

## VINGT-SIXIEME SESSION ORDINAIRE

### Affaire WALTHER et ZIMMERMANN

#### Jugement No 177

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF,

Vu la requête conjointe dirigée contre les Bureaux internationaux réunis pour la protection de la propriété intellectuelle (BIRPI) et contre l'Organisation mondiale de la propriété intellectuelle (OMPI), formée par les sieurs Walther, Roland, et Zimmermann, Rudolf, en date du 24 juin 1970, la réponse de l'Organisation du 12 août 1970, le mémoire en réplique des requérants daté du 1er décembre 1970 et la duplique de l'Organisation en date du 5 février 1971;

Vu l'article II, paragraphe 5, du Statut du Tribunal et l'article 3.17 du Statut du personnel des BIRPI;

Après avoir procédé à l'examen des pièces du dossier, la procédure orale n'ayant été ni sollicitée par les parties, ni ordonnée par le Tribunal;

Vu l'ordonnance en date du 14 janvier 1971, rendue par le Président du Tribunal de céans, chargeant le greffier du Tribunal administratif de s'informer auprès des organisations intergouvernementales ayant leur siège à Genève de la pratique qu'elles suivent en matière de remboursement d'impôts sur le revenu professionnel payés par des membres de leur personnel; vu les informations recueillies par le greffier en vertu de ladite ordonnance et les observations des parties à ce sujet;

Vu les pièces du dossier, d'où ressortent les faits suivants :

A. En 1960, les BIRPI, dont le siège se trouvait jusqu'alors à Berne, se sont installés à Genève. Les requérants, de nationalité suisse, qui étaient tous deux employés par l'Organisation depuis plusieurs années, se sont alors établis, eux aussi, dans cette vie, mais en laissant leur famille à Berne où leurs enfants avaient entamé leurs études. Ils continuèrent donc de payer sur le revenu tiré de leur emploi aux BIRPI l'impôt fédéral, l'impôt cantonal (canton de Berne) et l'impôt communal (commune où est établie leur famille) qui frappent les revenus professionnels des citoyens suisses. A la différence, leurs collègues de même nationalité qu'eux qui s'étaient établis avec leur famille à Genève n'avaient plus à payer que l'impôt fédéral, le canton de Genève les ayant exonérés du paiement des impôts cantonaux et communaux du canton de Genève. En outre, l'impôt fédéral qu'ils payaient leur était remboursé par l'Organisation, tout comme il l'était aux sieurs Walther et Zimmermann.

B. Le 12 juillet 1963, un nouveau Statut du personnel entra en vigueur avec effet rétroactif au 1er avril 1963 pour ce qui est des traitements des fonctionnaires. Ce nouveau Statut contient un article 3.17 ainsi libellé :

"Les impôts nationaux sur le revenu perçus sur les traitements, allocations, indemnités ou primes versés par les BIRPI, seront remboursés conformément à la pratique suivie par les autres organisations intergouvernementales ayant leur siège à Genève."

Invoquant cette disposition, les requérants demandèrent, le 24 juillet 1964, au Directeur de l'Organisation de leur rembourser les impôts cantonaux et communaux qu'ils étaient astreints à payer dans le canton de Berne. Le Directeur n'ayant pas fait droit à cette demande, ils s'adressèrent, le 4 février 1965, au Comité d'appel de l'Organisation. Toutefois, la procédure fut interrompue en attendant une décision de l'Administration des finances du canton de Berne, auprès de laquelle les requérants avaient sollicité entre-temps une exonération fiscale; cette exonération ne leur fut accordée que pour moitié le 30 mai 1967. La procédure fut ensuite suspendue à nouveau pour permettre aux requérants de s'informer sur la pratique suivie en matière de remboursement des impôts par les organisations intergouvernementales ayant leur siège à Genève. Les requérants obtinrent un avis, qui leur parut favorable, à ce sujet, émis par l'Association du personnel des BIRPI. Ils communiquèrent cet avis au Directeur de l'Organisation, mais celui-ci maintint néanmoins sa décision par une lettre du 22 décembre 1969. L'affaire fut alors instruite par le Comité d'appel qui, le 3 mars 1970, recommanda au Directeur de rejeter le recours. Le Directeur informa les requérants, le 1er avril 1970, qu'il acceptait cette recommandation et confirmait ainsi une fois de plus sa décision, qui devenait dès lors définitive.

