

GE_GERICHTE ATA/761/2011 vom 13. Dezember 2011

GE Cour de justice, 2011-12-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_761_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/761/2011 du 13 décembre 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/761/2011 del 13 dicembre 2011

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

E. 2

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010).

E. 3

Le litige concerne l'exercice fiscal 2003. Pour l'IFD, sont applicables les dispositions de la LIFD et sa réglementation d'application, tandis que pour l'ICC, ce sont, outre les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts

- 6/9 - A/1056/2008 directs des cantons et des communes (LHID - RS 642.14), celles de la LIPP-I, ainsi que la LPFisc.

E. 4

L'imposition d'après la dépense est traitée à l'art. 14 LIFD.

a. Selon les alinéas 1 et 2 de cette disposition, les personnes physiques non ressortissantes suisses qui, pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse au regard du droit fiscal, sans y exercer d'activité lucrative, ont le droit de payer un impôt calculé sur la dépense au lieu des impôts sur le revenu.

L'alinéa 3 précise que l'impôt est calculé sur la base de la dépense du contribuable et de sa famille et il est perçu d'après le barème de l'impôt ordinaire (art. 36 LIFD).

Le calcul de contrôle institué par cet alinéa prévoit que l'impôt ne doit toutefois pas être inférieur aux impôts calculés d'après le barème ordinaire sur l'ensemble des éléments bruts suivants : les revenus provenant de la fortune immobilière sise en Suisse (let. a) ; les revenus provenant des objets mobiliers se trouvant en Suisse (let. b) ; les revenus des capitaux mobiliers placés en Suisse, y compris les créances garanties par gage immobilier (let. c) ; les revenus provenant de droits d'auteur, de brevets et d'autres droits semblables

exploités en Suisse (let. d) ; les retraites, rentes et pensions de source suisse (let. e) et les revenus pour lesquels le contribuable requiert un dégrèvement partiel ou total d'impôts étrangers en application d'une convention conclue par la Suisse en vue d'éviter les doubles impositions (let. f).

b. L'art. 14 aLIPP-I a une teneur identique à celle de l'art. 14 LIFD. c. Selon la doctrine, l'imposition spéciale des étrangers ne vise pas des revenus d'une nature particulière, mais réside plutôt en des règles portant sur l'évaluation de ceux-ci. Le revenu imposable est supposé correspondre à la dépense annuelle du contribuable et de sa famille. Il est fixé, en général, et dans une première approche à un multiple de la valeur locative du logement dont le contribuable est propriétaire. En tous les cas, l'impôt calculé sur le revenu supposé ne doit pas être inférieur à l'impôt sur les revenus de source suisse augmenté de l'impôt sur des revenus étrangers pour lesquels des dégrèvements conventionnels d'impôts sont requis et augmentés de l'impôt sur la fortune sur les immeubles étrangers, sur les biens mobiliers situés en Suisse, des capitaux mobiliers placés en Suisse, des droits d'auteur et brevets exploités en Suisse (W. RYSER et B. ROLLI, Précis de droit fiscal suisse - impôts directs, 4ème édition, Berne 2002, p. 185-186).

E. 5

En l'espèce, l'AFC a notifié aux recourants les bordereaux IFD et ICC 2003 retenant le seul montant de dépense annuelle prévu par la convention, alors même

- 7/9 - A/1056/2008 qu'ils avaient déclaré des éléments de revenus et de fortune provenant de l'étranger qui auraient dû être pris en compte, ce qui n'est pas contesté. Ce qui l'est, c'est la rectification à laquelle l'AFC a procédé près de trois ans plus tard en se prévalant d'une erreur de transcription.

Selon les art. 150 al. 1 et 58 al. 1 LPFisc, les erreurs de calcul et de transcription figurant dans une décision ou un prononcé entré en force peuvent, sur demande ou d'office, être corrigées dans les cinq ans qui suivent la notification par l'autorité qui les a commises. La correction de l'erreur ou le refus d'y procéder peut être attaqué par les mêmes voies de droit que la décision ou le prononcé (art. 150 al. 2 LIFD et 58 al. 2 LPFisc).

Ces dispositions ne visent pas les erreurs concernant la formation de la volonté de l'autorité qui a rendu la décision, mais celles intervenues dans l'expression de cette volonté, par exemple lorsque le revenu imposable est qualifié de fortune ou lorsqu'un nombre a été reporté de manière erronée d'un document dans un autre. Les notions d'erreurs de calcul et de transcription sont interprétées de manière restrictive. Elles regroupent ce que l'on appelle également des « erreurs de chancellerie » (H. CASANOVA, Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2008, N° 1 ad art. 150, p. 1349).

Selon la jurisprudence, une taxation erronée peut être modifiée au détriment du contribuable, lorsque l'erreur des autorités fiscales est manifeste et pouvait être reconnue sans autre par le contribuable. Lorsque, par inadvertance, l'autorité n'a pas pris en compte des faits importants qui ressortent du dossier, une révision de la taxation au détriment du contribuable se justifie pour autant qu'il s'agisse d'une omission évidente dont le contribuable doit s'apercevoir spontanément (ATF 2A.508/2002 du 4 avril 2003 in RF 2003 p. 513 ; DCCR/1/2005).

E. 6

L'examen de la déclaration fiscale 2003 des contribuables permet de constater qu'elle comporte plusieurs rectifications des montants mentionnés par ceux-ci. Elles touchent en particulier les titres français et les dividendes générés. Le revenu imposable ICC calculé après ces modifications se monte à CHF 763'720.-, la fortune imposable étant de CHF 2'191'619.- et le revenu imposable IFD ascendant à CHF 770'831.-. Ainsi, la volonté reconnaissable de l'AFC était de ne pas s'en tenir à la seule imposition selon la dépense, mais bien, au vu des éléments particuliers déclarés, de procéder à une taxation de ceux-ci selon le droit commun, comme le prévoyait la convention. Il y donc lieu de retenir qu'une erreur de transcription seule explique que les bordereaux IFD et ICC 2003 du 16 novembre 2004 retiennent uniquement le revenu imposable selon la convention.

Encore faut-il qu'il s'agisse d'une erreur évidente dont les contribuables auraient dû s'apercevoir. Les recourants allèguent à cet égard qu'on ne saurait exiger d'eux qu'ils examinent les décisions de taxation dans l'ensemble de leurs

- 8/9 - A/1056/2008 détails techniques. C'est méconnaître l'obligation de tout contribuable de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 31 al. 1 LPFisc). Dans le cas particulier, cette obligation était d'autant plus actuelle que les recourants avaient déclaré des éléments très éloignés de leur base d'imposition annuelle convenue, puisque leur revenu était de plus du double de celle-ci. En outre, la vérification n'était pas d'une difficulté extraordinaire : la seule lecture des bordereaux IFD et ICC 2003 permettait de se rendre compte que l'AFC s'en était tenue à l'imposition selon la convention. En effet, tant pour l'IFD que pour l'ICC, c'est la dépense annuelle convenue qui était mentionnée. Aucun des éléments d'imposition supplémentaires indiqués dans la déclaration n'apparaissait, ce qui n'aurait pas échappé à un contribuable faisant preuve d'une diligence minimale. Ainsi l'AFC était en droit de rectifier d'office en application des art. 150 al. 1 LIFD et 58 al. 1 LPFisc son erreur manifeste de transcription.

E. 7

La question d'une éventuelle violation du droit d'être entendus des contribuables par la notification de la rectification sans interpellation préalable, peut demeurer ouverte car, en tout état, elle aurait été réparée dans le cadre de la procédure de recours, chaque instance disposant d'un plein pouvoir d'examen (art. 143 al. 1 et 145 LIFD ; art. 51 al. 1 et 54 LPFisc).

E. 8

Mal fondé, le recours sera rejeté.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de Madame P_____ B_____ et de Monsieur B_____, pris conjointement et solidairement, et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *