

GE_GERICHTE ATA/1191/2015 vom 3. November 2015

GE Cour de justice, 2015-11-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1191_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/1191/2015 du 3 novembre 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/1191/2015 del 3 novembre 2015

Regeste

Résumé: Imposition conjointe des partenaires enregistrés, le recourant n'ayant pas démontré vivre séparément de son partenaire, et n'étant pas économiquement indépendant de ce dernier. Rejet du recours et confirmation du jugement du TAPI.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le recourant requiert l'audition de deux témoins qu'il avait déjà sollicitée par-devant le TAPI, à savoir Monsieur E_____, ami de M. B_____, et Monsieur F_____, actuel compagnon de vie de M. B_____. Il soutient que l'audition de ces témoins permettrait de démontrer qu'il ne fait pas ménage commun avec son partenaire. Le TAPI aurait violé son droit d'être entendu en refusant l'audition de ces témoins, alors qu'il ne pouvait pas raisonnablement avoir la certitude que leur audition ne le ferait pas modifier son opinion.
Formatted: Bullets and Numbering Formatted: Bullets and Numbering Formatted: Bullets and Numbering

- 10/17 - A/1948/2013

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (arrêts du Tribunal fédéral 2C_545/2014 du 9 janvier 2015 consid. 3.1 ; 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3), de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 138 I 154 consid. 2.3.3 ; 138 V 125 consid. 2.1 ; 137 II 266 consid. 3.2 ; 137 I 195 consid. 2.3.1 ; 136 I 265 consid. 3.2 ; 135 II 286 consid. 5.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_544/2014 du 1er avril 2015 consid. 3.1 ; 1C_582/2012 du 9 juillet 2013 consid. 2.1 et les arrêts cités).

b. Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_119/2015 du 16 juin 2015 consid. 2.1 ; 2C_481/2013 du 30 mai 2013 consid. 2.1 ; 4A_108/2012 du 11 juin 2012 consid. 3.2 ; 8C_799/2011 du 20 juin 2012 consid. 6.1 et les arrêts cités ; ATA/695/2015 du 30 juin 2015 consid. 2a et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du

litige (ATF 138 I 232 consid. 5.1 ; 138 IV 81 consid. 2.2 ; 134 I 83 consid. 4.1 et les arrêts cités ; 133 II 235 consid. 5.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2014 du 22 janvier 2015 consid. 3.1 ; 1C_148/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1 ; 1C_424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2).

c. En l'espèce, la chambre administrative dispose d'un dossier complet lui permettant de trancher le litige et de se prononcer sur les griefs soulevés en toute connaissance de cause. Comme cela ressort des développements en droit ci-dessous (consid. 4), la séparation de fait pour les époux (et les partenaires enregistrés) n'est admise qu'à des conditions cumulatives restrictives, lesquelles comprennent notamment l'absence de demeure commune et l'absence de mise en commun des fonds disponibles. La preuve de ces faits doit normalement pouvoir être apportée par pièces (notamment des contrats indépendants pour l'électricité, le téléphone, la télévision ou internet ; une adresse distincte lors de leurs séjours au Maroc ; des billets de transport pour les vacances passées séparément ; etc.), et non seulement par l'audition de témoins. Or, le recourant n'a pas produit la moindre pièce démontrant sa prétendue absence de vie commune avec son partenaire.

- 11/17 - A/1948/2013

Le TAPI n'a dès lors pas violé le droit d'être entendu du recourant en refusant l'audition de ses témoins. De même, il ne sera ici pas donné suite à la requête du recourant. 3)

Le recourant invoque ensuite que le TAPI aurait établi les faits de manière inexacte, voire arbitraire. L'autorité intimée aurait notamment systématiquement dénié le caractère probant de chaque élément qu'il avait fourni, alors qu'elle aurait d'emblée considéré comme suffisants les éléments apportés par l'AFC-GE.

a. En matière fiscale, il appartient à l'autorité d'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 (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3). S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 et 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 consid. 3c ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 consid. 6b et les références citées). Par ailleurs, quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2C_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2A.374/2006 précité consid. 4). Savoir si un fait est ou non prouvé relève des faits, alors que la répartition du fardeau de la preuve est une question de droit (ATF 130 III 321 consid. 5 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 5A.118/2012 du 20 avril 2012 consid. 3.2).

b. En enregistrant officiellement leur partenariat, les partenaires s'engagent à mener une vie de couple et à assumer l'un envers l'autre les droits et les devoirs découlant du partenariat enregistré (art. 1 al. 2 de la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe du 18 juin 2004 - LPart - RS 211.231). Les partenaires contribuent, chacun selon ses facultés, à l'entretien convenable de la communauté (art. 13 al. 1 LPart).

c. En l'espèce, l'AFC-GE, puis le TAPI, se sont basés sur plusieurs éléments pour établir que le recourant fait ménage commun avec son partenaire.

Tout d'abord, le recourant a conclu courant 2010 un contrat de partenariat enregistré avec M. B_____. De par ce nouvel état civil, une vie commune est présumée. Par ailleurs, les partenaires habitent ensemble dans le même appartement aménagé en duplex. Enfin, le recourant n'a aucune indépendance

- 12/17 - A/1948/2013 financière, n'ayant reçu en 2010 que CHF 30'000.- comme « salaire » pour son activité d'intendant, ce qui n'est pas suffisant pour son entretien. Le loyer, l'électricité, les frais de téléphone fixe, de nourriture, de train de vie et les vacances passées ensemble sont pris en charge par M. B_____.

d. De son côté, le recourant prétend qu'il n'entreprendrait qu'une relation purement professionnelle, et non personnelle, avec M. B_____, et qu'il aurait toujours été clair sur le fait que le partenariat enregistré n'avait été conclu qu'à des fins successorales. Par ailleurs, les partenaires ne logeraient pas dans le même appartement, mais dans deux appartements distincts reliés par un escalier. Enfin, la note d'entretien rédigée par l'AFC-GE suite à l'entretien du 7 décembre 2012 n'aurait aucune valeur probante et contiendrait certaines erreurs.

e. Les faits tels que présentés par le recourant n'emportent pas la conviction. La description de sa relation avec M. B_____ semble évoluer opportunément au cours du temps. Il prétend notamment dans ses écritures vivre dans une demeure séparée de son partenaire lors de ses séjours au Maroc, mais il a indiqué, dans le questionnaire du 5 février 2011 servant à déterminer le domicile fiscal des époux vivant séparés, que la demeure principale commune était à C_____, où ils passaient la majeure partie de leur temps. Par ailleurs, dans le cadre de la procédure ayant opposé M. B_____ à l'AFC-GE pour la taxation 2007 à 2009, ce dernier a tenu des propos contradictoires sur la nature de sa relation avec le recourant. Ainsi, dans l'ATA/858/2014 précité, confirmé sur recours par le Tribunal fédéral, la chambre administrative a relevé, en parlant de M. B_____, que, « après avoir affirmé que sa relation avec M. A_____ avait évolué courant 2008, ayant vécu depuis lors en concubinage, essentiellement au Maroc, jusqu'à leur partenariat, il a expliqué qu'ils avaient conclu le partenariat pour simplifier certaines démarches administratives et à des fins d'expectatives successorales, sans vivre en ménage commun » (consid. 9). Elle a ainsi retenu que les circonstances objectives ressortant du dossier démontraient que M. B_____ entretenait une relation personnelle avec M. A_____ depuis de nombreuses années, laquelle avait été formalisée postérieurement aux années fiscales en cause par un partenariat enregistré à Genève (ATA/858/2014 précité, consid. 9).

Pour le surplus, l'absence d'indépendance économique du recourant est avérée. En 2010, il n'a reçu que CHF 30'000.- à titre de « salaire », somme insuffisante pour subvenir à ses besoins. Il soutient, sans le prouver toutefois, payer seul son assurance-maladie, ses impôts, ses frais de téléphone portable et divers frais personnels. Pour le reste, son loyer, ses frais d'électricité, de nourriture, de train de vie et de véhicule sont pris en charge par son partenaire.

S'agissant des vacances, si les partenaires passaient effectivement des vacances séparément, ils devraient être en mesure de le démontrer en produisant des billets de transport, ou des preuves de paiement de chambres d'hôtel ou de maisons de vacances. Or, le recourant se contente d'alléguer ce fait sans produire

- 13/17 - A/1948/2013 aucune preuve à l'appui. En tout état de cause, même si ce fait était avéré, il ne serait pas pour autant une preuve définitive d'absence de vie commune.

Il importe enfin peu de connaître la configuration exacte de l'appartement occupé par les partenaires, le dossier contenant assez d'éléments démontrant qu'ils vivent une relation personnelle et non purement professionnelle.

f. Au vu de ses éléments, le TAPI n'a pas établi les faits de manière inexacte, ni arbitraire. Ce grief sera dès lors écarté. 4)

Le recourant soutient enfin que du fait de l'absence de ménage commun avec son partenaire, le couple devrait être imposé séparément. 5)

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé (arrêt du Tribunal fédéral 2C_753/2011 du 14 mars 2012 consid. 6.1), le présent arrêt traite simultanément de l'ICC et de l'IFD, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 et 2C_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1 ; ATA/958/2014 du 2 décembre 2014 consid. 12 ; ATA/204/2014 du 1er avril 2014 consid. 3). 6) a. Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1er avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/594/2015 du 9 juin 2015 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 2 et les références citées).

b. Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP-I à V).

L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010, et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

En l'espèce, s'agissant de l'ICC, le recours concerne la période fiscale 2010. Il s'ensuit que la présente cause est régie sur ce point par les dispositions de la nouvelle LIPP dans sa teneur en 2010.

c. En ce qui concerne l'IFD, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du

E. 14

décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995, est applicable, dans sa teneur en 2010. 7) a. Selon les art. 9 al. 1 LIFD et 8 al. 2 LIPP, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial. Les

- 14/17 - A/1948/2013 art. 9 al. 1bis LIFD et 8 al. 2 LIPP précisent que l'al. 1 s'applique par analogie aux partenaires enregistrés au sens de la LPart, et que les partenaires enregistrés ont le même statut que des époux.

b. L'imposition commune des époux (et des partenaires enregistrés) cesse en cas de séparation durable de droit ou de fait (ATF 133 II 305 consid. 4.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_980/2013 et 2C_981/2013 du 21 juillet 2014 consid. 8.1 ; 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 4.1 ; Christine JAUQUES, Commentaire romand - Impôt fédéral

direct, 2008, n. 16 ad art. 9, p. 139).

Selon la jurisprudence, pour que l'on admette la séparation de fait, il ne doit plus y avoir de ménage commun et les moyens financiers ne doivent plus être gérés en commun. Ces conditions sont cumulatives. Une séparation au sens de l'art. 9 al. 1 LIFD suppose ainsi que les époux aient renoncé à la vie commune. Partant, aussi longtemps que chaque époux a un domicile propre tout en maintenant la communauté conjugale, il n'y a pas de vie séparée. Il est dès lors nécessaire, pour que les conditions d'une taxation séparée soient réalisées, que les époux entendent réduire à néant la communauté conjugale, plus précisément qu'ils renoncent à vivre en ménage commun – en particulier pour l'un des motifs indiqués aux art. 175 et 176 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210) et à l'ancien art. 135 CC, remplacé le 1er janvier 2011 par l'art. 272 du code de procédure civile du 19 décembre 2008 (CPC - RS 272) – et qu'ils vivent séparés de manière durable. Par ailleurs, l'imposition séparée suppose l'absence de mise en commun des moyens d'existence des époux s'agissant notamment des dépenses afférentes à l'appartement et au ménage. Autrement dit, l'assistance d'un époux par l'autre ne se fait plus que sous la forme de subsides d'un montant déterminé (ATF 138 II 300 consid. 2.1 ; 121 I 14 consid. 5c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_980/2013 précité consid. 8.1 ; 2C_753/2011 précité consid. 6.1.2 ; 2A.353/2006 du 18 janvier 2007 consid. 4.1 ; 2A.432/2004 du

E. 16

décembre 2004 consid. 3.2).

