

GE_GERICHTE A/3579/2023 vom 4. Februar 2025

GE Cour de justice, 2025-02-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3579_2023

FR: GE_GERICHTE A/3579/2023 du 4 février 2025

IT: GE_GERICHTE A/3579/2023 del 4 febbraio 2025

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. 60 al. 1 et 2 et 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 LPFisc).

E. 2

Conformément à la jurisprudence constante de la chambre administrative (ATA/1461/2024 du 12 décembre 2024 consid. 4.1.1 et les arrêts cités), l'objet du litige est circonscrit par les décisions litigieuses, à savoir in casu les taxations ICC et IFD des années 2018 à 2021, dans la mesure de leur contestation portée devant la chambre administrative à la suite des décisions sur opposition et du jugement querellé, précités. Dès lors, les arguments liés aux rappels en paiement d'impôts sont exorbitants à la présente procédure et ne seront pas traités.

E. 3

Pour les mêmes raisons, le grief lié à l'octroi d'une indemnité de CHF 5'000.- est irrecevable. La prétention en responsabilité invoquée par les recourants en raison d'un « préjudice moral » a, à raison, été écartée par le TAPI faute de fondement légal spécial, étant au surplus précisé qu'une éventuelle action en responsabilité contre les membres du personnel de l'AFC relève de la compétence du Tribunal de première instance (art. 7 al. 1 de la loi sur la responsabilité de l'Etat et des communes du 24 février 1989 - LREC - A 2 40), et non de la chambre de céans.

E. 4

Compte tenu des arguments susmentionnés des recourants, il convient d'abord de rappeler le cadre légal suivant.

E. 4.1

Selon l'art. 65 al. 1 LPA, l'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. En outre, il doit contenir l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve. Les pièces dont dispose le recourant doivent être jointes. À défaut, un bref délai pour satisfaire à ces exigences est fixé au recourant, sous peine d'irrecevabilité (art. 65 al. 2 LPA). Compte tenu du caractère peu formaliste de cette disposition, il convient de ne pas se montrer trop strict sur la manière dont sont formulées les conclusions du recourant, pourvu que la chambre administrative et la partie adverse puissent comprendre avec certitude les fins du recourant (ATA/88/2025 du 21 janvier 2025 consid. 2.1 ; ATA/533/2016 du 21 juin 2016 consid. 2b ; ATA/29/2016 du 12 janvier 2016 consid. 2b).

E. 4.2

En vertu de l'art. 61 al. 1 LPA, le recours devant la chambre administrative peut être formé : pour violation du droit, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation (let. a) ; pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (let. b), à l'exclusion de l'opportunité sous une réserve non déterminante en l'espèce (art. 61 al. 2 LPA).

E. 4.3

Le droit d'être entendu au sens de l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) implique pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, il suffit qu'elle mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de sa portée et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 146 II 335 consid. 5.1 ; 143 III 65 consid. 5.2). L'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais peut au contraire se limiter à l'examen des questions décisives pour l'issue du litige (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; 137 II 266 consid. 3.2 ; 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 83 consid. 4. 1). Elle ne doit pas se prononcer sur tous les arguments (arrêt du Tribunal fédéral 2C_286/2022 du 6 octobre 2022 consid. 6.3 et les arrêts cités). La motivation peut être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_586/2021 du 20 avril 2022 consid. 2.1).

E. 4.4

En cas de réclamation, l'autorité de taxation, l'AFC et l'administration fédérale des contributions jouissent des mêmes compétences dans la procédure de réclamation que dans celle de taxation (art. 134 al. 1 LIFD ; art. 42 al. 1 LPFisc). Aucune suite n'est donnée au retrait de la réclamation s'il apparaît, au vu des circonstances, que la taxation est inexacte (art. 134 al. 2 LIFD ; art. 42 al. 2 LPFisc). L'autorité de taxation prend, après enquête, une décision sur la réclamation. Elle peut déterminer à nouveau tous les éléments de l'impôt et, après avoir entendu le contribuable, modifier la taxation même au désavantage de ce dernier (art. 135 al. 1 LIFD ; art. 43 al. 1 LPFisc).

E. 4.5

Vu l'application – non contestée – de la CDI-CHN, il y a lieu de rappeler que par « résident d'un État contractant », cette convention fait référence à « toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État, en raison de son domicile, de sa résidence, (...) », à l'exclusion des personnes « qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet État que pour les revenus de sources situées dans cet État ou pour la fortune qui y est située » (art. 4 § 1 CDI-CHN). Depuis la fin de leur statut de fonctionnaire international, les contribuables, domiciliés dans le canton de Genève, sont assujettis de manière illimitée en Suisse, dans ce canton (art. 3 al. 1 et 6 al. 1 LIFD ; art. 2 al. 1 et 5 al. 1 LIPP), ce qu'ils ne contestent à juste titre pas. Les revenus qu'un résident d'un État contractant tire de biens immobiliers situés dans l'autre État contractant, sont imposables dans cet autre État (art. 6 § 1 CDI-CHN). La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'art. 6, que possède un résident d'un État contractant et qui sont situés dans l'autre État contractant, est imposable dans cet autre État (art. 22 § 1 CDI-CHN). L'art. 24 de cette convention règle l'élimination des doubles impositions, en distinguant l'approche de la Chine (§ 1) et celle de la Suisse (§ 2). Selon l'art. 24 § 1 let. a CDI-CH, en ce qui concerne la Chine, la double imposition est évitée ainsi : « lorsqu'un résident de Chine reçoit des revenus de Suisse, le

montant de l'impôt payé sur ces revenus en Suisse conformément aux dispositions de la présente Convention est imputable sur l'impôt chinois perçu auprès de ce résident » (phr. 1). En revanche, l'art. 24 § 2 let. a CDI-CH prévoit qu'en ce qui concerne la Suisse, la double imposition est évitée ainsi : « lorsqu'un résident de Suisse reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la Convention, sont imposables en Chine, la Suisse exempte de l'impôt ces revenus ou cette fortune, sous réserve des dispositions de la lettre b, mais peut, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste des revenus ou de la fortune de ce résident, appliquer le même taux que si les revenus ou la fortune en question n'avaient pas été exemptés » (phr. 1). La let. b précitée relative aux dividendes, intérêts et redevances, n'est pas déterminante en l'espèce. En vertu de l'art. 25 § 1 CDI-CHN, les « nationaux d'un État contractant ne sont soumis dans l'autre État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre État qui se trouvent dans la même situation, notamment au regard de la résidence » (phr. 1).

E. 4.6

En droit suisse, le taux de l'impôt, que ce soit sur les revenus nets (art. 25 et 36 LIFD, art. 11 LHID, art. 28 et 41 LIPP) ou sur la fortune nette (art. 13 LHID, art. 56 et 59 LIPP), se distingue des éléments pris en compte dans l'assiette fiscale, soit les éléments de revenus ou de fortune imposables en Suisse selon les normes topiques (art. 16 ss LIFD, art. 7 ss et 13 ss LHID, art. 17 ss et 46 ss LIPP). Ainsi, en droit fiscal suisse, le rendement de la fortune immobilière, notamment les revenus issus de la location, est un revenu imposable (art. 21 al. 1 let. a LIFD, art. 7 al. 1 phr. 1 LHID, art. 24 al. 1 let. a LIPP). Il en va de même de la valeur locative des immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété (art. 21 al. 1 let. b LIFD ; art. 24 al. 1 let. b LIPP ; art. 7 al. 1 phr. 1 LHID qui se réfère à l'habitation du contribuable dans son propre immeuble). Les déductions fiscales prévues dans la loi, telles que celles prises in casu en compte par l'AFC (art. 35 al. 1 let. b LIFD, art. 39 al. 1 let. a LIPP), sont déduites du total des revenus imposables respectivement de la fortune imposable pour aboutir au montant net soumis à l'imposition (art. 25 ss LIFD ; art. 9 ss LHID ; art. 28 ss et 56 ss LIPP).

