

## **GE\_GERICHTE ATA/328/2004 vom 27. April 2004**

GE Cour de justice, 2004-04-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_328\\_2004](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_328_2004)

FR: GE\_GERICHTE ATA/328/2004 du 27 avril 2004

IT: GE\_GERICHTE ATA/328/2004 del 27 aprile 2004

### **Regeste**

Résumé: N'est pas imposable la rente d'invalidité versée à une personne toujours liée par un contrat de travail à une organisation internationale.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 53 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17; art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 lit. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

#### **E. 2**

Plusieurs lois fiscales sur l'imposition des personnes physiques ont été adoptées à Genève, en application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). Ces lois sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001 (LIPP I et III à V et LIPP II). Elles ont abrogé, à partir de cette date, la plupart des dispositions de la LCP. Les dispositions de la LCP demeurent toutefois applicables, notamment quant à l'imposition des personnes physiques, pour les périodes fiscales antérieures à l'année 2001. L'adaptation de la législation fiscale genevoise aux exigences de la LHID est en effet dépourvue d'effet rétroactif, comme l'a relevé le Tribunal administratif (art. 6 al. 1 de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 - D 3 12; ATA F. du 21 janvier 2003 consid. 2).

Le présent litige concerne les taxations 1996 à 2000. Il est donc soumis à la LCP dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2001 (ci-après : aLCP).

#### **E. 3**

L'article 7 alinéa 1 lit. b aLCP, ayant trait aux immunités fiscales en matière internationale, prévoit que sont exonérés des impôts sur le revenu et sur la fortune, dans la mesure où le prévoient les conventions, accords et arrangements avec les organisations internationales publiques, les fonctionnaires des organisations internationales.

#### **E. 4**

L'article 5 de l'Accord dispose:

1. Les membres du personnel de l'association qui n'ont pas la nationalité suisse, sont exonérés, pendant la durée de leurs fonctions, de tous impôts fédéraux, cantonaux et communaux sur les traitements, émoluments et

- 5 -

indemnités qui leur sont versés par l'Association.

2. Sont également exempts en Suisse de tous impôts quelconques sur le capital et le revenu, au moment de leur versement, les prestations en capital dues en quelque circonstance que ce soit par une caisse de pension ou une institution de prévoyance sociale; il en sera de même à l'égard de toutes les prestations qui pourraient être versées à titre d'indemnité à la suite de maladie, accident, invalidité, etc. En revanche, les revenus des capitaux versés ainsi que les rentes et pensions payées par l'association aux anciens membres de son personnel ne bénéficient pas de l'exemption.

#### **E. 5**

a. Les parties ne contestent plus l'interprétation qui a été faite par la commission de la notion "de toutes les prestations" figurant dans la première phrase de l'article 5 paragraphe 2 précité.

b. La commission a ainsi considéré que les pensions et les rentes versées à des membres de l'association étaient exonérées, sauf si elles étaient servies à des anciens membres, soit à des personnes à la retraite. Elle a, par ailleurs, précisé que selon le département fédéral des affaires étrangères (DFAE), les prestations versées à la suite de maladie, accident, invalidité, etc. pouvaient être uniques ou périodiques. A noter que la Mission permanente de la Suisse auprès de l'Office des Nations Unies et des autres organisations internationales à Genève, précise que l'interprétation des accords de siège en matière fiscale que la Suisse a conclus avec les organisations internationales, est du ressort du DFAE.

c. La Convention de Vienne sur le droit des traités (CV; RS O.111), entrée en vigueur pour la Suisse le 6 juin 1990, régit l'interprétation des conventions internationales à ses articles 31 à 33 (X. OBERSON, Précis de droit fiscal international, éd. 2001, p. 21 et ss et références citées). L'article 31 CV prévoit qu'un traité doit être interprété de bonne foi suivant le sens ordinaire à attribuer aux termes du traité dans leur contexte et à la lumière de son objet et de son but (par. 1). Aux fins de l'interprétation d'un traité, le contexte comprend, outre le texte, préambule et annexes inclus : a) tout accord ayant rapport au traité et qui est intervenu entre toutes les parties à l'occasion de la conclusion du traité; b) tout instrument établi par une ou plusieurs parties à l'occasion de la conclusion du traité et accepté par les autres parties en tant

- 6 -

qu'instrument ayant rapport au traité (par. 2). Il sera tenu compte, en même temps que du contexte : a) de tout accord ultérieur intervenu entre les parties au sujet de l'interprétation du traité ou de l'application du traité par laquelle est établi l'accord des parties à l'égard de l'interprétation du traité; c) de toute règle pertinente de droit international applicable dans les relations entre les parties (par. 3). Un terme sera entendu dans un sens particulier s'il est établi que telle était l'intention des parties (par. 4).

Il peut être fait appel à des moyens complémentaires d'interprétation, et notamment aux travaux préparatoires et aux circonstances dans lesquelles le traité a été conclu.

Enfin, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière d'interprétation, un "traité doit être interprété d'après le sens (Wortlaut) que les parties, d'après le principe de la confiance, ont voulu lui donner en fonction du but du traité. Encore faut-il qu'aucune intention différente des parties en découle des travaux préparatoires. Cela est aussi valable pour les conventions de double imposition, dans la mesure où celles-ci ne contiennent pas des règles spéciales (définitions) ou renvoient de façon subsidiaire au sens du concept dans la lex fori

(ATF 116 Ib 217)" (X. OBERSON, op. cit., p. 25).

d. Sur la base des principes suscités, le tribunal de céans se rallie à l'interprétation de l'article 5 paragraphe 2 de l'accord qui a été faite par la commission, et considère qu'aucun autre élément ne vient la contredire.

e. Les parties diffèrent en revanche sur la qualité ou non de membre de l'intimée dans le cadre de l'application de l'article 5 paragraphe 2 de l'accord. L'AFC maintient que celle-là n'est plus en fonction dès lors qu'elle n'est plus une employée active. Elle devrait par conséquent être considérée comme une personne non fonctionnaire internationale percevant une rente d'invalidité et être imposée sur celle-ci. L'intimée argue au contraire qu'elle est toujours liée par un contrat de travail. Elle fait ainsi partie du personnel en fonction et la rente qu'elle perçoit devrait être exonérée.

#### **E. 6**

D'emblée, il sied de noter que l'intimée n'est pas

- 7 -

retraîtée. Le statut fiscal des fonctionnaires retraités étant expressément prévu par l'accord, aucune inégalité de traitement ne peut être invoquée par rapport à la taxation fiscale de ces derniers.

#### **E. 7**

L'accord ne donne pas de définition expresse du "fonctionnaire international". Il s'agit donc de préciser cette notion en s'appuyant sur l'étude générale d'autres accords internationaux. En effet, les clauses des accords internationaux garantissant les privilèges fiscaux des fonctionnaires des organisations peuvent différer, d'un accord à l'autre, quant à la forme mais sont très semblables quant au fond (Gérard MÉNÉTREY, Les privilèges fiscaux des fonctionnaires internationaux, in RDAF 1973, p. 236).

#### **E. 8**

Sur la base des textes conventionnels, de la doctrine et de la jurisprudence nationales et internationales y relatives, G. MÉNÉTREY a dégagé deux critères essentiels à la définition du terme précité. Bien que son étude date de 1973, elle conserve toute son actualité, dès lors que la plupart des conventions internationales analysées sont toujours en vigueur. Ainsi, il appert que deux éléments reviennent presque constamment: d'une part, la permanence et la durée du lien juridique unissant le fonctionnaire à l'organisation et, d'autre part, l'exclusivité des fonctions au profit de l'organisation (op. cit. G. MÉNÉTREY, p. 240 et références citées).

#### **E. 9**

En d'autres termes, les personnes qui ne peuvent revendiquer le bénéfice des privilèges fiscaux attachés à la fonction publique internationale, sont par exemple, les consultants requis par une organisation internationale de lui remettre une expertise, voire les interprètes indépendants (op. cit. G. MÉNÉTREY, p. 240 et références citées).

#### **E. 10**

Il résulte de la définition précitée que, contrairement à ce que soutient la recourante, ce n'est pas tant l'inactivité de l'intimée qui est déterminante pour son statut fiscal, mais bien le lien juridique qui la lie à l'association.

### **E. 11**

En l'espèce, les pièces versées au dossier démontrent que d'après le règlement du département des ressources humaines/pensions et salaires de l'association, une personne en état d'incapacité prolongée de travail ("under long term disability") doit

- 8 -

être considérée comme un "membre encore en fonction" ("present staff"). Dès lors que l'intimée est toujours liée par un contrat de travail, elle est, selon le règlement précité, toujours un membre en fonction, pouvant bénéficier alors des prérogatives liées à son statut de fonctionnaire internationale. La rente d'invalidité versée à l'intimée vient précisément du manque à gagner en raison de son incapacité de travail. Cette incapacité n'assimile pas encore l'intimée à un ancien membre du personnel. Pour ce faire, il faudrait préalablement que le contrat de travail soit résilié. Pour cette raison déjà, il se justifie que la rente d'invalidité que touche l'intimée soit exonérée d'impôts sur la base de l'article 5 paragraphe 2, tel qu'il a été interprété par la commission. Au demeurant, rien ne permet d'exclure que l'intimée ne pourrait pas dans le futur réintégrer sa place auprès de l'association, si elle devait recouvrer sa capacité de travail.

### **E. 12**

a. Un autre argument plaide en faveur du rejet du recours. C'est celui du financement de la rente en question.

b. Sur ce point, le principe des privilèges fiscaux des organisations internationales et leurs fonctionnaires est très largement admis. Pour justifier ces privilèges, on fait valoir notamment le principe de l'égalité de traitement des fonctionnaires et de l'organisation. Ce principe part de l'idée qu'aucun État ne doit profiter des contributions financières versées par les autres États membres à l'organisation (op. cit. G. MÉNÉTREY, p. 228).

c. Ce principe peut être appliqué mutatis mutandis au cas d'espèce. La rente d'invalidité versée à l'intimée est financée par l'association. C'est en effet avec les fonds de celle-ci que sont payées les cotisations. Bien que les prestations se fassent par le truchement d'une compagnie d'assurance, l'intimée bénéficie d'une rente payée grâce aux contributions financières des membres de l'association.

### **E. 13**

L'imposition des prestations en cas d'invalidité est par conséquent contraire au but et à l'esprit de l'accord. La rente d'invalidité que reçoit l'intimée doit dès lors être exonérée d'impôts sur la base de l'article 5 paragraphe 2 de l'accord.

### **E. 14**

Mal fondé, le recours sera rejeté.

- 9 -

### **E. 15**

Aucun émolument ne sera mis à la charge de l'AFC. Une indemnité de CHF 1'500.- sera allouée à l'intimée, à la charge de la recourante.