C'est aux conjoints d'apporter la preuve que les conditions de la séparation sont remplies (arrêts du Tribunal fédéral 2C_753/2011 précité consid. 6.1.2 ; 2A.277/1988 du 20 juin 1989 consid. 4).

c. L'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a émis la circulaire n° 30 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD du

E. 21

décembre 2010 (ci-après : la circulaire), consultable sur le site internet de l'AFC-CH (www.estv.admin.ch). Cette circulaire est fondée sur les principes retenus par le Tribunal fédéral dans les arrêts précités, en détaillant certains cas particuliers.

En règle générale, les instructions, les circulaires et les directives administratives – ou, en d'autres termes, les ordonnances administratives – n'ont, selon la jurisprudence et la doctrine, pas force de loi (ATF 121 II 473 consid. 2b ;

- 15/17 - A/1948/2013 ATA/563/2012 du 21 août 2012 consid. 14 ; ATA/439/2009 du 8 septembre 2009 et les références citées).

Si les directives, circulaires ou instructions émises par l'administration ne peuvent contenir de règles de droit, elles peuvent cependant apporter des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi ou quant à la mise en pratique de celle-ci. Sans être lié par elles, le juge peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré. Il ne doit cependant en tenir compte que si elles respectent le sens et le but de la norme applicable (ATF 121 II 473 consid. 2b ; ATA/87/2015 du 20 janvier 2015 consid. 7a ; ATA/563/2012 précité consid. 14 ; ATA/12/2012 du 10 janvier 2012 consid. 3 ; ATA/839/2003 du 18 novembre 2003 consid. 3c). En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui

découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 ; 121 II 473 consid. 2b ; 117 Ib 225 consid. 4b).

À teneur de la circulaire susmentionnée du 21 décembre 2010 (ch. 1. 2), les époux mariés sont soumis à la taxation commune dès le mariage pour l'ensemble de l'année fiscale durant laquelle cet événement s'est produit. En cas de divorce, ou de séparation judiciaire ou de fait, ils sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale durant laquelle cet événement s'est produit. Selon son ch.1.3, il y a séparation de fait conduisant à une imposition séparée des époux lorsque les conditions suivantes sont remplies cumulativement : premièrement, l'absence d'une demeure commune (art. 162 CC), l'existence de logements séparés (art. 175 CC) ou l'existence d'un domicile propre selon l'art. 23 CC, deuxièmement, l'absence de mise en commun des fonds disponibles, troisièmement, l'état civil adopté par le couple en public du point de vue de la bonne foi et, finalement, la durée de la séparation de fait invoquée, qui doit être d'un an au moins. Il appartient aux époux de faire la preuve de l'existence d'une séparation de fait. 8)

En l'espèce, le recourant n'a pas démontré vivre séparément de son partenaire, tant en Suisse qu'au Maroc. Les éléments du dossier mettent au contraire en évidence que les partenaires entretiennent une relation personnelle depuis de nombreuses années. Par ailleurs, comme précédemment indiqué, le recourant n'a aucune indépendance économique, son partenaire subvenant à la majeure partie de ses besoins. Il prétend assumer seul certaines dépenses (ses impôts, son assurance-maladie, ses frais de téléphone portable et divers frais personnels), mais n'en apporte aucune preuve. 9)

Au vu de ce qui précède, le TAPI a à juste titre confirmé la taxation conjointe du recourant avec son partenaire pour l'ICC et l'IFD 2010. 10) Dans ces circonstances, les décisions de l'AFC-GE sont conformes au droit et le recours de l'intéressé contre le jugement du TAPI sera rejeté.

- 16/17 - A/1948/2013 11) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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