

GE_GERICHTE A/3474/2016 vom 5. Februar 2019

GE Cour de justice, 2019-02-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3474_2016

FR: GE_GERICHTE A/3474/2016 du 5 février 2019

IT: GE_GERICHTE A/3474/2016 del 5 febbraio 2019

Erwägungen

E. 4

Par deux décisions, l'une pour l'IFD et l'autre pour l'ICC, datées du 22 septembre 2016, l'AFC-GE a rejeté la réclamation du contribuable et maintenu les taxations contestées. Les allocations familiales étaient versées en raison de l'activité lucrative du contribuable, assujetti de manière illimitée dans le canton. Il ne pouvait se prévaloir de la convention de double imposition avec l'Espagne, étant domicilié en Suisse où les allocations en cause lui étaient versées. La contribuable domiciliée en Espagne ne le pouvait pas non plus, faute de rattachement direct à la Suisse. !!

E. 5

Par acte du 13 octobre 2016, le contribuable a recouru contre les deux décisions susmentionnées auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Il a conclu à leur annulation, dès lors qu'elles conduisaient à une imposition contraire à la convention de double imposition entre la Suisse et l'Espagne, reprenant son argumentation antérieure. En raison de leur nature, les allocations familiales n'étaient pas un revenu du travail et devaient donc être attribuées pour moitié à la contribuable. !!

E. 6

Le 16 décembre 2016, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, persistant dans les motifs des décisions querellées. !!

E. 7

Après avoir ordonné un second échange d'écritures au cours duquel les parties ont campé sur leurs positions, le TAPI a, par jugement du 9 juin 2017, rejeté le recours des contribuables. !! La convention de double imposition considérait chaque conjoint comme sujet de droit fiscal à part entière. Il ne pouvait y avoir double imposition que si les mêmes éléments imposables étaient attribués par chacun des deux États au conjoint domicilié sur son propre territoire et taxés dans chaque État. Le contribuable ne prétendait pas que son épouse avait déclaré une part des allocations familiales en cause et avait été taxée sur ce montant. Même si cela avait été le cas, il n'en résulterait pas que la Suisse aurait procédé à une imposition prohibée, la Convention entre la Suisse et l'Espagne ne prévoyant pas que des éléments de revenus puissent faire l'objet d'un partage en vue de leur imposition proportionnelle par chaque État.

E. 8

Le 17 juillet 2017, le contribuable a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement susmentionné, concluant à son annulation et à l'établissement de nouveaux bordereaux IFD et ICC 2014, reprenant, en la développant, son argumentation antérieure. !!

E. 9

Le 18 juillet 2017, la chambre administrative a invité les parties à se déterminer sur la qualité de partie de l'épouse du contribuable. ![/endif]>![if>

E. 10

Le 19 juillet 2017, le TAPI a transmis son dossier, sans observations. ![/endif]>![if>

E. 11

Le 24 juillet 2014, le contribuable a estimé qu'il avait seul la qualité de partie à la procédure. Lui seul était assujéti aux impôts en Suisse, alors que son épouse ne l'était pas. Il avait seul rempli la déclaration fiscale 2014 et l'AFC-GE lui avait adressé les bordereaux litigieux à son seul nom. Pour la première fois le TAPI avait fait référence à son épouse, sans avoir constaté l'existence de droits, d'obligations, ni d'autres éléments permettant de retenir que le jugement aurait des effets directs pour elle, pas même en termes de responsabilité solidaire pour le paiement des impôts inapplicable en l'espèce. Si l'on devait admettre la qualité de partie de la contribuable, alors il faudrait considérer que lui-même avait agi également en qualité de représentant de l'union conjugale. ![/endif]>![if>

E. 12

Le 17 août 2017, l'AFC-GE s'en est rapportée à justice s'agissant de la qualité de partie de Mme B_____. Au fond, elle a conclu au rejet du recours, se ralliant au jugement querellé. ![/endif]>![if>

E. 13

Le 30 août 2017, le contribuable a renoncé à répliquer, après quoi les parties ont été informées que la cause était gardée à juger. ![/endif]>![if> EN DROIT 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). ![/endif]>![if> 2. a. Selon l'art. 3 al. 1 et al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), les personnes physiques sont assujéties à l'IFD à raison du rattachement personnel lorsqu'au regard du droit fiscal, elles son domiciliées en Suisse, soit y résident avec l'intention de s'y établir durablement. Il en va de même si elles y séjournent, soit y résident sans interruption notable pendant trente jours au moins en y exerçant une activité lucrative ou pendant nonante jours au moins sans y exercer d'activité lucrative (art. 3 al. 3 LIFD). ![/endif]>![if> b. La législation fiscale cantonale contient des normes identiques à l'art. 2 al. 1 à 3 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). c. Mme B_____ a quitté la Suisse en juillet 2013 pour s'établir en Espagne. Durant la période fiscale 2014, elle n'était ainsi pas domiciliée, ni en séjour en Suisse au sens des dispositions. 3. Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse, et dans le canton de Genève, seront assujéties respectivement à l'IFD et à l'ICC en raison du rattachement économique dans les hypothèses énumérées aux art. 4 et 5 LIFD et 3 al. 1 et 2 LIPP, dont aucune, à rigueur de dossier, ne concerne Mme B_____. ![/endif]>![if> 4. Faute d'un rattachement personnel ou d'un rattachement économique avec la Suisse au sens de la LIFD et de la LIPP pour la période fiscale considérée, Mme B_____ n'est pas assujétie à ces deux lois et n'est donc pas contribuable. ![/endif]>![if> En revanche, et ce n'est pas contesté, son conjoint est assujéti tant à l'IFD qu'à l'ICC en raison de son domicile dans le canton de Genève durant

l'année 2014. Lui seul est contribuable et, partant, destinataire des décisions de taxation pour la période fiscale 2014, et en cette qualité est seul partie à la présente procédure. 5. a. Les allocations familiales sont des prestations en espèces, uniques ou périodiques, destinées à compenser partiellement la charge financière représentée par un ou plusieurs enfants (art. 2 de la loi fédérale sur les allocations familiales du 24 mars 2006 (loi sur les allocations familiales, LAFam - RS 836.2). Lorsque plusieurs personnes peuvent faire valoir un droit aux allocations familiales pour le même enfant en vertu d'une législation fédérale ou cantonale, le droit aux prestations est reconnu en priorité à la personne qui exerce une activité lucrative (art. 7 al. 1 let. a LAFam).!

b. Les dispositions du droit fédéral susmentionnées ont leur pendant dans la loi sur les allocations familiales du 1^{er} mars 1996 (LAF - J 5 10), aux art. 2 et ss. c. C'est dans le cadre légal susdécrit que le recourant, résidant et travaillant à Genève pour un employeur assujéti à la LAFam et à la LAF, a touché les allocations familiales litigieuses. 6. L'imposition de tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, y compris les revenus accessoires tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent est prévue, tant par l'art. 17 al. 1 LIFD, que par l'art. 18 al. 1 LIPP. Il en résulte que le revenu d'une activité salariée comprend non seulement la rémunération du travail proprement dite, mais également les allocations diverses (arrêt du Tribunal administratif fédéral 2A.224/1989 du 6 avril 1990 consid. 1 in RDAF 1992 p. 261). Un montant est à la disposition du contribuable, au sens du droit fiscal, lorsque celui-ci peut l'affecter à son entretien et à celui de sa famille, c'est-à-dire à des dépenses d'emploi de son revenu. Pour que l'on considère qu'un contribuable dispose d'un revenu, il n'est pas nécessaire qu'il puisse l'utiliser selon son bon vouloir, indépendamment de toute obligation légale ou contractuelle. En d'autres termes, l'emploi contraint d'un élément du revenu n'enlève pas à celui-ci son caractère de revenu. Ainsi, les cotisations d'assurances sociales, les impôts perçus à la source et les saisies de salaire ne font pas perdre à celui-ci sa qualité de revenu imposable, bien que le contribuable ne le touche pas matériellement et s'en voie imposer l'utilisation (arrêt du Tribunal administratif fédéral 2A.224/1989 précité p. 262). Le salarié est le seul titulaire du droit à ces allocations pour ses enfants, même s'il ne peut pas en disposer lui-même et devait les affecter à l'entretien de ceux-ci en vertu de l'obligation légale ou contractuelle qui lui incombe. Peu importe à cet égard que les allocations familiales soient versées au titulaire du droit aux allocations qui, après les avoir touchées, les rétrocède à son ex-conjoint (arrêt du Tribunal administratif fédéral 2A.224/1989 précité consid. 3b) ou qu'elles soient versées directement à l'enfant majeur. Ce qui est déterminant, c'est que le salarié a obtenu, en raison de son travail, une prestation qui lui a servi à s'acquitter de son obligation d'entretien envers ses enfants, prestation qui doit s'ajouter à son revenu imposable en matière d'impôt fédéral direct, comme en matière d'impôts cantonal et communal, conformément aux art. 17 al. 1 LIFD et aux lois cantonales (arrêt du Tribunal fédéral 2C_436/2010 du 16 septembre 2010 consid. 5.1.1). En l'espèce, le recourant est le seul à percevoir des allocations familiales pour ses enfants au sens de la LAFam et de la LAF, même s'il ne peut en disposer pour lui-même et doit les affecter à l'entretien de ceux-ci. Peu importe à cet égard qu'il doive les rétrocéder à son conjoint chez lequel les enfants sont domiciliés. Ce qui est déterminant, c'est que le salarié a obtenu, en raison de son travail, une prestation qui lui a servi à s'acquitter de son obligation d'entretien envers ses enfants, prestation qui doit s'ajouter à ses revenus imposables en matière d'IFD comme d'ICC (arrêt du Tribunal fédéral

2C_436/2010 précité consid. 5.1.1). Ces allocations ne pouvaient, à rigueur de droit, être considérées en partie comme un revenu de l'épouse du recourant. 7. a. Il existe entre la Suisse et l'Espagne une convention en matière de double imposition (Convention entre la Confédération suisse et l'Espagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, du 26 avril 1966 - CDI-E - RS 0.672.933.21).¹ b. 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 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 (ATF 143 II 257 consid. 5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_436/2011 du 13 décembre 2011 consid. 2.1 ; Xavier OBERSON, Précis de droit fiscal international, 4^{ème} éd., 2014, n. 138 s. ; Peter LOCHER, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3^{ème} éd., 2005, p. 95 s.). c. À teneur de son art. 1, la CDI-E s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou de chacun des deux États. Selon l'art. 2 al. 1 CDI-E, elle s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte de chacun des États contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception. Plus précisément, en ce qui concerne la Suisse, il s'agit notamment des impôts fédéraux, cantonaux et communaux sur le revenu (revenu total, produit du travail, rendement de la fortune, bénéfices industriels et commerciaux, gains en capital et autres revenus ; art. 2 al. 3 let. b ch. 1 CDI-E). Selon son art. 3 al. 2 CDI-E, pour l'application de cette convention par un État contractant, toute expression qui n'est pas autrement définie a le sens qui lui est attribué par la législation dudit État régissant les impôts faisant l'objet de la CDI-E, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente. Au sens de la CDI-E, l'expression « résident d'un État contractant » désigne 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 al. 1 CDI-E). L'art. 15 al. 1 CDI-E stipule que, sous réserve des dispositions des art. 16, 18 et 19 CDI-E, qui concernent les tantièmes, les pensions et les rémunérations publiques, 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. Les éléments du revenu d'un résident d'un État contractant qui ne sont pas expressément mentionnés dans les articles précédents de la CDI-E ne sont imposables que dans cet État (art. 21 CDI-E). 8. En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter 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 ; 121 II 257 consid. 4c/aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; ATA/234/2015 du 3 mars 2015).² Ces règles s'appliquent aussi à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4 ; ATA/234/2015 du 3 mars 2015 précité). 9. En l'espèce, les allocations familiales en cause ont été perçues par le recourant à Genève, en raison de son activité salariée exercée dans ce canton. Il est le seul ayant droit de ces prestations. C'est

dès lors à juste titre que l'AFC-GE les a incluses dans le revenu imposable du
recourant.![endif]>![if> Ce dernier ne peut rien tirer du fait qu'il a bénéficié d'une taxation
sur la base d'époux faisant ménage commun, étant précisé que la question de la justification
de cette analogie souffrira de demeurer ouverte. En effet, cela ne peut avoir d'effet que sur
le barème applicable à la taxation dans une telle situation. Le recourant n'apporte aucune
démonstration de l'existence d'une situation de double imposition pour cette partie de son
revenu. Il se contente de l'alléguer, de manière abstraite, sans fournir la moindre pièce dont
il résulterait que les autorités fiscales espagnoles voudraient imposer en tout ou partie cet
élément de son revenu, d'une part et que, d'autre part les autorités fiscale suisses devraient,
dans cette mesure, ne pas le taxer. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 10. Vu
l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al.
1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera versée (art. 87 al. 2 LPA).
![endif]>![if> * * * * *

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