C. Par la requête dont ils ont saisi le Tribunal administratif, les sieurs Walther et Zimmermann demandent au Tribunal de prononcer l'annulation de la décision du 1er avril 1970, d'ordonner le remboursement des impôts sur le revenu cantonaux et communaux bernois perçus et à percevoir sur les traitements, allocations, indemnités ou primes versés ou à verser par les BIRPI, avec effet à partir du 1er avril 1963, date d'entrée en vigueur du nouveau Statut du personnel et d'ordonner le paiement d'intérêts de 5 pour cent calculés sur les montants que les BIRPI ont à rembourser.

D. L'Organisation conclut au rejet de la requête.

CONSIDERE :

1. La requête est dirigée contre les Bureaux internationaux réunis pour la protection de la propriété intellectuelle (BIRPI), ainsi que contre l'Organisation mondiale de la propriété intellectuelle (OMPI). La convention de Stockholm du 14 juillet 1967 prévoit le remplacement des BIRPI par l'OMPI. Tous les fonctionnaires des BIRPI sont devenus fonctionnaires de l'OMPI. Les obligations des BIRPI sont reprises par l'OMPI au fur et à mesure que les Etats membres de l'ancienne organisation adhèrent à la nouvelle. Dès lors, dans la présente cause, les BIRPI et l'OMPI sont consorts défendeurs. Par simplification, ils sont désignés ci-après sous le nom d'Organisation.

2. Aux termes de l'article 3.17 du Statut et Règlement du personnel de l'Organisation, "les impôts nationaux sur le revenu perçus sur les traitements, allocations, indemnités ou primes versés par les BIRPI, seront remboursés conformément à la pratique suivie par les autres organisations intergouvernementales ayant leur siège à Genève". La portée de cette disposition dépend de la nationalité des divers fonctionnaires de l'Organisation.

a) Conformément aux accords conclus entre le Conseil fédéral suisse et l'Organisation (cf. notamment l'accord du 9 décembre 1970, art. 16, lit. f)), les fonctionnaires qui n'ont pas la nationalité suisse sont exemptés de tous impôts fédéraux, cantonaux et communaux sur les traitements, émoluments et indemnités qui leur sont versés par l'Organisation. Faute d'être astreints à payer les impôts prélevés en Suisse sur le revenu, ils ne sauraient se prévaloir de l'article

3.17 en ce qui concerne ces redevances. En revanche, lors qu'ils sont imposés dans leur pays d'origine sur les revenus visés par l'article 3.17, ils peuvent se fonder sur cette disposition pour exiger le remboursement des montants qu'ils ont versés au fisc. Ainsi, l'Organisation a remboursé à un ressortissant des Etats-Unis d'Amérique les impôts dont il avait été frappé dans ce pays en 1964, 1969 et 1970.

b) Les fonctionnaires suisses sont soumis à un régime plus complexe.

Jusqu'à présent, ils étaient assujettis aux impôts fédéraux directs, que l'Organisation leur remboursait selon l'article 3.17. Toutefois, à la suite de l'adoption du système d'imposition interne par l'Organisation, le Conseil fédéral suisse a décidé de leur appliquer son arrêté du 26 juin 1964 concernant l'imposition des fonctionnaires suisses des organisations internationales. Par conséquent, ils sont dispensés désormais du paiement des impôts fédéraux directs.

Quant aux impôts cantonaux et communaux perçus en Suisse, il y a lieu de faire une distinction. D'une part, selon l'accord conclu le 5 avril 1957 entre le canton de Genève et l'Organisation, les fonctionnaires de cette dernière bénéficient des privilèges et immunités accordés au personnel des autres organisations intergouvernementales établies à Genève, c'est-à-dire qu'ils sont exonérés des impôts genevois, cantonaux ou communaux. Pour leur part, les autres cantons suisses n'ont pas renoncé à imposer les fonctionnaires suisses qui relèvent de leur compétence fiscale. C'est ainsi que les requérants ont été frappés d'impôts cantonaux et communaux dans le canton de Berne, où leur famille a conservé sa résidence. Or l'Organisation refuse pour deux raisons principales de rembourser ces impôts. Elle soutient d'abord qu'il ne s'agit pas d'impôts nationaux au sens de l'article 3.17, cette disposition se rapportant prétendument aux impôts fédéraux, à l'exclusion des impôts cantonaux et communaux. Ensuite, l'Organisation conteste que le remboursement des impôts acquittés par les requérants dans le canton de Berne réponde à la pratique des organisations intergouvernementales qui ont leur siège à Genève.

3. Premièrement, il importe d'examiner si les impôts cantonaux et communaux payés par les requérants sont des "impôts nationaux" au sens de l'article 3.17. Telle que l'entend cette disposition, la notion d'"impôts nationaux" doit être déterminée d'après le droit du pays où sont perçus les impôts dont le remboursement est réclamé. Elle ne sera donc pas nécessairement la même si ces impôts sont prélevés dans un Etat unitaire ou un Etat fédératif. En l'espèce, où il s'agit d'impôts dus dans un canton suisse, il y a lieu de se fonder sur la terminologie usuelle en droit fiscal

suisse. Or, selon cette terminologie, que reprend expressément l'Accord conclu le 9 décembre 1970 entre le Conseil fédéral suisse et l'Organisation, il existe trois sortes d'impôts : les impôts fédéraux, les impôts cantonaux et les impôts communaux. Partant, ce sont les impôts fédéraux qui s'opposent aux impôts cantonaux et communaux, non pas les impôts nationaux. Autrement dit, comme l'Administration fédérale des contributions le déclare elle-même, les impôts nationaux comprennent, en Suisse, les impôts cantonaux et les impôts communaux aussi bien que les impôts fédéraux. Il s'ensuit que les impôts acquittés par les requérants doivent être considérés comme des "impôts nationaux" dans l'acception de l'article 3.17 et que leur caractère cantonal ou communal ne fait pas obstacle à l'application de cette disposition.

4. Sans prescrire purement et simplement à l'Organisation de rembourser les "impôts nationaux", l'article 3.17 précise que cette mesure doit être prise "conformément à la pratique suivie par les autres organisations intergouvernementales ayant leur siège à Genève".

a) Pour fixer la portée de cette adjonction, il y a lieu d'envisager une double éventualité.

Ou bien les fonctionnaires de l'Organisation se trouvent dans une situation identique ou analogue à celle de fonctionnaires qui appartiennent à d'autres organisations intergouvernementales établies à Genève et qui, selon la "pratique" de ces dernières, bénéficient du remboursement des impôts nationaux auxquels ils sont astreints. En l'occurrence, cette "pratique" fait règle, c'est-à-dire que les fonctionnaires de l'Organisation ont droit, dans la mesure pratiquée par les autres organisations, au remboursement prévu.

Ou bien les organisations autres que la défenderesse n'ont pas de "pratique" en la matière ou ont adopté une "pratique" dans des cas qui ne sont pas identiques ni même analogues à ceux des fonctionnaires de la défenderesse. Dans cette hypothèse, on ne saurait admettre que les fonctionnaires de l'Organisation aient toujours droit ou n'aient jamais droit au remboursement des impôts qu'ils ont payés. Ni l'une ni l'autre de ces solutions absolues ne répondrait au but de l'article 3.17 : suivant les circonstances, la première placerait les fonctionnaires de l'Organisation dans une situation plus favorable que s'ils pouvaient se fonder sur la "pratique" d'autres organisations; quant à la seconde, elle risquerait de priver l'article 3.17 de toute portée. Aussi convient-il de s'arrêter à une solution plus nuancée, selon laquelle il incombe à l'Organisation de rembourser les impôts de ses fonctionnaires dans la mesure où le justifie leur statut d'agents internationaux, eu égard notamment aux obligations qu'il implique. Or, en règle générale, on peut attendre d'un fonctionnaire international qu'il réside avec sa famille au lieu même où il exerce son activité. En conséquence, s'il fixe sa résidence ou celle de sa famille en un autre endroit et que, de ce fait, il y soit frappé d'impôts, il ne saurait, en principe, exiger le remboursement de ces derniers. Cette règle ne souffre d'exception que dans des circonstances spéciales, par exemple si le fonctionnaire international est engagé à titre temporaire ou ne trouve pas un logement convenable au lieu de son travail.

b) En l'espèce, il résulte de l'enquête du Tribunal auprès des organisations intergouvernementales établies à Genève que les requérants ne sauraient se prévaloir d'une "pratique" au sens de l'article 3.17.

Certes, les fonctionnaires internationaux qui sont ressortissants des Etats-Unis d'Amérique et ne remplissent pas certaines conditions très spéciales fixées par la législation de ce pays y sont astreints à des impôts que plusieurs organisations intergouvernementales ont remboursés. Toutefois, s'il existe une "pratique" en ce qui concerne ces fonctionnaires, elle ne peut être invoquée par les requérants, dont la situation est entièrement différente de la leur.

Il est vrai, en outre, que le Comité intergouvernemental pour les migrations européennes (CIME) a remboursé les impôts cantonaux ou communaux versés par des fonctionnaires domiciliés dans le canton de Vaud, voire par des fonctionnaires temporaires qui étaient domiciliés dans les cantons de Zurich et des Grisons et exerçaient principalement leur activité hors de Suisse. De même, conformément à ses Règlements du personnel, l'Organisation européenne pour la recherche nucléaire (CERN) a remboursé les impôts obligatoires payés par des fonctionnaires qui résidaient dans le canton de Vaud; si cette solution a d'abord été adoptée en faveur de fonctionnaires qui, au moment de leur engagement, habitaient déjà ce canton et avaient été autorisés à y demeurer, elle est appliquée depuis 1968 aux fonctionnaires qui, en raison de la pénurie de logements à Genève, ont été autorisés à s'établir sur le territoire vaudois; elle a été également étendue à deux fonctionnaires temporaires qui, pour des motifs considérés comme valables, étaient restés fixés dans les cantons de Zurich et de Schaffhouse. Cependant, même si les mesures prises par le CIME et le CERN peuvent être regardées comme constituant une "pratique", les requérants ne se trouvent pas dans une situation identique ou analogue à celle des fonctionnaires auxquels ces deux organisations ont remboursé des impôts cantonaux ou communaux. N'ayant pas la qualité d'agents temporaires, ne résidant pas non plus à proximité de Genève, ils n'allèguent pas qu'il leur était impossible de s'y loger avec leur famille, ni qu'au

moment d'entrer au service de l'Organisation, ils habitaient ailleurs qu'à son siège.

c) Dans ces conditions, faute de pouvoir se fonder sur la "pratique" d'autres organisations que la défenderesse, les requérants n'ont droit au remboursement réclamé que si, conformément à la règle développée ci-dessus sous lettre a), la résidence de leur famille à Berne et, partant, leur assujettissement aux impôts qui y sont perçus se justifiaient pour des raisons spéciales. Tel n'est pas le cas. En particulier, ainsi que le Tribunal l'a constaté, les requérants n'étaient pas employés à titre temporaire et ne prétendent pas avoir été dans l'impossibilité de loger à Genève avec leur famille. De plus, si l'Organisation avait son siège à Berne au moment où elle les a engagés, ils ne pouvaient compter que cette situation se perpétuerait, ni se croire autorisés, en vertu d'un droit acquis, à maintenir la résidence de leur famille à Berne. Sans doute laissent-ils entendre que, s'ils s'étaient déplacés avec leur famille de Berne à Genève lors du transfert du siège de l'Organisation d'une ville dans l'autre, leurs enfants eussent été entravés dans leurs études par l'obligation de se familiariser avec une langue nouvelle. Cette circonstance momentanée n'est toutefois pas déterminante. La plupart des fonctionnaires internationaux n'hésitent pas à se domicilier avec leur famille au lieu où ils exercent leur activité, bien que leur établissement en cet endroit puisse entraîner des inconvénients plus sérieux que ceux auxquels les requérants étaient exposés. Rien ne laisse penser qu'en suivant cet exemple, les requérants se seraient heurtés à des difficultés exceptionnelles. Aussi incombe-t-il aux requérants de supporter les conséquences d'une situation qui ne leur a pas été imposée.

Par ces motifs,

DECIDE :

La requête est rejetée.

Ainsi jugé par M. Maxime Letourneur, Président, M. André Grisel, Vice-président, et le très honorable Lord Devlin, P.C., Juge, lesquels ont apposé leur signature au bas des présentes, ainsi que nous, Spy, Greffier du Tribunal.

Prononcé à Genève, en audience publique, le 3 mai 1971.

M. Letourneur

André Grisel

Devlin

Bernard Spy