà perçus en raison d'une prétention fiscale en soi prioritaire mais invoquée tardivement de manière indu. C'est pourquoi cette péremption peut et doit être invoquée uniquement par le premier canton ayant taxé de bonne foi et pas par le contribuable lui-même (JdT 2014 I 135 ; ATF 137 I 273 consid. 3.3.4 et les références). Bien que le canton du Valais ne soit pas partie à la procédure, il convient d'examiner la question de la péremption du droit de taxer (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_619/2010 du 22 novembre 2010 consid. 4.3), les autorités fiscales valaisannes ayant fait valoir cette exception en cours de procédure devant le TAPI pour les périodes fiscales 2011 à 2016. 3.3 En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, ont pour effet que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (ATF 144 II 427 consid. 8.3.1 ; ATF 140 II 248 consid. 3.5 ; ATF 133 II 153 consid. 4.3). Ainsi, si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient au contribuable d'établir

- 17/22 - A/4273/2021 l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_722/2017 du 13 décembre

2017 consid. 5.2 ; 2C\_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.6). 3.4 Le TAPI a retenu que l'AFC-GE avait tardé à ouvrir la procédure de rappel. Il est arrivé à cette conclusion en faisant le constat qu'il n'y avait pas d'éléments démontrant que l'AFC-GE avait initié les procédures en rappel d'impôt dès qu'elle avait pris connaissance de faits déterminants. En effet, il ne ressortait pas des 29 pièces transmises aux intimés le 20 août 2021, soit des éléments ayant mené l'AFC-GE à retenir que le contribuable vivait en ménage commun avec son épouse et que son domicile était à Cologny, qu'elle avait agi avec la célérité requise. Aucune de ces pièces ne datait d'une période proche du 13 juin 2019, date de l'introduction des procédures de rappel, hormis les copies des contrats de mariage des filles des intimés, du 21 mars 2019, qui étaient sans pertinence pour déterminer le maintien ou non de la vie commune des contribuables. Les autres pièces étaient postérieures ou en possession de l'AFC-GE depuis de très nombreux mois, tels le contrat de séparation de bien de 2005, le contrat de donation du 4 juillet 2012, les réponses aux demandes de renseignements pour les années fiscales 2005 et 2011, les observations faites dans les déclarations fiscales 2015 de la contribuable, les extraits du registre de l'OCPM concernant les contribuables ou la réponse de T\_\_\_\_\_ SA à une demande de renseignement le 14 mai 2018. Finalement, l'AFC-GE aurait pu prendre connaissance dès leur date de publication des extraits de la biographie publiée en octobre 2017 et des articles de presse concernant le contribuable datés de septembre 2013 à janvier 2017, ainsi que des images de presse le montrant alliance au doigt et/ou à côté de son épouse, qui semblaient avoir été prises en novembre 2016. Il en allait de même des pièces qui ne peuvent être datées, telles que le récapitulatif des cotisations AVS versées par la contribuable dans les cantons de Vaud, puis du Valais lors des années litigieuses et des relevés bancaires relatifs à un compte privé et un crédit hypothécaire ouverts au nom de la contribuable et portant sur les années 2015 à 2018. Rien ne permettait de retenir que l'AFC-GE avait pris connaissance de ces pièces peu avant le 13 juin 2019. À ce raisonnement, l'autorité recourante oppose le fait que ce n'est qu'en 2019, à la suite de l'achat et la lecture de la biographie du contribuable « V\_\_\_\_\_ », qu'elle avait eu des soupçons quant à son droit d'imposer de façon illimitée le contribuable. Dans cet ouvrage, à douze reprises, il était fait mention soit du couple formé par les contribuables, soit de leur domicile à Cologny entre 2009 et 2015. L'auteure indiquait qu'elle avait rencontré l'épouse du contribuable, en sa

- 18/22 - A/4273/2021 compagnie, lorsqu'elle l'avait interviewé en Israël. Dans un courriel produit par les contribuables, elle précisait avoir eu un entretien de 2h30 avec le contribuable par lequel elle avait clos son enquête ayant duré huit à neuf mois. Elle ne s'était pas rendue à Genève et le livre avait paru sans être relu ni par B\_\_\_\_\_ ni personne de son entourage, la relecture étant assurée par les services de son éditeur « Y\_\_\_\_\_ », qui étaient parfaitement indépendants. Elle indiquait notamment que le couple affichait « une belle solidité après plus de 30 ans de mariage » et aussi que « le plus souvent possible, le vendredi soir, tout ce petit monde saut[ait] dans un avion pour passer un week-end en famille, soit sous le soleil de Tel Aviv soit sur les pentes enneigées de Zermatt ». 3.5 Il appert que le raisonnement fait par le TAPI est entièrement fondé sur les dates auxquelles l'AFC-GE a eu connaissance, ou aurait pu avoir connaissance, des éléments qui ressortent des documents produits à l'appui de la décision d'assujettissement. 3.5.1 Selon le Tribunal fédéral, les faits notoires sont ceux dont l'existence est certaine au point d'emporter la conviction du juge, qu'il s'agisse de faits connus de manière générale du public ou seulement du juge. Pour être notoire, un renseignement ne doit pas être constamment présent à l'esprit ; il suffit qu'il puisse être contrôlé par des publications accessibles à chacun

