

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_632/2019

Arrêt du 10 janvier 2020

Ile Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Donzallaz et Hänni.
Greffier: M. Tissot-Daguette.

Participants à la procédure
A. _____,
représenté par Me Per Prod'Hom, avocat,
recourant,

contre

Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève.

Objet
Impôts cantonal et communal et impôt fédéral direct de la période fiscale 2013,

recours contre l'arrêt de la Chambre administrative de la Cour de justice de la République et canton de Genève du 28 mai 2019 (ATA/961/2019).

Faits :

A.

A. _____ est un ressortissant marocain (art. 105 al. 2 LTF) marié à une ressortissante algérienne (art. 105 al. 2 LTF) depuis 1968. En 2013, il était domicilié à Genève et y vivait au bénéfice d'une autorisation de séjour (art. 105 al. 2 LTF). Durant cette même année, son épouse résidait et travaillait en Algérie.

B.

Dans sa déclaration d'impôt pour la période fiscale 2013, A. _____ a en particulier déclaré une fortune mobilière de 20'602'487 fr., des rendements de cette fortune de 223'281 fr. et une "autre fortune" de 2'716'740 francs. Il a mentionné être l'unique ayant droit économique de ces biens. Par décisions de taxation du 14 décembre 2016, l'Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève (ci-après: l'Administration fiscale) a taxé A. _____ pour la période fiscale 2013. S'agissant des impôts cantonal et communal (ci-après: ICC), cette autorité a retenu un revenu imposable de 215'566 fr. (au taux de 233'082 fr.) et une fortune imposable de 23'102'464 fr. (au taux de 23'258'835 fr.). Quant à l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD), elle a fixé le revenu imposable à 225'200 fr. (au taux de 244'200 fr.). L'Administration fiscale a intégralement attribué la fortune mobilière (y compris l' "autre fortune", composée de numéraires, métaux précieux, motos, autos, bateaux, etc.) de l'intéressé et les rendements de celle-ci au canton de Genève. Le 22 décembre 2016, A. _____ a élevé réclamation à l'encontre de sa taxation, demandant à ce que sa fortune et les rendements de celle-ci ne soient taxés qu'à concurrence de 50% à Genève, en raison de la résidence algérienne de son épouse et du fait qu'ils ne sont pas séparés. Le 8 mai 2017, l'Administration fiscale a rejeté la réclamation de l'intéressé qui, par acte du 29 mai 2017, a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève (ci-après: le Tribunal administratif de première instance), demandant à ce que sa fortune mobilière susceptible d'être taxée en Suisse soit fixée à 11'659'614 fr. et que les rendements de celle-ci le soient à 111'621 francs. Par jugement du 19 février 2018, le Tribunal administratif de première instance a rejeté le recours. A. _____ a contesté ce prononcé le 22 mars 2018 devant la Chambre administrative de la Cour de justice de la République et

canton de Genève (ci-après: la Cour de justice). Dans un arrêt du 28 mai 2019, celle-ci a rejeté le recours, dans la mesure de sa recevabilité.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, A. _____ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt de la Cour de justice du 28 mai 2019 et de renvoyer la cause à l'Administration fiscale pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

La Cour de justice persiste dans les considérants et le dispositif de son arrêt. L'Administration fiscale et l'Administration fédérale des contributions concluent toutes deux au rejet du recours.

Considérant en droit :

1.

Le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF), rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l'art. 83 LTF. Il est donc en principe recevable comme recours en matière de droit public s'agissant des deux catégories d'impôts (cf. art. 146 LIFD [RS 642.11], art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; **ATF 134 II 186** consid. 1.3 p. 188 s.). Le recours a en outre été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF) par le contribuable destinataire de l'acte attaqué (art. 89 al. 1 LTF), de sorte qu'il convient d'entrer en matière.

2.

Le Tribunal fédéral statue en principe sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l'art. 105 al. 2 LTF (**ATF 142 I 155** consid. 4.4.3 p. 156). Le recourant ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF; **ATF 142 II 355** consid. 6 p. 358). Conformément à l'art. 106 al. 2 LTF, le recourant doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. Le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (**ATF 141 IV 369** consid. 6.3 p. 375). Par ailleurs, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal fédéral (art. 99 al. 1 LTF).

3.

3.1. Il ressort de l'arrêt entrepris que le recourant vit en Suisse, à Genève. Toutefois, contrairement à ce qu'a retenu de manière surprenante l'autorité précédente, le recourant, durant l'année 2013, n'a pas travaillé à Genève (art. 105 al. 2 LTF). Il ressort en effet de la déclaration d'impôt de celui-ci qu'il est retraité et qu'il n'a perçu aucun revenu d'activité lucrative dépendante ou indépendante (art. 105 al. 2 LTF). Il est en revanche l'unique ayant droit économique et titulaire de divers comptes bancaires, ainsi que propriétaire de plusieurs éléments mobiliers, tels par exemple des bateaux, automobiles et métaux précieux. Sa femme vit quant à elle en Algérie, pays dans lequel elle travaille. L'autorité précédente a constaté que, malgré des domiciles distincts, les époux ne sont pas séparés.

3.2. Dans l'arrêt entrepris, la Cour de justice a jugé que le recourant et sa femme faisaient ménage commun, mais que celui-là était assujéti de manière illimitée en Suisse, alors que celle-ci n'y était pas assujéti. L'autorité précédente a considéré qu'il découlait de cette situation que la fortune mobilière du recourant, ainsi que les rendements qui en étaient issus devaient être imposés en Suisse et qu'il n'y avait pas de raison d'attribuer cette fortune et ces revenus à raison de 50% pour chaque époux.

3.3. Pour sa part, le recourant estime en bref qu'une imposition allant au-delà de 50% des revenus et de la fortune mobilière du couple représenterait une violation du droit fédéral, dans la mesure où il n'est pas possible de prélever un impôt en Suisse sur une partie des revenus et de la fortune du couple attribuable à l'épouse qui n'est pas assujéti fiscalement dans ce pays.

3.4. Le litige porte ainsi sur le point de savoir quels sont le revenu et la fortune imposables du recourant pour la période fiscale 2013, en particulier si celui-ci doit être taxé sur l'entier de ses revenus et fortune ou s'il ne doit être imposé que sur la moitié, en raison de l'absence d'assujétissement de sa femme en Suisse.

1. Impôt fédéral direct

4.

4.1. Les conventions internationales en matière de double imposition ne contiennent que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des Etats mais ne fondent pas l'imposition elle-même. Par conséquent, il convient d'abord de s'assurer de l'existence d'un droit (interne) d'imposition, puis, le cas échéant, de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (**ATF 143 II 257** consid. 5.1 p. 259 et les références).

4.2. Conformément à l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. A teneur de l'art. 20 al. 1 let. a LIFD, sont notamment imposables, les intérêts d'avoirs.

Conformément à l'art. 3 al. 1 LIFD, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse. Selon l'art. 6 al. 1 LIFD, l'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger. Les personnes physiques qui ne sont que partiellement assujetties à l'impôt sur le revenu en Suisse se voient appliquer le taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse (art. 7 al. 1 LIFD). En outre, d'après l'art. 9 al. 1 LIFD, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial applicable. Selon la jurisprudence, pour que l'on admette une séparation de fait, il ne doit plus y avoir de ménage commun et les moyens financiers ne doivent plus être gérés en commun. Ces conditions sont cumulatives. Une séparation au sens de l'art. 9 al. 1 LIFD suppose ainsi que les époux aient renoncé à la vie commune. Partant, aussi longtemps que chaque époux a un domicile propre tout en maintenant la communauté conjugale, il n'y a pas de vie séparée (arrêt 2C_707/2018 du 16 septembre 2019 consid. 2.2 et les références).

Dans une jurisprudence constante (cf. arrêt 2C_799/2017 du 18 septembre 2018 consid. 4.2.1.4 et les références), le Tribunal fédéral a jugé que, dans les rapports internationaux, au contraire des cas de double imposition intercantonale, l'art. 9 LIFD ne permet pas une imposition commune du couple. Cela a pour conséquence que le contribuable assujetti en Suisse (que cela soit de manière illimitée ou de manière limitée) est exclusivement imposé sur l'ensemble de ses propres éléments imposables (cf. **ATF 141 II 318** consid. 2.2.3 p. 321; arrêts 2C_799/2017 du 18 septembre 2018 consid. 4.2.1.5; 2A.421/2000 du 11 mai 2001 consid. 3c/dd), au taux de l'ensemble des revenus du couple (arrêt 2A.421/2000 du 11 mai 2001 consid. 3c/dd).

4.3. En l'occurrence, il ressort des faits retenus par l'autorité précédente qu'en 2013, le recourant était domicilié en Suisse, si bien qu'il y était imposé de manière illimitée (art. 3 al. 1 et 6 al. 1 LIFD). Dans la mesure où il n'exerçait pas d'activité lucrative dépendante, le recourant était entièrement imposé selon la procédure ordinaire, malgré son statut d'étranger au bénéfice d'une autorisation de séjour (cf. art. 83 al. 1 LIFD *a contrario*). Son épouse n'avait quant à elle aucun rattachement avec la Suisse, travaillant et vivant en Algérie, si bien qu'elle n'y était aucunement imposée. Rien ne permet de douter que les époux formaient effectivement ménage commun en 2013, au sens de l'art. 9 al. 1 LIFD. Conformément aux informations données par le recourant et reprises par la Cour de justice, les époux n'étaient en effet pas séparés, ceux-ci formant, malgré la distance les séparant, une union conjugale vécue. En 2013, l'unique revenu perçu par le recourant provenait du rendement de sa fortune mobilière, composée en particulier de divers comptes bancaires, dont il était l'unique ayant droit économique. Par conséquent, le recourant ayant été imposé de manière illimitée en Suisse (art. 6 al. 1 LIFD) et le rendement de la fortune mobilière étant imposable (art. 20 LIFD), c'est à juste titre que la Cour de justice a confirmé la taxation du recourant à ce titre, prenant en compte un taux englobant l'entier des revenus du couple (cf. art. 7 al. 1 LIFD). Le recourant ne conteste d'ailleurs pas cette façon de procéder, se limitant à se plaindre de l'assiette de l'impôt retenue par les autorités cantonales. Invoquant l'art. 9 al. 1 LIFD, il estime en effet que seule la moitié du rendement de sa fortune devait être prise en compte pour le calcul de l'impôt, en raison de son statut de personne mariée.

4.4. Le recourant ne saurait toutefois être suivi. Comme le Tribunal fédéral l'a déjà jugé à plusieurs reprises, lorsque les époux vivent en ménage commun, mais dans deux pays différents, l'art. 9 al. 1 LIFD ne saurait trouver application, comme cela serait le cas lors d'une situation de double imposition intercantonale. Dans un tel cas de figure, l'époux domicilié en Suisse est assujetti de manière illimitée sur l'entier de ses éléments imposables. Ainsi, le recourant ayant été, durant la période fiscale en cause, seul ayant droit économique et titulaire des comptes bancaires ayant produit des rendements, il doit être imposé sur l'entier de ceux-ci, comme l'a fait l'Administration fiscale et l'a confirmé la Cour de justice.

Certes, le recourant estime qu'il n'existe pas de base légale pour imposer la totalité de ses revenus en Suisse. On ne saurait toutefois méconnaître la portée des art. 6 al. 1 et 20 LIFD qui permettent justement d'imposer la totalité des revenus du recourant. S'il cite notamment l'art. 226 CC, selon lequel tout bien est présumé commun s'il n'est prouvé qu'il est bien propre de l'un ou de l'autre époux, ainsi que l'art. 200 al. 2 CC, qui prévoit qu'à défaut de preuve, un bien est présumé appartenir en copropriété aux deux époux, le recourant oublie qu'il a lui-même affirmé être l'unique ayant droit économique des comptes dont sont issus les rendements en cause. La présomption prévue par ces dispositions de droit civil, pour autant qu'il faille les appliquer en l'espèce, a donc de toute façon été renversée. En tant que le recourant essaye de démontrer que la notion d'ayant droit économique n'a de portée qu'en matière de blanchiment, il ne saurait être suivi. Il faut en effet mentionner qu'outre cette déclaration, il a également déclaré être le seul titulaire des comptes en cause. Par conséquent, s'agissant d'une question de fait que le Tribunal fédéral ne revoit que sous l'angle de l'arbitraire (cf. consid. 2 ci-dessus), il est pleinement soutenable de retenir, comme l'a fait la Cour de justice, que les comptes en cause étaient la seule propriété du recourant. Sur la base de cette conclusion, on ne peut qu'écarter les griefs de violation des art. 6 al. 1, 9 al. 1 et 20 LIFD.

4.5. Il existe une convention du 3 juin 2006 entre la Confédération suisse et la République Algérienne Démocratique et Populaire en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.912.71; ci-après: CDI CH-DZ), entrée en vigueur le 9 février 2009, dont le but réside en particulier dans la limitation mutuelle des compétences de taxation des Etats contractants (cf. art. 1 et 2 CDI CH-DZ). Cette convention prévoit notamment que les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat (art. 11 par. 1 CDI CH-DZ). Cette disposition ne s'applique toutefois pas à la présente cause, dans la mesure où aucune des banques auprès

desquelles le recourant a déclaré détenir des comptes n'a son siège en Algérie. Elle aurait au demeurant de toute façon permis à la Suisse d'imposer le recourant. Pour le surplus, la CDI CH-DZ ne contient aucune disposition relative à l'imposition des époux, respectivement une disposition qui limiterait la compétence de la Suisse quant à l'imposition du recourant sur l'entier de ses éléments imposables. Elle permet en revanche à la Confédération d'imposer le recourant à un taux prenant en compte les revenus de son épouse (cf. art. 23 par. 2 let. a CDI CH-DZ), ce que le recourant ne conteste d'ailleurs pas.

4.6. Dans ces conditions, il convient de rejeter le recours en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct de la période fiscale 2013.

II. Impôts cantonal et communal

5.

Les principes juridiques précités, qui concernent l'assujettissement à l'impôt fondé sur le rattachement personnel, l'imposition du rendement de la fortune et l'imposition des époux, trouvent leur parallèle en matière d'ICC (cf. art. 3 al. 1 et 3 et art. 7 LHID; art. 2 al. 1, 8 et 22 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques [LIPP/GE; RSGE D 3 08]). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes (**ATF 140 II 88** consid. 10 p. 101 et les références). Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant de la taxation du rendement de la fortune sous l'angle de l'ICC, à la motivation développée en matière d'IFD. En outre, la fortune doit également être taxée au niveau cantonal (cf. art. 13 ss LHID; art. 46 ss LIPP/GE). Les dépôts dans les banques et caisses d'épargne faisant partie de la fortune imposable (cf. art. 47 let. c LIPP/GE) et rien ne justifiant de traiter l'imposition de la fortune différemment de celle du revenu en relation avec deux époux vivant dans des pays différents, on peut confirmer l'arrêt de la Cour de justice sur ce point. A cela s'ajoute que la CDI CH-DZ n'exclut en rien l'imposition de la fortune du recourant en Suisse, l'art. 22 par. 4 CDI CH-DZ prévoyant que tous les autres éléments de la fortune (outre ceux, non pertinents listés aux par. 1 à 3 de cette disposition) d'un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat. Le recours doit par conséquent également être rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonal et communal de la période fiscale 2013.

6.

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct de la période fiscale 2013.

2.

Le recours est rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonal et communal de la période fiscale 2013.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 2'500 fr., sont mis à la charge du recourant.

4.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire du recourant, à l'Administration fiscale cantonale et à la Chambre administrative de la Cour de justice de la République et canton de Genève, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 10 janvier 2020
 Au nom de la IIe Cour de droit public
 du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Tissot-Daguette