

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1948/2013-ICCIFD

ATA/1191/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 3 novembre 2015

2^{ème} section

dans la cause

Monsieur A _____

représenté par Mes Dominique Gay et Alexandre Faltin, avocats

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
24 novembre 2014 (JTAPI/1317/2014)**

EN FAIT

1-1) Selon la base de données de l'office cantonal de la population et des migrations (ci-après : OCPM), Monsieur A_____, né le _____ 1976, ressortissant marocain, est domicilié dans le canton de Genève depuis le 26 décembre 2001.

Formatted: Bullets and Numbering

2-2) Le 9 août 2010, M. A_____ a conclu un partenariat enregistré à Genève avec Monsieur B_____.

Formatted: Bullets and Numbering

3-3) À teneur du registre de l'OCPM, M. B_____, né le _____ 1942, a quitté le canton de Genève le _____ 1988 pour s'établir au Maroc.

Formatted: Bullets and Numbering

4-4) Le 5 février 2011, M. A_____ et son partenaire ont rempli et signé un questionnaire servant à déterminer le domicile fiscal des époux séparés.

Formatted: Bullets and Numbering

M. B_____ avait quitté Genève pour des raisons de santé en 1988 et s'était depuis établi à C_____ (Maroc), où il occupait une propriété de 5'600 m², comprenant 1000 m² de surface habitable. Son cadre de vie le rattachait à son domicile propre. M. A_____ occupait quant à lui un logement de deux pièces à Genève, dont il n'était pas locataire. La demeure commune prépondérante des partenaires était celle de C_____, où ils passaient la majeure partie de leur temps.

5-5) L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) s'est déterminée par courrier du 25 juillet 2011.

Formatted: Bullets and Numbering

Elle considérait que M. A_____ et son partenaire avaient leur domicile fiscal commun dans le canton de Genève. Ainsi, dès le 1^{er} janvier 2010, ils y étaient conjointement assujettis de façon illimitée sur l'ensemble de leurs revenus et sur leur fortune.

6-6) Par courrier de son mandataire du 24 août 2011, M. B_____ a contesté être assujetti dans le canton de Genève et de façon illimitée sur l'ensemble de ses revenus et de sa fortune.

Formatted: Bullets and Numbering

Le partenariat avait été conclu pour simplifier certaines démarches administratives et à des fins successorales, mais il n'impliquait pas l'existence d'un ménage commun.

7-7) Le 7 décembre 2012, M. A_____ a été entendu, avec son mandataire, par le service du contrôle de l'AFC-GE. Ledit service a établi un rapport d'entretien signé par les deux contrôleurs fiscaux présents le 14 décembre 2012, mais pas par le contribuable ou son mandataire.

Formatted: Bullets and Numbering

À teneur de ce rapport d'entretien, M. A_____ souhaitait être imposé individuellement pour se sentir libre et ne pas être solidairement responsable du paiement des impôts de son partenaire.

Le contrat de partenariat avait pour but de transmettre à M. A_____ l'héritage de M. B_____. Ce dernier n'avait en effet pas de famille, hormis sa mère, résidant dans un Établissement médico-social (ci-après : EMS) à Genève. Le contribuable accompagnait M. B_____ dans sa fin de vie. Il dissimulait leur relation à sa famille au Maroc.

Il vivait dans le duplex de son partenaire composé d'un studio au 7^{ème} étage relié par un escalier intérieur ouvert à un appartement au 6^{ème} étage ; le studio n'était pas équipé d'une ligne téléphonique ou d'une installation internet, mais l'accès à un réseau était possible par Wi-Fi ; les Services industriels de Genève (ci-après : SIG) ne facturaient pas séparément le studio et l'appartement.

Le contribuable passait son temps avec M. B_____, ayant un rôle de majordome : au quotidien, il s'occupait de la cuisine, achetait la nourriture, allait à la Poste ou réservait des billets d'avion. Une femme de ménage s'occupait cependant de l'entretien de l'appartement de Genève.

Sans être employé de l'entreprise individuelle de son partenaire, le contribuable déclarait un salaire que celle-ci lui versait au titre de chauffeur de M. B_____. Il n'avait pas de contrat de travail, ni de fiche mensuelle de salaire. Celui-ci ne lui était pas versé mensuellement, mais des sommes d'argent, non comptabilisées dans les charges de la société, étaient virées sur son compte bancaire. Il payait ainsi lui-même son assurance-maladie, ses impôts, ses frais de téléphone mobile et diverses dépenses personnelles. Le logement, les dépenses alimentaires, les frais de véhicule, les vacances et son train de vie étaient assurés par M. B_____. Ce dernier se chargeait de faire remplir les déclarations fiscales de M. A_____ par une société fiduciaire.

Durant les vacances, le couple se rendait ponctuellement sur la Côte d'Azur, et ils étaient à C_____ avec leurs amis genevois pour les fêtes de fin d'année. Le contribuable prenait aussi des vacances seul au Brésil et en Argentine.

Leur relation avait commencé en 2007, soit depuis que le contribuable habitait chez M. B_____. M. A_____ avait l'intention de rester à Genève ; il appréciait habiter au centre-ville.

8-8) Par deux décisions datées du 13 mars 2013, l'AFC-GE a indiqué au contribuable et à son partenaire qu'ils seraient imposés de manière commune et illimitée dans le canton de Genève pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2010.

Formatted: Bullets and Numbering

Il ressortait de l'entretien du 7 décembre 2012 avec M. A_____ qu'ils vivaient ensemble dans l'appartement sis au _____, rue D_____ à Genève et lors de leurs déplacements à l'étranger, et qu'ils se soutenaient mutuellement dans l'accomplissement des tâches quotidiennes.

Le centre des intérêts vitaux de MM. A_____ et B_____ se trouvait à Genève. M. B_____ était propriétaire du logement dans lequel ils vivaient à Genève, y possédait d'autres biens immobiliers, avait une fortune immobilière s'élevant à plus de CHF 10'000'000.-, exploitait à Genève une activité indépendante dont le chiffre d'affaires s'élevait à CHF 6'779'336.04 pour l'année 2010, visitait régulièrement sa mère dans un EMS à Genève, et souhaitait faire de M. A_____ son héritier, car il n'avait pas de famille. Ce dernier vivait à Genève depuis le 26 décembre 2001 et son adresse était au _____, rue D_____ depuis le 13 mars 2009. Il était assujéti de manière illimitée à Genève, et y travaillait. Enfin, les déplacements du couple au Maroc se faisaient dans le but de profiter de la villa de M. B_____, avec chaque fois l'intention de retourner à Genève.

9-9) Par courriers de leur mandataire du 12 avril 2013, M. A_____ et M. B_____ ont tous deux formé réclamation à l'encontre de ces deux décisions, concluant à leur annulation.

Formatted: Bullets and Numbering

Ils avaient conclu un contrat de partenariat enregistré essentiellement pour des raisons patrimoniales et pour l'organisation des vieux jours de M. B_____. Ils vivaient dans des appartements distincts, situés à des étages différents du même immeuble à Genève, et dans des immeubles séparés au Maroc. Ils prenaient des vacances séparément. S'ils passaient beaucoup de temps ensemble, c'était en raison de l'activité d'intendant de M. A_____. Les partenaires ne mettaient pas leurs moyens financiers en commun. M. A_____ recevait un salaire pour son activité d'intendant et assumait ses dépenses personnelles. M. B_____ ne prenait en charge que les frais liés à cette fonction. Enfin, le centre des intérêts vitaux de M. B_____ se trouvait au Maroc, où il disposait d'une grande maison et passait la plus grande partie de son temps.

10-10) Par deux décisions sur réclamation du 14 mai 2013, l'AFC-GE a confirmé l'assujettissement illimité et de manière commune de MM. B_____ et A_____ dans le canton de Genève pour l'ICC et l'IFD 2010.

Formatted: Bullets and Numbering

Les événements survenus en 2010 démontraient que le centre des intérêts vitaux de M. B_____ était à Genève, où M. A_____ était assujéti de manière illimitée. Il ressortait des investigations menées et en particulier de l'entretien du 7 décembre 2012 qu'ils vivaient ensemble dans le même appartement à Genève et que le loyer, l'électricité, le téléphone fixe, les frais de nourriture, le train de vie et les vacances étaient pris en charge par M. B_____.

En 2010, M. A_____ avait reçu à trois reprises CHF 10'000.- (en février, août et novembre) sur son compte bancaire ; n'ayant pas d'autres revenus, il aurait exigé un salaire mensuel s'il n'avait pas eu l'assurance d'un soutien matériel et financier de son partenaire, ce d'autant plus que ce dernier alléguait séjourner la majeure partie de l'année au Maroc. La vie commune des partenaires primait donc leur relation employé/employeur.

Enfin, dans la mesure où M. B_____ affirmait avoir quitté la Suisse pour le Maroc en 1988, il était insolite qu'il continuât d'exercer une activité indépendante à Genève (alors qu'il n'avait pas d'activité professionnelle au Maroc) et qu'il hébergeât le contribuable dans l'un de ses immeubles genevois.

11-11) Par acte de son mandataire du 14 juin 2013, M. A_____ a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) à l'encontre des décisions sur réclamation du 14 mai 2013, concluant principalement à leur annulation, et à ce qu'il soit constaté qu'il ne formait pas de ménage commun avec son partenaire, de sorte qu'il devait être imposé séparément.

Le contrat de partenariat enregistré avait été conclu à des fins successorales et en vue de simplifier certaines démarches administratives. Il n'impliquait pas de demeure commune, raison pour laquelle il occupait un studio indépendant à Genève, dans le même immeuble que celui de son partenaire, et un logement séparé lorsqu'il séjournait au Maroc.

Leurs moyens financiers n'étaient pas mis en commun, le partenaire lui versant un salaire pour son activité d'intendant.

Quant au temps effectivement passé ensemble, il découlait de son activité professionnelle (intendant, chauffeur, secrétaire particulier). Ils ne passaient pas leurs vacances ensemble et avaient chacun leur vie privée, comme n'importe quel employeur et son employé de proximité.

12-12) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours dans sa réponse du 27 septembre 2013.

L'audition de M. A_____ du 7 décembre 2012 avait fait apparaître que ce dernier menait effectivement une vie de couple avec son partenaire à Genève, ville dans laquelle ils avaient tous deux le centre de leurs intérêts vitaux.

Les partenaires n'avaient pas apporté la preuve d'une séparation financière des dépenses de logement et des dépenses courantes. Il avait au contraire été établi que les contribuables faisaient ménage commun et étaient financièrement liés, M. A_____ étant économiquement totalement dépendant de son partenaire. Ainsi, dès lors qu'ils avaient officialisé leur relation par la conclusion d'un partenariat enregistré ayant des effets semblables à ceux du mariage, ils devaient

Formatted: Bullets and Numbering

Formatted: Bullets and Numbering

être taxés de manière commune, conformément à la législation applicable en la matière. La position défendue par le contribuable dans cette affaire était difficilement soutenable au regard du principe de la bonne foi.

~~13-13)~~ Par réplique de son mandataire du 18 novembre 2013, M. A_____ a persisté dans ses conclusions.

L'AFC-GE se fondait essentiellement sur ses déclarations mentionnées dans un rapport, non signé par lui, établi par le service du contrôle suite à un entretien s'étant déroulé le 7 décembre 2012. Ce rapport comportait de nombreuses imprécisions, inexactitudes et erreurs, de sorte que l'on ne pouvait en tirer aucune conclusion. Il habitait un logement séparé de celui de M. B_____, tant en Suisse qu'au Maroc, et passait ses vacances et ses loisirs sans lui. Toutefois, en tant qu'intendant, il veillait à son bien-être et l'accompagnait dans certains de ses déplacements. Son salaire était payé en partie en nature (logement mis à disposition et prise en charge des frais de véhicule et de nourriture), mais il n'avait jamais déclaré être entretenu par le partenaire. Au surplus, ils n'avaient pas de compte bancaire commun.

Le partenariat avait été conclu à des fins successorales, afin de simplifier des démarches administratives. Il ne s'agissait pas d'une relation de couple, mais d'un rapport entre employeur et employé.

Il suggérait que son partenaire soit entendu à titre de renseignement, et sollicitait aussi l'audition de deux amis, l'un habitant Genève, l'autre à C_____, en qualité de témoins.

