

GE_GERICHTE ATA/330/2016 vom 19. April 2016

GE Cour de justice, 2016-04-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_330_2016

FR: GE_GERICHTE ATA/330/2016 du 19 avril 2016

IT: GE_GERICHTE ATA/330/2016 del 19 aprile 2016

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).

E. 2

Le recourant, qui se prévaut notamment des dispositions de la CDI-F, considère n'être assujéti à aucune obligation fiscale en Suisse, que ce soit au titre de l'IFD ou de l'ICC.

- 9/15 - A/3983/2014

Les conventions internationales en matière de double imposition ne contiennent que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des États mais ne fondent pas l'imposition elle-même (ATF 117 Ib 358 consid. 3 in fine et les références citées). 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 (arrêts du Tribunal fédéral 2C_627/2011 du 7 mars 2011 consid. 3 ; 2C_436/2011 du 13 décembre 2011 consid. 2.1 ; ATA/693/2014 du 2 septembre 2013 consid. 2 ; Xavier OBERSON, Précis de droit fiscal international, 4^{ème} éd., 2014, p. 49 n. 138 et 139).

E. 3

Selon l'art. 37 § 4 de la Convention de Vienne, les membres du personnel administratif et technique d'une mission diplomatique d'un pays ouverte dans un autre pays signataire, ainsi que les membres de leur famille qui font partie de leurs ménages respectifs, bénéficient, pourvus qu'ils ne soient pas ressortissants de l'État accréditaire, ou n'y aient pas leur résidence permanente, des privilèges et immunités mentionnées dans les art. 29 à 35 de ladite convention, sauf que l'immunité de la juridiction civile et administrative de l'État accréditaire mentionnée à l'art. 31 § 1 de cette convention ne s'applique pas aux actes accomplis en dehors de leurs fonctions. Parmi les privilèges et immunités visés, figure l'exonération de tout impôt (art. 34 de la convention).

Au-delà des obligations découlant du droit international, la loi du 22 juin 1997 sur les privilèges, les immunités et les facilités, ainsi que les aides financières accordées par la Suisse en tant qu'État hôte (LEH - RS 192.12) régit les avantages que la Suisse accorde sur le plan diplomatique à différents bénéficiaires institutionnels d'autres pays ou à caractère inter – voire supra – gouvernementaux. Sont au nombre de ces bénéficiaires les missions permanentes ou autres représentations auprès des organisations intergouvernementales.

Les privilèges sont accordés aux personnes physiques appelées, en qualité officielle, à titre permanent ou non, auprès de l'un de ces bénéficiaires désignés par la loi à l'art. 2 al. 1 LEH. Pour les missions permanentes, il peut s'agir des membres du personnel administratif et technique, des membres du personnel de service, du personnel local et des personnes autorisées à accompagner une personne bénéficiant de l'immunité (art. 11 al. 3 let. b, c, f et g de l'ordonnance du

E. 7

Il reste à déterminer si le recourant peut se prévaloir des dispositions de la CDI-F pour être exempté de toute imposition en Suisse.

E. 8

Selon l'art. 1 CDI-F celle-ci s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou de chacun des deux États. Elle vise à régler le droit de chacun des États contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, de percevoir les impôts sur le revenu et la fortune, quel que soit le système de perception (art. 2 § 1 CDI-F).

E. 9

Par « résident d'un État contractant » la CDI-F entend toute personne qui, en vertu de la législation dudit État, est assujettie à l'impôt dans cet État en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue (art. 4 § 1 CDI-F). Selon l'art. 17 § 1 CDI-F, « sous réserve des dispositions des art. 18 à 21, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre État contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre État ».

- 12/15 - A/3983/2014

E. 10

Une exception à l'art. 17 § 1 CDI-F est prévue à l'art. 17 § 2 CDI-F lorsque trois conditions cumulatives sont réalisées : - le bénéficiaire séjourne dans l'autre État pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée (let. a) ; - les rémunérations sont payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident de l'autre État (let. b) ; - la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre État (let. c).

Dite exception est dénommée « clause du monteur ». Elle conduit à maintenir le droit d'imposer le revenu à l'État de résidence, alors que l'activité lucrative dépendante ne s'y exerce pas. Il s'agit de permettre à des entreprises de l'État de résidence d'un contribuable de l'envoyer dans l'autre État pour une durée limitée afin qu'il y travaille, sans que cela rompe le droit d'imposition de l'État de résidence pour les revenus perçus pendant cette période (ATA/313/2011 du 17 mai 2011 consid. 6 ; JTAPI/1354/2014 du 5 décembre 2014 consid. 6 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 194 n. 609-610).