(ATF 143 IV 380 consid. 1.1.1 ; 135 III 88 consid. 4.1), à l'instar par exemple des indications figurant au registre du commerce (ci-après : RC) des cantons accessibles sur Internet (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_655/2021 du 11 mars 2022 consid. 3.2 ; ATF 143 IV 380 consid. 1.1.1). Le Tribunal fédéral a refusé de voir en chaque information trouvée sur Internet un fait devant être considéré comme généralement connu du public. En effet, le choix des sites consultés peut être discutable et influencer le résultat. En outre, les informations trouvées en ligne ne sont pas nécessairement fiables, loin s'en faut. Enfin, compte tenu de la prodigieuse quantité de renseignements disponibles sur Internet, on ne saurait opposer chacun d'eux à quiconque comme étant notoire. Il y avait lieu de retenir, en ce qui concerne Internet, que seules les informations bénéficiant d'une empreinte officielle (par ex : Office fédéral de la statistique, inscriptions au RC, cours de change, horaire de train des chemins de fer fédéraux, etc.) pouvaient être considérées comme notoires, car facilement accessibles et provenant de sources non controversées. Dans tous les cas, une certaine prudence s'imposait dans la qualification d'un fait comme étant généralement connu du public (ATF 143 IV 380 consid. 1.2).

3.5.2 Ce raisonnement omet toutefois de prendre en compte des éléments essentiels. Ce n'est pas sur la base des faits qui ressortent des déclarations fiscales du contribuable que l'AFC-GE a fondé ses soupçons, puis sa conviction que le contribuable devait être assujéti dans le canton de Genève de façon illimitée depuis son départ annoncé officiellement en 2005. Il ressort uniquement du - 19/22 - A/4273/2021 dossier fiscal du contribuable qu'il a officiellement quitté le canton, d'abord pour celui de Vaud puis celui du Valais, et qu'il s'est séparé de son épouse, comme était censé l'attester le contrat de séparation de biens produit, motivé par une procédure de séparation qui devait donner lieu à une procédure de divorce. Dans ces circonstances, l'AFC-GE n'avait pas de raison de recueillir, au cours des années suivant le départ du canton annoncé par le contribuable, des éléments factuels aptes à prouver que son domicile fiscal ne coïncidait pas avec son domicile annoncé ou que la situation de son couple ne correspondait pas à celle déclarée. En outre, même si de tels soupçons avaient existé avant 2019, en 2016 notamment, les renseignements recueillis par l'AFC-VS, à la demande de l'AFC-CH, et transmis à l'AFC-GE n'ont pas permis de les étayer, au contraire. Le fait que des soupçons aient existé en 2016 ou non n'est finalement pas décisif, dans la mesure où les informations reçues par l'AFC-CH ne permettaient pas d'ouvrir une procédure de rappel, à ce moment-là. En revanche, les éléments contenus dans l'unique ouvrage publié à ce jour consacré au contribuable, que l'AFC-GE a admis avoir acheté et dont elle a pris connaissance en mai 2019, sont bien de nature à fonder des soupçons sur la réalité de la séparation des époux et du lieu du centre de ses intérêts. Malgré ces faits, le TAPI estime que rien ne permet de retenir que ce n'est qu'en 2019 que l'AFC-GE a pris connaissance des éléments qui étaient disponibles dès 2017 ou avant, comme l'étaient les articles de presse contenus dans le chargé de pièces produit à l'appui de la décision d'assujétissement et les photographies du ou des contribuables disponibles sur internet.

