

GE_GERICHTE A/3621/2007 vom 17. Mai 2011

GE Cour de justice, 2011-05-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3621_2007

FR: GE_GERICHTE A/3621/2007 du 17 mai 2011

IT: GE_GERICHTE A/3621/2007 del 17 maggio 2011

Regeste

; IMPÔT ; CONVENTION DE DOUBLE IMPOSITION ; SINGAPOUR(ÉTAT) ; DOMICILE À L'ÉTRANGER ; REVENU ; REVENU D'UNE ACTIVITÉ LUCRATIVE ; BASE DU REVENU ; PRESTATION DE L'EMPLOYEUR | Contribuable domicilié à Singapour mais ayant réalisé un revenu brut auprès d'une banque sise à Genève. Examen des trois conditions cumulatives devant être remplies pour que l'exception de la "clause du monteur" s'applique et que le contribuable puisse être imposé sur ces revenus à Singapour. En l'espèce, à tout le moins deux des conditions ne sont pas réalisées dès lors que le salaire du contribuable est payé par une société sise en Suisse et que la charge de la rémunération revient à une société domiciliée en Suisse. Dans ces circonstances, l'AFC était en droit de taxer les revenus que le contribuable a perçus de son employeur suisse. | CDI-Singapour.14.para1 ; CDI-Singapour.14.para2 ; CDI-OCDE.15

Erwägungen

E. 2

Durant l'exercice fiscal 2004, M. B_____ avait réalisé un revenu brut de CHF 530'989.-, soit CHF 344'750.- auprès de la banque « A_____, à Genève », CHF 100'734.- auprès de la banque C_____ (S) PTE LTD, _____, SG, SINGAP et CHF 85'505.- auprès de la banque A_____ Bank Singapour, SG SINGAPOUR. Il avait en outre subi une interruption de travail non payée entre le 1 er et le 17 octobre 2004.

E. 3

Dans la rubrique relative aux immeubles, les contribuables ont déclaré être propriétaires de deux biens situés en Asie. En outre, ils avaient encaissé en 2004 un loyer de CHF 7'000.- de la location de l'immeuble de Puplinge, dont ils étaient copropriétaires à raison de 50 % chacun, et valant CHF 2'380'000.-.

E. 4

Les contribuables ont produit un certificat de salaire émanant de la banque A_____ Bank (Suisse) S.A.. M. B_____, directeur, avait perçu un salaire brut de CHF 344'750.- pour la période allant du 1 er janvier au 31 juillet 2004. Le certificat de salaire mentionnait que Genève était le lieu de travail de l'intéressé.

E. 5

Le 20 avril 2006, l'AFC a demandé aux contribuables de produire une attestation fiscale relative à leur assujettissement à Singapour ainsi que leur imposition dans ce pays sur les revenus perçus par M. B_____ auprès d'A_____ Bank à Genève pendant la période du 1 er janvier au 31 juillet 2004.

E. 6

Le 4 mai 2006, les contribuables ont répondu. Ils avaient quitté la commune de Neuhausen dans le canton de Schaffhouse en 1986 et, depuis cette date, n'avaient jamais eu de domicile en Suisse ni a fortiori à Genève. L'assujettissement à l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et à l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) était limité au bien immobilier qu'ils avaient acquis en décembre 2004 dans la commune de Puplinge, qu'ils louaient. Ils communiqueraient l'attestation demandée dans les meilleurs délais.

E. 7

N'ayant pas reçu ce document, l'AFC a fixé aux contribuables un dernier délai au 30 juin 2006 pour s'exécuter.

E. 8

Le 30 juin 2006, les contribuables ont transmis une copie d'une attestation émanant de l'autorité fiscale de Singapour datée du 30 juin 2006 selon laquelle ils étaient contribuables à Singapour depuis 2000. En règle générale, une personne était considérée comme telle et soumise à l'impôt sur le revenu si elle était physiquement présente ou exerçait un emploi autre que directeur d'une société à Singapour pendant cent quatre-vingt-trois jours ou plus, durant l'année précédant l'année d'assujettissement ou si elle était résidente ordinaire de Singapour. Ils transmettaient également une attestation de la société P_____ Pte Ltd, société fiduciaire à Singapour, confirmant que M. B_____ s'occupait des affaires fiscales des contribuables depuis 2000 et qu'il était assujéti aux impôts à Singapour en tant que résident de cette ville depuis 2000.

E. 9

Le 31 août 2006, l'AFC a encore demandé aux contribuables une copie de l'annexe au certificat de salaire relatif à l'« octroi de droits de participation ou de créance » ainsi qu'une copie du contrat d'engagement de ce dernier auprès de la banque A_____ Bank (Suisse) S.A.

E. 10

Le 10 octobre 2006, l'AFC a adressé un pli recommandé aux contribuables pour réclamer à nouveau les renseignements demandés, en leur impartissant un dernier délai au 24 octobre 2006 pour s'exécuter.

E. 11

Le 12 octobre 2006, les contribuables ont répondu. Ils ne disposaient pas des documents sollicités, qu'ils devraient réclamer à la filiale suisse d'A_____ Bank. Son employeur l'avait payé du 1^{er} janvier au 31 juillet 2004 pour un « global job », par lequel sa présence à Genève n'était requise que cinq jours par mois en moyenne, soit quarante jours sur l'année. Durant ses séjours à Genève, il avait logé à l'hôtel Métropole. Les contribuables avaient quitté la Suisse en 1986 et vivaient avec leur famille à Singapour, dont ils étaient sujets fiscaux et où leurs deux enfants étaient scolarisés.

E. 12

Le 24 octobre 2006, l'AFC a répondu aux contribuables qu'ils ne fournissaient pas les renseignements requis le 31 août 2006.

E. 13

Le 14 décembre 2006, M. B_____ a transmis une copie du contrat d'engagement conclu avec A_____ Bank (Suisse) S.A. Il avait signé ce contrat de travail le 11 décembre 2003. Il avait été engagé pour diriger le département de la clientèle privée internationale.

E. 14

Le 2 mai 2007, l'AFC a notifié aux contribuables un bordereau ICC d'un montant de CHF 94'795.-. Ils étaient imposés sur un revenu de CHF 307'526.- au taux de CHF 479'959.- et une fortune de CHF 1'113'540.- au taux de CHF 1'625'138.-.

E. 15

Le même jour, l'AFC a transmis aux contribuables un bordereau IFD 2004 d'un montant de CHF 31'954,15, fondé sur un revenu imposable de CHF 303'800.- au taux de CHF 476'500.-.

E. 16

Le 31 mai 2007, les contribuables ont formé réclamation à l'encontre des deux taxations précitées, dont ils demandaient l'annulation. Ils étaient domiciliés à l'étranger durant l'exercice fiscal 2004 et avaient démontré leur assujettissement à Singapour. L'AFC avait taxé à tort le salaire de CHF 344'750.- que M. B_____ avait perçu d'A_____ Bank (Suisse) S.A., qui n'était imposable qu'à Singapour. L'activité déployée dans le cadre du contrat de travail passé avec cette banque n'avait pas créé de domicile fiscal à Genève. Le contribuable et sa famille étaient restés domiciliés à Singapour. Il n'était venu à Genève qu'à raison de quarante jours durant toute l'année 2004, dans le cadre de sa mission.

E. 17

Le 23 août 2007, l'AFC a rejeté la réclamation et maintenu sa taxation, tant pour l'ICC que pour l'IFD. L'imposition des contribuables devait être établie conformément à l'art. 14 § 1 de la Convention du 25 novembre 1975 entre la Confédération suisse et la République de Singapour en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune - avec protocole (CDI-Singapour - RS 672.968.91), qui prévoyait que les revenus réalisés par un résident d'un Etat contractant, obtenus par le biais d'une activité exercée dans l'autre Etat contractant, étaient imposés dans ce dernier.

E. 18

Le 21 septembre 2007, les contribuables ont recouru par un seul acte contre la décision précitée auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (recours instruit séparément par les deux sous-commissions spécialisées sous les cause A/3621/2007 et A/3622/2007) remplacée depuis le 1 er janvier 2009 par la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), laquelle est devenue depuis le 1 er janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre la décision précitée. Ils ont conclu à son annulation. Ils étaient résidents à Singapour et sujets fiscaux de cet Etat pour l'exercice fiscal 2004. Le contrat de travail signé par M. B_____ avec A_____ Bank (Suisse) S.A. le 11 décembre 2003 ne prévoyait pas de lieu de travail précis. Il s'agissait d'un contrat de travail global, impliquant de nombreux déplacements de la part de l'employé dont la fonction était celle de « Managing Director Clients IPC ». Le contribuable avait brièvement travaillé à Genève en 2004, y passant moins de vingt nuits et logeant à l'hôtel Métropole. Le contrat avait été résilié pour le 31 juillet 2004, suite à une restructuration intervenue au sein du groupe bancaire. Les contribuables avaient déposé une déclaration fiscale en raison de leur acquisition en décembre 2004 d'une villa à Puplinge,

qu'ils louaient depuis. L'AFC avait considéré à tort que « la clause du monteur », reprise dans la CDI-Singapour, ne leur était pas applicable.

