

BGer 2C 632/2019 vom 10. Januar 2020

Bundesgericht, 2020-01-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_632_2019

FR: TF 2C 632/2019 du 10 janvier 2020

IT: TF 2C 632/2019 del 10 gennaio 2020

Regeste

Impôts cantonal et communal et impôt fédéral direct de la période fiscale 2013 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF), rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l' art. 83 LTF . Il est donc en principe recevable comme recours en matière de droit public s'agissant des deux catégories d'impôts (cf. art. 146 LIFD [RS 642.11], art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; ATF 134 II 186 consid. 1.3 p. 188 s.). Le recours a en outre été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF) par le contribuable destinataire de l'acte attaqué (art. 89 al. 1 LTF), de sorte qu'il convient d'entrer en matière.

E. 2

Le Tribunal fédéral statue en principe sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF (ATF 142 I 155 consid. 4.4.3 p. 156). Le recourant ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF ; ATF 142 II 355 consid. 6 p. 358). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , le recourant doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. Le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (ATF 141 IV 369 consid. 6.3 p. 375). Par ailleurs, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal fédéral (art. 99 al. 1 LTF).

E. 3.1

Il ressort de l'arrêt entrepris que le recourant vit en Suisse, à Genève. Toutefois, contrairement à ce qu'a retenu de manière surprenante l'autorité précédente, le recourant, durant l'année 2013, n'a pas travaillé à Genève (art. 105 al. 2 LTF). Il ressort en effet de la déclaration d'impôt de celui-ci qu'il est retraité et qu'il n'a perçu aucun revenu d'activité lucrative dépendante ou indépendante (art. 105 al. 2 LTF). Il est en revanche l'unique ayant droit économique et titulaire de divers comptes bancaires, ainsi que propriétaire de plusieurs éléments mobiliers, tels par exemple des bateaux, automobiles et métaux précieux. Sa

femme vit quant à elle en Algérie, pays dans lequel elle travaille. L'autorité précédente a constaté que, malgré des domiciles distincts, les époux ne sont pas séparés.

E. 3.2

Dans l'arrêt entrepris, la Cour de justice a jugé que le recourant et sa femme faisaient ménage commun, mais que celui-là était assujéti de manière illimitée en Suisse, alors que celle-ci n'y était pas assujéti. L'autorité précédente a considéré qu'il découlait de cette situation que la fortune mobilière du recourant, ainsi que les rendements qui en étaient issus devaient être imposés en Suisse et qu'il n'y avait pas de raison d'attribuer cette fortune et ces revenus à raison de 50% pour chaque époux.

E. 3.3

Pour sa part, le recourant estime en bref qu'une imposition allant au-delà de 50% des revenus et de la fortune mobilière du couple représenterait une violation du droit fédéral, dans la mesure où il n'est pas possible de prélever un impôt en Suisse sur une partie des revenus et de la fortune du couple attribuable à l'épouse qui n'est pas assujéti fiscalement dans ce pays.

E. 3.4

Le litige porte ainsi sur le point de savoir quels sont le revenu et la fortune imposables du recourant pour la période fiscale 2013, en particulier si celui-ci doit être taxé sur l'entier de ses revenus et fortune ou s'il ne doit être imposé que sur la moitié, en raison de l'absence d'assujétissement de sa femme en Suisse. I. Impôt fédéral direct

E. 4.1

Les conventions internationales en matière de double imposition ne contiennent que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des Etats mais ne fondent pas l'imposition elle-même. Par conséquent, il convient d'abord de s'assurer de l'existence d'un droit (interne) d'imposition, puis, le cas échéant, de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (ATF 143 II 257 consid. 5.1 p. 259 et les références).

E. 4.2

Conformément à l' art. 16 al. 1 LIFD , l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. A teneur de l' art. 20 al. 1 let. a LIFD , sont notamment imposables, les intérêts d'avoirs. Conformément à l' art. 3 al. 1 LIFD , les personnes physiques sont assujéti à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse. Selon l' art. 6 al. 1 LIFD , l'assujétissement 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. Les personnes physiques qui ne sont que partiellement assujéti à l'impôt sur le revenu en Suisse se voient appliquer le taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse (art. 7 al. 1 LIFD). En outre, 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. Selon la jurisprudence, pour que l'on admette une 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 (arrêt 2C_707/2018 du 16 septembre 2019 consid. 2.2 et les références). Dans une jurisprudence constante (cf. arrêt 2C_799/2017 du 18 septembre 2018 consid. 4.2.1.4 et les références), le Tribunal fédéral a jugé que, dans les rapports internationaux, au contraire des cas de double imposition intercantonale, l'art. 9 LIFD ne permet pas une imposition commune du couple. Cela a pour conséquence que le contribuable assujéti en Suisse (que cela soit de manière illimitée ou de manière limitée) est exclusivement imposé sur l'ensemble de ses propres éléments imposables (cf. ATF 141 II 318 consid. 2.2.3 p. 321; arrêts 2C_799/2017 du 18 septembre 2018 consid. 4.2.1.5; 2A.421/2000 du 11 mai 2001 consid. 3c/dd), au taux de l'ensemble des revenus du couple (arrêt 2A.421/2000 du 11 mai 2001 consid. 3c/dd).

E. 4.3

En l'occurrence, il ressort des faits retenus par l'autorité précédente qu'en 2013, le recourant était domicilié en Suisse, si bien qu'il y était imposé de manière illimitée (art. 3 al. 1 et 6 al. 1 LIFD). Dans la mesure où il n'exerçait pas d'activité lucrative dépendante, le recourant était entièrement imposé selon la procédure ordinaire, malgré son statut d'étranger au bénéfice d'une autorisation de séjour (cf. art. 83 al. 1 LIFD a contrario). Son épouse n'avait quant à elle aucun rattachement avec la Suisse, travaillant et vivant en Algérie, si bien qu'elle n'y était aucunement imposée. Rien ne permet de douter que les époux formaient effectivement ménage commun en 2013, au sens de l'art. 9 al. 1 LIFD. Conformément aux informations données par le recourant et reprises par la Cour de justice, les époux n'étaient en effet pas séparés, ceux-ci formant, malgré la distance les séparant, une union conjugale vécue. En 2013, l'unique revenu perçu par le recourant provenait du rendement de sa fortune mobilière, composée en particulier de divers comptes bancaires, dont il était l'unique ayant droit économique. Par conséquent, le recourant ayant été imposé de manière illimitée en Suisse (art. 6 al. 1 LIFD) et le rendement de la fortune mobilière étant imposable (art. 20 LIFD), c'est à juste titre que la Cour de justice a confirmé la taxation du recourant à ce titre, prenant en compte un taux englobant l'entier des revenus du couple (cf. art. 7 al. 1 LIFD). Le recourant ne conteste d'ailleurs pas cette façon de procéder, se limitant à se plaindre de l'assiette de l'impôt retenue par les autorités cantonales. Invoquant l'art. 9 al. 1 LIFD, il estime en effet que seule la moitié du rendement de sa fortune devait être prise en compte pour le calcul de l'impôt, en raison de son statut de personne mariée.

E. 4.4

Le recourant ne saurait toutefois être suivi. Comme le Tribunal fédéral l'a déjà jugé à plusieurs reprises, lorsque les époux vivent en ménage commun, mais dans deux pays différents, l'art. 9 al. 1 LIFD ne saurait trouver application, comme cela serait le cas lors d'une situation de double imposition intercantonale. Dans un tel cas de figure, l'époux domicilié en Suisse est assujéti de manière illimitée sur l'entier de ses éléments imposables. Ainsi, le recourant ayant été, durant la période fiscale en cause, seul ayant droit économique et titulaire des comptes bancaires ayant produit des rendements, il doit être imposé sur l'entier de ceux-ci, comme l'a fait l'Administration fiscale et l'a confirmé la Cour de justice. Certes, le recourant estime qu'il n'existe pas de base légale pour imposer la totalité de ses revenus en Suisse. On ne saurait toutefois méconnaître la portée des art. 6 al. 1 et 20 LIFD qui permettent justement d'imposer la totalité des revenus du recourant. S'il cite notamment l'art. 226 CC, selon lequel tout bien est présumé commun s'il n'est prouvé qu'il est bien propre de l'un ou de l'autre époux, ainsi que l'art. 200 al. 2 CC, qui prévoit qu'à défaut de preuve, un bien est présumé appartenir en copropriété aux deux époux, le recourant oublie

qu'il a lui-même affirmé être l'unique ayant droit économique des comptes dont sont issus les rendements en cause. La présomption prévue par ces dispositions de droit civil, pour autant qu'il faille les appliquer en l'espèce, a donc de toute façon été renversée. En tant que le recourant essaye de démontrer que la notion d'ayant droit économique n'a de portée qu'en matière de blanchiment, il ne saurait être suivi. Il faut en effet mentionner qu'outre cette déclaration, il a également déclaré être le seul titulaire des comptes en cause. Par conséquent, s'agissant d'une question de fait que le Tribunal fédéral ne revoit que sous l'angle de l'arbitraire (cf. consid. 2 ci-dessus), il est pleinement soutenable de retenir, comme l'a fait la Cour de justice, que les comptes en cause étaient la seule propriété du recourant. Sur la base de cette conclusion, on ne peut qu'écarter les griefs de violation des art. 6 al. 1, 9 al. 1 et 20 LIFD.

E. 4.5

Il existe une convention du 3 juin 2006 entre la Confédération suisse et la République Algérienne Démocratique et Populaire en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.912.71; ci-après: CDI CH-DZ), entrée en vigueur le 9 février 2009, dont le but réside en particulier dans la limitation mutuelle des compétences de taxation des Etats contractants (cf. art. 1 et 2 CDI CH-DZ). Cette convention prévoit notamment que les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat (art. 11 par. 1 CDI CH-DZ). Cette disposition ne s'applique toutefois pas à la présente cause, dans la mesure où aucune des banques auprès desquelles le recourant a déclaré détenir des comptes n'a son siège en Algérie. Elle aurait au demeurant de toute façon permis à la Suisse d'imposer le recourant. Pour le surplus, la CDI CH-DZ ne contient aucune disposition relative à l'imposition des époux, respectivement une disposition qui limiterait la compétence de la Suisse quant à l'imposition du recourant sur l'entier de ses éléments imposables. Elle permet en revanche à la Confédération d'imposer le recourant à un taux prenant en compte les revenus de son épouse (cf. art. 23 par. 2 let. a CDI CH-DZ), ce que le recourant ne conteste d'ailleurs pas.

E. 4.6

Dans ces conditions, il convient de rejeter le recours en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct de la période fiscale 2013. II. Impôts cantonal et communal

E. 5

Les principes juridiques précités, qui concernent l'assujettissement à l'impôt fondé sur le rattachement personnel, l'imposition du rendement de la fortune et l'imposition des époux, trouvent leur parallèle en matière d'ICC (cf. art. 3 al. 1 et 3 et art. 7 LHID ; art. 2 al. 1, 8 et 22 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques [LIPP/GE; RSGE D 3 08]). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes (ATF 140 II 88 consid. 10 p. 101 et les références). Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant de la taxation du rendement de la fortune sous l'angle de l'ICC, à la motivation développée en matière d'IFD. En outre, la fortune doit également être taxée au niveau cantonal (cf. art. 13 ss LHID ; art. 46 ss LIPP/GE). Les dépôts dans les banques et caisses d'épargne faisant partie de la fortune imposable (cf. art. 47 let. c LIPP/GE) et rien ne justifiant de traiter l'imposition de la fortune différemment de celle du revenu en relation avec deux époux vivant dans des pays différents, on peut confirmer l'arrêt de la Cour de

justice sur ce point. A cela s'ajoute que la CDI CH-DZ n'exclut en rien l'imposition de la fortune du recourant en Suisse, l'art. 22 par. 4 CDI CH-DZ prévoyant que tous les autres éléments de la fortune (outre ceux, non pertinents listés aux par. 1 à 3 de cette disposition) d'un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat. Le recours doit par conséquent également être rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonal et communal de la période fiscale 2013.

E. 6

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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