3.5.3 Ce raisonnement omet de prendre en compte la définition des faits notoires, soit ceux qui pourraient être considérés comme devant être connus de l'AFC-GE et, le cas échéant, correspondre à la définition des faits susceptibles de permettre l'ouverture d'une procédure de rappel, comme vu ci-dessus. Or, ce n'est pas parce qu'un article de presse ou le contenu d'un ouvrage publié est susceptible d'éveiller la curiosité de l'autorité fiscale, qu'on peut lui imputer la connaissance de cet article, comme le fait le TAPI. Il résulte de la jurisprudence claire du Tribunal fédéral, citée plus-haut, qu'il est exclu d'imputer aux autorités fiscales les connaissances qui résultent de la presse et des médias au moment de rendre la décision de

taxation ordinaire. A fortiori, cela exclut de leur imputer cette connaissance dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôts pour un contribuable ayant officiellement quitté le canton, pour permettre de retenir que l'exception de péremption du droit d'ouvrir une procédure de rappel est remplie. Par contre, et cela n'est pas contesté ici, si ces informations parviennent à sa connaissance, l'autorité fiscale est fondée à nourrir des doutes sur le caractère complet des déclarations fiscales antérieures, comme en l'espèce.

- 20/22 - A/4273/2021 En conséquence, il appert que rien ne permet d'exiger de l'autorité fiscale, comme paraît le retenir le TAPI, de prendre connaissance des articles de presse ou d'autres publications de médias et d'ouvrages, dès leur parution ou même plus tard, concernant une personne, même s'il s'agit d'un personnage public, dès lors qu'il ne s'agit pas de faits notoires. En effet, même dans le cas de contribuables très fortunés qui apparaissent régulièrement dans des classements annuels de fortunes publiés par différents magazines, le Tribunal fédéral ne considère pas qu'il s'agisse là de faits notoires (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_700/2022 du 25 novembre 2022 consid. 7.6.2 ; ATA/919/2022 du 13 septembre 2022 consid. 11f). En l'espèce, il s'agit de plus d'un ancien contribuable ayant déclaré officiellement avoir quitté le canton depuis plusieurs années déjà et s'être séparé de son épouse dont il devait divorcer, selon le contrat produit. Il ne peut dès lors être retenu, comme l'a fait le TAPI, que l'AFC-GE était en possession des informations qui l'obligeaient à ouvrir rapidement une procédure de rappel au risque de voir se périmier ce droit, jusqu'au moment où elle a admis avoir pris connaissance des faits, non notoires et potentiellement contestables par le contribuable, qui ressortent de la biographie. 3.5.4 Parmi les pièces que le TAPI a retenu comme pouvant être en possession de l'AFC-GE « depuis de très nombreux mois avant le 13 juin 2019 » les seuls faits qui pourraient être qualifiés de notoires sont des extraits du registre du commerce genevois concernant la fondation et les sociétés S\_\_\_\_\_ SA et T\_\_\_\_\_ SA. Hormis la création de la fondation qui concerne les contribuables et l'une de leur fille, mais qui est enregistrée dans le registre du commerce d'un autre canton, les éléments liés aux sociétés susmentionnées concernent uniquement la contribuable, les enfants communs du couple ou la taxation d'une personne morale. Parmi ces éléments, le seul lien direct avec le contribuable réside dans l'explication fournie par la contribuable elle-même, où elle mentionne que les actions de S\_\_\_\_\_ SA, société appartenant à ses enfants, ont été financées notamment par le biais d'un prêt accordé par B\_\_\_\_\_, résident vaudois au 31 décembre 2010 et père de ses enfants. Ces éléments n'apparaissent ainsi pas suffisants pour retenir que l'AFC-GE aurait dû ouvrir une procédure de rappel, au sens de la jurisprudence susmentionnée. Le TAPI ne peut dès lors être suivi lorsqu'il retient qu'il existait un faisceau d'indices, connus de l'AFC-GE bien avant le 31 juin 2019, propres à entraîner la déchéance du droit d'ouvrir une procédure de rappel d'impôt. De même, il ne peut être suivi dans son raisonnement sur l'absence de caractère abusif ou contraire à la bonne foi de l'attitude du contribuable qui aurait pu, le cas échéant, l'empêcher de se prévaloir de l'interdiction de la double imposition intercantonale. En effet, cet examen apparaît prématuré dans la mesure où la question de l'assujettissement n'a pas été tranchée au préalable. En conséquence, le recours doit être admis et le jugement du TAPI annulé.

- 21/22 - A/4273/2021 Le TAPI n'ayant pas examiné la question de l'assujettissement du contribuable mais seulement celle de la péremption du droit de taxer, il n'est pas possible pour la chambre administrative de trancher cette question, que ce soit sous l'angle de la séparation de fait ou du domicile des contribuables, sans priver ceux-ci du double degré de

jurisdiction. De ce fait, la cause sera renvoyée au TAPI pour nouveau jugement. 4. Vu cette issue, un émolument de CHF 3'000.- sera mis à la charge solidaire des contribuables (art. 87 al. 1 LPA). Il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.