

GE_GERICHTE ATA/12/2012 vom 10. Januar 2012

GE Cour de justice, 2012-01-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_12_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/12/2012 du 10 janvier 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/12/2012 del 10 gennaio 2012

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable de ce point de vue (art. 131 et 132 de la loi sur l'organisation judiciaire - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

Selon l'art. 65 al. 1 LPA, l'acte de recours contient sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. En outre, il doit contenir l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve. Les pièces dont dispose le recourant doivent être jointes. A défaut, un bref délai pour satisfaire à ces exigences est fixé au recourant, sous peine d'irrecevabilité (art. 65 al. 2 LPA).

L'absence de conclusions au sens de ce qui précède ne peut être réparée que dans le délai de recours (ATA/19/2006 du 17 janvier 2006). Hors ce délai, le fait d'être autorisé à compléter une écriture de recours ne permet pas de suppléer au défaut de conclusions (art. 65 al. 3 LPA ; ATA/118/2006 du 7 mars 2006).

En l'espèce, l'acte de recours daté du 26 février 2011 adressé à la chambre administrative par les époux D_____ conclut à l'annulation du jugement du TAPI du 31 janvier 2011 ainsi que de la décision sur réclamation de l'AFC-GE du 14 juillet 2008. Ce n'est que dans le cadre de la réponse au recours de l'AFC-GE que les contribuables ont demandé à la chambre de céans d'annuler l'émolument mis à leur charge par ledit jugement. Dans ce contexte, ladite conclusion devra être déclarée irrecevable, faute d'avoir été prise dans le délai de recours légal.

E. 3

Le litige porte sur la question du barème fiscal applicable aux recourants.

Le système fiscal suisse prévoit l'imposition commune des époux faisant ménage commun (art. 9 al. 1 LIFD; art. 3 al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes – LHID – RS 642.14).

A teneur de l'art. 4 al. 2 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20), l'impôt concernant les époux vivant en ménage commun et qui exercent tous deux une activité lucrative est calculé selon des barèmes qui tiennent compte du cumul des revenus des conjoints, des déductions prévues à l'al. 1 et de la déduction accordée en cas d'activité des deux conjoints.

Inversement, les époux vivant séparés judiciairement ou de fait font l'objet d'une taxation séparée (Message du 26 mai 1983 concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral, FF 1983 III 1 ss.,

p. 167).

- 6/10 - A/3119/2008

A l'heure actuelle, ces questions sont réglées par la circulaire de l'AFC-CH n°30 « Imposition des époux et de la famille selon la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct » datant du 21 décembre 2010. Celle-ci a remplacé la circulaire n°14 datant du 29 juillet 1994. En vertu des principes généraux du droit intertemporel, si la décision a pour objet les conséquences juridiques d'un comportement ou d'un événement passé, l'ancien droit reste applicable (P. MOOR, Droit administratif, vol. 1, 2ème éd., 1994, n° 2624, p. 175 et les références citées). C'est au regard de cette dernière qu'il y a lieu d'examiner le cas d'espèce puisque celui-ci a trait à la période de taxation 2006.

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 et ne constituent pas du droit fédéral au sens de l'art. 49 let. a de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (PA - RS 172.021) (ATF 121 II 478 consid. 2b, 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 478 consid. 2b ; 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 ; ATF 121 II 473 consid. 2b ; ATF 117 Ib 226 consid. 4b ; ATF 104 Ib 49). C'est donc à la lumière de ces principes que doivent être appréciées les règles contenues dans la circulaire n°14 du 29 juillet 1994.

Cette dernière donne une série d'indices qui permettent de déterminer, sur la base d'une appréciation globale, si une séparation est effective :

- l'absence d'une demeure commune (art. 162 du code civil suisse du 10 décembre 1907 - CCS - RS 210), l'existence de logements séparés (art. 175 CCS) ou encore l'existence d'un domicile propre selon l'art. 23 CCS ;

- l'utilisation des moyens financiers à disposition; une taxation séparée sera éventuellement admise, lorsque les fonds disponibles ne sont plus mis en commun, c'est-à-dire lorsque les époux ne font plus caisse commune pour le logement et l'entretien, comme le Tribunal fédéral l'a relevé pour les rapports intercantonaux. En revanche, les époux qui consacrent à leur train de vie commun des moyens financiers excédant la mesure usuelle des cadeaux occasionnels (n'entrent pas en considération les aliments déterminés par le juge ou convenus à

- 7/10 - A/3119/2008 bien plaire) seront taxés en commun en dépit du logement séparé et éventuellement du domicile civil séparé ;

- l'état civil que le couple adopte en public du point de vue de la bonne foi ;

- la durée de la séparation de fait invoquée (un an au moins).

Selon la jurisprudence, il y a séparation de fait ou suspension de la vie commune lorsque deux époux cessent de vivre ensemble, sans que l'un d'eux fasse dissoudre le lien conjugal ni ne demande la séparation de corps ; la suspension de la vie commune est un statut qui résulte d'une situation de fait (ATA/72/2008 du 19 février 2008). Pour que l'on considère qu'il y a 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. Pour ce qui est de la seconde condition, 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 (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.353/2006 du 18 janvier 2007, consid. 4.1).

Pour le Tribunal fédéral, une existence séparée, qui ferait échec à l'application de l'art. 9 al. 1 LIFD, suppose que les époux ont renoncé à la vie commune. Il doit y avoir séparation durable et abandon du ménage commun. A contrario, aussi longtemps que les époux décident d'avoir leur domicile propre tout en maintenant leur communauté conjugale, il n'y a pas de vie séparée et la taxation unitaire du couple demeure (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.353/2006 précité).

Rappelés par le Tribunal fédéral en matière d'impôt fédéral direct, ces principes s'appliquent également en droit cantonal dans la mesure où l'art. 4 al. 2 LISP et l'art. 9 al. 1 LIFD traitent tous deux de la notion d'époux vivant en ménage commun. Conformément au principe de cohérence, le droit applicable à l'impôt fédéral direct et le droit cantonal qui règle la même matière doivent être interprétés de manière à réaliser une harmonisation de la jurisprudence (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.353/2006 précité, consid. 4.1 ; ATA/321/2006 du 13 juin 2006).

E. 4

En l'espèce, il n'est pas contesté que les contribuables avaient un domicile séparé durant la période allant du 22 juillet 2006 - date à laquelle les époux se sont mariés - au 31 décembre 2006. Néanmoins, tous les motifs avancés par ces derniers, tels que le suivi médical de la contribuable durant la grossesse, les trajets entre le domicile de son époux et son lieu de travail, l'exiguïté de l'appartement, démontrent que les contribuables n'avaient pas renoncé à la vie commune durant cette période, mais que ce choix était guidé par leur volonté d'une recomposition familiale se faisant dans les meilleures conditions possibles.

- 8/10 - A/3119/2008

Ainsi, il ne peut être admis que les époux aient été dans une situation justifiant une taxation séparée. La décision de l'AFC-GE doit être confirmée.

E. 5

A teneur de l'art. 65 al. 1 LPA, le recours en matière administrative doit désigner la décision attaquée et les conclusions du recourant. En outre, la juridiction administrative saisie est liée par les conclusions qui sont prises par les parties (art. 69 LPA). Par ailleurs, l'art. 50 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc-D 3 17) prévoit que dans la procédure de recours, le TAPI a les mêmes compétences que l'AFC-GE dans la procédure de taxation. Il peut à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, modifier la taxation au désavantage de ce dernier (51 al. 1 LPfisc).

Néanmoins, la chambre administrative constate que le recours adressé au TAPI le 11 août 2008 ne visait pas la question des déductions fiscales des personnes imposées à la source. Les contribuables n'avaient pris aucune conclusion et produit aucune pièce à ce sujet. Le contentieux ne portant que sur le principe de la taxation conjointe, le TAPI n'avait pas à renvoyer à l'AFC-GE pour nouvelle instruction. D'autant plus que pour pouvoir bénéficier de déductions comparables à celles d'un résident, le contribuable imposé à la source doit en faire la demande à l'AFC-GE, ce qui n'a pas été le cas en l'espèce.

Le grief de l'AFC-GE est fondé.

E. 6

Au vu de ce qui précède, le recours des époux D_____ est rejeté et celui de l'AFC-GE admis. Le jugement du TAPI est annulé. Le bordereau de taxation de l'AFC-GE du 14 juillet 2008 est confirmé. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de Madame I_____ -D_____ et de Monsieur D_____, pris conjointement et solidairement (art. 87 LPA)

* * * * *

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