

GE_GERICHTE ATA/985/2015 vom 22. September 2015

GE Cour de justice, 2015-09-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_985_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/985/2015 du 22 septembre 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/985/2015 del 22 settembre 2015

Erwägungen

E. 12

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

Il s'agit de déterminer le statut fiscal applicable à la recourante pour l'exercice fiscal 2012, au regard de sa situation personnelle et matrimoniale. .3)

Le recours portant sur la taxation de l'exercice 2012, la contribuable est soumise, pour l'IFD, aux dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) dans sa teneur en vigueur en 2012 (citée ci-après : aLIFD s'il s'agit d'une disposition abrogée depuis lors). Pour l'ICC, sont applicables les dispositions de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). 4)

Selon l'art. 9 al. 1 LIFD, les revenus des époux vivant en commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial et, sous ce statut d'état civil, ils sont imposés en commun. En outre, leur capacité contributive est mesurée en

- 7/11 - A/1402/2014 fonction de l'ensemble de leurs éléments imposables (Christian JAQUE, in Danielle YERSIN/Yves NÖEL[éd.], impôt fédéral direct, commentaire romand, 2008, ad art. 9, p. 136,n. 3). En matière d'ICC, une règle similaire existe à l'art. 8 al. 1 LIPP en exécution de l'art. 3 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), le canton ayant harmonisé avec le droit fédéral la question de l'assujettissement à l'impôt des contribuables mariés. 5)

Pour tenir compte de la progressivité du taux qui conduit à une taxation plus lourde des couples mariés, la taxation cantonale et fédérale des contribuables se trouvant dans cette situation s'effectue en fonction d'un barème spécial destiné à corriger les effets discriminatoires de cette progressivité. En 2012, pour l'IFD, est applicable le taux de l'article 214 al. 2 aLIFD, qui prévoit un taux d'imposition différent du taux ordinaire, tandis qu'en matière d'ICC, il s'agit de celui prévu à l'art. 42 al. 2 LIPP, soit un taux réduit à la moitié du taux ordinaire (splitting).

À teneur de ces textes, le barème spécial s'applique aux époux faisant ménage commun. En cas de séparation de fait ou de droit, ils sont à nouveau taxés selon le barème ordinaire (à moins qu'il leur soit reconnu qu'ils en aient la charge d'entretien). 6)

Depuis la réforme du droit du divorce en 1988, les époux ont le droit de se constituer un domicile séparé. Ce droit n'est pas pris sans autre en compte dans le domaine fiscal. L'admission d'une telle séparation dans ce domaine résulte de l'existence de certaines conditions dont il revient aux époux d'établir la réalisation. 7) a. La circulaire édictée en 1994 dont la contribuable s'est prévaluée devant le TAPI a été remplacée dès l'exercice 2011 par la circulaire n° 30 du 21 décembre 2010 relative à l'imposition des époux et de la

famille selon la LIFD (ci-après : la circulaire n° 30), entrée en vigueur dès le 1er janvier 2011.

D'après la jurisprudence, afin d'assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, l'administration peut expliciter l'interprétation qu'elle leur donne dans des directives. Celles-ci n'ont pas force de loi et ne lient ni les administrés, ni les tribunaux, ni même l'administration. Elles ne dispensent pas cette dernière de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. Par ailleurs, elles ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. 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 et références citées ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_176/2012 du 18 octobre 2012 consid. 5.4.3; 2C_132/2010 du 17 août 2010 ; ATA/625/2011 du 4 octobre 2011 ; ATA/611/2010 du 1er septembre 2010 consid. 4 ; ATA/617/2008 du 9 décembre 2008 consid. 6c).

- 8/11 - A/1402/2014

b. À teneur de la directive n° 30 (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, si les époux sont séparés de fait, ils ne sont taxés séparément que si les conditions suivantes sont réunies cumulativement :

- ils ne partagent pas la même demeure ;
- ils ont des logements distincts ;
- chacun des époux a un domicile propre ;
- ils ne mettent aucun fonds commun pour le logement et l'entretien ;
- il n'y a plus l'apparition en public du couple en tant que telle ;
- la séparation dure depuis un certain temps, soit au minimum depuis une année, ou abouti à la dissolution du mariage.

c. Lorsque ces conditions ne sont pas réalisées, les époux feront l'objet d'une taxation commune. Toutefois, si l'un d'entre eux est domicilié à l'étranger, ainsi que la circulaire n° 30 le rappelle (ch. 2.1), seul celui qui est domicilié en Suisse est assujéti en Suisse. Celui-ci doit payer l'impôt sur la totalité de son revenu en suivant le barème des personnes mariées (lorsqu'il n'y a pas d'enfants à charge). Dans un tel cas, conformément à l'art. 7 al. 1 LIFD il faut additionner les revenus du conjoint vivant à l'étranger pour déterminer le taux d'imposition du revenu de l'époux vivant en Suisse (ATF 2C_523/2007 du 5 février 2008).

e. En cas de taxation distincte des époux, le montant de l'impôt payé à l'étranger par le conjoint qui est domicilié ne peut pas être déduit de son revenu (art. 34 let. e LIFD). 8)

Pour l'imposition cantonale, les mêmes règles prévalent (art. 6 al. 1 et 8 al. 1 LIPP ainsi que 38 let. e LIPP pour la non déductibilité du revenu de l'impôt prélevé à l'étranger), même en l'absence d'une circulaire portant sur ces questions. Les dispositions cantonales qui viennent d'être rappelées doivent être interprétées et appliquées de la même façon que les dispositions fédérales précitées. 9)

La position de la recourante a évolué au gré de la procédure de taxation 2012. Dans sa déclaration d'impôt, elle s'est prévaluée, s'agissant de ses données personnelles, de sa situation de femme mariée et, sans faire état des revenus de son mari, elle a fait valoir les déductions sur le revenu ou la fortune rattachées à ce statut d'état civil. Par la suite, sa position a évolué au gré de la procédure. Au

- 9/11 - A/1402/2014 stade de la réclamation, elle a demandé à être mise au bénéfice du statut fiscal de femme mariée, à l'instar des années précédentes, n'étant pas satisfaite des décisions de taxation initiales prises par l'autorité intimée. Elle a maintenu cette position, dans son recours au TAPI, ne contestant que le montant retenu par l'intimée pour le taux d'imposition applicable et ce n'est que devant la chambre de céans, qu'elle se prévaut de ce que les conditions d'une taxation séparée des époux sont réunies. 10) En l'occurrence, il doit être admis que Mme A_____ a son domicile dans le canton de Genève tandis que celui de son époux est en Italie, chacun vivant séparément, et ce depuis un certain temps. Toutefois, la contribuable n'établit pas qu'en 2012, les conditions d'une séparation définitive étaient réunies, n'ayant notamment jamais formalisé par une démarche judiciaire voire conventionnelle, la séparation définitive qu'elle allègue pour cet exercice fiscal et dont la date de début est incertaine. Bien plus, de 2008 à 2011, dans un même complexe de faits, à savoir l'existence de deux lieux de résidence distincts, l'un en Suisse et l'autre en Italie, elle a à chaque fois déposé sa déclaration fiscale en faisant valoir les éléments imposables de son époux et d'elle-même et a toujours été imposée sur son propre revenu mais en prenant en considération le revenu des deux époux pour le taux applicable. Elle a ainsi toujours bénéficié, tant pour l'ICC que pour l'IFD, du barème spécial réservé aux époux, ainsi que des déductions accordées aux couples mariés.

La chambre administrative retiendra qu'à ce stade de la procédure, la recourante n'a pas fait valoir pour l'exercice 2012 des éléments permettant de remettre en question la taxation ICC et IFD issue de la procédure de réclamation qui a été confirmée par le TAPI. Certes, les époux ont des domiciles séparés, mais la recourante n'établit pas l'existence d'une renonciation définitive à la communauté conjugale qu'elle forme avec son époux, même si ce dernier réside en Italie. En particulier, les époux sont restés copropriétaires d'un bien immobilier dans lequel la recourante habite et pour lequel, en raison de leurs rapports de propriété, ils doivent assumer des charges communes, ce qui laisse supposer l'existence d'une forme de communauté. Dans ces circonstances, l'AFC-GE a correctement appliqué le droit en imposant la recourante sur son seul revenu pour tenir compte du domicile étranger de son mari, mais en appliquant le barème réservé aux personnes mariées en prenant toutefois en considération le revenu de ce dernier pour déterminer le taux d'imposition applicable. 11) Pour le surplus, dans la mesure où une personne est mise au bénéfice du barème d'une personne mariée vivant en ménage commun, elle ne peut simultanément demander que seul son revenu soit pris en considération pour la fixation du taux, compte tenu du texte clair des art. 7 al. 1 LIFD et 8 al. 1 LIPP.

- 10/11 - A/1402/2014 12) Le recours sera rejeté. Au vu de cette issue, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *