

JU_GERICHTE ADM 2023 119 vom 30. September 2024

JU Tribunal cantonal, 2024-09-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2023_119

FR: JU_GERICHTE ADM 2023 119 du 30 septembre 2024

IT: JU_GERICHTE ADM 2023 119 del 30 settembre 2024

Regeste

Absence de séparation de fait sur le plan fiscal | Impôt sur le revenu et la fortune

Erwägungen

E. 12

qui a le revenu le plus élevé viole ainsi, dans une telle constellation, le principe de la capacité économique verticale. Considérant que cette jurisprudence avait été confirmée par l'arrêt du Tribunal fédéral TF 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 et que, d'après la doctrine, elle était applicable par analogie aux parents concubins d'un enfant majeur en formation, sans versement de contribution d'entretien, la CCR a estimé qu'il se justifiait d'appliquer cette réglementation également au cas présent, vu l'assimilation, par l'arrêt neuchâtelois précité, d'un cas semblable à celle des concubins avec un enfant majeur vivant dans le ménage commun sans versement de contribution d'entretien. 6.3 Au vu des circonstances particulières du cas d'espèce, il apparaît toutefois que le cas présent diffère sur un point essentiel de la situation prévalant dans l'arrêt neuchâtelois susmentionné : bien que séparés depuis de nombreuses années, les époux A._____ font toujours « caisse commune », la mère n'ayant aucun revenu (PJ 6 à 13 recourant ; PJ 1 et 2 produites par l'intimé le 4 juillet 2024) et le père subvenant financièrement à tous les besoins de « la famille » (PJ 6 à PJ 13 recourant ; prise de position de l'appelée en cause du 15 août 2024). Aussi, dans un tel cas de figure, il paraît difficilement concevable d'admettre, en application de l'ATF 141 II 338, que la mère « assure l'entretien » de A.C._____ (art. 35 al. 1 let. a LIFD) ou en « assume pour l'essentiel l'entretien » (36 al. 2 LIFD) et, par conséquent, de considérer que les déductions et barème litigieux doivent lui être attribués. Aussi, au vu de ces circonstances particulières, il se justifie, avant tout, de déterminer si les époux A._____ sont réellement séparés de fait au sens de la LIFD. En effet, si tel n'était pas le cas, les déductions et le barème litigieux bénéficieraient aux deux époux conjointement, de sorte que les questions litigieuses pourraient rester ouvertes. 7. 7.1 D'après l'art. 9 al. 1 LIFD, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial applicable. A contrario, en cas de divorce ou de séparation durable de fait ou de droit durant la période fiscale, les époux sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale. Selon la jurisprudence, pour que l'on admette la 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. Une séparation au sens de l'art. 9 al. 1 LIFD suppose ainsi que les époux aient renoncé à la vie commune. Partant, aussi longtemps que chaque époux a un domicile propre tout en maintenant la communauté conjugale, il n'y a pas de vie séparée. Il est dès lors nécessaire, pour que les conditions d'une taxation séparée soient réalisées, que les époux entendent réduire à néant la communauté conjugale, plus précisément qu'ils renoncent à vivre en ménage commun, en particulier pour

l'un des motifs indiqués aux art. 137, 175 et 176 CC (RS 210), et qu'ils vivent séparés de manière durable. Par ailleurs, 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

