

GE_GERICHTE JTAPI/252/2011 vom 28. März 2011

GE Cour de justice, 2011-03-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_252_2011

FR: GE_GERICHTE JTAPI/252/2011 du 28 mars 2011

IT: GE_GERICHTE JTAPI/252/2011 del 28 marzo 2011

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance (ci-après le tribunal), qui a repris depuis le 1er janvier 2011 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière administrative (art. 143 al. 4 de la loi sur l'organisation judiciaire du

- 4/8 -

A/625/2010 26 septembre 2010 – LOJ – E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'Administration fiscale cantonale (art. 115 et 116 LOJ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc – D 3 17 - et 140 de loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjetés en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, les recours sont recevables en vertu des articles 49 LPFisc et 140 LIFD. I. Impôt fédéral direct

Les recourants concluent à ce que la gratification versée au contribuable par son employeur en 2008 soit imposée, par tranches d'un tiers, dans le cadre des années fiscales 2008, 2009 et 2010.

E. 3

L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD).

Selon l'article 17 alinéa 1 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, 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 et les autres avantages appréciables en argent, quelle que soit leur forme ou leur dénomination (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 2e éd., 2002, note 15, pp. 81- 82 ; RYSER/ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 2002, let. D.I, pp. 164-165).

Au vu de ce qui précède, le revenu imposable se définit comme étant la totalité des biens économiques qui affluent dans le patrimoine d'un contribuable pendant une période déterminée et dont il peut disposer pour la couverture de ses besoins personnels, comme aussi pour les besoins de son exploitation, sans pour autant diminuer son patrimoine qu'il avait au début de la période (RIVIER, Droit fiscal suisse, 2ème éd., 1998, p. 301 ; BLUMENSTEIN, System des Steuerrechts, Zurich 1971, p. 144 ; ATA du 01.02.1989, cause F.). Cette définition est conforme à celle dégagée par la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. ATF 52 I 214 ; 73 I 135; RDAF 1952, p. 14). Du point de vue économique, la

notion de revenu ne peut être saisie de manière satisfaisante que par opposition à une autre notion, celle de capital (ATA du 24 avril 1991, cause A. ; RYSER, *Réflexions sur la notion de revenu*, in : *Mélanges H. Zwahlen*, 1977, p. 670).

E. 4

L'article 15 alinéa 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) dispose qu'au début de l'assujettissement, le revenu est calculé sur la base du revenu acquis depuis lors, calculé sur douze mois. Il en résulte que la condition préalable de réalisation constitue le fait générateur de l'imposition du revenu et détermine dans le temps la période à laquelle celui-ci doit être attribué pour sa mesure

- 5/8 -

A/625/2010 (RIVIER, *op. cit.*, ch. XIX, par. I, p. 326, par. III, p. 329 ; RYSER/ROLLI, *op. cit.*, let. C, n° 15, p. 161).

En principe, le moment de l'acquisition du revenu - celui où le contribuable acquiert un droit ferme à une prestation - coïncide avec le moment de sa réalisation - celui où la prestation est passée en possession du contribuable et que celui-ci peut effectivement en disposer (RDAF 2001 II, 347 ; Archives 66, p. 377 ; RDAF 1997, p. 564 ; 1997, p. 651 ; ATF 95 I 21, consid. 5a ; DCCR 235/2003 ; RIVIER, *op. cit.*, ch. XIX, par. II.1, p. 327).

Certains revenus - tels ceux de l'activité salariée - sont soumis à des règles particulières en raison de leur nature. Ainsi, de doctrine et jurisprudence établies, les revenus d'une activité lucrative dépendante sont acquis au moment de la réception du revenu (principe de l'encaissement), à savoir lors du paiement, de la bonification effective, du virement au compte de chèque ou en banque (X. OBERSON, *op. cit.*, note 12, p. 80 ; Archives 9, p. 80, 60, p. 141, 49, p. 343 ; RIVIER, *op. cit.*, ch. XIX, par. III, p. 329 ; cf. MASSHARDT/GENDRE, *Commentaire IDN, Impôt pour la défense nationale*, 1980, ad art. 21 al. 1 let. a IDN, p. 100, n° 38). Faute de constituer une créance ferme, la simple expectative de la réalisation du revenu n'est pas suffisante ; elle ne déclenche pas encore d'imposition (X. OBERSON, *ibidem*). Il importe que la prétention de potentielle, soit devenue actuelle par une concrétisation la rendant disponible, tel que notamment une bonification ou un encaissement (RYSER/ROLLI, *op. cit.*, p. 162, let. C, n° 15-16).

E. 5

En l'espèce, il est établi et non contesté que la gratification litigieuse de 120'050 fr. brut a été versée au contribuable par son employeur, Banque D_____ (Suisse) SA dans le cadre et en vertu du contrat de travail qui les liaient. Il représente donc une « rémunération » de l'activité lucrative dépendante du recourant. Sous cet angle, peu importe qu'il n'ait pas été versé sur la base des seules prestations professionnelles du contribuable et mais visait également à récompenser « la loyauté » professionnelle dont son bénéficiaire avait fait preuve.

Au vu des considérations qui précèdent, un tel revenu est considéré comme acquis au moment de sa réception (principe de l'encaissement), à savoir lors de son paiement, de sa bonification effective, voire de son virement au compte de chèques ou en banque du destinataire.

En l'occurrence, il est établi que la gratification précitée a été versée au contribuable dans le courant de l'année 2008. En conséquence, le revenu qu'elle représente doit être considéré comme acquis au cours de cette année. Il en découle qu'il est exclusivement soumis à la période d'imposition 2008.

E. 6

En conclusion, c'est à bon droit que l'administration a soumis la gratification litigieuse de 120'050 fr. à l'année d'imposition 2008. Partant, le recours est rejeté en ce qu'il concerne l'impôt fédéral direct 2008.

- 6/8 -

A/625/2010 II. Impôt cantonal et communal

Les recourants formulent les mêmes conclusions en matière d'impôt cantonal et communal qu'en matière d'impôt fédéral direct.

E. 7

Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08), dont l'article 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (LIPP-I à V). L'article 72 alinéa 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010, et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. En l'espèce, le recours concerne la période fiscale 2008. Il s'ensuit que la présente cause est régie par les dispositions de l'ancien droit (LIPP-I à V).

E. 8

A teneur de l'article 1 alinéa 1 de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (LITPP-II - D 3 12), les impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques sont fixés et prélevés pour chaque période fiscale. La période fiscale correspond à l'année civile (art. 1 al. 2 LITPP-II).

Selon l'article 2 alinéa 1 LITPP-II, le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale.

Les articles 1 alinéa 1 LITPP-II et 2 alinéa 1 LITPP-II s'inspire des articles correspondant de la LHIFD (art. 15 al. 3 LHIFD) et de la LIFD (art. 17 al. 1 LIFD). Lorsqu'un canton a adopté dans sa loi fiscale des formulations semblables ou similaires à celles existant en droit fédéral, il y a lieu de considérer qu'il a voulu adapter sa réglementation à ce dernier et non pas adopter des règles juridiques différentes et en contradiction avec l'harmonisation fiscale (RDAF 2005 II 127 et 129). Il s'ensuit que les principes interprétatifs découlant des dispositions précitées de droit fédéral sont également valables pour l'impôt cantonal et communal.

E. 9

En conclusion, la gratification litigieuse a été imposée à juste dans le cadre de l'année fiscale 2008. Le recours est par conséquent également rejeté en ce qu'il concerne l'impôt cantonal et communal 2008. III. Paiement de l'impôt

E. 10

Les contribuables indiquent que les ressources financières dont ils disposent ne leur permettent pas de s'acquitter des impôts réclamés.

Il leur appartiendra d'examiner l'opportunité de déposer auprès de l'administration fiscale une demande d'échelonnement du paiement de l'impôt, voire une demande de remise s'ils s'y estiment fondés.

- 7/8 -

A/625/2010

E. 11

Vu l'issue de la cause, en application des articles 144 alinéas 1 et 5 LIFD, 52 alinéa 1 LPFisc, 87 alinéas 1 et 3 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA – E 5 10), 1 et 2 du règlement genevois sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative (RFPA – E 5 10.03), les contribuables, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à 500 fr.

- 8/8 -

A/625/2010

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