E. 5

En l'espèce, les recourants se plaignent d'une mauvaise constatation des faits sur deux éléments. D'une part, quoiqu'ils en pensent, ils ne contestent pas ne pas être inscrits au registre foncier comme propriétaires de l'immeuble dans lequel ils habitent. Le fait d'assumer les charges financières y relatives n'y change rien. Ainsi, en ne prenant pas en compte cet immeuble dans leur taxation, l'AFC n'a pas violé la loi. D'autre part, il convient de reconnaître avec les recourants qu'ils avaient annoncé, dans les observations jointes à leurs déclarations fiscales de 2018 à 2021, le revenu annuel tiré de l'immeuble qu'ils louaient en Chine, soit CNY 108'000.-, en indiquant l'estimation correspondante en CHF pour ces quatre années fiscales. Cela étant, il est aussi vrai, comme le relèvent l'AFC et le TAPI, que ces montants ne figuraient pas dans leurs déclarations fiscales. Comme le souligne le jugement querellé, ces dernières ne mentionnaient qu'un loyer de CHF 1'331.- pour les années 2018 et 2019. Quoiqu'il en soit, et comme l'ont expliqué les autorités précédentes, l'AFC peut, dans le cadre de la procédure de réclamation initiée par les contribuables, déterminer à nouveau tous les éléments de l'impôt et, après les avoir entendus, modifier la taxation à leur désavantage, ce qui en termes juridiques constitue une reformatio in pejus comme l'indique l'AFC dans ses déterminations devant le TAPI. Dans

ces circonstances, le fait d'avoir annoncé lesdits loyers de l'immeuble locatif chinois dans les observations annexées aux déclarations fiscales, sans les reporter dans ces dernières, n'a pas d'incidence sur l'issue du présent litige, eu égard aux art. 134 al. 1 et 135 al. 1 LIFD et 42 al. 1 et 43 al. 1 LPFisc, étant au surplus précisé qu'aucune amende n'a été infligée aux contribuables pour ce motif. Dès lors, ces griefs sont écartés.

E. 6

Dans leur argumentation concernant l'application de la CDI-CHN, qu'ils ne contestent pas, les contribuables observent une différence d'imposition selon que leurs immeubles sis en Chine sont pris en compte ou non dans le taux d'imposition. Ce faisant, un tel constat ne constitue pas une violation de ladite convention, ni d'ailleurs du principe de non-discrimination ancré à l'art. 25 CDI-CHN. En effet, tous les contribuables résidant en Suisse, quelle que soit leur nationalité, sont soumis aux normes fiscales précitées concernant les revenus tirés de leurs biens immobiliers, que ce soient sous forme de loyers provenant de tiers ou de la valeur locative liée à l'immeuble dont ils sont propriétaires et qu'ils occupent, tel que celui où habite la mère du contribuable en Chine. Par ailleurs, les approches, chinoise et suisse, pour éviter la double imposition ne sont pas pareilles, comme cela ressort expressément de l'art. 24 § 1 let. a et § 2 let. a CDI-CHN, exposé plus haut. Dès lors, dans la mesure où l'AFC a in casu pris uniquement en compte les revenus des biens immobiliers chinois appartenant aux contribuables pour fixer leur taux d'imposition sur les éléments imposables en Suisse, sans les inclure dans l'assiette fiscale, elle n'a pas violé la CDI-CHN ni le principe de non-discrimination précité. Le grief tiré d'une prétendue violation de cette convention est donc rejeté.

E. 7

Quant aux autres arguments invoqués par les recourants, liés aux fluctuations de l'impôt et aux indications figurant dans leurs bordereaux, notamment celle liée au délai d'un an en cas de taxation provisoire, ils ont été dûment traités par le TAPI ainsi que, s'agissant du premier, par l'AFC. Le fait pour les contribuables de se plaindre de la motivation de ces autorités, pourtant dûment exposée, ne suffit pas en soi à constituer un motif de recours au sens des art. 65 al. 1 et 61 al. 1 LPA, en l'absence d'une argumentation de leur part tendant à démontrer la violation d'une règle ou principe juridique, voire l'omission d'un élément factuel décisif. Tel n'étant pas le cas ici, ces arguments ne peuvent qu'être écartés. Il en va de même de la critique au sujet de l'invitation des autorités précédentes à se rendre au guichet de l'AFC, ou à consulter un spécialiste, étant précisé que leur seule intention était de leur fournir respectivement veiller à ce que les contribuables puissent mieux comprendre leur position, en complément des décisions sur réclamation litigieuses et du jugement querellé. Partant, le recours des contribuables doit être rejeté.

E. 8

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge solidaire des recourants et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 1 et 2 LPA).