

# **GE\_GERICHTE A/784/1997 vom 23. Dezember 1997**

GE Cour de justice, 1997-12-23, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_784\\_1997](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_784_1997)

FR: GE\_GERICHTE A/784/1997 du 23 décembre 1997

IT: GE\_GERICHTE A/784/1997 del 23 dicembre 1997

## **Regeste**

IMPOT; DOUBLE IMPOSITION; ETAT ETRANGER; ORDONNANCE ADMINISTRATIVE; ORDONNANCE; INTERPRETATION(SENS GENERAL); FIN | En cas d'assujettissement limité dans un canton, cet Etat a le pouvoir de fixer le taux de l'impôt en tenant compte des éléments qui échappent à sa propre souveraineté (ATF | LCP.14 al.1

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 8 al. 1 ch. 18 de la loi sur le Tribunal administratif et le Tribunal des conflits du 29 mai 1970 - LTA - E 5 05; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

### **E. 2**

Les articles 6 alinéa 1 et 3 et 22 alinéa 1 CDI-E prévoient que les revenus qu'un résident espagnol tire d'un bien immobilier sis en Suisse et la fortune qu'il représente sont imposables dans cet Etat. Ce traité ne règle cependant pas la question de la déduction des dettes et des intérêts passifs, de sorte qu'il appartient à chaque Etat d'appliquer ses propres méthodes dans la détermination du profit imposable soumis à sa juridiction (J.-M. RIVIER, *Le droit fiscal international*, Neuchâtel 1983, p. 154 ch. 4 et réf. cit.).

### **E. 3**

Selon l'article 2 alinéa 1 lettre c chiffre 3 LCP, les personnes physiques domiciliées hors du canton de Genève sont astreintes au paiement des impôts sur leurs revenus et sur leur fortune, dans les limites résultant des dispositions de la loi, lorsqu'elles sont propriétaires d'immeubles situés dans le canton.

### **E. 4**

Le taux de l'impôt doit être celui qui serait applicable au revenu total ou à la fortune totale du contribuable, comme le prévoit l'article 14 alinéa 1 LCP. Cette norme répond au principe selon lequel en cas d'assujettissement limité dans un canton, cet Etat a le pouvoir de fixer le taux de l'impôt en tenant compte des éléments qui échappent à sa propre souveraineté (ATF 121 I 152 ; 120 Ia 352 -353; SJ 1960 p. 9; ATA S. du 7 février 1990, S. du 21 janvier 1997; W. RYSER et B. ROLLI, *Précis de droit fiscal suisse : Impôts directs*, 3ème édition, Berne 1994, chiffres 68 et 69, p. 123; J.-M. RIVIER, *op. cit.*, p. 292). Ni la systématique de la loi, ni la lettre des articles 29 et 44 LCP ou les travaux préparatoires y relatifs ne font apparaître que ces dispositions doivent être considérées comme une *lex specialis* par rapport à ce principe général. De surcroît, rien ne permet d'affirmer que l'article 14 LCP vise

exclusivement les contribuables domiciliés en Suisse (DCCR 126/88 du 15 décembre 1988 publiée in RF 1992 p. 140 et réf. cit.).

#### **E. 5**

Il découle de cette méthode de calcul que le contribuable résidant à l'étranger est tenu de déclarer l'ensemble de ses revenus et de sa fortune, de manière à déterminer le taux de l'imposition, faute de quoi l'administration est en droit de prendre en considération le taux maximum prévu par la loi, soit 19% à Genève (art. 32 LCP; DCCR 157/96 du 27 juin 1996 publiée in RF 1997 p. 568; ATA H. du 18 novembre 1997; ATF 91 I 354 ; J.-M. RIVIER, op. cit., p. 83-84 et 154 ch. IV; J.-M. RIVIER, L'imposition du revenu et de la fortune, Neuchâtel 1980, p. 272 ch. 2). Ce mode de calcul était d'ailleurs confirmé par l'AFC dans son instruction de taxation n° 132 du mois de juillet 1979.

#### **E. 6**

En refusant la communication de l'ensemble des éléments constituant ses revenus et sa fortune, malgré le courrier recommandé de l'AFC du 11 novembre 1994, le recourant s'est exposé à l'application du taux maximum indiqué plus haut. La pratique selon laquelle le taux maximum du barème est appliqué aux contribuables qui refusent de procéder à une telle déclaration figure d'ailleurs clairement au dos des formulaires à remplir, sous section "Avis important". C'est donc à juste titre que la commission a confirmé la méthode de calcul appliquée.

#### **E. 7**

Toutefois, l'information de l'AFC n° 6/95 du 7 juin 1995 intitulée "Imposition cantonale et communale limitée à des biens immobiliers sis dans le canton appartenant à des personnes physiques domiciliées à l'étranger" prévoit désormais que les dettes hypothécaires et les intérêts y afférents peuvent être admis à concurrence de 60% de la valeur du capital après abattement pour la dette hypothécaire et à 60% de la valeur locative pour les intérêts. Cette information a remplacé l'instruction de taxation de 1979.

#### **E. 8**

Ces documents doivent être qualifiés d'ordonnances interprétatives. Tout contribuable intéressé a la faculté de s'en prévaloir, à l'instar d'une pratique publiée (B. KNAPP, Précis de droit administratif, Bâle 1994, p. 76, n° 365). L'information n° 6/95 doit être considérée comme admissible, dès lors qu'elle correspond à une interprétation compatible avec la loi et qu'elle repose sur des motifs sérieux et respectueux du principe de l'égalité de traitement (art. 4 de la Constitution fédérale du 29 mai 1874 - RO 101).

#### **E. 9**

Le principe de non-rétroactivité commande que l'autorité judiciaire ignore tout changement de réglementation entré en vigueur postérieurement à la décision d'une autorité administrative. Les nouvelles pratiques administratives font cependant exception à ce principe. Ainsi, un contribuable dont la taxation n'est pas encore devenue définitive peut bénéficier d'une nouvelle pratique, en dépit du fait que les contribuables placés dans une situation identique n'ont pu en bénéficier (ATA H. du 18 novembre 1997; RDAF 1996 p. 157-160). Il faut dès lors admettre que la commission de recours a confirmé à juste titre l'application rétroactive de l'information 6/95 à la taxation 1994 du recourant, telle que la prévoit le bordereau rectificatif du 2 août 1995.

**E. 10**

Au vu de ce qui précède, la décision attaquée sera confirmée. Entièrement mal fondé, le recours sera dès lors rejeté. Un émolument de CHF 1'000.-- sera mis à la charge du recourant.

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