~~14-14)~~ Par duplique du 20 décembre 2013, l'AFC-GE a intégralement persisté dans ses conclusions.

Le mandataire du contribuable, en tant qu'ancien directeur général adjoint de l'AFC-GE, n'ignorait pas que le procès-verbal d'entretien, non signé par le contribuable, constituait une pièce maîtresse du dossier dans le cadre d'une procédure de contrôle ou d'assujettissement. Sauf à remettre en cause la bonne foi et la probité du contrôleur, l'AFC-GE ne pouvait que confirmer que les éléments mentionnés dans ce document rapportaient fidèlement les propos tenus par le contribuable. Au besoin, une comparution personnelle de ce dernier et du contrôleur pouvait être ordonnée. En revanche, elle n'estimait pas utile de convoquer les deux personnes proposées à titre de témoins, celles-ci n'étant pas directement impliquées dans la présente cause.

~~15-15)~~ Par courrier de son mandataire du 14 février 2014, M. A_____ a sollicité la production du procès-verbal de l'entretien du 7 décembre 2012, afin qu'il puisse s'exprimer sur son contenu.

~~16-16)~~ Le 26 février 2014, l'AFC-GE a versé ce rapport d'entretien à la procédure.

Formatted: Bullets and Numbering

~~17-17)~~ Par courrier de son mandataire du 21 mars 2014, le contribuable a persisté dans ses conclusions.

Formatted: Bullets and Numbering

Le document produit n'était pas un procès-verbal, mais un compte-rendu d'audition établi a posteriori. Sans vouloir remettre en cause la bonne foi des contrôleurs, ses propos avaient été rapportés « sous un jour favorable à la thèse de l'AFC-GE ». Il n'avait notamment jamais prononcé le terme « couple ». Un amalgame semblait aussi exister entre les vacances qu'il avait passées seul en Argentine et au Brésil, financées avec son salaire, et les périodes partagées avec son partenaire sur la Côte d'Azur, au cours desquelles toutes les dépenses avaient été prises en charge à titre de défraiement. Dès lors, ce rapport d'entretien ne pouvait fonder l'existence d'une vie commune.

~~18-18)~~ Parallèlement à cette procédure relative à l'ICC et l'IFD 2010, M. B_____ a contesté sa taxation à Genève pour les années 2007 à 2009. L'AFC-GE considérait qu'il devait être assujéti de manière illimitée à l'ICC et à l'IFD pour les périodes fiscales 2007, 2008 et 2009.

Formatted: Bullets and Numbering

~~19-19)~~ Par jugement du 5 juin 2013, le TAPI a confirmé l'assujétissement illimité de M. B_____ à l'ICC et l'IFD 2007 à 2009. Il a estimé que l'AFC-GE avait recueilli un faisceau d'indices suffisant permettant de présumer que ce dernier avait maintenu le centre de ses intérêts personnels et économiques à Genève.

Formatted: Bullets and Numbering

L'AFC-GE s'était fondée sur des éléments objectifs pour retenir que le centre des intérêts vitaux de l'intéressé se trouvait à Genève, soit l'exploitation d'une entreprise individuelle d'une masse salariale dépassant CHF 1'000'000.- dans le canton, l'agrandissement de son espace de vie à Genève, les relations de voisinage entretenues, la correspondance envoyée au 6, rue D_____, le paiement des primes d'assurance-maladie en Suisse, les appels téléphoniques importants passés depuis la ligne fixe genevoise vers l'étranger, les vols au départ de Genève et l'absence de paiement d'impôts au Maroc.

Il incombait à M. B_____ de remettre en cause cette présomption. Or, il n'avait pas apporté de preuves suffisantes de domicile fiscal marocain, ni d'indices d'intégration sociale et économique au Maroc.

~~20-20)~~ Suite au recours de M. B_____, la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) a confirmé ledit jugement par arrêt du 4 novembre 2014 (ATA/858/2014).

Formatted: Bullets and Numbering

Les explications fournies par M. B_____ quant à son domicile au Maroc n'étaient pas convaincantes. En agrandissant et améliorant son appartement

genevois, ce dernier avait créé un véritable espace de vie pour lui et son partenaire. Par ailleurs, il avait fourni des explications parfois contradictoires concernant sa relation avec M. A_____. Les circonstances objectives ressortant du dossier démontraient ainsi que M. B_____ entretenait une relation personnelle avec M. A_____ depuis de nombreuses années, laquelle avait été formalisée postérieurement aux années fiscales en cause par un partenariat enregistré à Genève. Il semblait dès lors peu vraisemblable que le partenariat n'ait été enregistré que pour des questions successorales.

21-21) Par jugement du 24 novembre 2014, le TAPI a rejeté le recours de M. A_____ et confirmé les décisions sur réclamation de l'AFC-GE du 14 mai 2013.

Formatted: Bullets and Numbering

M. B_____ n'était pas domicilié à C_____, mais à Genève durant l'année fiscale 2010. Les deux partenaires habitaient dans le même appartement aménagé en duplex, qui constituait, comme l'avait retenu la chambre administrative dans son arrêt du 4 novembre 2014, un véritable « espace de vie » pour le couple. Par ailleurs, rien n'indiquait que la dissolution du partenariat enregistré ait été demandée. Ainsi, dans la mesure où M. A_____ n'avait pas démontré à satisfaction de droit s'être constitué un domicile séparé de son partenaire, il devait être imposé conjointement à ce dernier.

22-22) Par deuxième jugement du même jour, le TAPI a également rejeté le recours de M. B_____ contre les décisions sur réclamation du 14 mai 2013, et considéré qu'il était assujéti de manière illimitée à Genève pour l'IFD et l'ICC 2010.

Formatted: Bullets and Numbering

23-23) M. B_____ n'a pas recouru contre ce jugement.

Formatted: Bullets and Numbering

24-24) Par acte du 22 décembre 2014, M. A_____ a formé recours auprès de la chambre administrative à l'encontre du jugement du TAPI du 24 novembre 2014, concluant à son annulation, et à ce qu'il soit constaté qu'il ne formait pas de ménage commun avec M. B_____ et qu'ils devaient donc être imposés séparément.

Formatted: Bullets and Numbering

Son droit d'être entendu avait été violé. Il lui était reproché de ne pas avoir démontré qu'il ne faisait pas ménage commun avec son partenaire et qu'ils ne mettaient pas leurs moyens financiers en commun, mais sa demande d'audition de témoins permettant d'éclaircir la situation avait été refusée.

Le TAPI avait procédé à une appréciation arbitraire des faits. Comme il l'avait toujours indiqué, sa relation avec M. B_____ n'était pas personnelle, mais professionnelle. Lui et son partenaire habitaient par ailleurs dans des appartements distincts, bien que reliés par un escalier. Quant au prétendu procès-verbal rédigé

par l'AFC-GE suite à l'entretien du 7 décembre 2012, il ne devait pas être pris en considération.

Enfin, étant séparés de fait, les partenaires enregistrés devaient être imposés séparément.

25-25) Dans sa réponse du 5 février 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Formatted: Bullets and Numbering

Le droit d'être entendu de M. A_____ n'avait pas été violé, le TAPI ayant à juste titre constaté que le dossier du contribuable contenait les éléments suffisants et nécessaires pour statuer immédiatement sur le litige.

Les faits n'avaient pas été appréciés de manière arbitraire. Ils ne prêtaient pas à confusion. Le recourant ne pouvait en toute bonne foi prétendre être considéré comme séparé de fait de son compagnon, afin de contester son assujettissement illimité et commun avec lui dans le canton de Genève.

26-26) Par écriture du 20 mars 2015, le recourant a persisté dans ses conclusions.

Formatted: Bullets and Numbering

Pour le surplus, il contestait tant le contenu du procès-verbal du 7 décembre 2012 que la manière dont il avait été rédigé. Ce document n'avait pas été remis au recourant et à son conseil pour approbation et ne pouvait dès lors pas avoir de valeur probante.

27-27) Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

Formatted: Bullets and Numbering

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2011 - LPFisc - D 3 17 ; art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Le recourant requiert l'audition de deux témoins qu'il avait déjà sollicitée par-devant le TAPI, à savoir Monsieur E_____, ami de M. B_____, et Monsieur F_____, actuel compagnon de vie de M. B_____. Il soutient que l'audition de ces témoins permettrait de démontrer qu'il ne fait pas ménage commun avec son partenaire. Le TAPI aurait violé son droit d'être entendu en refusant l'audition de ces témoins, alors qu'il ne pouvait pas raisonnablement avoir la certitude que leur audition ne le ferait pas modifier son opinion.

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (arrêts du Tribunal fédéral 2C_545/2014 du 9 janvier 2015 consid. 3.1 ; 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3), de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 138 I 154 consid. 2.3.3 ; 138 V 125 consid. 2.1 ; 137 II 266 consid. 3.2 ; 137 I 195 consid. 2.3.1 ; 136 I 265 consid. 3.2 ; 135 II 286 consid. 5.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_544/2014 du 1^{er} avril 2015 consid. 3.1 ; 1C_582/2012 du 9 juillet 2013 consid. 2.1 et les arrêts cités).

b. Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_119/2015 du 16 juin 2015 consid. 2.1 ; 2C_481/2013 du 30 mai 2013 consid. 2.1 ; 4A_108/2012 du 11 juin 2012 consid. 3.2 ; 8C_799/2011 du 20 juin 2012 consid. 6.1 et les arrêts cités ; ATA/695/2015 du 30 juin 2015 consid. 2a et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 138 I 232 consid. 5.1 ; 138 IV 81 consid. 2.2 ; 134 I 83 consid. 4.1 et les arrêts cités ; 133 II 235 consid. 5.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2014 du 22 janvier 2015 consid. 3.1 ; 1C_148/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1 ; 1C_424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2).

c. En l'espèce, la chambre administrative dispose d'un dossier complet lui permettant de trancher le litige et de se prononcer sur les griefs soulevés en toute connaissance de cause. Comme cela ressort des développements en droit ci-dessous (consid. 4), la séparation de fait pour les époux (et les partenaires enregistrés) n'est admise qu'à des conditions cumulatives restrictives, lesquelles comprennent notamment l'absence de demeure commune et l'absence de mise en commun des fonds disponibles. La preuve de ces faits doit normalement pouvoir être apportée par pièces (notamment des contrats indépendants pour l'électricité, le téléphone, la télévision ou internet ; une adresse distincte lors de leurs séjours au Maroc ; des billets de transport pour les vacances passées séparément ; etc.), et non seulement par l'audition de témoins. Or, le recourant n'a pas produit la moindre pièce démontrant sa prétendue absence de vie commune avec son partenaire.

Le TAPI n'a dès lors pas violé le droit d'être entendu du recourant en refusant l'audition de ses témoins. De même, il ne sera ici pas donné suite à la requête du recourant.

- 3) Le recourant invoque ensuite que le TAPI aurait établi les faits de manière inexacte, voire arbitraire. L'autorité intimée aurait notamment systématiquement dénié le caractère probant de chaque élément qu'il avait fourni, alors qu'elle aurait d'emblée considéré comme suffisants les éléments apportés par l'AFC-GE.

a. En matière fiscale, il appartient à l'autorité d'établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3). S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 et 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 consid. 3c ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 consid. 6b et les références citées). Par ailleurs, quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2C_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2A.374/2006 précité consid. 4). Savoir si un fait est ou non prouvé relève des faits, alors que la répartition du fardeau de la preuve est une question de droit (ATF 130 III 321 consid. 5 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 5A.118/2012 du 20 avril 2012 consid. 3.2).

b. 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).

c. En l'espèce, l'AFC-GE, puis le TAPI, se sont basés sur plusieurs éléments pour établir que le recourant fait ménage commun avec son partenaire.

Tout d'abord, le recourant a conclu courant 2010 un contrat de partenariat enregistré avec M. B_____. De par ce nouvel état civil, une vie commune est présumée. Par ailleurs, les partenaires habitent ensemble dans le même appartement aménagé en duplex. Enfin, le recourant n'a aucune indépendance

financière, n'ayant reçu en 2010 que CHF 30'000.- comme « salaire » pour son activité d'intendant, ce qui n'est pas suffisant pour son entretien. Le loyer, l'électricité, les frais de téléphone fixe, de nourriture, de train de vie et les vacances passées ensemble sont pris en charge par M. B_____.

d. De son côté, le recourant prétend qu'il n'entreprendrait qu'une relation purement professionnelle, et non personnelle, avec M. B_____, et qu'il aurait toujours été clair sur le fait que le partenariat enregistré n'avait été conclu qu'à des fins successorales. Par ailleurs, les partenaires ne logeraient pas dans le même appartement, mais dans deux appartements distincts reliés par un escalier. Enfin, la note d'entretien rédigée par l'AFC-GE suite à l'entretien du 7 décembre 2012 n'aurait aucune valeur probante et contiendrait certaines erreurs.

e. Les faits tels que présentés par le recourant n'emportent pas la conviction. La description de sa relation avec M. B_____ semble évoluer opportunément au cours du temps. Il prétend notamment dans ses écritures vivre dans une demeure séparée de son partenaire lors de ses séjours au Maroc, mais il a indiqué, dans le questionnaire du 5 février 2011 servant à déterminer le domicile fiscal des époux vivant séparés, que la demeure principale commune était à C_____, où ils passaient la majeure partie de leur temps. Par ailleurs, dans le cadre de la procédure ayant opposé M. B_____ à l'AFC-GE pour la taxation 2007 à 2009, ce dernier a tenu des propos contradictoires sur la nature de sa relation avec le recourant. Ainsi, dans l'ATA/858/2014 précité, confirmé sur recours par le Tribunal fédéral, la chambre administrative a relevé, en parlant de M. B_____, que, « après avoir affirmé que sa relation avec M. A_____ avait évolué courant 2008, ayant vécu depuis lors en concubinage, essentiellement au Maroc, jusqu'à leur partenariat, il a expliqué qu'ils avaient conclu le partenariat pour simplifier certaines démarches administratives et à des fins d'expectatives successorales, sans vivre en ménage commun » (consid. 9). Elle a ainsi retenu que les circonstances objectives ressortant du dossier démontraient que M. B_____ entretenait une relation personnelle avec M. A_____ depuis de nombreuses années, laquelle avait été formalisée postérieurement aux années fiscales en cause par un partenariat enregistré à Genève (ATA/858/2014 précité, consid. 9).

Pour le surplus, l'absence d'indépendance économique du recourant est avérée. En 2010, il n'a reçu que CHF 30'000.- à titre de « salaire », somme insuffisante pour subvenir à ses besoins. Il soutient, sans le prouver toutefois, payer seul son assurance-maladie, ses impôts, ses frais de téléphone portable et divers frais personnels. Pour le reste, son loyer, ses frais d'électricité, de nourriture, de train de vie et de véhicule sont pris en charge par son partenaire.

S'agissant des vacances, si les partenaires passaient effectivement des vacances séparément, ils devraient être en mesure de le démontrer en produisant des billets de transport, ou des preuves de paiement de chambres d'hôtel ou de maisons de vacances. Or, le recourant se contente d'alléguer ce fait sans produire

aucune preuve à l'appui. En tout état de cause, même si ce fait était avéré, il ne serait pas pour autant une preuve définitive d'absence de vie commune.

Il importe enfin peu de connaître la configuration exacte de l'appartement occupé par les partenaires, le dossier contenant assez d'éléments démontrant qu'ils vivent une relation personnelle et non purement professionnelle.

f. Au vu de ses éléments, le TAPI n'a pas établi les faits de manière inexacte, ni arbitraire. Ce grief sera dès lors écarté.

4) Le recourant soutient enfin que du fait de l'absence de ménage commun avec son partenaire, le couple devrait être imposé séparément.

5) La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé (arrêt du Tribunal fédéral 2C_753/2011 du 14 mars 2012 consid 6.1), le présent arrêt traite simultanément de l'ICC et de l'IFD, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 et 2C_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1 ; ATA/958/2014 du 2 décembre 2014 consid. 12 ; ATA/204/2014 du 1^{er} avril 2014 consid. 3).

6) a. Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1^{er} avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/594/2015 du 9 juin 2015 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 2 et les références citées).

b. Le 1^{er} janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP-I à V).

L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010, et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

En l'espèce, s'agissant de l'ICC, le recours concerne la période fiscale 2010. Il s'ensuit que la présente cause est régie sur ce point par les dispositions de la nouvelle LIPP dans sa teneur en 2010.

c. En ce qui concerne l'IFD, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995, est applicable, dans sa teneur en 2010.

7) a. Selon les art. 9 al. 1 LIFD et 8 al. 2 LIPP, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial. Les

art. 9 al. 1^{bis} LIFD et 8 al. 2 LIPP précisent que l'al. 1 s'applique par analogie aux partenaires enregistrés au sens de la LPart, et que les partenaires enregistrés ont le même statut que des époux.

b. L'imposition commune des époux (et des partenaires enregistrés) cesse en cas de séparation durable de droit ou de fait (ATF 133 II 305 consid. 4.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_980/2013 et 2C_981/2013 du 21 juillet 2014 consid. 8.1 ; 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 4.1 ; Christine JAQUES, Commentaire romand - Impôt fédéral direct, 2008, n. 16 ad art. 9, p. 139).

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. 175 et 176 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210) et à l'ancien art. 135 CC, remplacé le 1^{er} janvier 2011 par l'art. 272 du code de procédure civile du 19 décembre 2008 (CPC - RS 272) – 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 subsides d'un montant déterminé (ATF 138 II 300 consid. 2.1 ; 121 I 14 consid. 5c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_980/2013 précité consid. 8.1 ; 2C_753/2011 précité consid. 6.1.2 ; 2A.353/2006 du 18 janvier 2007 consid. 4.1 ; 2A.432/2004 du 16 décembre 2004 consid. 3.2).

C'est aux conjoints d'apporter la preuve que les conditions de la séparation sont remplies (arrêts du Tribunal fédéral 2C_753/2011 précité consid. 6.1.2 ; 2A.277/1988 du 20 juin 1989 consid. 4).

c. L'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a émis la circulaire n° 30 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD du 21 décembre 2010 (ci-après : la circulaire), consultable sur le site internet de l'AFC-CH (www.estv.admin.ch). 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 (ATF 121 II 473 consid. 2b ;

ATA/563/2012 du 21 août 2012 consid. 14 ; ATA/439/2009 du 8 septembre 2009 et les références citées).

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/87/2015 du 20 janvier 2015 consid. 7a ; ATA/563/2012 précité consid. 14 ; ATA/12/2012 du 10 janvier 2012 consid. 3 ; ATA/839/2003 du 18 novembre 2003 consid. 3c). 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).

À teneur de la circulaire susmentionnée du 21 décembre 2010 (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, il y a séparation de fait conduisant à une imposition séparée des époux lorsque les conditions suivantes sont remplies cumulativement : premièrement, l'absence d'une demeure commune (art. 162 CC), l'existence de logements séparés (art. 175 CC) ou l'existence d'un domicile propre selon l'art. 23 CC, deuxièmement, l'absence de mise en commun des fonds disponibles, troisièmement, l'état civil adopté par le couple en public du point de vue de la bonne foi et, finalement, la durée de la séparation de fait invoquée, qui doit être d'un an au moins. Il appartient aux époux de faire la preuve de l'existence d'une séparation de fait.

- 8) En l'espèce, le recourant n'a pas démontré vivre séparément de son partenaire, tant en Suisse qu'au Maroc. Les éléments du dossier mettent au contraire en évidence que les partenaires entretiennent une relation personnelle depuis de nombreuses années. Par ailleurs, comme précédemment indiqué, le recourant n'a aucune indépendance économique, son partenaire subvenant à la majeure partie de ses besoins. Il prétend assumer seul certaines dépenses (ses impôts, son assurance-maladie, ses frais de téléphone portable et divers frais personnels), mais n'en apporte aucune preuve.
- 9) Au vu de ce qui précède, le TAPI a à juste titre confirmé la taxation conjointe du recourant avec son partenaire pour l'ICC et l'IFD 2010.
- 10) Dans ces circonstances, les décisions de l'AFC-GE sont conformes au droit et le recours de l'intéressé contre le jugement du TAPI sera rejeté.

- 11) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 22 décembre 2014 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 24 novembre 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de Monsieur A_____ un émolument de CHF 1'000.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF – RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Mes Dominique Gay et Alexandre Faltin, avocats du recourant, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Verniory, président, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

S. Hüsler Enz

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :