

BGer 2C 148/2014 vom 23. September 2014

Bundesgericht, 2014-09-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_148_2014

FR: TF 2C 148/2014 du 23 septembre 2014

IT: TF 2C 148/2014 del 23 settembre 2014

Regeste

Impôt cantonal et communal 2010 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

L'autorité précédente a rendu une seule décision valant pour les deux catégories d'impôts, ce qui est admissible, dès lors que la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.). Dans ces circonstances, on ne peut reprocher aux recourants d'avoir, dans leur recours au Tribunal fédéral, formé les mêmes griefs et pris des conclusions valant pour les deux catégories d'impôts (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.2 p. 263 s.). Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux décisions sont rendues, la Cour de céans a toutefois ouvert deux dossiers, l'un concernant l'impôt fédéral direct (2C_149/2014) et l'autre l'impôt cantonal et communal (2C_148/2014). Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les deux causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]).

E. 1.2

L'arrêt attaqué concerne le revenu imposable de la période fiscale 2010. Comme ce domaine relève 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 sur la base des art. 82 let. a LTF et 146 LIFD. En matière d'impôt cantonal et communal, l'imposition du revenu étant une matière harmonisée aux art. 7 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), la voie du recours en matière de droit public est aussi réservée par l'art. 73 al. 1 LHID (cf. ATF 134 II 186 ss).

E. 1.3

Pour le reste, déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (cf. art. 42 LTF), le recours est dirigé contre une décision finale (cf. art. 90 LTF) rendue par un tribunal supérieur statuant en dernière instance cantonale (cf. art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF). Il a en outre été interjeté par les contribuables destinataires de la décision attaquée, qui ont un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

E. 1.4

D'après l'art. 106 al. 1 LTF, le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral, ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de son application par les instances cantonales aux dispositions de la LHID. Selon l'art. 106 al. 2 LTF, en revanche, le Tribunal fédéral n'examine la violation de

dispositions de droit cantonal que si ces griefs ont été soulevés et motivés. Il en va de même lorsque les dispositions de la LHID laissent une certaine marge de manoeuvre aux cantons, l'examen de l'interprétation du droit cantonal étant alors limité à l'arbitraire (ATF 134 II 207 consid. 2 p. 209 s.). I. Impôt fédéral direct

E. 2

[...]

E. 2.1

L'art. 6 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) a la teneur suivante: " 1 L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger.

E. 2.2

Les recourants se plaignent par conséquent en vain de l'interprétation de l'Instance précédente selon laquelle l'excédent de charges liées aux immeubles sis à l'étranger fait partie des « autres hypothèses » prévues à l'art. 6 al. 3, 3ème phr. LIFD, de sorte qu'il ne doit être pris en considération en Suisse que lors de la détermination du taux de l'impôt. Le recours est par conséquent rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct. II. Impôt cantonal et communal 3.

E. 3

L'étendue de l'assujettissement pour une entreprise, un établissement stable ou un immeuble est définie, dans les relations internationales, conformément aux règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale. Si une entreprise suisse compense, sur la base du droit interne, les pertes subies à l'étranger par un établissement stable avec des revenus obtenus en Suisse et que cet établissement stable enregistre des gains au cours des sept années qui suivent, il faut procéder à une révision de la taxation initiale, à concurrence du montant des gains compensés auprès de l'établissement stable; dans ce cas, la perte subie par l'établissement stable à l'étranger ne devra être prise en considération, a posteriori, que pour déterminer le taux de l'impôt en Suisse. Dans toutes les autres hypothèses, les pertes subies à l'étranger ne doivent être prises en considération en Suisse que lors de la détermination du taux de l'impôt. Les dispositions prévues dans les conventions visant à éviter la double imposition sont réservées.

E. 3.1

La loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14) règle l'assujettissement à raison du rattachement personnel à son art. 3. Contrairement à la loi sur l'impôt fédéral direct, la loi sur l'harmonisation ne contient pas de disposition relative à l'étendue de cet assujettissement. Elle ne règle par conséquent pas la question de savoir si les pertes subies à l'étranger peuvent être déduites de l'assiette de l'impôt en Suisse. Cela ne permet pas encore d'affirmer que les cantons disposent sur cette question d'une marge d'autonomie législative, d'autant moins qu'il s'agit d'une matière dont l'harmonisation est expressément prévue par la Constitution fédérale (ATF 130 II 65 consid. 4.1 p. 70). La question a d'ailleurs déjà été laissée ouverte dans les ATF 140 II 141 (consid. 8) et 140 II 157 (consid. 5), du moment qu'à l'instar de la majorité des cantons suisses, le canton de Genève a repris les règles de l'art. 6 LIFD à l'art. 5 al. 1 et 4 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des

personnes physiques (LIPP; RSGE D 3 08) dont la teneur est la suivante: " 1 L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés hors du canton.

E. 3.2

La question peut rester ouverte en l'espèce. En effet si cette reprise s'est faite dans le cadre de la marge d'autonomie laissée par la loi sur l'harmonisation fiscale et qu'il s'agit de droit cantonal autonome, dont le Tribunal de céans revoit l'application conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , il appartient à la partie recourante d'exposer précisément en quoi la mauvaise application des dispositions cantonales constitue une violation du droit fédéral - y compris le droit international -, en particulier de l'interdiction de l'arbitraire au sens de l' art. 9 Cst. (cf. ATF 138 V 67 consid. 2.2 p. 69). Or, les recourants se limitent en l'occurrence à faire valoir que "dès lors que l'art. 5 al. 4 LIPP ne fait pas partie des normes entrant dans le champ de l'harmonisation, il y a lieu de respecter les règles du droit fiscal intercantonal". Ils n'exposent pas en quoi l'art. 5 al. 4 LIPP-I aurait été appliqué de manière arbitraire, de sorte que le recours est dans cette mesure irrecevable. Si, en revanche, l'art. 5 LIPP constitue du droit cantonal harmonisé, dont le Tribunal de céans revoit librement l'application, il y a lieu, en vue d'une harmonisation verticale (ATF 140 II 141 consid. 8 p. 156 s.), d'interpréter cette disposition de la même manière que l' art. 6 LIFD , dont elle reprend la teneur et de se référer entièrement à la motivation développée ci-dessus (consid. 2) en relation avec l' art. 6 LIFD et de rejeter le recours pour les mêmes motifs (ATF 140 II 157 consid. 5 p. 159 s.).

E. 4

Les recourants se plaignent de la violation du principe de l'imposition selon la capacité économique ancré à l' art. 127 al. 2 Cst. Il est douteux que la violation de l' art. 127 al. 2 Cst. soit suffisamment motivée au regard des exigences accrues de l' art. 106 al. 2 LTF . Cette question peut demeurer ouverte puisque le grief doit être rejeté. En effet, le Tribunal fédéral a déjà jugé que le refus de déduire l'excédent de charges liées à un immeuble sis à l'étranger de l'assiette de l'impôt cantonal et communal genevois ne viole ni le principe de l'imposition selon la capacité contributive ni celui de l'égalité de l'imposition (ATF 140 II 157 consid. 7 p. 160 ss et les références citées). Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal, dans la mesure où il est recevable.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. Succombant, les recourants doivent supporter un émolument judiciaire, solidairement entre eux (art. 65 et 66 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 LTF).

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