

GE_GERICHTE A/3253/2015 vom 6. Juni 2016

GE Cour de justice, 2016-06-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3253_2015

FR: GE_GERICHTE A/3253/2015 du 6 juin 2016

IT: GE_GERICHTE A/3253/2015 del 6 giugno 2016

Regeste

IMPÔT À LA SOURCE; ASSUJETTISSEMENT(IMPÔT); APPARTENANCE PERSONNELLE ; IMPOSITION DANS LE TEMPS

Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 06.06.2016
A/3253/2015 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale
06.06.2016 A/3253/2015 Ginevra Tribunal administratif de première instance en matière
fiscale 06.06.2016 A/3253/2015

A/3253/2015 JTAPI/587/2016 du 06.06.2016 (ICCIFD) , ADMIS Descripteurs : IMPÔT À LA SOURCE; ASSUJETTISSEMENT(IMPÔT); APPARTENANCE PERSONNELLE ; IMPOSITION DANS LE TEMPS En fait En droit Par ces motifs république et canton de Genève POUVOIR JUDICIAIRE A/3253/2015 ICCIFD JTAPI/587/2016 JUGEMENT DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE du 6 juin 2016 dans la cause Madame E____ et Monsieur M____ Z____ , représentés par Me Michel LAMBELET, avocat, avec élection de domicile contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS EN FAIT 1. Madame E____ Z____ (ci-après : la contribuable ou la recourante), ressortissante suisse née S____, a vécu avec ses enfants V____ et N____ C____, nés en 1996 et 1998 et issus d'une précédente union, à I____, en France voisine, du 1^{er} janvier au 14 décembre 2013, puis à Vernier du 15 au 31 décembre 2013. Le 21 juin 2013, elle a épousé à Carouge Monsieur M____ Z____ (ci-après : le contribuable ou le recourant), ressortissant espagnol titulaire d'une autorisation d'établissement depuis le 25 août 2010. 3. Le 25 juin 2014, les contribuables ont remis à l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) une déclaration fiscale 2013 signée conjointement et contenant l'ensemble de leurs éléments imposables. Ils ont mentionné pour adresse au 31 décembre 2013 un domicile à Vernier. Par bordereaux de taxation du 26 janvier 2015, l'AFC les a taxés sur un revenu imposable de CHF 167'647.- et une fortune nulle en impôts cantonal et communal (ICC) et sur un revenu imposable de CHF 157'000.- en impôt fédéral direct (IFD). 5. Le 26 février 2015, par l'intermédiaire de leur conseil, les contribuables ont élevé réclamation à l'encontre de ces bordereaux, concluant à une taxation séparée et non commune. Ayant confondu les années fiscales lors de la rédaction de leur déclaration 2013 et croyant remplir celle relative à l'année 2014, ils avaient établi une déclaration commune pour 2013 alors qu'ils n'avaient pas vécu un seul jour de cette année sous le même toit. N'ayant jamais eu de domicile commun en 2013, ils ne pouvaient être imposés conjointement pour cette année. Se référant à un avis d'impôt français, ils ont fait valoir que la contribuable avait d'ailleurs été imposée à la source pour l'entier de l'année 2013. Une nouvelle déclaration fiscale 2013 tenant compte des seuls

revenus du contribuable était jointe à cette réclamation. 6. Par décisions sur réclamation du 23 mars 2015, l'AFC a partiellement admis la réclamation et remis au seul contribuable des bordereaux rectificatifs. La séparation de fait n'était pas reconnue dans la mesure où il y avait moins d'une année entre le mariage et la réelle prise de résidence commune et que cette séparation temporaire n'avait pas abouti à la dissolution du mariage. Cependant, la contribuable ne pouvant être considérée comme une résidente suisse depuis le 1^{er} janvier 2013, la taxation était rectifiée en imposant uniquement les revenus du contribuable, ceux de son épouse étant toutefois pris en compte pour le taux d'imposition.

7. Ces décisions sur réclamation, non contestées, sont entrées en force.

8. Quatre jours auparavant, l'AFC avait imposé la contribuable à la source (IS) pour l'année fiscale 2013. Il résulte de l'avis de taxation joint à ce bordereau de taxation du 19 mars 2015 que les revenus du contribuable (CHF 140'350.-) ont été pris en compte pour le calcul du taux d'imposition, soit une imposition sur un revenu de CHF 58'400.- au taux de CHF 195'846.-. 9. Le 21 avril 2015, par le biais de son conseil, la contribuable a élevé réclamation à l'encontre de cette taxation.

Nonobstant son mariage et pour des raisons pratiques liées à l'impossibilité de trouver un logement adéquat pour accueillir leur famille recomposée à Genève, elle avait continué d'habiter à I_____ jusqu'à la mi-décembre 2013 avec ses enfants, en assumant ses propres charges et dépenses (notamment l'imposition à la source) et celles de ses enfants. Son époux, qui avait été domicilié à Genève durant toute l'année 2013 et qui avait assumé ses propres charges, ne les avait rejoints à Vernier qu'au début de l'année 2014. Dans ces circonstances, elle ne devait pas être taxée conjointement avec son époux en 2013 puisqu'ils n'avaient jamais fait ménage commun, n'avaient formé ni unité économique ni occupé le même domicile et chacun avait assumé exclusivement ses propres dépenses et charges. Leur vie commune et la mise en commun des ressources ainsi que le paiement des charges communes n'avaient débuté qu'en 2014. Ils devaient être traités comme des époux séparés de fait en 2013 et donc être taxés de façon séparée, tant pour l'assiette que pour le taux. Si le revenu du contribuable devait effectivement être pris en considération pour le taux, il faudrait alors effectuer un calcul au pro rata temporis pour fixer la quote-part du revenu relevant pour le calcul du taux, à savoir le 172/365^{ème} de CHF 140'350.-, d'où un revenu de CHF 66'138.- déterminant pour le taux. 10. Par décision sur réclamation du 18 août 2015, l'AFC a maintenu sa taxation.

La prise en compte des revenus du contribuable du 1^{er} janvier au 31 décembre 2013 pour déterminer le taux de l'impôt de la contribuable était justifiée. Cette taxation était en cohérence avec la taxation ordinaire effectuée pour le contribuable, pour lequel les revenus de son épouse avaient également été pris en compte pour le taux. Si un couple était taxé d'une manière distincte au motif d'une résidence séparée durant une courte période dans deux Etats différents, les revenus du conjoint devaient être pris en compte pour le taux d'imposition. 11. Par acte du 18 septembre 2015, les contribuables ont interjeté recours contre cette décision auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant à son annulation et à l'émission d'un nouveau bordereau de taxation IS 2013 conforme au droit, sous suite de dépens.

Les recourants ont repris les griefs formulés dans leur réclamation et ont ajouté que le fait de prendre en compte le revenu du recourant dans le calcul du taux d'imposition appliqué aux revenus de la recourante était insoutenable et relevait de l'arbitraire. En effet, appliquer une solution prévue pour des couples mariés formant une unité économique à leur situation entraînait un résultat insoutenable et apparaissait "en contradiction la plus totale avec la situation effective" et heurtait le sentiment de justice et d'équité. La décision apparaissait également

arbitraire dans son résultat car elle aboutissait à une charge fiscale sensiblement plus élevée pour l'imposition à la source de la recourante. 12. Dans sa réponse du 18 décembre 2015, l'AFC a conclu au rejet du recours. Le recours ne portait que sur l'imposition à la source de la recourante pour l'année fiscale 2013 puisque, s'agissant de l'imposition ordinaire du recourant, le principe de l'imposition commune du couple, avec prise en compte des revenus du conjoint pour le taux, avait été confirmé par décisions sur réclamation du 23 mars 2015, entrées en force. Les recourants devaient être imposés, vu leur mariage du 21 juin 2013, de façon commune pour toute l'année 2013, même s'ils avaient effectivement conservé pendant une courte période deux domiciles distincts après leur mariage. En effet, ils ne justifiaient ni dans leur réclamation ni dans leur recours la réalisation de l'ensemble des conditions cumulatives énumérées par la circulaire n° 30 de l'administration fédérale des contributions sur l'imposition des époux et de la famille du 21 décembre 2010 (ci-après : la Circulaire) pour être taxés séparément. En outre, ils avaient tout d'abord remis une déclaration fiscale remplie et signée conjointement avec les éléments de chaque conjoint. Ce n'était qu'après réception de leurs bordereaux et avis de taxation ICC/IFD 2013 du 26 janvier 2015 qu'ils avaient allégué qu'ils n'auraient pas dû être taxés de façon conjointe en raison de domiciles distincts jusqu'à fin 2013. Par ailleurs, alors que le fardeau de la preuve leur incombait sur ce point, ils n'avaient pas démontré leurs allégations, soit qu'il n'avait jamais existé entre eux une unité familiale et une communauté de moyens d'existence après leur mariage de juin 2013 ; au contraire, leurs premières déclarations venaient en contradiction avec leurs présentes allégations. Ainsi, dans un courrier du 19 décembre 2013 adressé au service du registre fiscal de l'AFC et signé par les recourants, ils confirmaient leur changement d'adresse et remettaient une attestation de leur logeur (F____ S____, le père de la recourante) qui confirmait que "la famille Z____-C____ est domiciliée chez moi". Cette pièce démontrait que les recourants avaient déjà un domicile commun au 31 décembre 2013, date déterminante pour décider de leur statut fiscal pour la période 2013. Les recourants formaient donc une communauté conjugale déjà pour la période 2013, de sorte qu'il était parfaitement logique, en vertu du principe de la capacité contributive et en cohérence avec la taxation déjà entrée en force pour le recourant, de prendre aussi en compte les revenus du conjoint pour le taux d'imposition dans le cadre de l'imposition à la source de la recourante. La situation au 31 décembre 2013 étant déterminante, c'était à juste titre que les recourants avaient été considérés comme formant une communauté conjugale et devant être taxés conjointement (par la prise en compte des revenus du conjoint pour le taux) pour toute la période fiscale en cause. Selon le texte clair de la loi et la jurisprudence, aucune taxation pro rata temporis à partir de la date du mariage en 2013 ne saurait intervenir dans ce type de situation. EN DROIT 1. Le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 24 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 - LISP - D 3 20). Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD. 3. Saisi d'un recours, le tribunal applique le droit d'office. Il n'est lié ni par les motifs invoqués par les parties (cf. art. 69 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 LPA - E 5 10 - cum art. 2 al. 2 LPFisc), ni par leur

argumentation juridique (cf. ATA/585/2015 du 9 juin 2015 ; ATA/285/2013 du 7 mai 2013 ; ATA/402/2012 du 26 juin 2012). Il peut donc admettre le recours en se fondant sur d'autres arguments que ceux invoqués par le recourant, comme il peut le rejeter en opérant une substitution de motifs. 4. Sont notamment assujetties à un impôt perçu à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante les travailleurs étrangers domiciliés ou en séjour à Genève sans être au bénéfice d'un permis d'établissement ainsi que les frontaliers (art. 83 al. 1 et 91 LIFD, art. 32 al. 1 et 35 al. 1 let. a de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 - et art. 1 al. 1 et 7 LISP). L'impôt à la source se substitue aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire (art. 87 et 99 LIFD, 32 al. 1 et 35 al. 2 LHID et 17 LISP). 5. En vertu de l'unité de la période fiscale dans un système postnumerando, la date déterminante pour déterminer le mode d'imposition (impôt à la source ou impôt ordinaire) est le 31 décembre de l'année fiscale en cause (cf. art. 40ss LIFD, 15ss LHID, 61ss LIPP ; 11 du règlement d'application de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 12 décembre 1994 - RISP - D 3 20.0 ; cf. également message du Conseil fédéral concernant la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux du 24 mai 2000, FF 2000 3587). 6. Un ressortissant suisse ne peut donc pas être uniquement soumis à l'impôt à la source s'il a eu son domicile à Genève au cours de l'année fiscale en cause. 7. En l'espèce, la recourante, de nationalité suisse et domiciliée à Genève du 15 au 31 décembre 2013, aurait dû être imposée pour cette période selon la procédure ordinaire et non être soumise à l'impôt à la source. Le bordereau litigieux, qui porte sur toute l'année 2013, doit ainsi être annulé. 8. Cela étant, la recourante ne doit pas être imposée selon la procédure ordinaire pour toute l'année 2013 du seul fait qu'elle était domiciliée à Genève du 15 au 31 décembre 2013. En effet, la règle de l'art. 11 RISP, relatif au passage de l'imposition à la source à la taxation ordinaire, qui stipule que la personne imposée à la source qui obtient un permis d'établissement ou dont le conjoint obtient un permis d'établissement est taxée selon la procédure ordinaire pour toute la période fiscale (al. 1) et qu'en cas de mariage avec une personne de nationalité suisse ou au bénéfice d'un permis d'établissement, le contribuable imposé à la source est taxé selon la procédure ordinaire pour toute la période fiscale (al. 2), ne peut être appliquée par analogie à la présente situation. Cette disposition concerne des contribuables certes soumis à l'impôt à la source, mais déjà domiciliés à Genève et donc soumis à un assujettissement illimité. Toute autre est la situation de la recourante, qui était certes également soumise à l'impôt à la source, mais uniquement avec un assujettissement limité aux parties du revenu et de la fortune ainsi qu'aux gains immobiliers imposables à Genève compte tenu de son domicile à l'étranger et de son seul rattachement économique. Imposer la recourante selon la procédure ordinaire pour toute l'année alors qu'elle n'a été domiciliée à Genève que les quinze derniers jours de l'année aurait pour effet de la soumettre à un assujettissement illimité pour toute l'année, alors même qu'elle a été assujettie de la sorte en France du 1^{er} janvier au 14 décembre 2013 ; cela n'est pas concevable puisqu'elle serait en un tel cas confrontée à une double imposition contraire au droit. 9. Dès lors, la recourante doit être, pour la période du 1^{er} janvier au 14 décembre 2013, soumise à l'impôt à la source, son imposition selon la procédure ordinaire ne portant que sur les quinze derniers jours de l'année 2013. A cet égard, s'agissant du montant à prendre en considération pour le taux, seul le revenu de la recourante doit être retenu pour la période du 1^{er} janvier au 30

juin 2013, celle-ci s'étant mariée le 21 juin 2013. En revanche, pour la période du 1^{er} juillet au 14 décembre 2013, le taux doit être celui des revenus cumulés de la recourante et de son époux lors de cette période. 10. Le recours sera ainsi admis, la taxation IS 2013 de la recourante annulée et le dossier renvoyé à l'AFC pour nouvelles taxations au sens des considérants. 11. Vu l'issue de la procédure, il ne sera pas perçu d'émolument et l'avance de frais de CHF 500.- sera restituée aux recourants. En application des art. 87 al. 2 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), une indemnité de procédure de CHF 500.-, à la charge de l'Etat de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée aux recourants à titre de dépens (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA). PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1. déclare recevable le recours interjeté le 18 septembre 2015 par Madame E_____ et Monsieur M_____ Z_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 18 août 2015 ; 2. l'admet et annule la taxation IS 2013 de la recourante ; 3. renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelles taxations au sens des considérants ; 4. renonce à percevoir un émolument et ordonne la restitution aux recourants de l'avance de frais de CHF 500.- versée lors du dépôt du recours ; 5. condamne l'Etat de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, à verser aux recourants une indemnité de CHF 500.- à titre de dépens ; 6. 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 (18 rue du Mont-Blanc, 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: Olivier BINDSCHIEDLER TORNARE, président, Damien BONVALLAT et Joseph RIEDWEG, juges assesseurs. Au nom du Tribunal : Le président Olivier BINDSCHIEDLER TORNARE Copie conforme de ce jugement a été communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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