E. 13

subsidés d'un montant déterminé (TF 2C_980/2013 du 21 juillet 2014 consid. 8.1 et réf. cit.). La question de savoir si le mariage doit être considéré comme une unité économique dépend de la manière dont les ressources sont utilisées, telle qu'elle peut être constatée objectivement, les intentions subjectives des époux n'étant pas déterminantes. Si, en cas de domicile fiscal séparé, les époux utilisent leurs moyens en commun, c'est-à-dire si les moyens à la disposition des époux sont versés intégralement ou pour une part importante dans un pot commun qui sert à couvrir les frais communs, il y a unité économique. Il convient de noter que, selon la volonté du législateur, l'imposition commune des époux constitue la règle et l'imposition séparée l'exception. Celui qui se prévaut de l'imposition séparée doit prouver cette situation exceptionnelle (mariage séparé en droit ou en fait). Cela vaut non seulement pour les contribuables, mais aussi pour les autorités fiscales. Si l'autorité fiscale fait valoir le cas exceptionnel de l'imposition séparée alors que le contribuable marié revendique l'addition des facteurs, c'est à elle qu'incombe le fardeau de la preuve, indépendamment du fait que celle-ci ait pour effet d'augmenter ou de diminuer l'impôt (TF 2C_952/2020 consid. 4.5.1 ; voir également CR LIFD, 2ème éd., 2017, JAUQUES, ad art. 9 n°18ss ; Kommentar DBG - Zweifel / Beusch, 4. Auflage, 2022, HUNZIKER / MAYER-KNOBEL, ad Art. 9). 7.2 En l'occurrence, il ressort du dossier et particulièrement des pièces produites par le recourant dans le cadre de la présente procédure de recours que, durant toute l'année 2017, le compte individuel du recourant bbb. _____ (compte salaire) a régulièrement alimenté plusieurs comptes individuels et communs des époux A. _____ (onglet n°1 p. 75 : PJ 6 recourant ; ongles n°1 p. 77 à 98 – PJ 7 recourant ; ongles n°1 p. 100 ss – PJ 8 ; ongles n°1 p. 124 ss – PJ 9) : ■ ordre permanent de CHF 600.- en faveur d'un compte individuel de A.B. _____ (CH ddd. _____ – ongles n° 1 p. 124 ss) ; ■ ordre permanent de CHF 1'400.- en faveur d'un compte individuel du recourant « versements » (CH eee. _____ – ongles n°1 p. 99 ss) ; ■ ordre permanent de CHF 2'015.- en faveur d'un compte commun des deux époux « intérêts et amortissements hypothèque » (onglets 1 p. 75) ; ■ ordre permanent de CHF 2'100.- en faveur d'un autre compte commun des deux époux « versements » (CH ccc. _____ – ongles n°1 p. 191) ; ■ ordre permanent de CHF 5'250.- en faveur d'un compte commun des deux époux « versements » (CH aaa. _____ – ongles n°1 p. 149 ss). Il ressort également du dossier que, au cours de toute l'année 2017, le loyer de A.B. _____ a été payé par le biais du compte commun des deux époux CH aaa. _____ (onglets n°1 p. 151, 154, 156, 159, 161, 164, 167, 169, 172, 174, 176, 178 : PJ 10 recourant en relation avec p. 204), lequel était quasiment exclusivement alimenté par un versement mensuel de CHF 5'250.- provenant du compte salaire du

E. 14

recourant (compte individuel du recourant bbb. _____) (onglets n°1 p. 75 : PJ 6 recourant ; ongles n°1 p. 151, 154, 156, 158, 161, 163, 167, 169, 171, 173, 175, 178 : PJ 10 recourant ; ongles n°1 p. 77, 78, 80, 81, 83, 85, 87, 89, 91, 93, 95, 98 : PJ 7 recourant). Dans ce cadre, il est précisé d'une part que les autres sources d'alimentations du compte commun CH aaa. _____ consistaient notamment en des versements ponctuels effectués par le biais

