

GE_GERICHTE A/3714/2019 vom 19. Januar 2021

GE Cour de justice, 2021-01-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3714_2019

FR: GE_GERICHTE A/3714/2019 du 19 janvier 2021

IT: GE_GERICHTE A/3714/2019 del 19 gennaio 2021

Regeste

IMPÔT;IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL;IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT;IMPÔT SUR LE REVENU;MÉNAGE COMMUN;DOMICILE SÉPARÉ;DOMICILE À L'ÉTRANGER;VIE SÉPARÉE;BASE DU REVENU;BARÈME | Mariage à Hawaii d'un couple homosexuel en février 2017, l'un des partenaires vivant à Genève et l'autre à l'étranger, les deux partenaires ayant été réunis à Genève uniquement en février 2018. Question de la prise en compte des revenu et fortune du partenaire vivant à l'étranger pour la fixation du taux d'imposition pour l'ICC et l'IFD 2017. L'imposition conjointe commence durant la période fiscale durant laquelle le mariage ou partenariat enregistré a eu lieu et, en cas de domiciles distincts, une imposition séparée n'est possible qu'en cas de séparation de fait ou de droit, le fardeau de la preuve incombant au contribuable. En l'espèce, mariage en 2017 et pas de séparation mais, au contraire, volonté de former une communauté conjugale. Rétablissement des décisions et bordereaux annulés par le TAPI. | LIFD.9.al1; LIFD.9.al1bis; LHID.3.al3; LHID.3.al4; LIPP.8.al1; LIPP.8.al2; LIFD.42.al1; LHID.18.al1; LIPP.66.al1

Erwägungen

E. 30

relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD du 21 décembre 2010 (ci-après : la circulaire ; disponible sur <https://www.estv.admin.ch/estv/fr/home/direkte-bundessteuer/direkte-bundessteuer/fachinformationen/kreisschreiben.html>, consulté le 11 janvier 2021). 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. 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/216/2020 du 25 février 2020 consid. 11c). 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). b. Selon la circulaire, l'imposition commune commence dès le mariage. Les époux sont soumis à la taxation commune dès le mariage pour l'ensemble de l'année fiscale correspondante. En cas de divorce ou de séparation judiciaire ou de fait, chaque époux est imposé séparément pour l'ensemble de la période fiscale (ch. 1.2). Il y a

séparation de fait conduisant à une imposition séparée des époux lorsque les conditions suivantes sont remplies cumulativement : (1) l'absence d'une demeure commune (art. 162 CC), l'existence de logements séparés (art. 175 CC), l'existence d'un domicile propre selon l'art. 23 CC, (2) l'absence de mise en commun des fonds pour le logement et l'entretien, (3) l'absence d'apparition publique du couple en tant que tel et (4) la séparation d'une certaine durée, (au moins un an) ou son aboutissement à la dissolution du mariage. Il appartient aux époux de faire la preuve de l'existence d'une séparation de fait. Il n'y a pas lieu d'effectuer une taxation séparée même si les époux ont chacun leur propre domicile, aussi longtemps que les époux maintiennent la communauté conjugale et manifestent leur volonté de la maintenir. Les époux qui engagent des fonds, supérieurs aux simples cadeaux occasionnels, pour leur train de vie commun (ne sont pas prises en compte les contributions d'entretien dues sur la base d'une décision judiciaire ou sur une base volontaire), doivent être taxés conjointement même s'ils ont leur propre logement et, le cas échéant, leur propre domicile au regard du droit civil. Les pensions alimentaires allouées par le juge ou convenues entre les époux n'entrent pas en considération dans ce cas (ch. 1.3 de la circulaire). c. Si les époux font effectivement ménage commun, mais que l'un est domicilié en Suisse et l'autre à l'étranger, seul celui qui est domicilié en Suisse est assujéti en Suisse et doit payer l'impôt sur la totalité de son revenu. Étant donné qu'il est marié, il est imposé selon le barème pour les personnes mariées, ou s'il vit avec des enfants, selon le barème parental. Il a droit en outre à la déduction pour les personnes mariées. 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, lorsque l'un est domicilié en Suisse et l'autre à l'étranger mais qu'ils vivent néanmoins en ménage commun. L'art. 7 al. 1 LIFD prescrit que les personnes physiques qui ne sont assujéties à l'impôt en Suisse que sur une partie de leurs revenus acquittent l'impôt sur les éléments imposables en Suisse au taux d'imposition applicable à l'ensemble de leurs revenus. Donc, même si les membres d'un couple disposent chacun de sa propre demeure et de son propre domicile de chaque côté de la frontière, l'autorité de taxation peut admettre que ce couple vit en ménage commun jusqu'à preuve du contraire par le conjoint vivant en Suisse. Par conséquent, il faut prendre en compte le revenu du conjoint vivant à l'étranger pour déterminer le taux d'imposition du revenu du conjoint vivant en Suisse. Le revenu de l'époux domicilié à l'étranger pris en compte pour déterminer le taux peut être fixé d'office, si le conjoint qui vit en Suisse ne donne aucune indication à ce sujet. Il faut cependant respecter les conventions de double imposition qui peuvent restreindre cette règle. Par ailleurs, l'addition des éléments imposables pour calculer le taux d'imposition lorsque l'un des conjoints vit à l'étranger est toujours exclue lorsque les conjoints vivent effectivement séparés (point 2.1 de la circulaire). d. Pour faciliter sa lecture, la circulaire ne parle que de « conjoint », « d'époux » ou de « couple marié », même si les commentaires relatifs aux couples mariés de la circulaire valent en principe aussi pour les partenaires enregistrés (point 4 de la circulaire). 6) 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). 7) En l'espèce, il sera au préalable constaté qu'il n'est plus contesté devant la chambre administrative que la date déterminante pour l'union de l'intimé et de son partenaire n'est pas le moment de l'inscription du mariage, reconnu comme partenariat enregistré, dans le registre de l'état civil suisse, mais celui de la célébration du mariage à

Hawaii, soit le 7 février 2017. Le TAPI a néanmoins retenu que les partenaires ne faisaient pas ménage commun et n'avaient pas mis en commun leurs moyens en 2017, de sorte qu'ils devaient être taxés comme des personnes séparées. L'autorité recourante conteste cette conclusion, qu'elle estime contraire au droit. Il ressort premièrement des considérants qui précèdent que l'imposition commune des conjoints ou partenaires enregistrés - ou, dans les rapports internationaux, l'imposition des éléments imposables du conjoint ou partenaire vivant en Suisse au taux l'ensemble des éléments imposables du couple - commence durant la période fiscale pendant laquelle la célébration du mariage ou du partenariat enregistré a eu lieu. Il en ressort par ailleurs qu'en présence de domiciles distincts des époux ou partenaires, une imposition séparée - ou, dans les rapports internationaux, une imposition sans prise en compte des éléments imposables du conjoint ou partenaire vivant à l'étranger pour la fixation du taux d'imposition - n'est possible qu'en cas de séparation de droit ou de fait, réalisée uniquement si les conjoints ou partenaires ont renoncé à la vie commune et ne mettent pas en commun leurs moyens d'existence, la preuve de ces éléments incombant au contribuable. En l'occurrence, au moment fiscalement déterminant, soit le 31 décembre 2017, l'intimé et son partenaire étaient liés par un mariage hawaïen correspondant à un partenariat enregistré en Suisse, de sorte que les éléments imposables du partenaire de l'intimé, qui vivait à l'étranger, devaient être pris en compte dans le cadre de la fixation du taux d'imposition de ce dernier, sous réserve d'une renonciation à la vie commune. Or, l'intimé, qui supporte le fardeau de la preuve, n'a pas démontré que lui et son partenaire n'avaient pas la volonté de former une communauté, malgré la célébration de leur mariage à Hawaii, alors même que la conclusion d'un mariage ou d'un partenariat est par essence liée à la volonté de mener une vie commune. Sur ce point, il sera constaté que l'intimé n'a aucunement prouvé ses allégations selon lesquelles lui-même et son partenaire menaient une « vie personnelle, sentimentale et sexuelle » chacun de leur côté. Il n'avait par ailleurs jamais allégué avant la procédure devant la chambre administrative que leur mariage n'aurait été célébré que dans l'intérêt de leurs enfants. Ces éléments vont au contraire à l'encontre de ses propres allégations devant le TAPI, tendant à indiquer qu'ils formaient déjà un couple avant l'arrivée en Suisse de son partenaire, et qu'ils s'étaient à ce moment-là dévoilés en tant que couple homosexuel. En outre, ils vont également à l'encontre des éléments objectifs figurant au dossier : les enfants des partenaires sont nés en juin 2017 aux États-Unis, ils ont rejoint l'intimé à Genève en septembre 2017 et la famille s'est réunie au complet avec l'arrivée dans cette ville du partenaire de l'intimé en février 2018. Ces éléments, loin de dénoter l'existence d'une séparation de fait durable au sens de la jurisprudence, démontrent l'existence d'une volonté de former une communauté, même si la réunion de l'ensemble de la famille sous le même toit a nécessité du temps. L'intimé ne conteste d'ailleurs pas l'existence d'un ménage commun dès février 2018, puisque son argumentation repose précisément sur le fait qu'un tel ménage aurait débuté non pas à la date de la célébration du mariage mais en février 2018. Au vu de ce qui précède, et contrairement à ce qu'a retenu l'instance précédente, le couple devait être considéré comme formé par des partenaires enregistrés non séparés, ni en droit, ni en fait, dans le cadre de la taxation 2017 de l'intimé. L'autorité recourante était par conséquent fondée à prendre en compte les revenu et fortune du partenaire de l'intimé pour la détermination du taux d'imposition de ce dernier dans le cadre de sa taxation ICC et IFD 2017. Le grief et le recours de l'autorité recourante seront dès lors admis, le jugement du TAPI annulé et les décisions sur réclamation litigieuses rétablies. 8) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'intimé (art. 87 al. 1 LPA) et il ne sera pas alloué d'indemnité

de procédure (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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