E. 11

L'art. 17 § 2 CDI-F reprend la teneur de l'art. 15 du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune (version abrégée 2010) de l'Organisation pour la coopération et le développement économique (ci-après : MC OCDE), sauf sur un point pour lequel elle a formulé une réserve afin de pouvoir insérer dans ses conventions de double

imposition à propos de la condition des 183 jours les mots « au cours de l'année fiscale considérée » en lieu et place de « pour toute période de douze mois commençant ou se terminant au cours de l'année fiscale considérée ». Faculté dont elle a notamment fait usage dans la CDI-F (Philippe DAL COL, La « clause du monteur » selon l'article 15 (2) du MC OCDE, in RDAF 2014 II p. 276).

E. 12

Ainsi que le TAPI l'a rappelé, à teneur du commentaire du MC OCDE, version abrégée 2010 (ci-après : commentaire MC OCDE) : « Le paragraphe 1 [de l'art- 15 MC OCDE] pose la règle générale applicable en matière d'imposition des revenus provenant d'activités salariées (...) selon laquelle ces revenus sont imposables dans l'État où l'emploi salarié est effectivement exercé. L'emploi est exercé à l'endroit où le salarié est physiquement présent lorsqu'il exerce les activités au titre desquelles les revenus liés à l'emploi sont payés (commentaire MC OCDE, p. 269). Ceci implique notamment qu'un résident d'un État contractant qui perçoit une rémunération au titre d'un emploi salarié, de sources situées dans l'autre État contractant, ne peut être imposé dans cet autre État en raison de cette rémunération du seul fait que les résultats de ce travail sont exploités dans ce dernier État » (ATF 102 Ib 269 ; arrêt du Tribunal fédéral

- 13/15 - A/3983/2014 2A.416/2005 du 4 avril 2006 consid. 2.4.5 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 193 n. 605).

E. 13

S'agissant du décompte des 183 jours dont il est question à l'art. 17 § 2 let. a CDI-F (qui est le pendant de l'art. 15 § 2 let. a MC OCDE), le commentaire du MC OCDE préconise la méthode des « jours de présence physique ». Ainsi, constituent des jours à prendre en considération dans le décompte, tous ceux que le travailleur a passés à l'intérieur de l'État d'activité. « Toute journée entière passée en dehors de l'État d'activité, que ce soit en vue de vacances, de voyage d'affaires ou pour toute autre raison n'a pas à être prise en compte. Toute fraction de journée, même brève, pendant laquelle le contribuable est présent dans un État compte comme journée de présence dans cet État (Commentaire MC OCDE n. 5 ad art. 15 p. ; Philippe DAL COL, op. cit., p. 276-277).

E. 14

En matière fiscale, les règles générales relatives au fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (arrêt du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.6 ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013 consid.7b). L'autorité fiscale doit apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération, sauf s'il s'agit d'un fait qui, après instruction, demeure incertain (arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4 ; ATA/574/2012 précité).

Ces règles sur le fardeau de la preuve s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2A.105/2007 du 3 septembre 2007).

E. 15

En l'espèce, le recourant, domicilié en France, exerce une activité lucrative dans le canton de Genève, soit non pas dans son État de résidence, mais dans l'« autre État » au sens de l'art. 37 § 1 CDI-F. Dès lors, à teneur de cette disposition, il est imposable en Suisse sur les revenus qu'il y réalise. Contrairement à ce qu'il soutient, il ne se trouve pas dans la situation d'exception de l'art. 37 § 2 CDI-F dont il ne remplit pas les trois conditions cumulatives. Son engagement par la délégation UE/OMC pour une durée indéterminée, implique qu'il vienne travailler dans le canton de Genève durant 236 jours au cours de l'année, ainsi qu'il l'indique lui-même dans son acte de recours. Ainsi que le préconise le commentaire MC OCDE rappelé ci-dessus, même si le recourant n'est pas présent physiquement durant la totalité de chacun de ces jours de travail, chacun d'eux doit être pris en considération comme jour de présence dans « l'autre État » sans avoir à procéder à un décompte heure par heure, comme le recourant le fait. Dès lors, en travaillant dans le canton de Genève durant - 14/15 - A/3983/2014 236 jours, celui-ci dépasse largement les 183 jours en deçà desquels l'entier de ses revenus ne serait taxable qu'en France. La première des trois conditions cumulatives de l'art. 17 al. 2 CDI-F n'étant déjà pas réalisée, force est de constater que le revenu réalisé dans le canton de Genève par le recourant y est imposable, quel que soit le régime d'imposition auquel il a pu être soumis en France.

E. 16

Ainsi que le TAPI en a jugé, c'est à juste titre que l'AFC-GE a demandé au recourant de déposer une déclaration fiscale pour l'exercice 2011 et, celui-ci refusant de s'exécuter, lui a notifié, après plusieurs sommation, une décision de taxation d'office, tant pour l'ICC et l'IFD en application de la procédure instaurée par les art. 130 al. 2 LIFD et 37 al. 1 LPFisc, dont les conditions sont réalisées. Les montants de ces dernières ne sont pas discutés par le recourant, lequel ne remet en question que le principe de son assujettissement. Ils seront donc également confirmés.

E. 17

Entièrement mal fondé, le recours sera rejeté.

E. 18

Vu l'issue de la procédure, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * *
* * *

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