

# **GE\_GERICHTE ATA/124/2013 vom 26. Februar 2013**

GE Cour de justice, 2013-02-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_124\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_124_2013)

FR: GE\_GERICHTE ATA/124/2013 du 26 février 2013

IT: GE\_GERICHTE ATA/124/2013 del 26 febbraio 2013

## **Regeste**

Résumé: L'existence d'un établissement stable, ou d'une entreprise, à l'étranger n'est pas démontrée. Il n'est prouvé ni l'existence d'une installation fixe à l'étranger, ni l'exercice d'une activité par des employés au sein de ladite installation. Les revenus et la fortune de la société litigieuse sont donc imposés en Suisse à titre d'activité indépendante dans le cadre de l'assujettissement illimité des recourants domiciliés à Genève. La conclusion visant une imposition partielle et dégressive de ladite société est irrecevable, au motif qu'elle s'adresse à une autorité incompétente et qu'elle n'est pas autorisée par la loi.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (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). Le recours porte sur l'IFD et l'ICC 2004 à 2006. Il est recevable.

### **E. 2**

S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004). En l'espèce, l'IFD est soumis à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11). L'ICC est régi par l'ancienne loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (aLIPP), divisée en quatre parties (LIPP-I, LIPP- II, LIPP-III et LIPP-IV). Trouve en particulier application la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP-I). Quant aux règles de procédure, elles sont soumises

- 8/12 - A/1506/2010 à la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), entrée en vigueur le 1er janvier 2002.

### **E. 3**

Les recourants contestent l'imposition 2004 à 2006 des bénéficiaires et des fonds propres d'Y\_\_\_\_\_ LP à Genève au motif qu'il s'agit d'un établissement stable, le cas échéant d'une entreprise, situé à l'étranger. Ils ne remettent cependant en cause ni leur assujettissement illimité à l'IFD et ICC en raison de leur domicile en Suisse, ni l'exercice d'une activité lucrative indépendante par M. G\_\_\_\_\_ au sein d'Y\_\_\_\_\_ LP.

a. En cas de domicile ou de séjour en Suisse respectivement dans le canton de Genève (art. 3 LIFD et art. 2 aLIPP-I), l'assujettissement à l'IFD respectivement à l'ICC est illimité. Il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés

à l'étranger respectivement hors du canton de Genève (art. 6 al. 1 LIFD ; art. 5 al. 1 aLIPP-I). En l'absence d'un rattachement personnel, les personnes physiques sont toutefois soumises à l'IFD en vertu d'un rattachement économique déterminé à l'art. 4 al. 1 LIFD. Tel est notamment le cas lorsqu'elles exploitent un établissement stable en Suisse (art. 4 al. 1 let. b LIFD). Cette question est traitée de manière similaire par la réglementation genevoise (art. 3 aLIPP-I, art. 4 LHID).

L'art. 4 al. 2 LIFD définit la notion d'établissement stable. Il s'agit de "toute installation fixe dans laquelle s'exerce tout ou partie de l'activité d'une entreprise ou d'une personne exerçant une profession libérale". Sont notamment considérés comme établissements stables les succursales, usines, ateliers, comptoirs de vente, représentations permanentes, mines et autres lieux d'exploitation de ressources naturelles, ainsi que les chantiers de construction ou de montage ouverts pendant douze mois au moins (art. 4 al. 2 phr. 2 LIFD). Cette définition est reprise, de manière identique, à l'art. 51 al. 2 LIFD relatif au rattachement économique des personnes morales. L'art. 3 al. 3 aLIPP-I pose une définition similaire à l'art. 4 al. 2 LIFD de sorte que les développements relatifs à l'IFD valent également pour l'ICC.

b. L'établissement stable se définit, au regard des dispositions précitées, par deux critères cumulatifs : l'existence d'une installation fixe - située à l'étranger respectivement en Suisse, suivant le type de rattachement considéré - et l'exercice de tout ou partie de l'activité dans ladite installation (P. ATHANAS / S. WIDMER, *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht - Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) Art. 1-82, Vol I/2a, Bâle 2000*, ad art. 6 n° 6, ad art. 4 n° 6 et ad art. 51 n° 26 ss ; J.-B. PASCHOUD, *Commentaire romand - Impôt fédéral direct - Commentaire sur la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008*, ad art. 6 n° 8 et ad art. 4 n° 27 ss).

La première condition implique l'existence de locaux dans lesquels l'activité se déploie pendant une certaine durée. L'installation doit avoir non

- 9/12 - A/1506/2010 seulement une consistance matérielle mais également une certaine permanence (J.-B. PASCHOUD, *op. cit.*, ad art. 4 n° 31 ; P. ATHANAS / S. WIDMER, *op. cit.*, ad art. 51 n° 31 ss). La jurisprudence admet cette condition lorsque la location de locaux et l'engagement d'employés participant à l'exercice de l'activité sont démontrés (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_708/2011 du 5 octobre 2012, consid. 3.1.1). La deuxième condition exige que l'activité soit réalisée en tout ou en partie par l'intermédiaire de ladite installation fixe (J.-B. PASCHOUD, *op. cit.*, ad art. 4 n° 31 ; P. ATHANAS / S. WIDMER, *op. cit.*, ad art. 51 n° 35 et 39).

c. Quant à la notion d'entreprise, elle se recoupe, selon certains auteurs, avec celle de l'établissement stable, dans la mesure où il ne s'agit pas d'un concept juridique mais d'une réalité économique (P. ATHANAS / S. WIDMER, *op. cit.*, ad art. 51 n° 11). Selon PASCHOUD, la notion d'entreprise comprend toute activité indépendante au sens de l'art. 18 al. 1 LIFD (J.-B. PASCHOUD, *op. cit.*, ad art. 4 n° 12). OBERSON relève une différence entre l'établissement stable et la notion d'entreprise. Cette dernière est un concept autonome qui vise l'exploitation d'une entreprise, comme agent économique autonome, en la forme commerciale. Contrairement à l'établissement stable, l'exploitation de l'entreprise est conçue dans sa globalité, et non en partie (X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4ème éd., Bâle 2012, p. 79 n° 16).

d. De jurisprudence constante et selon un principe généralement admis en matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. 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 p. 158 ; 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 ; 2C\_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; 2C\_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; 2A.295/2006 consid. 4.3 du 16 octobre 2006 ; 2A.534/2004 du 18 février 2005 ; ATA/742/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/633/2011 du 11 octobre 2011 et les références citées). En matière d'établissement stable, le Tribunal fédéral considère que la détermination d'un établissement stable à l'étranger est soumise à des exigences un peu plus élevées que celle d'un établissement stable sis en Suisse. En cas de doute, l'établissement stable sis à l'étranger est, dans le cadre d'un assujettissement illimité en Suisse, généralement imposé en Suisse (ATF 2C\_708/2011 précité, consid. 3.1.2).

En l'espèce, les contrats produits par les recourants ne portent pas sur l'engagement de personnel pour les années litigieuses. Il ne ressort pas non plus du dossier que M. B\_\_\_\_\_ a travaillé, de manière régulière et effective, pour le compte d'Y\_\_\_\_\_ LP pendant les années litigieuses. Quant à la preuve d'une

- 10/12 - A/1506/2010 installation située à Jersey, elle fait également défaut. Le dossier ne comporte aucune facture ou autre preuve d'un virement d'argent régulier afférant à la location de bureaux à Jersey par Y\_\_\_\_\_ LP pour les années litigieuses. Seules les écritures comptables de la société font référence à des coûts relatifs à un bureau à Jersey, sans autre précision ni pièce justificative à l'appui. A cela s'ajoute le fait que M. G\_\_\_\_\_ s'est rendu très rarement à Jersey pendant les années litigieuses à Jersey, d'après ses propres déclarations contenues dans sa réponse du 12 novembre 2008 à la demande d'information de l'AFC-GE. Le fait que la constitution d'une entreprise se fasse progressivement d'un point de vue économique n'entre pas en contradiction avec son imposition en tant qu'entreprise naissante au domicile fiscal d'une autre personne physique ou morale avec laquelle elle entretient des liens étroits et qui exerce concrètement son activité à Genève par le même directeur. Pour la période fiscale litigieuse, les contribuables n'établissent l'existence ni d'un établissement stable, ni d'une entreprise, située à Jersey. L'AFC-GE était donc en droit de prendre en considération dans la taxation des recourants les revenus et fonds propres liés à l'activité déployée au travers d'Y\_\_\_\_\_ LP.

#### **E. 4**

A titre subsidiaire, les recourants concluent à une imposition partielle et dégressive du profit d'Y\_\_\_\_\_ LP en Suisse pendant les périodes fiscales litigieuses.

Cette conclusion est irrecevable dans la mesure où elle vise à passer un accord fiscal particulier réglant l'imposition d'Y\_\_\_\_\_ LP en Suisse. D'une part, ni le TAPI ni la chambre administrative ne sont habilités à avaliser un tel arrangement. D'autre part, la loi n'autorise pas un tel accord dans la mesure où la règle applicable n'est pas incertaine (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_603/2012 du 10 décembre 2012 consid. 3.1). En effet, conformément aux dispositions légales susmentionnées (art. 3 et 6 LIFD, art. 2 et 5 aLIPP-I), l'assiette de l'impôt comprend tous les éléments de revenu imposables, à l'exception de ceux se trouvant à l'étranger. Pour déterminer le calcul de l'impôt, il faut

appliquer à cette base d'imposition le taux prévu par la loi (X. OBERSON, op. cit., p. 14 n° 40 ss). Or, en l'espèce, il n'est pas établi qu'Y\_\_\_\_\_ LP dispose d'un établissement stable ou d'une entreprise à l'étranger. Les revenus et la fortune de cette société entrent par conséquent dans le revenu imposable des contribuables en application des règles susmentionnées.

#### **E. 5**

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

Un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent. Aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

- 11/12 - A/1506/2010

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