E. 19

Le 28 août 2008, l'AFC a conclu au rejet du recours. Le certificat de salaire de M. B_____, délivré par A_____ Bank (Suisse) S.A., mentionnait clairement que le lieu de travail était Genève. Les documents versés par les contribuables, émanant des autorités fiscales de Singapour, ne certifiaient aucunement qu'ils avaient été taxés sur leurs revenus, notamment ceux réalisés à Genève. Il convenait dès lors d'admettre que le lieu de travail de l'activité en question était bien Genève. Les conditions de l'art. 14 CDI-Singapour n'étaient pas réalisées. En effet, si M. B_____ avait passé moins de cent quatre-vingt-trois jours à Genève, la deuxième condition n'était pas réalisée, dès lors que son salaire avait été versé par une banque ayant son siège en Suisse, soit située dans l'Etat contractant où l'activité avait été exercée.

E. 20

Le 27 septembre 2010, la commission, après avoir joint les causes A/3621/2007 et A/3622/2007, a rejeté les recours. La CDI-Singapour s'appliquait pour résoudre le cas d'espèce. Selon le libellé clair du certificat de salaire du 31 décembre 2004 délivré par A_____ Bank (Suisse) S.A., le lieu de travail de M. B_____ se situait à Genève. Dès lors, les revenus qu'il avait perçus de cette banque étaient imposables par principe en Suisse, en vertu de l'art. 14 § 1 CDI-Singapour. En effet, l'exception prévue par l'art. 14 § 2 CDI-Singapour n'était pas réalisée car le contribuable n'avait pas démontré avoir effectivement travaillé moins de cent quatre-vingt-trois jours en Suisse au cours de la période mentionnée. La seule attestation de l'hôtel Métropole n'excluait pas qu'il ait séjourné en un autre lieu à Genève pendant la période restante. Le contribuable n'était pas crédible dans ses explications puisqu'il avait varié dans celles-ci en proposant trois versions des faits différentes. Il suffisait de constater que A_____ Bank (Suisse) S.A. avait une succursale à Genève et que le recourant, à teneur du certificat de travail, avait travaillé en ce lieu. En outre, le salaire du recourant lui avait été versé par une personne morale ayant son siège en Suisse. Il n'était ni prouvé ni allégué que la charge de rémunération perçue de A_____ Bank (Suisse) S.A. était supportée par un établissement stable, que cette société posséderait hors de Suisse. Les conditions des art. 14 § 2 let. a à c CDI-Singapour n'étaient aucunement réalisées. Ces considérations valaient également l'ICC et l'IFD 2004.

E. 21

Par acte posté le 10 novembre 2010, les époux B_____ ont recouru contre la décision précitée, reçue le 11 octobre 2010, auprès du Tribunal administratif (ci-après : le Tribunal administratif), devenu depuis le 1^{er} janvier 2011 la chambre administrative de la section administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Ils concluent préalablement, à l'ouverture d'enquêtes, à l'audition de l'ex-employeur de M. B_____ afin de confirmer que ce dernier avait travaillé moins de cent quatre-vingt-trois jours en Suisse au cours de la période susmentionnée. A titre principal, ils concluent à l'annulation de la décision du 27 septembre 2010 de la commission et à celle des bordereaux de taxation du 2 mai 2007. Le contrat de travail signé par le recourant avec la banque A_____ Bank (Suisse) S.A. le 7 août 2007 était un contrat de travail global, impliquant de nombreux déplacements du contribuable, qui exerçait une fonction directoriale. En 2004, il avait brièvement travaillé à Genève, passant vingt nuits à l'hôtel. Son contrat de travail avait été

résilié le 31 juillet 2004, suite à une restructuration intervenue dans le groupe bancaire. Ce n'était que le 7 décembre 2004 que les époux B_____ avaient acquis une villa à Puplinge. Le point de vue de l'AFC, qui considérait que « la clause du monteur » reprise dans la CDI-Singapour n'était pas applicable au cas d'espèce, était erroné. Les contribuables étaient résidents et sujets fiscaux à Singapour où ils avaient physiquement résidé durant plus de cent quatre vingt trois jours et où ils avaient fait l'objet d'une imposition. La CDI-Singapour ne disposait de rien d'autre que ce que les conventions de l'Organisation de coordination et de développement économiques (ci-après : OCDE) prévoyaient. Le contrat de travail signé par l'intéressé ne prévoyait pas de lieu de travail, à Genève ou ailleurs, précisant cependant que M. B_____ était domicilié à Singapour. Dès lors que le contribuable n'avait pas séjourné cent quatre-vingt-trois jours pendant les sept mois de la durée des contrats de travail, il ne pouvait être taxé. La commission ne pouvait pas mettre en doute le fait que M. B_____ avait séjourné moins de cent quatre-vingt-trois jours à Genève ou en Suisse, alors qu'à Singapour son droit de résidence était fondé sur le fait qu'il y passait au moins cent quatre-vingt-trois jours. Il ne pouvait être à la fois présent à Singapour au moins cent quatre-vingt-trois jours et passer plus que cent quatre-vingt-trois autres en Suisse, dès lors que l'année fiscale avait trois cent soixante-cinq jours. Si nécessaire, le Tribunal administratif devait ordonner l'ouverture d'enquêtes pour lui permettre d'établir ce fait. La commission aurait dû y procéder, ce qu'elle n'avait pas fait.

E. 22

Le 23 décembre 2010, l'AFC a conclu au rejet du recours. La CDI-Singapour réglait le cas d'espèce. En effet, les contribuables étaient résidents à Singapour au cours de l'année litigieuse et M. B_____ avait perçu un salaire net pour la période allant du 1^{er} janvier au 31 juillet 2004, payé par une banque suisse, ayant son siège à Zurich et une succursale à Genève. Même si le contrat de travail ne prévoyait pas de lieu de travail, il était clairement indiqué sur le certificat de salaire émis par la banque que ce lieu se trouvait à Genève. Les trois conditions de l'art. 14 § 2 let. a à c CDI-Singapour n'étaient pas réalisées, ce qui excluait le droit de l'Etat de résidence du travailleur, soit Singapour, d'imposer M. B_____ pour le salaire qui lui avait été versé en Suisse.

E. 23

Le 23 décembre 2010, le juge délégué a informé les parties que la cause était gardée à juger. EN DROIT 1. La présente cause concerne l'exercice fiscal 2004, relative à l'ICC et l'IFD. 2. Depuis le 1^{er} 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. 131 et 132 LOJ). Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1^{er} janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer. 3. Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A LOJ et 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, dans leur teneur au 31 décembre 2010). 4. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de

nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 132 II 485 consid. 3.2 p. 494 ; 127 I 54 consid. 2b p. 56 ; 127 III 576 consid. 2c p. 578 ; Arrêt du Tribunal fédéral 1C.424/2009 du 6 septembre 2010, consid. 2). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C.58/2010 du 19 mai 2010 consid. 4.3 ; 4A.15/2010 du 15 mars 2010 consid. 3.2 ; ATA/432/2008 du 27 août 2008 consid. 2b et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 133 II 235 consid. 5.2 p. 248 ; 129 I 232 consid. 3.2 p. 236 ; Arrêts du Tribunal fédéral 1C.424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2 et 2C.514/2009 du 25 mars 2010 consid. 3.1). En l'espèce, la chambre de céans n'entend pas ouvrir d'enquêtes. L'audition du directeur zurichois de la banque, voire d'autres témoins, n'étant pas utile à la résolution du litige, qui peut être résolu sur la seule base des pièces versées à la procédure.

5. a. La CDI-Singapour s'applique aux personnes qui sont résidentes dans chacun des Etats ou de chacun des deux Etats (art. 1 CDI-Singapour). Elle s'applique sur le revenu et la fortune perçus pour le compte de chacun des Etats contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception (art. 2 § 1 CDI-Singapour). La notion d'impôts sur le revenu et sur la fortune est définie plus précisément à l'art. 2 § 2 CDI-Singapour. Il s'agit en particulier du revenu total ou des éléments du revenu, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation des biens mobiliers ou immobiliers, ainsi que les impôts sur les plus-values. b. Est résident de Singapour ou résident de Suisse, respectivement, celui qui réside à Singapour ou en Suisse pour l'application de l'impôt singapourien ou de l'impôt suisse, selon les cas (art. 4 § 1 CDI-Singapour). Une personne est considérée comme résidente de l'Etat contractant lorsqu'elle y dispose d'un foyer d'habitation permanent ou, si elle dispose d'un tel foyer dans chacun des Etats contractants, celui dans lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (art. 4 § 2 CDI-Singapour).

6. a. A teneur de l'art. 14 § 1 CDI-Singapour, sauf certaines situations spéciales décrites aux art. 15, 17, 18 et 19 de ce texte conventionnel, mais qui ne concernent pas la présente espèce, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans ledit Etat à moins que l'emploi, les services ou activités ne soient exercés ou accomplis dans l'autre Etat contractant. Entre deux Etats contractants, le droit d'imposition appartient à l'Etat d'exercice de l'activité dépendante (X. OBERSON, Précis de droit fiscal international, Berne 2009, n° 544). b. Selon l'art. 14 § 2 CDI-Singapour, cette règle souffre une exception, surnommée « clause du monteur » qui conduit à maintenir le droit d'imposer le revenu à l'Etat de résidence alors que l'activité lucrative dépendante ne s'y exerce pas. Il s'agit de permettre à des entreprises de l'Etat de résidence d'un contribuable de l'envoyer dans l'autre Etat pour une durée limitée afin qu'il y travaille, sans que cela rompe le droit d'imposition de l'Etat de résidence pour les revenus perçus pendant cette période. Trois conditions cumulatives doivent être réunies : - le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat contractant pendant une période qui n'excède pas cent quatre vingt trois jours au cours de l'année civile (art. 84 § 2 let. a CDI-Singapour) ; - les rémunérations ou les revenus sont payés par une personne ou pour le compte d'une personne qui n'est pas résidente de l'autre Etat (art. 14 § 2 let. b CDI-Singapour) ; - la

charge des rémunérations ou des revenus n'est pas supportée par un établissement stable que cette personne a dans l'autre Etat (art. 14 § 2 let. c CDI-Singapour). 7. L'article 14 § 1 et 2 CDI-Singapour reprend la teneur de l'art. 15 du modèle de convention de double imposition du revenu et de la fortune proposé par l'OCDE. Selon son commentaire sur cette disposition, auquel le Tribunal fédéral accorde une importance considérable et se réfère fréquemment : « Le § 1 pose la règle générale applicable en matière d'imposition des revenus provenant d'activités salariées (...) selon laquelle ces revenus sont imposables dans l'Etat 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. Ceci implique notamment qu'un résident d'un Etat contractant qui perçoit une rémunération au titre d'un emploi salarié, de sources situées dans l'autre Etat contractant, ne peut être imposé dans cet autre Etat en raison de cette rémunération du seul fait que les résultats de ce travail sont exploités dans ce dernier Etat » (ATF 102 Ib 269 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2A.416/2005 du 4 avril 2006, consid. 2.4.5). 8. Il n'est pas contesté que les recourants aient été en 2004 des résidents de Singapour, au sens de l'art. 4 CDI-Singapour. Il s'agit cependant de déterminer si M. B_____, peut être taxé à Genève pour le revenu perçu de son employeur, la banque A_____ Bank (Suisse) S.A., ayant son siège à Zurich et une succursale à Genève, en vertu du contrat de travail signé le 24 octobre 2003. En l'espèce, ce salaire visait à rémunérer le recourant, à teneur de l'attestation AVS produite, pour l'activité de directeur qu'il a déployée, à Genève ou à partir de Genève, pendant la période de son engagement. De ce fait, il était imposable en Suisse, en vertu de l'art. 14 § 1 CDI-Singapour. 9. Il reste à déterminer si les recourants peuvent, comme ils le prétendent, être mis au bénéfice de l'exception de la « clause du monteur » de l'art. 14 § 2 CDI-Singapour. Pour cela il faudrait que la situation du contribuable réunisse les trois conditions cumulatives qu'énonce cette disposition. Les recourants considèrent avoir établi que M. B_____ n'avait pas travaillé plus de vingt jours à Genève et reprochent à l'AFC et au TAPI de ne pas avoir instruit plus avant sur cette question s'ils n'étaient pas satisfaits des moyens de preuves fournis. A ce stade de la procédure, la chambre de céans constate que les pièces que les contribuables ont produites ne permettent effectivement pas d'établir de manière probante combien de jour M. B_____ a résidé à Genève entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 juillet 2008. Cette question souffre de rester indécise sans investigations supplémentaires, dès lors que les deux autres conditions cumulatives de l'art. 14 § 2 CDI-Singapour ne sont pas réalisées. D'une part, le salaire versé au contribuable ne provenait pas d'une personne non résidente de l'autre Etat (art. 14 § 2 let. b CDI-Singapour) mais d'une société suisse et, d'autre part, aucun élément ne laissait apparaître que la charge de la rémunération revenait directement ou indirectement en définitive à une personne non domiciliée en Suisse (art. 14 § 2 let. c CDI-Singapour). Dans ces circonstances, l'AFC était en droit de taxer les revenus que le contribuable a perçus de son employeur suisse. C'est donc à juste titre que l'AFC lui a notifié les bordereaux contestés, dont les montants ont été calculés en fonction des éléments ressortant de la déclaration fiscale déposée selon des calculs que les recourants ne remettent pas en question. 10. Le recours sera rejeté et la décision confirmée. Un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge conjointe et solidaire des recourants, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *