

# **GE\_GERICHTE JTAPI/713/2011 vom 20. Juni 2011**

GE Cour de justice, 2011-06-20, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_713\\_2011](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_713_2011)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/713/2011 du 20 juin 2011

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/713/2011 del 20 giugno 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 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).

- 5/9 -

A/4726/2009

### **E. 2**

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des articles 49 LPFisc et 140 LIFD.

### **E. 3**

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 2005. Il s'ensuit que la présente cause est régie par les dispositions de l'ancien droit (LIPP-I à V).

### **E. 4**

Le litige porte sur la déductibilité des versements effectués par le contribuable en 2005 dans le plan 401(k).

### **E. 5**

L'article 33 alinéa 1 lettre d LIFD prévoit que les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'assurance-vieillesse et survivants, à l'assurance-invalidité et à des institutions de la prévoyance professionnelle sont déduits du revenu. Cette disposition correspond à l'article 2 lettre b LIPP-V.

Les contributions versées à une institution de prévoyance à l'étranger par celui qui est soumis à l'assurance facultative en Suisse (art. 4 LPP et 1j OPP 2) sont déductibles selon

l'article 33 lettre d LIFD si une telle institution remplit les conditions de l'exonération selon l'article 56 lettre e LIFD, notamment si elle respecte les principes de collectivité et d'adéquation, les contributions de prévoyance n'excédant pas celles qui auraient pu être versées en Suisse (Gladys Lafffely Maillard, Commentaire de la loi sur l'Impôt fédéral direct, n° 54 ad art. 33).

Il en découle que le droit suisse n'exclut pas la déductibilité de ces contributions.

#### **E. 6**

Les contributions dont la déduction est litigieuse ayant été versées à une institution de prévoyance américaine par un citoyen américain résident en Suisse, il convient d'examiner si le cas d'espèce entre dans le champ d'application de la convention du 2 octobre 1996 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI-US - RS 0.672.933.61), à laquelle la Confédération suisse et les États-Unis d'Amérique sont liés.

En vertu de l'article 1 CDI-US, la convention de double imposition s'applique, dans la mesure où il n'en est pas disposé autrement, aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants. En l'espèce, il n'est pas contesté que le recourant, domicilié en Suisse, est résident de cet Etat, partie à la convention de double imposition.

- 6/9 -

A/4726/2009

Selon l'article 2 CDI-US, la convention de double imposition s'applique aux impôts sur le revenu perçus pour le compte d'un Etat contractant (ch. 1), soit, en Suisse, aux impôts fédéraux, cantonaux et communaux sur le revenu (ch. 2). En l'espèce, le litige a trait à la déductibilité du revenu, en ICC et en IFD, des versements effectués par le contribuable dans le plan 401(k).

Il s'ensuit que la convention de double imposition s'applique au cas d'espèce.

#### **E. 7**

L'article 28 chiffre 4 CDI-US stipule ce qui suit : Pour la fixation des revenus imposables aux fins de l'imposition dans un Etat contractant d'une personne physique qui exerce une profession indépendante et qui est un résident, mais non un national, de cet Etat, les contributions payées par, ou pour le compte de cette personne physique à un fonds de pension établi, géré et fiscalement agréé dans cet autre Etat contractant sont traitées de la même manière aux fins d'imposition dans le premier Etat mentionné que les contributions payées à un fonds de pension établi, géré et fiscalement agréé dans ce premier Etat mentionné si: a) la personne physique n'était pas un résident de cet Etat immédiatement avant de commencer à y exercer son emploi et a déjà contribué à ce fonds de pension; et b) l'autorité compétente de cet Etat considère que le fonds de pension dans l'autre Etat contractant correspond en principe à un fonds de pension fiscalement agréé par le premier Etat mentionné. Les avantages du présent paragraphe sont valables pendant une période n'excédant pas cinq années fiscales, qui débute avec la première année d'imposition de la personne physique durant laquelle cette personne exerce sa profession indépendante dans le premier Etat contractant mentionné. Aux fins du présent paragraphe, un fonds de pension est agréé fiscalement dans un Etat contractant si les contributions à ce fonds, ou les revenus de celui-ci, sont exemptés dans cet Etat.

#### **E. 8**

Comme le souligne à juste titre l'administration dans sa réponse du 14 juillet 2010, les termes "profession indépendante" figurant dans le texte français de l'article 28 paragraphe 4 CDI-US correspondent à une erreur de traduction dans la mesure où les textes originaux, en allemand et en anglais, mentionnent la notion de "Person, die eine unselbständige Arbeit ausübt" et de "person who renders personal services", ce qui n'exclut pas les personnes exerçant une activité lucrative dépendante.

#### **E. 9**

En l'espèce, les contribuables se sont établis en Suisse le 11 mai 2000. L'année 2000 correspond donc à leur première année d'imposition.

- 7/9 -

A/4726/2009 Il n'est pas contesté que de 2000 à 2004, soit pendant cinq années, les contribuables ont bénéficié, à juste titre, des avantages du paragraphe 4 de l'article 28 CDI-US, à savoir la pleine déductibilité des versements effectués dans le plan 401(k) au titre de cotisations à la prévoyance professionnelle. L'année 2005 représente la sixième année d'imposition des contribuables. Dès lors, en application de l'article 28 paragraphe 4 in fine CDI-US, les contribuables ne peuvent plus bénéficier des avantages de ce paragraphe, de sorte que les versements effectués en 2005 dans le plan 401(k) ne peuvent plus être déduits en tant que cotisations de prévoyance professionnelle. L'administration a donc correctement fait application de la CDI-US.

#### **E. 10**

Sous la plume de leur mandataire, les contribuables font valoir que la limitation à cinq ans pour la déductibilité des versements au plan 401(k) est contraire au droit interne ainsi qu'à l'article 28 paragraphe 1 CDI-US, qui dispose que la présente Convention ne limite d'aucune manière les abattements, exonérations, déductions, crédits ou autres allègements qui sont ou seront accordés par la législation d'un Etat contractant ou par un autre accord conclu entre les Etats contractants. En vertu du principe de la primauté du droit international sur le droit interne, rappelé par l'article 5 alinéa 4 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse (Cst. - RS 101), la CDI-US l'emporte sur le droit interne. Or, le fait d'accorder la pleine déductibilité aux versements effectués par le contribuable dans le plan 401(k) au-delà du délai de cinq ans serait en parfaite contradiction avec l'article 28 paragraphe 4 in fine CDI-US. Ce grief doit donc être écarté. Quant au grief de contradiction interne à la CDI-US, en relation avec le paragraphe 1 de l'article 28, le tribunal considère que le paragraphe 4 est une disposition spéciale par rapport au 1er paragraphe. Ce grief doit donc également être écarté.

#### **E. 11**

Finalement, le mandataire du contribuable expose que celui-ci a l'intention de prendre sa retraite en Suisse et qu'il envisage d'acquérir la nationalité suisse. Il explique que les revenus de pension américains du contribuable seront alors pleinement taxés en Suisse, alors qu'il n'aura pas pu se prévaloir des déductions liées à ses contributions. Ceci constitue selon lui une double imposition ainsi qu'une inégalité de traitement. Le tribunal ne voit pas en quoi cela constituerait un cas de double imposition ou une inégalité de traitement par rapport à un contribuable suisse, ce d'autant plus que le mandataire des contribuables se limite à soulever ces griefs sans toutefois développer la moindre argumentation sur ces questions. Au surplus, ces griefs ne reposent que sur une hypothèse - la retraite du

contribuable prise en Suisse - qui n'est pas actuelle. Ces deux derniers griefs doivent donc également être écartés.

- 8/9 -

A/4726/2009 En conclusion, le recours sera rejeté.

## **E. 12**

En application des articles 144 alinéa 1 LIFD, 52 alinéa 1 LPFisc, 87 alinéa 1 LPA et 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.

Cette somme est couverte par l'avance de frais de 500 fr., effectuée au moment du dépôt du recours.

- 9/9 -

A/4726/2009

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