

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 567/2016, 2C 568/2016

Arrêt du 10 août 2017

Ile Cour de droit public

Composition
MM. les Juges fédéraux Seiler, Président,
Donzallaz et Stadelmann.
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure
A.A. _____,
représentée par Me Alan Hughes, avocat,
recourante,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève, rue du Stand 26, 1204 Genève.

Objet
Impôts fédéral direct, cantonal et communal 2008, contribution d'entretien,

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section, du 10 mai 2016.

Faits :

A.
A.A. _____ (ci-après : la contribuable) et B.A. _____ se sont mariés le 2 décembre 1988 à Londres. Ils ont deux enfants, nés en 1990 et en 1993. En 2008, toute la famille était domiciliée dans le canton de Genève. Le 17 décembre 2009, B.A. _____ a demandé que l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève taxe les époux de manière séparée. En effet, depuis le mois de février 2008, il ne faisait plus ménage commun avec son épouse. Ils avaient déjà pris les dispositions nécessaires en vue de régler leur vie séparée jusqu'à l'introduction formelle d'une demande de divorce ou de séparation de corps. Il contribuait à l'entretien de son épouse, qui ne disposait d'aucune source de revenu propre et de ses deux enfants, dont l'un était majeur, de trois façons différentes : - en laissant à son épouse l'usage de ses cartes de crédit; - en alimentant un compte précis auquel elle avait accès; - en prenant en charge certaines factures. Depuis début 2008, ils ne faisaient plus «caisse commune» pour le logement, l'entretien et les loisirs et il n'existait plus aucune gestion partagée des moyens financiers. De plus, depuis le mois de mars 2008, l'organisation de leur vie séparée s'étendait également aux décisions relatives à leurs enfants. B.A. _____ a produit son contrat de bail, dont le début était fixé au 1er février 2008.

Dans sa déclaration fiscale 2008, la contribuable a indiqué sous la rubrique «13.10 Pensions alimentaires, contributions d'entretien» un montant de 306'832 fr. perçus de la part de son mari.

Le 16 septembre 2013, l'Administration fiscale cantonale a imposé la contribuable pour l'impôt fédéral direct, cantonal et communal 2008 sur un montant de 306'832 fr. au titre de pensions alimentaires. Le 17 octobre 2013, la contribuable a déposé une réclamation à l'encontre des deux bordereaux 2008. Le 6 février 2014, l'Administration fiscale cantonale, par deux décisions sur réclamation distinctes relatives l'une à l'impôt fédéral direct ainsi qu'à l'impôt cantonal et communal 2008, a décidé de maintenir la taxation de la contribuable.

Par jugement du 5 février 2015, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève a admis partiellement les recours de la contribuable et renvoyé le dossier à l'Administration fiscale cantonale pour nouvelles décisions de taxation : seuls 244'200 fr. devaient être considérés comme

une pension alimentaire imposable et non pas 306'832 fr.

B.

Par arrêt du 10 mai 2016, la Cour de justice du canton de Genève a partiellement admis le recours déposé par la contribuable contre le jugement rendu le 5 février 2015 par le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève, fixé le montant total de la contribution d'entretien pour l'année 2008 à 223'850 fr. (11 x 20'350.--) et renvoyé la cause pour nouvelles décisions de taxations en matière d'impôt fédéral direct, cantonal et communal 2008.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, la contribuable demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt rendu le 10 mai 2016 par la Cour de justice du canton de Genève. Elle soutient qu'il n'y a pas de contribution d'entretien imposable pour la période fiscale 2008. Elle se plaint de l'établissement des faits ainsi que de la violation du droit fédéral.

La Cour de justice du canton de Genève s'en tient aux considérants de son arrêt. L'Administration fiscale cantonale et l'Administration fédérale des contributions concluent au rejet du recours. La contribuable a répliqué.

Considérant en droit :

1.

1.1. Le Tribunal cantonal a rendu un seul arrêt concernant à la fois l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal et communal. Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux décisions sont rendues lorsque l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal et communal sont en jeu, la Cour de céans a toutefois ouvert un dossier pour chacun des impôts concernés (2C 567/2016 concernant l'impôt cantonal et communal et 2C 568/2016 concernant l'impôt fédéral direct). Comme le complexe de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les causes seront toutefois jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]).

En pareilles circonstances, on ne peut reprocher à la contribuable d'avoir formé un seul recours au Tribunal fédéral (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.2 p. 263 s.). Il faut cependant qu'il ressorte, comme en l'espèce, de la motivation du recours qu'elle s'en prend tant à l'impôt fédéral direct qu'à l'impôt cantonal et communal pour que ces deux catégories d'impôts puissent être revues par le Tribunal fédéral (ATF 135 II 260 consid. 1.3.2 p. 263 s.).

1.2. La recourante n'a pas indiqué par quelle voie de recours elle procédait. Ce défaut d'intitulé ne lui nuit pas, dans la mesure où son recours remplit les conditions formelles de la voie de droit qui lui est ouverte (cf. ATF 138 I 367 consid. 1.1 p. 370; 136 II 497 consid. 3.1 p. 499; 134 III 379 consid. 1.2 p. 382). En l'espèce, le litige a trait à l'imposition du revenu des personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct ainsi qu'en matière d'impôt cantonal et communal. Comme ces domaines relèvent du droit public et qu'aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF n'est réalisée, la voie du recours en matière de droit public est ouverte dans les deux catégories d'impôt en vertu des art. 82 let. a LTF, 146 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 64.14), l'imposition du revenu des personnes étant une matière harmonisée par l'art. 7 LHID.

1.3. Le recours en matière de droit public est recevable contre les décisions qui mettent fin à la procédure (art. 90 LTF) ou contre les décisions partielles (art. 91 LTF). En revanche, en vertu de l'art. 93 al. 1 LTF, les décisions incidentes notifiées séparément qui ne portent pas sur la compétence ou sur une demande de récusation ne peuvent faire l'objet d'un recours en matière de droit public que si elles peuvent causer un préjudice irréparable (let. a), ou si l'admission du recours peut conduire immédiatement à une décision finale qui permet d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse (let. b). Un arrêt de renvoi constitue en principe une décision incidente contre laquelle le recours au Tribunal fédéral n'est ouvert qu'aux conditions des art. 92 et 93 LTF (ATF 134 II 124 consid. 1.3 p. 127). Un tel arrêt est néanmoins considéré comme final si l'autorité à laquelle l'affaire est renvoyée n'a aucune marge de manoeuvre, notamment lorsqu'il ne lui reste plus qu'à calculer le montant de l'impôt, en appliquant les règles définies dans la décision de renvoi (ATF 138 I 143 consid. 1.2 p. 148).

En l'espèce, l'arrêt attaqué renvoie la cause à l'Administration fiscale cantonale et l'invite, de manière contraignante, à rendre de nouvelles décisions en intégrant une contribution d'entretien de 223'850 fr. pour l'année 2008 dans le revenu imposable de la recourante de sorte que seul le montant de l'impôt doit encore être calculé et que l'arrêt attaqué est une décision finale. Par conséquent, le recours est recevable sous l'angle de l'art. 90 LTF.

2.

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF), mais n'examine la violation de droits fondamentaux, ainsi que celle de dispositions de droit cantonal et intercantonal, que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant (cf. art. 106 al. 2 LTF), c'est-à-dire s'il a été expressément soulevé et exposé de façon claire et détaillée (ATF 142 III 364 consid. 2.4 p. 368; 141 I 36 consid. 1.3 p. 41; 135 III 232 consid. 1.2 p. 234). Le Tribunal fédéral vérifie toutefois librement la conformité du droit cantonal harmonisé et de son application par les instances cantonales aux dispositions de la loi sur l'harmonisation fiscale, à moins que les dispositions de cette loi ne laissent une certaine marge de manoeuvre aux cantons, auquel cas l'interprétation de la loi cantonale n'est examinée que sous l'angle restreint de l'arbitraire (ATF 134 II 207 consid. 2 p. 210; arrêts 2C 652/2015 du 25 août 2016 consid. 1.3; 2C 51/2016 du 10 août 2016 consid. 1.3). En l'occurrence, l'art. 7 al. 4 let. g LHID ne laisse pas de marge de manoeuvre aux cantons de sorte que l'examen de l'application de cette disposition par l'instance précédente aura lieu librement.

3.

3.1. Le Tribunal fédéral se fonde sur les faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), à moins que ceux-ci n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (ATF 140 III 115 consid. 2 p. 117) - ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF (art. 105 al. 2 LTF), et pour autant que la correction du vice soit susceptible d'influer sur le sort de la cause (cf. art. 97 al. 1 LTF), ce que la partie recourante doit démontrer d'une manière circonstanciée, conformément aux exigences de motivation des art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF (cf. ATF 136 II 101 consid. 3 p. 104 s.). Par ailleurs, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal de céans (art. 99 al. 1 LTF).

Il n'y a arbitraire dans l'établissement des faits ou l'appréciation des preuves que si le juge n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, s'il a omis, sans raison sérieuse, de tenir compte d'un moyen important propre à modifier la décision attaquée ou encore si, sur la base des éléments recueillis, il a fait des déductions insoutenables (cf. ATF 136 III 552 consid. 4.2 p. 560).

3.2. La recourante soutient que l'instance précédente a retenu de manière contraire au contenu de l'Ordonnance du Tribunal de première instance du 15 août 2013 auquel l'arrêt se réfère et donc de manière arbitraire que " M. B.A._____ avait satisfait, depuis la séparation du couple en février 2008, à ses obligations d'entretien vis-à-vis de la recourante et de ses enfants, puisque celle-ci avait pu procéder à des prélèvements réguliers et libres sur le compte mis à sa disposition par son époux jusqu'à la fin de l'année 2011". Elle relève que le dispositif de l'Ordonnance du Tribunal de première instance du 15 août 2013 indique uniquement que " [...] B.A._____ a satisfait à son obligation d'entretien à l'égard de son épouse durant l'année 2012". Au vu de l'argumentation développée dans son mémoire, elle est d'avis, au moins implicitement, que la correction de ce vice aura une influence sur la qualification des montants qu'elle a prélevés durant l'année 2008 sur le compte mis à sa disposition par son époux.

Il est vrai que le chiffre 1 de l'Ordonnance du Tribunal de première instance du 15 août 2013 " constate que B.A._____ a satisfait à son obligation d'entretien à l'égard de son épouse durant l'année 2012". Il faut toutefois constater que la teneur du dispositif, limité à l'année 2012, est la conséquence procédurale directe de la conclusion - également limitée à l'année 2012 - formulée par B.A._____, sur mesures provisionnelles, demandant à ce " qu'il lui soit donné acte de son engagement de verser à A.A._____, du 1er janvier 2012 au 31 décembre 2012 une contribution d'entretien de 25'000 fr. sous déduction de toutes sommes d'ores et déjà versées et dès le 1er janvier 2013, une contribution d'entretien de 10'000 US\$ [...] " (Ordonnance du 15 août 2013, en fait consid. 6c, p. 8). Il n'en demeure pas moins que le dispositif est fondé sur le constat que " le défendeur a satisfait, depuis la séparation du couple il y a plusieurs années, à ses obligations d'entretien vis-à-vis de son épouse et de ses enfants [...], la demanderesse ayant du reste pu procéder à des prélèvements réguliers et libres sur le compte mis à sa disposition par le défendeur jusqu'à la fin de

l'année 2012. Si, à partir de janvier 2012, le défendeur est revenu sur ce mode de fonctionnement, soit a commencé à verser à son épouse une contribution mensuelle d'un montant fixe, cela est la conséquence du transfert ordonné par la demanderesse de la somme de [...] appartenant aux deux époux sur un compte à son seul nom " (cf. la motivation de l'Ordonnance du Tribunal de première instance du 15 août 2013, consid. en droit C.b, p. 16). Il n'est ainsi pas arbitraire de retenir que les montants laissés à disposition de la recourante l'ont été en exécution d'une obligation d'entretien à son endroit et celui des enfants du couple. Le grief doit par conséquent être rejeté.

3.3. Les autres griefs relatifs à l'établissement des faits constituent des griefs de violation du droit s'agissant des obligations de procédure ou du fardeau de la preuve, qui seront examinés ci-dessous, ou se bornent à opposer des faits différents de ceux retenus par l'instance précédente sans exposer en quoi celle-ci serait tombée dans l'arbitraire en tenant pour établis les faits retenus dans l'arrêt attaqué. Ces derniers ne peuvent par conséquent pas être examinés.

I. Impôt fédéral direct

4.

4.1. L'art. 9 al. 1 LIFD prévoit que le revenu et la fortune des époux qui vivent en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial. De cette exigence découle a contrario que si le mariage n'existe plus que juridiquement mais que les époux vivent séparés judiciairement ou de fait, ils ne doivent plus faire l'objet d'une taxation commune, mais d'une taxation séparée (cf. Message du 25 mai 1983 concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral, FF 1983 III 1 ss, p. 167).

Selon la jurisprudence et la doctrine, pour que l'on considère qu'il y a 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 ont 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, 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 (arrêt 2C 753/2011 du 14 mars 2012 consid. 6.1.2 et les références citées).

4.2. En l'espèce, dès le 1er février 2008, la recourante et son époux ont cessé de faire ménage commun, ce dernier ayant pris un logement séparé. C'est également à cette même date que les moyens du couple ont cessé d'être mis en commun. Sous l'angle du droit civil toutefois, l'obligation d'entretien convenable de la famille résultant de l'art. 163 CC a perduré après la date de la séparation de fait, raison pour laquelle les époux se sont mis d'accord pour qu'un compte bancaire permette à la recourante, qui ne disposait durant l'année 2008 d'aucune source de revenu propre, de se procurer les moyens financiers nécessaires à son entretien convenable et celui des enfants communs.

En l'espèce, c'est donc à bon droit que les époux ont été taxés séparément dès la période fiscale 2008 en application de l'art. 42 al. 2 LIFD, ce que la recourante ne conteste du reste pas du tout (cf. mémoire de recours, p. 9).

5.

5.1. Parmi les autres revenus imposable, l'art. 23 let. f LIFD mentionne la pension alimentaire obtenue pour lui-même par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale. Il s'agit d'une exception au principe de l'exonération prévue par l'art. 24 let. e LIFD pour les prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille, ce que cette dernière disposition précise expressément. De manière concordante (cf. CHRISTINE JAKUES, Commentaire romand de la LIFD, 2e éd., Bâle 2017, n° 39 ad art. 23 LIFD), l'art. 33 al. 1 let. c LIFD prévoit la déduction de la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de

fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille.

5.2. Dans l'ATF 125 II 183, le Tribunal fédéral a jugé que les dispositions légales relatives à l'imposition respectivement à la déduction de la pension alimentaire ne s'appliquaient pas lorsque celle-ci était versée sous forme de capital : après avoir rappelé que le code civil autorisait le versement de la pension alimentaire sous forme de rentes périodiques ou de prestation unique de la rente capitalisée, il a relevé que la loi sur l'impôt fédéral direct ne réglait pas ce qu'il adviendrait si le montant de la prestation en capital devait dépasser le revenu imposable global du débiteur et provoquer une perte ne pouvant être reportée sur les périodes fiscales suivantes, de sorte que ce dernier ne pourrait jamais déduire l'intégralité de la prestation alors même que le créancier devrait être imposé intégralement durant la même période fiscale (consid. 5). Laissant ces questions ouvertes, il a souligné que, d'une manière générale, en matière d'impôt fédéral direct, les frais d'entretien du contribuable et de sa famille ainsi que les dépenses affectées au remboursement des dettes ne pouvaient pas être déduits (art. 34 let. a et c LIFD, cf. également l'art. 22 al. 1 let. d de l'ancien arrêté sur l'impôt fédéral direct, qui ne prévoyait pas de déduction des pensions alimentaires perçues par le conjoint), tandis que les prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille étaient exonérées (art. 24 let. e LIFD). L'introduction des art. 23 let. f et 33 al. 1 let. c LIFD, afin de mieux tenir compte de l'imposition selon la capacité économique, faisait ainsi figure d'exception. Au surplus, le versement d'une telle prestation constituait le remboursement non déductible d'une dette résultant de la loi concrétisée par une convention de divorce. Cette solution ne restreignait pas le choix offert par le droit civil, dès lors que les conjoints avaient tout loisir de prendre en considération les conséquences fiscales de l'une ou l'autre solution pour déterminer les montants dus au titre d'aliments et évitait une inégalité de traitement entre le créancier, dans le chapitre duquel la prestation serait imposable à un taux spécial (art. 37 LFD), et le débiteur de celle-ci, qui, si elle était déductible de son revenu, serait intégralement prise en considération dans la fixation du taux d'imposition (consid. 7). Cette jurisprudence a été confirmée en dernier lieu en 2016 (arrêt 2C 746/2015 du 31 mai 2016 consid. 4.1).

Il s'ensuit qu'entrent dans la notion de contributions d'entretien au sens de ces dispositions les contributions d'entretien et de soutien versées de manière régulière ou irrégulière aux fins de couvrir les besoins courants qui n'ont pas pour effet une augmentation de fortune du bénéficiaire (SILVIA HUNZIKER/ISABELLE MAYER-KNOBEL, in : Zweifel/Beusch, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3e éd., n° 23a ad art. 23 LIFD). Tel n'est pas le cas des prestations en capital quand bien même elles provoquent une augmentation de la fortune et seraient utilisées ultérieurement à des fins d'entretien.

5.3. Dans la plupart des cas, l'autorité fiscale n'a pas de difficulté à déterminer si une contribution d'entretien revêt le caractère d'une prestation périodique ou en capital. S'il n'est pas arbitraire de s'en tenir au dispositif d'un jugement civil (arrêt P.1214/81 in RDAF 1984, 132), l'existence d'une obligation d'entretien versée sous forme de contribution unique peut aussi découler de l'examen des autres moyens de preuve. Ainsi, en va-t-il, notamment en cas de séparation de fait, des conventions qui reposent sur l'art. 163 CC. Dans la limite de l'art. 27 CC, les époux peuvent convenir librement de l'entretien de la famille. Leur accord n'est soumis à aucune forme: il peut notamment être implicite ou résulter d'actes concluants (arrêt 5A 317/2014 du 15 juillet 2014 consid. 5 et les références), les parties étant par ailleurs libres de se mettre d'accord sur une contribution d'entretien plus élevée ou plus faible que celle qui aurait pu être fixée par jugement. Les conventions successives conclues par les parties constituent alors la cause de l'obligation (arrêt 5A 945/2016 du 19 mai 2017 consid. 4.3; sur l'interprétation de telles conventions cf. arrêt 2C 746/2015 du 31 mai 2016 consid. 4.2).

5.4. En l'espèce, la recourante et son époux ont convenu entre eux que, dès le 1er février 2008, date de leur séparation de fait, les moyens d'existence de celle-ci et des enfants communs seraient assurés par des prélèvements opérés sur un compte bancaire laissé à sa disposition et alimenté par l'époux, qui paierait également certaines factures relatives aux enfants. Il ressort de l'Ordonnance du Tribunal civil de première instance du 15 août 2013 que cet accord avait bien pour cause juridique l'entretien de l'épouse et des enfants en raison de l'absence de ménage commun et de la cessation de la mise en commun des moyens financiers du couple (cf. consid. 3.2 ci-dessus). Seule demeure ouverte la question de savoir sous quelle forme l'obligation d'entretien a été exécutée en 2008.

6.

La recourante soutient que les montants qui figuraient sur le compte bancaire duquel elle a pu prélever les moyens nécessaires à son entretien et celui des enfants communs faisaient partie de sa fortune. Les sommes débitées du compte constituaient ainsi des prélèvements de fortune non imposable dans son chapitre fiscal.

6.1. Sous le régime matrimonial de la participation aux acquêts, chaque époux est propriétaire de ses biens propres et de ses acquêts (note marginale de 196 CC; cf. DESCHENAUX/STEINAUER, *Le nouveau droit matrimonial*, Berne 1987, p. 302; OLIVIER GUILLIOD, *Droit matrimonial, fond et procédure*, Bohnet/Guilliod Ed., Bâle 2016, n° 1 ad art. 196 CC), les acquêts comprenant notamment le produit du travail (art. 197 al. 2 ch. 1 CC) ainsi que les revenus des acquêts. Le régime matrimonial n'a pas, en lui-même, d'influence sur la possession des biens des conjoints, de sorte que chaque époux conserve en principe la possession des biens dont il est propriétaire (cf. DESCHENAUX/STEINAUER, *op. cit.*, p. 303). C'est le lieu d'ajouter également que la taxation commune des époux n'a évidemment pas non plus d'influence sur la propriété et la possession des biens de ceux-ci (cf. art 9 al. 1 LIFD in fine). En revanche, les contributions d'entretien de l'art. 163 CC de non imposables qu'elles étaient tant que les époux vivaient en ménage commun le deviennent dès la fin de la vie commune et la taxation séparée des époux dans les limites rappelées ci-dessus (cf. consid. 5).

6.2. En l'espèce, l'instance précédente a retenu que la recourante ne disposait d'aucune source de revenu propre. Il y a par conséquent lieu de présumer, en l'état de la cause, que le montant qui figurait sur le compte laissé à disposition de la recourante pour son entretien et celui des enfants communs au 1er février 2008 faisait partie des acquêts voire des biens propres de son époux dont il était propriétaire et n'appartenait pas à la recourante, même si elle disposait, le cas échéant, déjà d'une procuration sur ce compte avant le 1er février 2008. Si la propriété des biens telle que présumée ne se vérifie pas, la recourante apportant la preuve de son droit de propriété (art. 200 CC), alors les sommes débitées du compte dès le 1er février 2008 équivalaient à des prélèvements de fortune non imposables à concurrence du montant qui y figuraient à cette date. Dans le cas contraire, en revanche, en manifestant sa volonté d'attribuer ledit compte bancaire à l'entretien de son épouse et de ses enfants dès le 1er février 2008, le conjoint de la recourante a disposé (art. 201 al. 1 CC) de sa fortune et effectué une prestation en capital unique aux fins d'entretien au sens de l'art. 163 CC, de sorte qu'à concurrence du montant qui figurait effectivement sur ledit compte bancaire au 1er février 2008, la recourante a perçu une prestation en capital non imposable dans son chapitre fiscal 2008 au sens de la jurisprudence rappelée ci-dessus. Il convient toutefois de réserver dans les deux hypothèses d'éventuels versements subséquents effectués sur ce compte par son époux jusqu'au 31 décembre 2008 : de tels versements constituent une pension alimentaire imposable au titre de prestations périodiques pour la période fiscale 2008.

En jugeant qu'un montant de 223'850 fr. était imposable dans le chapitre de la recourante sans tenir compte soit d'éventuels prélèvements sur sa fortune soit du versement d'une prestation en capital, dans les deux cas non imposables, l'instance précédente a violé le droit fédéral.

6.3. Le recours en matière d'impôt fédéral direct doit par conséquent être admis dans le sens des considérants et la cause renvoyée à l'instance précédente pour instruction complémentaire et nouvelle décision (art. 107 al. 2 LTF).

II. Impôt cantonal et communal

7.

7.1. La législation cantonale genevoise relative à l'imposition du couple et des contributions d'entretien des couples séparés de fait est calquée sur celle de l'impôt fédéral direct. En effet, l'art. 9 let. f aLIPP-IV (en vigueur pour la période fiscale 2008) a la même teneur que l'art. 23 let. f LIFD. Ces dispositions sont en outre identiques au contenu de l'art. 7 al. 4 let. g et 9 al. 2 let. c LHID.

7.2. En revanche, à l'instar de la loi sur l'impôt fédéral direct, la loi sur l'harmonisation fiscale ne règle pas spécialement le sort fiscal des pensions alimentaires versées sous forme de capital. Dans l'ATF 125 II 183, le Tribunal fédéral a exprimé des doutes quant à la possibilité de déduire de l'absence de règles spéciales que, malgré le postulat d'harmonisation verticale, les cantons restaient libres de choisir s'ils entendaient inclure dans l'expression " contribution d'entretien " (" pension alimentaire ") non seulement les prestations périodiques mais aussi les prestations en capital; en effet, les art. 7

al. 4 et 9 al. 4, 1ère phr., LHID énuméraient de façon exhaustive les revenus exonérés respectivement les déductions admises du revenu imposable (ATF 125 II 183 consid. 6d p. 188 s. et les références citées; cf. aussi MARKUS REICH, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2e éd., Bâle/Genève/Munich 2002, n° 100 ad art. 7 LHID). Il n'est toutefois pas nécessaire de trancher cette question en l'espèce. Il suffit de renvoyer à la motivation développée sous l'angle de l'impôt fédéral direct, en ajoutant qu'il appartiendra à l'instance précédente de rendre une nouvelle décision dans le sens des considérants après avoir tranché elle-même la question, qui n'a pas été abordée devant elle, de savoir si une prestation en capital était imposable, ou non, dans le canton de Genève durant la période fiscale 2008.

Partant, en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal, le recours doit être admis dans le sens des considérants et la cause renvoyée à l'instance précédente pour instruction et nouvelle décision.

8.

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours en matière d'impôt fédéral direct et en matière d'impôt cantonal et communal pour la période fiscale 2008 dans le sens des considérants. L'arrêt attaqué est annulé et la cause renvoyée à l'instance précédente pour instruction complémentaire et nouvelle décision sur le fond et sur les frais de procédure. Les frais de la procédure fédérale sont mis à la charge du canton de Genève dont l'intérêt patrimonial est en cause et qui a succombé dans l'exercice de ses attributions officielles (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Obtenant gain de cause avec l'aide d'un mandataire professionnel, la recourante a droit à une indemnité de dépens à charge du canton de Genève (art. 68 al. 1 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Les causes 2C 567/2016 et 2C 568/2016 sont jointes.

2.

Le recours est admis en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct. L'arrêt rendu le 10 mai 2016 est annulé et la cause renvoyée à l'instance précédente pour instruction complémentaire et nouvelle décision sur le fond et sur les frais de procédure.

3.

Le recours est admis en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal. L'arrêt rendu le 10 mai 2016 est annulé et la cause renvoyée à l'instance précédente pour instruction complémentaire et nouvelle décision sur le fond et sur les frais de procédure.

4.

Les frais judiciaires, arrêtés à 3'000 fr., sont mis à la charge du canton de Genève.

5.

Le canton de Genève est condamné à verser à la recourante une indemnité de dépens, arrêtée à 3'000 fr.

6.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire de la recourante, à l'Administration fiscale cantonale, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 10 août 2017

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Dubey