

GE_GERICHTE ATA/558/2012 vom 21. August 2012

GE Cour de justice, 2012-08-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_558_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/558/2012 du 21 août 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/558/2012 del 21 agosto 2012

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

a. Selon l'art. 68 LPA, le recourant peut invoquer des motifs, des faits et des moyens de preuve nouveaux qui ne l'ont pas été dans les précédentes procédures, sauf exception prévue par la loi. A contrario, cette disposition ne permet pas au recourant de prendre des conclusions qui n'auraient pas été formées devant la juridiction de première instance.

b. La jurisprudence de la chambre administrative révèle une pratique beaucoup plus restrictive. Ainsi, l'objet d'une procédure administrative ne peut pas s'étendre ou se modifier qualitativement au fil des instances. Il peut uniquement se réduire, dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés devant l'autorité de recours (ATA/413/2012 du 3 juillet 2012 ; ATA/163/2010 du 9 mars 2010 ; ATA/503/2009 du 6 octobre 2009 ; ATA/560/2006 du 17 octobre 2006).

c. Si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions qui ont été traitées dans la procédure antérieure. Quant à l'autorité de recours, elle n'examine pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci,

- 6/9 - A/2737/2009 d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA précités ; ATA/168/2008 du 8 avril 2008 ; B. BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 390/391).

En l'espèce, le recourant soutient pour la première fois devant la chambre administrative que la taxation litigieuse aurait un caractère confiscatoire. Ce grief sera écarté car il n'a pas été formulé devant l'instance inférieure.

E. 3

a. Sur le plan cantonal, la nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Cette loi unifie les cinq lois issues de l'adaptation de la législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). A teneur de son art. 69 al. 1 let. e, la LIPP abroge la loi sur

l'imposition des personnes physiques - Impôt sur la fortune du 22 septembre 2000 (aLIPP-III - D 3 13).

b. Conformément à son art. 71, la LIPP est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. D'après son art. 72 al. 1, elle s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

c. Le litige concerne la période fiscale 2004 et doit ainsi être examiné à l'aune du régime juridique mis en place par l'aLIPP-III, entrée en vigueur le 1er janvier 2001.

E. 4

a. L'art 4 al. 1 et al. 2 LHID prévoit que l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette et indique que la fortune grevée d'usufruit est imposable auprès de l'usufruitier.

En droit cantonal, ces dispositions sont reprises et précisées, par une liste exemplative, aux art. 2 et 3 aLIPP-III.

b. Selon la jurisprudence antérieure à la LHID, le bénéficiaire d'un « irrevocable fixed interest trust », doit être assimilé à un usufruitier, d'une part car on peut admettre sans arbitraire que le bénéficiaire d'un tel trust est, sur le plan économique, dans une situation analogue à celle d'un usufruitier (il perçoit après déduction des frais, les revenus d'un capital) et, d'autre part, car sa position est comparable, d'un point de vue juridique, à celle d'un usufruitier. Le fait que ce bénéficiaire n'ait ni la possession, ni l'administration des biens dont il perçoit les fruits, n'est pas déterminant (cf. Arrêt du Tribunal fédéral du 11 mai 1942 cité in Archives 11 p. 367 ; Arrêt du Tribunal fédéral du 5 septembre 1984 confirmant - 7/9 - A/2737/2009 une décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôt du canton de Vaud du 7 juin 1983, cité in Archives 55 p. 657 ; R. DANON, Trusts express privés et impôts sur le revenu et la fortune, Analyse du régime actuel et réflexions de lege ferenda in Archives 72 p. 257 ; P. FAVRE, Approche fiscale du trust en droit suisse in L'Expert-comptable suisse 3/03).

A la suite de l'entrée en vigueur de la LHID, cette pratique jurisprudentielle a été confirmée en premier lieu par la conférence suisse des impôts (CSI), qui a publié le 22 août 2007 sa circulaire 30 sur l'imposition des trusts, dont il ressort que « le beneficiary d'un fixed interest trust dispose d'une prétention patrimoniale qu'il peut faire valoir en justice. Par conséquent, le beneficiary d'un fixed interest trust peut être assimilé à un usufruitier » (cf. circulaire ad n. 3.7.2). Ladite circulaire a été reprise par l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) (circulaire de l'AFC-CH n. 20 du 27 mars 2008).

E. 5

a. Le recourant tire argument de la CDI-US. Cette dernière ne concerne toutefois, ainsi que cela ressort de son titre, que les impôts sur le revenu.

b. Quant à la convention de La Haye relative au trust, aussi mise en avant par M. B_____, elle n'est entrée en vigueur pour la Suisse que le 1er juillet 2007, soit postérieurement à la période fiscale litigieuse et elle prévoit expressément, à son art. 19, ne pas porter atteinte à la compétence des États en matière fiscale. Elle n'est donc pas applicable au cas d'espèce.

c. M. B_____ soutient que le J_____ Trust devrait être assimilé à une fondation. Il ne peut être suivi dans ce raisonnement :

« L'art. 335 al. 2 CC prohibe la constitution de fidéicommiss de famille, à savoir d'un patrimoine spécial destiné à une famille déterminée qui doit être préservé et dont la transmission, par exemple au décès, s'opère selon un ordre préétabli au sein de cette famille. En revanche, l'art. 335 al. 1 CC autorise la constitution de fondations de famille mais uniquement si elles sont destinées aux frais d'éducation, d'établissement et d'assistance des membres de la famille ou à des buts analogues. Cette énumération est exhaustive et les fondations de famille qui poursuivent d'autres buts sont considérées comme illicites et nulles dès l'origine. Sont notamment interdites, les fondations qui n'attribuent des avantages à leurs bénéficiaires, que pour leur permettre de jouir d'un train de vie plus agréable, sans référence à des circonstances particulières d'une circonstance de vie donnée ».

(cf. X. OBERSON, Le traitement fiscal du trust en droit suisse. Les limites à l'application des principes généraux de la fiscalité in Archives 76 p. 475, 479).

E. 6

Au vu de ce qui précède, c'est à juste titre que l'AFC et le TAPI ont considéré que la part du recourant dans le J_____ Trust constituait un élément de

- 8/9 - A/2737/2009 sa fortune. En conséquence, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de M. B_____, qui succombe (art. 87 LPA).

* * * * *

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