

## **GE\_GERICHTE A/1074/2020 vom 9. November 2020**

GE Cour de justice, 2020-11-09, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_1074\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1074_2020)

FR: GE\_GERICHTE A/1074/2020 du 9 novembre 2020

IT: GE\_GERICHTE A/1074/2020 del 9 novembre 2020

### **Regeste**

RESPONSABILITÉ SOLIDAIRE;FRACTIONNEMENT | LIFD.13.al2; LIPP.12.al2; LPGIP.9; lpgip.14.al1

### **Volltext**

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 09.11.2020  
A/1074/2020 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale  
09.11.2020 A/1074/2020 Ginevra Tribunal administratif de première instance en matière  
fiscale 09.11.2020 A/1074/2020

RESPONSABILITÉ SOLIDAIRE;FRACTIONNEMENT | LIFD.13.al2; LIPP.12.al2;  
LPGIP.9; lpgip.14.al1

A/1074/2020 JTAPI/964/2020 du 09.11.2020 ( ICCIFD ) , REJETE Descripteurs :  
RESPONSABILITÉ SOLIDAIRE;FRACTIONNEMENT Normes : LIFD.13.al2;  
LIPP.12.al2; LPGIP.9; lpgip.14.al1 En fait En droit Par ces motifs république et canton de  
genève POUVOIR JUDICIAIRE A/1074/2020 ICCIFD JTAPI/964/2020 JUGEMENT DU  
TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE du 9 novembre 2020 dans la  
cause Madame A\_\_\_\_\_ contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE  
ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS EN FAIT 1. Par  
bordereaux des 13 octobre 2010, 14 novembre 2011, 4 avril 2012 et 22 mai 2013,  
l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé conjointement Madame  
A\_\_\_\_\_ (ci-après : la contribuable ou la recourante) et Monsieur B\_\_\_\_\_ pour les années  
fiscales 2009 à 2012. 2. Ces bordereaux sont entrés en force. 3. Le 17 janvier  
2016, l'AFC-GE a ouvert à l'encontre des époux A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ une procédure en  
rappel d'impôts et une procédure pénale pour soustraction d'impôts pour ces périodes  
fiscales, au motif que, selon les informations que le fisc vaudois lui avait fournies, un  
excédent de liquidation de CHF 1'731'097.- leur aurait été versé par la société C\_\_\_\_\_ SA,  
en liquidation. 4. Le 27 mars 2019, l'AFC-GE a notifié aux époux A\_\_\_\_\_ et  
B\_\_\_\_\_ huit bordereaux de rappel d'impôt sur les revenus que M. B\_\_\_\_\_ avait réalisés  
au cours de ces périodes (CHF 80'000.- en 2009, 86'000.- en 2010, 96'000.- en 2011 et  
100'000.- en 2012). 5. Le 10 avril 2019, M. B\_\_\_\_\_ a formé réclamation contre ces  
bordereaux. 6. Le 15 avril 2019, la contribuable a à son tour élevé réclamation  
contre ces bordereaux. 7. Par décision du 7 octobre 2019, qu'elle a notifiée par pli  
recommandé à l'adresse du couple, l'AFC-GE a rejeté ces réclamations. 8. Cette  
décision est entrée en force. 9. Le \_\_\_\_\_ 2019, les époux A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ se  
sont séparés, la contribuable ayant pris, dès cette date, domicile à l'adresse \_\_\_\_\_, Genève.  
10. Le 27 novembre 2019, la contribuable a demandé à l'AFC-GE d'opérer une  
scission des taxations du 27 mars 2019. 11. Par décisions de scission du 4 décembre  
2019, l'AFC-GE a fixé la part des impôts due par la contribuable en fonction du

pourcentage de son revenu net imposable, par rapport à celui global du couple, et lui a imputé les acomptes provisionnels versés et les intérêts dus à concurrence de ce même pourcentage. Les relevés des comptes 2009 à 2012 joints à ces décisions font état des montants imputés à la recourante au titre d'acomptes provisionnel, d'intérêts moratoires et compensatoires, ainsi que de parts d'impôt à sa charge. 12. Le 28 décembre 2019, la contribuable a formé réclamation contre ces décisions. Elle a contesté le calcul de sa part d'impôt « ICC et IFD 2009 à 2012 car toutes les éventuelles reprises d'impôts et amendes ne [la] concern[ai]ent pas et avai[ent] été intégralement contestées par [sa] lettre recommandée du 15 avril 2019. De plus durant cette période (elle) n'a[vait] pas eu de jouissance de quoique ce soit à part [son] salaire étant marié sous régime matrimonial de la séparation de biens ». Selon les bordereaux de taxation initiaux pour ces années, ses revenus bruts imposables s'étaient élevés à, respectivement, CHF 32'000.-, 57'000.-, 63'000.- et 68'000.-. « De ce fait », elle demandait à l'AFC-GE d'émettre des « bordereaux rectificatifs ». 13. Par décision du 4 mars 2020, l'AFC-GE a rejeté cette réclamation. Les bordereaux de rappel d'impôt du 27 mars 2019 étaient entrés en force, de sorte qu'ils ne pouvaient plus être remis en cause. Seuls les éléments de revenu de M. B.\_\_\_\_\_ avaient été rectifiés par ces bordereaux. Cependant, compte tenu du fait que le taux d'imposition de personnes faisant ménage commun dépendait de l'ensemble des revenus et fortunes du couple, ces reprises avaient influencé à la hausse le taux d'impôt global du couple. Il en résultait que, quand bien même ces bordereaux ne concernaient pas les revenus de la contribuable, les parts supplémentaires des ICC et IFD qu'elle avait fixées dans les décisions de scission contestées étaient bien à la charge de cette dernière. 14. Par acte du 20 mars 2020, la contribuable a recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), formulant ses conclusions comme suit : - « Demander à [l'AFC-GE] le transfert de l'entier du dossier fiscal au [tribunal] » ; - Invalider la décision de scission de [l'AFC-GE] pour les années fiscales 2009 à 2012 ; - Demander à [l'AFC-GE] de réémettre la scission objective et impartiale pour les années fiscales 2009 à 2012 concernant la part d'impôts de [la recourante] ; - Demander à [l'AFC-GE] de partager à parts égales les acomptes déjà payés pour la période 2009 à 2012 entre [la recourante] et Monsieur B.\_\_\_\_\_ et, en conséquence, adapter d'éventuels intérêts moratoires ». Elle n'avait pris connaissance que « très tardivement » de la décision sur réclamation du « 9 octobre 2019 » (recte : 7 octobre 2019) en raison du fait qu'elle était « en arrêt maladie » du 25 septembre au 20 octobre 2019 suite à une lourde opération de la mâchoire. L'AFC-GE ne lui avait pas communiqué le taux d'imposition du couple auquel elle s'était référée dans la décision contestée. « La seule chose » qu'elle avait reçue de la part de l'AFC-GE « était des relevés (indéterminables) de compte qui [avaient] été générés automatiquement par le système informatique » de cette dernière. Elle était ainsi obligée « elle-même de faire des calculs appropriés et d'établir des tableaux comparatifs afin d'y voir clair ». C'était les reprises sur le revenu de M. B.\_\_\_\_\_ qui avaient provoqué l'augmentation de la charge fiscale du couple et, par conséquent, la sienne. Elle devait ainsi payer non seulement les impôts afférents à ses propres revenus, mais également une partie des impôts de son époux. Elle estimait que cette situation était « particulière et ne devrait pas être traitée de la manière purement informatique ». Elle était pénalisée en raisons de ces reprises. De plus, M. B.\_\_\_\_\_ était insolvable et dans « une précarité depuis plusieurs années ». Elle constatait une différence entre « le taux de l'ICC et de l'IFD » de la même année ». Elle « suppos[ait] qu'elle aurait eu droit aux moins de déductions, donc elle [était] doublement

pénalisée ». Enfin, elle souhaitait régulariser sa situation fiscale et être à jour avec ses impôts. Elle demandait à l'AFC-GE « un peu d'indulgence et de bonne volonté afin d'aboutir à un accord juste et équitable, afin de ne pas faire appel [...] aux aides sociales ».

15. Dans sa réponse du 8 juin 2020, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. La décision sur réclamation du 7 octobre 2019 confirmant les bordereaux de rappel d'impôt du 27 mars 2019 était entrée en force. C'était donc à juste titre qu'elle avait rendu les décisions de scission contestées. Elle avait ventilé le montant du revenu net réalisé par les conjoints de la manière suivante : ICC M. Mme IFD M. Mme 2009 136'294.- (82,708 %) (17,292 %) 128'967.- (81,584 %) (18,416 %) 112'726.- 23'568.-. 105'2016.- 23'751.- 2010 143'516.- (68,754 %) (31,246 %) 137'730.- (66,390 %) (33,610 %) 98'673.- 44'843.- 91'439.- 46'291.- 2011 154'244.- (70,184 %) (29,816 %) 152'791.- (66,279 %) (33,721 %) 108'255.- 45'989.- 101'269.- 51'522.- 2012 166'093.- (67,434 %) (32,566 %) 161'180.- (65,259 %) (34,741 %) 112'003.- 54'090.- 105'194.- 55'996.- Elle avait repris ces pourcentages pour déterminer la part de chacun des époux à l'impôt global du couple, en leur accordant à chacun un rabais d'impôt de 50 % : ICC M. Mme IFD M. Mme 2009 25'968,80.- (82,708 %) (17,292 %) 4'281.- (81,584 %) (18,416 %) 22'465,30 3'463,50 3'492.- 788,40 2010 25'145,40.- (68,754 %) (31,246 %) 5'247.- (66,390 %) (33,610 %) 17'258,50 7'886,90 3'483,50 1'763,50 2011 27'408,80 (70,184 %) (29,816 %) 6'510.- (66,279 %) (33,721 %) 19'231,55 8'177,25 4'314,80 2'195,20 2012 30'479,40 (67,434 %) (32,566 %) 7'505.- (65,259 %) (34,741 %) 20'549,10 9'930,30 4'897,60 2'607,40 L'augmentation du pourcentage d'impôt à charge de la recourante au fil des années s'expliquait par l'augmentation de ses revenus (CHF 32'000.-, 57'000.-, 63'000.- et 68'000.-), alors que ceux de son époux avaient varié légèrement, voire baissé en 2010 et 2011 (CHF 119'889.-, 105'889.-, 115'889.- et 119'889.-). Enfin, les intérêts moratoires sur acomptes, rappel des impôts et intérêts compensatoires négatifs étaient dus, dans la mesure où la recourante n'avait « versé aucun acompte provisionnel pour couvrir l'impôt dû selon les bordereaux initiaux, ni n'a[vait] payé l'impôt à l'expiration du délai de 30 jours à compter de la notification des bordereaux pour rappel d'impôts ».

16. Dans sa réplique du 30 juin 2020, la recourante a repris ses conclusions, telles que formulées dans son acte précédent, en y ajoutant : « Dire est constater que [la recourante] est soustraite de la responsabilité solidaire du montant global de l'impôt 2009 à 2012 ». Le montant d'impôt que l'AFC-GE mettait à sa charge était « disproportionné ». En effet, selon les calculs qu'elle avait opéré sur la base d'un « tableau pour le calcul de l'impôt de base sur le revenu des personnes physiques » publié par l'AFC-GE, elle aurait dû payer un impôt de base de CHF 4'572,80 sur son revenu net 2012 de CHF 54'090.-. Or, l'AFC-GE lui réclamait un impôt deux fois supérieurs, soit CHF 9'930,30. Enfin, elle n'était plus solidairement responsable des impôts du couple, dès lors que, selon l'extrait de l'office des poursuites qu'elle produisait, son époux était manifestement insolvable, puisque faisant l'objet d'actes de défaut de biens pour un montant dépassant largement CHF 1'000'000.-.

17. Dans sa duplique du 3 août 2020, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions, relevant que la recourante n'avancé aucun argument nouveau pouvant influencer sur le sort du litige. EN DROIT 1. Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). 2.

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable sous l'angle des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

3. En tant que de besoins, il convient de relever à titre préalable qu'il n'y a pas lieu d'examiner la question de savoir si une restitution du délai de recours contre la décision sur réclamation de l'AFC-GE du 7 octobre 2019 pourraient être accordée ou non, en raison de l'empêchement allégué par la recourante (cf. art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc), dès lors que celle-ci n'a pas recouru à l'encontre de cette décision. 4. Selon les art. 13 al. 1 LIFD et 12 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt. Les époux sont également solidairement responsables des rappels d'impôt, compte tenu de leur solidarité pour les dettes fiscales découlant des dispositions précitées (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_146/2013 du 4 septembre 2013 consid. 3.1). 5. Lorsque les époux ne vivent pas en ménage commun, l'obligation de répondre solidairement du montant global de l'impôt s'éteint pour tous les montants d'impôt encore dus (art. 13 al. 2 LIFD et 12 al. 2 LIPP). Dès que les époux ne vivent plus en ménage commun, l'obligation de répondre solidairement du montant global de l'impôt s'éteint (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_58/2015 du 23 octobre 2015 consid. 5.2). Après la séparation, chaque conjoint ne répond ainsi que jusqu'à concurrence du montant correspondant à sa part de l'impôt global pour les créances fiscales nées avant la séparation ou, plus précisément, pour les créances issues d'une période de taxation commune, puisque, dans le système postnumerando, la taxation séparée rétroagit au 1<sup>er</sup> janvier de l'année durant laquelle est intervenu la séparation ou le divorce (Christine JAKES in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, n. 17 à 20a p. 214 s). 6. En l'espèce, la recourante s'étant séparée de son époux en \_\_\_\_\_ 2019, elle n'est plus - de par la loi (cf. art. 13 al. 2 LIFD et 12 al. 2 LIPP) - solidairement responsable du montant global des ICC et IFD 2009 à 2012, de sorte que la conclusion qu'elle a formulée à cet égard n'a pas d'objet. 7. La LIFD et la LIPP ne règlent pas la répartition, dans le cadre d'une scission de taxation, des acomptes qu'ont versés les conjoints avant leur séparation. La LIFD se limite en effet à prévoir que les impôts perçus à titre provisoire sont imputés sur les impôts dus selon la taxation définitive et que si les montants perçus sont insuffisants, la différence est exigée, les montants perçus en trop étant restitués (art. 162 al. 2 et 3 LIFD). La LIPP est quant à elle muette sur cette question. Quant à la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 (LPGIP - D 3 18), elle ne règle à cet égard que la restitution des excédents d'acomptes, prévoyant, à son art. 31 al. 2 que lorsque des montants d'impôt perçus auprès de contribuables mariés, qui faisaient ménage commun, doivent être remboursés après leur divorce ou leur séparation en droit ou de fait, le remboursement est effectué par moitié à chacun d'eux. En matière d'IFD en revanche, le droit au remboursement de chaque époux est calculé selon les critères qui s'appliquent à leur responsabilité pour le paiement de l'impôt, étant rappelé qu'après la séparation du couple, chaque conjoint ne répond plus que jusqu'à concurrence du montant correspondant à sa part de l'impôt global pour les créances nées avant la séparation, respectivement pour les créances issues d'une période de taxation commune (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_351/2019 du 26 septembre 2019 consid. 4.2 à 4.4). 8. Selon l'art. 9 LPGIP, un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie (al. 1). L'intérêt est calculé sur la différence, à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte et à la date de chaque paiement, entre les montants facturés au titre d'acomptes et les montants payés (al. 2). L'intérêt moratoire sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte

concerné, jusqu'au paiement, respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance (al. 3). Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un intérêt compensatoire. Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final (art. 14 al. 1 et 2 LPGIP). En matière d'IFD, le débiteur de l'impôt qui n'a pas acquitté les montants dus dans les délais doit verser un intérêt moratoire (art. 164 al. 1 LIFD). Quant aux intérêts sur les rappels d'impôt, ils sont dus en vertu des art. 59 al. 1 LPFisc, 151 al. 1 LIFD et 26 al. 1 LPGIP.

9. En l'espèce, l'art. 31 al. 2 LPGIP ne saurait s'appliquer, ni directement ni par analogie, dès lors que l'AFC-GE n'a pas procédé à un remboursement d'impôts, le total des acomptes provisionnels versés s'avérant inférieur aux impôts dus par le couple. En effet, lorsque des époux séparés demeurent encore débiteurs d'un solde d'impôt relatif à une période fiscale pendant laquelle ils faisaient ménage commun, il se justifie d'imputer les acomptes provisionnels au prorata de leurs parts d'impôts respectives, dès lors qu'ils ne sont plus solidairement responsables. Au contraire, lorsque l'impôt a été entièrement acquitté, le fait de restituer le trop-perçu d'impôts en parts égales ou selon une autre clé de répartition ne risque pas de péjorer la situation de l'AFC-GE. Pour le surplus, il découle des dispositions précitées que les intérêts moratoires et compensatoires à la charge de la recourante doivent également être calculés en fonction de la part des ICC et IFD due par cette dernière. C'est donc à bon droit que l'autorité intimée a attribué à la recourante les acomptes provisionnels et les intérêts moratoires et compensatoires au prorata de sa part à l'impôt global du couple. 10.

En cas de séparation de droit ou de fait, une décision particulière sur la responsabilité (dite décision de scission) détermine la part personnelle de chaque conjoint à l'impôt global (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_498/2016 du 3 juin 2016 consid. 6), sur la base du revenu commun selon la taxation entrée en force, pour tous les montants d'impôt encore impayés. Alors que la décision particulière est sujette à recours, la décision de taxation fixant le montant global dû par les conjoints ne peut plus être contestée (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_592/2011 du 8 décembre 2011 consid. 2 et les références ; Christine JAKES, op. cit., n. 19 p. 215). 11.

En l'espèce, c'est en application des art. 13 al. 2 LIFD et 12 al. 2 LIPP que l'AFC-GE a opéré la scission des IFD et ICC 2009 à 2012 litigieux. Force est de constater que, ce faisant, elle a fixé correctement les pourcentages des revenus et des impôts revenant à chacun des époux. La recourante ne prétend pas que l'AFC-GE aurait effectué une répartition inexacte desdits impôts entre elle et son époux, ni n'indique précisément en quoi les décisions de scission ne seraient pas conformes au droit. Elle perd de vue que les bordereaux de rappel d'impôt du 27 février 2019 sont entrés en force, de sorte qu'ils ne peuvent être remis en cause dans le cadre de la procédure de scission. Par ailleurs, il est vrai que l'augmentation du pourcentage de sa part d'impôt au fil des années s'explique par l'augmentation de ses revenus, alors que ceux de son époux ont été plutôt stables, ainsi que par l'augmentation du taux d'imposition du couple, consécutivement aux reprises dont ces bordereaux font état. Elle perd également de vue que le « tableau pour le calcul de l'impôt de base sur le revenu des personnes physiques » qu'elle a produit au stade de la réplique ne tient pas compte des centimes communaux additionnels. Force ainsi de constater que les décisions de scission contestées sont conformes au droit. 12.

La recourante ayant fait état de sa situation financière difficile, elle aura encore la possibilité, le cas échéant, de déposer une demande de remise d'impôt auprès de l'AFC-GE, autorité compétente en la matière (cf. art. 35 et 37 LPGIP).

13. Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, sera rejeté. 14. Vu cette issue, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 144 al. 1 LIFD et 52 al. 1 LPFisc). PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1. déclare recevable le recours interjeté le 20 mars 2019 par Madame A\_\_\_\_\_ contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale prise à son égard le 4 mars 2020 ; 2. le rejette ; 3. met un émolument de CHF 700.- à la charge de Madame A\_\_\_\_\_, lequel est couvert par son avance de frais du même montant ; 4. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant. Siégeant: Yves JOLIAT, président, Nicole FRAGNIÈRE MEYER et Jean-Marc WASEM, juges assesseurs. Au nom du Tribunal : Le président Yves JOLIAT Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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