d'un autre compte commun des deux époux CH ccc. _____ pour des besoins occasionnels (ex. CHF 2'000.- le 16 février 2017 : « cash A.C. _____ » p. 154 ; CHF 2'000.- le 7 mars 2017 : « paiements mars 2017 » p. 155 ; CHF 2'300.- le 14 mars 2017 « 4B Fenster » p. 156 ; CHF 1'726.65 le 5 mai 2017 « A.C. _____ Sevilla Prolongation » p. 160 ; CHF 1'100.- le 24 mai 2017 A.C. _____ + Habits + Ménage + Essence – 6.1-25.5.2017 » p. 161, etc.) et, d'autre part, que le compte commun CH ccc. _____ était lui-même régulièrement alimenté de CHF 2'100.-, versés par le compte salaire du recourant (bbb. _____ - onglet n°1 p. 75 : PJ 6 ; onglet n°1 p. 77 ; onglet n°1 p. 191 ss). Dans ce cadre, il est d'ailleurs relevé que même les impôts de A.B. _____ ont vraisemblablement été payés par le biais du compte commun CH aaa. _____ (CHF 482.- le 1er février, le 3 mars, le 5 avril et le 3 mai, CHF 246.90 le 3 mai, CHF 461.- le 1er et le 30 juin, le 3 août, le 1er et le 28 septembre ainsi que le 31 octobre, CHF 460.95 et CHF 220.50 le 1er décembre 2017 : onglet n°1, p 149 ss, 155, 158, 160, 163, 169, 171, 174, 176, 177 en relation avec p. 204). Le recourant explique encore que pour ses besoins courants, son épouse disposait, non seulement des CHF 600.- versés mensuellement sur son compte individuel CH ddd. _____ (financé par lui-même ; onglet n°1 p. 77ss, 124 ss, 205 et 206) mais également de l'argent versé sur son propre compte individuel (du recourant : CH eee. _____). Ainsi, le compte individuel du recourant CH eee. _____ était en réalité utilisé pour les dépenses alimentaires des deux époux A. _____ (p. onglet n°1 p. 75, 99 ss et 207). Dès lors, au vu de ces considérations, on ne saurait considérer qu'en 2017, l'assistance de A.B. _____ par le recourant s'est faite seulement sous la forme de subsides d'un montant déterminé. Au contraire, une « mise en commun des moyens d'existence des époux s'agissant notamment des dépenses afférentes à l'appartement et au ménage » ressort manifestement du dossier, durant toute l'année fiscale 2017. 7.3 Aussi, faute, pour l'intimé, d'avoir prouvé l'existence d'une séparation au sens de l'art. 9 al. 1 LIFD, l'unité économique doit être admise pour l'année 2017 et les époux A. _____ taxés en commun pour ladite année fiscale.

E. 15

Ad Impôt d'Etat 8. Les considérations relatives à l'IFD s'appliquent mutatis mutandis à l'Impôt Etat, au vu de l'harmonisation des dispositions applicables en l'occurrence (art. 3 al. 3, 1ère phrase LHID ; art. 50 al. 1 LI). Ad IFD et ad Impôt d'Etat 9. Par conséquent, vu les conclusions principales du recours (recours p. 2), le recours doit être admis, la décision attaquée annulée tant en ce qui concerne l'IFD que l'Impôt d'Etat, et la cause renvoyée à l'intimé pour taxation commune des époux A. _____. Dans cette mesure, la requête du recourant, tendant, à titre de complément de preuve, à son audition ainsi qu'à celles de son épouse et de sa fille, doit être rejetée. 10. 10.1 Les frais de la procédure doivent être laissés à la charge de l'Etat (art. 168 LI, 219 et 223 Cpa) ; une indemnité de dépens, taxés conformément à l'ordonnance fixant le tarif des honoraires d'avocat (RSJU 188.61) et à la note d'honoraires produite, à payer par l'intimé, doit être allouée au recourant pour la présente procédure (art. 227 al. 1 Cpa). Aux termes de l'article 3 de l'ordonnance, la rémunération de l'avocat comprend le remboursement des honoraires et des débours et vacations qui sont justifiés et nécessaires aux besoins de la cause, ainsi qu'un montant correspondant à la taxe sur la valeur ajoutée. Selon l'article 8 de l'ordonnance précitée, pour déterminer le temps nécessaire aux besoins de la cause, l'autorité compétente prend notamment en considération les éléments suivants : la nature de la cause ; l'importance de la cause, notamment, cas échéant, sa valeur litigieuse ; la difficulté en fait et en droit ; la responsabilité que l'avocat a assumée ; le travail de l'avocat ou encore le contenu de la note

d'honoraires. Le tarif horaire d'un avocat indépendant est de CHF 270.- (art. 7 de l'ordonnance). L'autorité cantonale chargée de fixer l'indemnité de dépens jouit d'un large pouvoir d'appréciation (ATF 111 V 49 consid. 4a ; 110 V 365 consid. 3c ; SVR 2001 AHV no 4 p. 12 consid. 3b). En règle ordinaire, les honoraires d'avocat sont fixés en fonction de l'importance et de la difficulté du litige, ainsi que d'après le travail et le temps que le mandataire a dû y consacrer. L'activité de celui-ci ne doit être prise en considération que dans la mesure où elle s'inscrit raisonnablement dans le cadre de l'accomplissement de sa tâche, à l'exclusion de démarches inutiles ou superflues. (ATF 111 V 48 consid. 4a). Le temps consacré à la défense du client et les actes effectués ne peuvent dès lors être pris en considération sans distinction. Ainsi, le juge peut d'une part revoir le travail allégué par l'avocat, s'il l'estime exagéré en tenant compte des caractéristiques concrètes de l'affaire, et ne pas rétribuer ce qui ne s'inscrit pas raisonnablement dans le cadre de l'accomplissement de la tâche du défenseur ; d'autre part, il peut

E. 16

également refuser d'indemniser le conseil pour des opérations qu'il estime inutiles ou superflues. L'avocat doit toutefois bénéficier d'une marge d'appréciation suffisante pour déterminer l'importance du travail qu'exige l'affaire (ATF 109 IA 107 consid. 3b). Il convient d'apprécier sur la base de ces motifs, en particulier de l'ampleur de l'activité des mandataires du recourant, les notes d'honoraires produites faisant état, pour la présente procédure de recours, d'honoraires à raison de CHF 5'694.70, plus débours et TVA, équivalant à une activité de 18 heures, soit CHF 4'732.50 (14.92 heures) pour Me Zumbach et CHF 962.20 (3.08 heures) pour Me Willemin. 10.2 S'agissant des activités comptabilisées, il y a lieu de relever ce qui suit : - Les copies ont vraisemblablement été facturées à raison de CHF 0.50 la copie (2023 : 525 copies pour CHF 262.50 ; 2024 : 51 copies pour CHF 25.50 pour Me Zumbach et 37 copies pour 18.50 pour Me Willemin). Or, d'après la circulaire n°12 du Tribunal cantonal du 26 août 2015 relative à la fixation des honoraires d'avocat en justice, les débours sont fixés conformément au décret fixant les émoluments de l'administration cantonale et, en particulier les photocopies sont facturées à hauteur de CHF 0.30 jusqu'à 50 photocopies, puis CHF 0.20 au-delà (ch. 3). Dans cette mesure, il sied de prendre en compte, à ce titre, CHF 110.- pour 2023 (= 50 photocopies à CHF 0.30 + 475 photocopies à CHF 0.20), CHF 10.20 pour 2024 pour Me Zumbach (= 51 photocopies à CHF 0.20) et CHF 7.40 pour Me Willemin (= 37 photocopies à CHF 0.20). - Il est comptabilisé 360 minutes au titre de "rédaction d'un projet de recours" le 13 novembre 2023, 240 minutes au titre de « modifications du projet de recours » le 14 novembre 2023 et 60 minutes au titre de « relecture du projet de recours le 15 novembre 2023, soit un total de 660 minutes (11 heures) pour la rédaction d'un recours, ce qui est excessif. La défense des intérêts du recourant, compte tenu de l'objet du recours, ne nécessitait pas d'y consacrer autant de temps. Un total de 7 heures apparaît ainsi suffisant à ce titre et permet de tenir compte tant des recherches juridiques à réaliser, que du temps nécessaire à récolter les pièces justificatives, étant d'ailleurs précisé que le recourant était déjà assisté par sa mandataire dans le cadre déjà de la procédure de recours devant la CCR. Il s'ensuit que les dépens doivent être taxés comme suit : Honoraires Me Zumbach : - 2023 : Honoraires : CHF 2'543.40 (9.42h x CHF 270.-), débours : CHF 140.-, TVA (7.7%) : CHF 206.60, soit un total de CHF 2'890.- ; - 2024 : Honoraires : CHF 405.- (1.50h x CHF 270.-), débours : CHF 56.20, TVA (8.1%) : CHF 37.35, soit un total de CHF 498.55. Total dépens 2023-2024 : CHF 3'388.55

E. 17

Honoraires Me Willemin : - Honoraires : CHF 831.60 (3.08 x CHF 270.-), débours : 47.40, TVA (8.1%) : CHF 71.20, soit un total de CHF 950.20. Enfin, au vu de la nature de l'affaire, il se justifie d'allouer des dépens au recourant pour la procédure devant la CCR. Vu la difficulté des questions de droit qui se sont posées, en rapport avec les circonstances du cas d'espèce, pour conclure à une unité économique, il sied effectivement d'admettre que le recours à un avocat s'avérait impérativement nécessaire déjà à ce stade-là (art. 164 al. 3 LI et 35 Décret concernant la CCR ; RSJU 641.611). A défaut de note d'honoraires produite relative à ladite procédure, il convient d'octroyer au recourant à ce titre une indemnité globale de CHF 1'507.80.- (débours et TVA compris) (circulaire n°12 précité ch. 4). En effet, 5 heures paraissent suffisantes pour la défense de ses intérêts, notamment pour la rédaction du recours du 6 décembre 2021 (onglet 2 p. 247 ss) et pour la prise de position du 9 mars 2022 (onglet 2 p. 235), étant rappelé que, dans le cadre de la présente procédure de recours, 14 heures, dont 7 heures pour la rédaction du recours, ont été comptabilisées. PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE Ad IFD et ad Impôt d'Etat admet le recours ; partant, annule la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du 12 octobre 2023; dit que les époux A.A._____ et A.B._____ ne sont pas séparés de fait sur le plan fiscal ; renvoie le dossier à l'intimé pour taxation commune des époux A.A._____ et A.B._____ ; laisse

E. 18

les frais de la procédure, par CHF 1'000.-, ainsi que ceux relatifs à la procédure devant la CCR, à la charge de l'Etat ; ordonne la restitution au recourant de son avance de frais, par CHF 1'000.- ; alloue au recourant une indemnité de dépens de CHF 3'388.55 (débours et TVA compris) en faveur de Me Zumbach et de CHF 950.20 (débours et TVA compris) en faveur de Me Willemin, pour la procédure de recours, à payer par l'intimé ; alloue au recourant une indemnité de dépens de CHF 1'507.80 (débours et TVA compris), pour la procédure de recours devant la CCR, à payer par l'intimé ; informe les parties des voie et délai de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■au recourant, par ses mandataires, Me Loretta Zumbach et Me Vincent Willemin, avocats à Moutier et à Delémont ; ■à l'appelée en cause ; ■à l'intimé, Service des contributions de la République et Canton du Jura, Rue de la Justice 2, 2800 Delémont, ■à la Commission cantonale des recours, chemin du Château 9, 2900 Porrentruy ; ■à l'Administration fédérale des contributions, section IFD, 3003 Berne. Porrentruy, le 30 septembre 2024 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE Le président a.h. : La greffière : Daniel Logos Julia Friche-Werdenberg Communication concernant les moyens de recours :

E. 19

Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours suivant sa notification, d'un recours au Tribunal fédéral. Le recours en matière de droit public s'exerce aux conditions des articles 82 ss de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF - RS 173.110), le recours constitutionnel subsidiaire aux conditions des articles 113 ss LTF. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne; il doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. Les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Si le recours n'est recevable que s'il soulève une question juridique de principe, il faut exposer en quoi l'affaire remplit cette condition. Les pièces invoquées comme moyens de preuve doivent être jointes au mémoire, pour autant qu'elles soient en mains de la partie; il en va de

même de la décision attaquée. Les mémoires doivent être remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral, soit, à l'attention de ce dernier, à la Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF).

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