

du 28 août 2001

dans la cause

Madame et Monsieur V\_\_\_\_\_  
représentés par Me Raphaël Quinodoz, avocat

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**EN FAIT**

1. Madame et Monsieur V\_\_\_\_\_ et leur fils \_\_\_\_\_, ressortissant danois, ont pris domicile à Genève le 7 octobre 1997. M. V\_\_\_\_\_ est retraité et Mme V\_\_\_\_\_ mère au foyer.
2. Le 18 avril 1997, M. V\_\_\_\_\_ a conclu une convention avec l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC), aux termes de laquelle les parties sont convenu d'une imposition "à forfait" sur la base d'une dépense annuelle de CHF 250'000.-, adaptée à l'indice genevois des prix à la consommation. Cet accord concernait les années 1997 à 2000. L'intention de M. V\_\_\_\_\_ a été attirée expresis verbis sur le fait que le montant de la dépense annuelle précitée ne pouvait en aucun cas être inférieur à cinq fois la valeur locative de son logement. En outre, M. V\_\_\_\_\_ a pris note de ce qu'il pouvait renoncer en tout temps à l'impôt à forfait, conformément aux dispositions légales en la matière. Dite convention faisait référence aux articles 4A de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887 (LCP) et 14 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11).
3. Pour l'année 1997, l'AFC a calculé la taxation des époux V\_\_\_\_\_ sur la base d'une dépense annuelle de CHF 250'000.-. La taxation provisoire du 5 décembre 1997 a été confirmée le 8 décembre 1998.

M. V\_\_\_\_\_ n'a pas contesté cette taxation.
4. Sur la base de la dépense annuelle de CHF 250'000.- indexée, l'AFC a notifié aux époux V\_\_\_\_\_ le 10 décembre 1998 un bordereau de taxation ICC 1998 s'élevant à CHF 65'462,70.
5. M. et Mme V\_\_\_\_\_ ont élevé réclamation par acte du 13 janvier 1999. Le montant de l'imposition était manifestement trop élevé. Selon le texte de la convention, le montant de la dépense annuelle ne pouvait en aucun cas être inférieur à cinq fois la valeur locative du logement. C'est sur cette base qu'ils avaient accepté le forfait. Dès lors, le revenu imposable était égal à cinq fois le montant annuel du loyer, soit CHF 180'000.-. En tant que de besoin, M. et Mme V\_\_\_\_\_

ont invoqué l'erreur de volonté lors de la signature de la convention, dès lors que les termes mêmes de ce forfait exprimaient sans aucun doute possible la base de calcul de l'impôt, soit la valeur locative du logement occupé par eux-mêmes.

6. Par décision du 5 mars 1999, l'AFC a maintenu la taxation. La convention du 18 avril 1997 avait été signée après qu'un délai de réflexion eut été imparti à M. et Mme V\_\_\_\_\_. Le montant de la dépense annuelle fixé à CHF 250'000.- était conforme aux dispositions légales en la matière, lesquelles ne prévoyaient d'ailleurs pas que le montant de la dépense ne puisse être supérieur au quintuple du loyer annuel. En revanche, le montant du forfait ne pouvait être inférieur à cinq fois ce même montant.
7. Les époux V\_\_\_\_\_ ont saisi la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission) par acte du 8 avril 1999. Ils ont repris leurs précédentes explications et persisté dans leurs conclusions. La taxation devait intervenir sur la base d'une dépense annuelle de CHF 159'000.-.
8. Statuant le 14 décembre 2000, la commission a rejeté le recours. Les époux V\_\_\_\_\_ ne pouvaient invoquer leur bonne foi car force était de constater que le montant de la dépense annuelle constituait l'élément essentiel de la convention du 18 avril 1997, texte signé en toute connaissance de cause par les intéressés.
9. M. et Mme V\_\_\_\_\_ ont porté la cause devant le Tribunal administratif par acte du 12 février 2001. Ils ont persisté dans leurs précédentes argumentation et conclusions et d'entrée de cause ont demandé la restitution de l'effet suspensif ainsi qu'un délai pour compléter leur recours et produire toutes pièces utiles.
10. Dans sa réponse du 26 février 2001, l'AFC s'est opposée au recours. Le bordereau d'impôts 1997 établi sur la base du forfait d'une dépense annuelle de CHF 250'000.- n'avait pas été contesté. Le loyer des époux V\_\_\_\_\_ était resté identique pour les années 1997 et 1998. Le forfait était conforme aux dispositions légales en la matière.
11. Conformément aux conclusions préalables de M. et Mme V\_\_\_\_\_, le Tribunal administratif leur a imparti un délai pour compléter leurs écritures. Malgré un

rappel, aucune écriture n'est parvenue au Tribunal administratif, de sorte que, par courrier du 7 août 2001, le greffe du Tribunal administratif a informé les parties que la cause était gardée à juger.

### EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. Le 1<sup>er</sup> janvier 2001 est entrée en vigueur la nouvelle loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques - LIPP, divisée désormais en quatre parties (LIPP-I, LITPP-II, LIPP-III et LIPP-IV), qui a modifié ou abrogé la plupart des dispositions de la loi générale sur les contributions publiques, parmi lesquelles l'article 17 LCP.

En vertu du principe de la non-rétroactivité, le nouveau droit ne s'applique pas aux faits antérieurs à sa mise en vigueur (P. MOOR ; Droit Administratif, Vol. I, 1988, p. 144 ; B. KNAPP, Précis de Droit Administratif, 4e éd., Bâle 1991, p. 116). Le droit nouveau ne peut avoir un effet rétroactif que si la rétroactivité est prévue par la loi, est limitée dans le temps, ne conduit pas à des inégalités choquantes, est motivée par des intérêts publics pertinents et ne porte pas atteinte à des droits acquis (B. KNAPP, op. cit., p. 118).

En l'espèce, les nouvelles dispositions du droit fiscal genevois ne prévoient pas d'effet rétroactif. Au contraire, l'article 6 de la nouvelle loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques - LITPP-II - D 3 12 prévoit même expressément que la détermination de la période de taxation (art. 2 al. 1 LITPP-II remplaçant l'art. 17 LCP) n'est régie par le nouveau droit qu'à partir de l'exercice 2001.

L'application de la nouvelle loi ne serait pour le surplus pas susceptible d'améliorer la situation du contribuable, qui sera jugée selon le droit applicable à l'époque des faits allégués.

3. A la demande d'un contribuable, l'AFC peut

convenir d'une imposition forfaitaire en lieu et place de l'exigence d'une déclaration des revenus imposables, par un calcul de l'impôt établi sur la base de la dépense du contribuable (art. 14 LIFD, art. 4 et 4A LCP).

4. Ce régime spécial n'est pas, à proprement parler, un privilège fiscal, mais un mode particulier d'établissement du revenu imposable. Il se justifie essentiellement pour des raisons pratiques, en ce sens que le contrôle du revenu imposable de cette catégorie particulière de contribuables ne serait de toute façon guère réalisable (X. OBERSON, "Droit fiscal suisse", 1998, p. 7 no 48).
5. La dépense correspond au train de vie du contribuable et des personnes à charge vivant en Suisse. La dépense minimale équivaut au quintuple de la valeur locative du logement que le contribuable occupe et dont il est propriétaire (art. 1 de l'Ordonnance sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct - RS 642.123).
6. La convention conclue entre les parties le 18 avril 1997 n'a pas été dénoncée par les recourants et elle est donc toujours valable à ce jour. C'est en vain que les recourants invoquent un vice de la volonté dans la signature de ladite convention. D'une part cet argument n'est nullement étayé et d'autre part il est quasi constitutif d'abus de droit. En effet, le texte clair est sans équivoque et la convention précise que l'imposition interviendra sur la base d'une dépense annuelle de CHF 250'000.-. Les conditions reprises de l'article 4A alinéa 1 lettre a LCP précisent que la dépense annuelle ne peut être inférieure à cinq fois le montant du loyer annuel. Il n'est en revanche nulle part question ni dans les dispositions légales applicables dans le texte de la convention le fait que la dépense annuelle devrait être égale à cinq fois le montant du loyer annuel.

D'autre part, et pour l'année 1997, les recourants ont fait l'objet d'une imposition fiscale intervenue sur des bases rigoureusement identiques. Ils n'ont pas contesté cette imposition.

Dans ces conditions, l'on comprend d'autant moins leurs dénégations actuelles qui seront purement et simplement écartées.

7. La convention du 18 avril 1997 étant en force, elle forme la loi des parties. Il s'ensuit que les époux V\_\_\_\_\_ ont choisi de bénéficier du régime spécial forfaitaire et que les accords intervenus à ce sujet priment sur les dispositions légales.

Au demeurant, le texte de la convention est rigoureusement conforme aux textes légaux aussi bien cantonaux que fédéraux.

8. Le montant de la taxation 1998 étant conforme aux accords conclus, lesquels s'inscrivent en parfaite compatibilité avec les dispositions légales en la matière, le bordereau litigieux ne peut être que confirmé.

9. Il s'ensuit que le recours sera rejeté.

Un émolument de procédure de CHF 2'500.- sera mis à la charge des recourants, qui succombent.

**PAR CES MOTIFS**

**le Tribunal administratif**  
**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 12 février 2001 par Madame et Monsieur V\_\_\_\_\_ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 14 décembre 2000;

**au fond :**

le rejette ;

met à la charge des recourants pris conjointement et solidairement un émolument de CHF 2'500.-;

communique le présent arrêt à Me Raphaël Quinodoz, avocat des recourants, à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Thélin, président, MM. Paychère, Schucani, Mmes Bonnefemme-Hurni, Bovy, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj.: le président :

C. Goette

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :

Mme N. Méga