

BGer 4A_456/2024 vom 1. April 2025

Bundesgericht, 2025-04-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_4A_456_2024

FR: TF 4A_456/2024 du 1 avril 2025

IT: TF 4A_456/2024 del 1 aprile 2025

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (art. 46 al. 1 let. b et art. 100 al. 1 LTF) contre une décision finale (art. 90 LTF), prise sur appel par le tribunal supérieur du canton de Genève (art. 75 LTF), dans une action en dommages-intérêts fondée sur la responsabilité contractuelle (art. 72 al. 1 LTF), dont la valeur litigieuse est supérieure à 30'000 fr. (art. 74 al. 1 let. b LTF), le recours en matière civile est recevable. Demeure réservée la recevabilité des griefs dirigés contre l'arrêt entrepris.

E. 2.1

Le recours en matière civile peut être exercé pour violation du droit fédéral (art. 95 let. a LTF), y compris le droit constitutionnel (ATF 136 I 241 consid. 2.1; 136 II 304 consid. 2.4). Le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Compte tenu de l'obligation de motiver imposée par l' art. 42 al. 2 LTF , il ne traitera toutefois que les questions qui sont soulevées devant lui par les parties, à moins que la violation du droit ne soit manifeste (ATF 140 III 86 consid. 2, 115 consid. 2). Dès lors qu'une question est discutée, il n'est lié ni par les motifs invoqués par les parties, ni par l'argumentation juridique retenue par l'autorité cantonale; il peut donc admettre le recours pour d'autres motifs que ceux invoqués par le recourant, comme il peut le rejeter en procédant à une substitution de motifs (ATF 140 III 86 consid. 2; 137 II 313 consid. 1.4; 135 III 397 consid. 1.4; 134 III 102 consid. 1.1).

Par exception à la règle selon laquelle il applique le droit d'office, le Tribunal fédéral n'examine la violation d'un droit constitutionnel que si le grief a été invoqué et motivé de façon détaillée (art. 106 al. 2 LTF ; ATF 144 II 313 consid. 5.1; 142 II 369 consid. 2.1; 142 III 364 consid. 2.4; 139 I 229 consid. 2.2).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF). Il ne peut rectifier ou compléter les constatations de l'autorité précédente que si elles sont manifestement inexactes ou découlent d'une violation du droit au sens de l' art. 95 LTF (art. 105 al. 2 LTF). " Manifestement inexactes " signifie ici " arbitraires " (ATF 143 I 310 consid. 2.2; 141 IV 249 consid. 1.3.1; 140 III 115 consid. 2; 135 III 397 consid. 1.5). Encore faut-il que la correction du vice soit susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF).

La critique de l'état de fait retenu est soumise au principe strict de l'allégation énoncé par l' art. 106 al. 2 LTF (ATF 140 III 264 consid. 2.3 et les références). La partie qui entend attaquer les faits constatés par l'autorité précédente doit expliquer clairement et de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées (ATF 140 III 16 consid. 1.3.1 et les références). Si elle souhaite obtenir un complètement de l'état de fait, elle doit aussi

démontrer, par des renvois précis aux pièces du dossier, qu'elle a présenté aux autorités précédentes en conformité avec les règles de procédure les faits juridiquement pertinents à cet égard et les moyens de preuve adéquats (ATF 140 III 86 consid. 2). Si la critique ne satisfait pas à ces exigences, les allégations relatives à un état de fait qui s'écarterait de celui de la décision attaquée ne pourront pas être prises en considération (ATF 140 III 16 consid. 1.3.1). Les critiques de nature appellatoire sont irrecevables (ATF 130 I 258 consid. 1.3). Aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut être présenté à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente (art. 99 al. 1 LTF).

Concernant l'appréciation des preuves, le Tribunal fédéral n'intervient, du chef de l' art. 9 Cst. , que si le juge du fait n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, a omis sans raisons objectives de tenir compte des preuves pertinentes ou a effectué, sur la base des éléments recueillis, des déductions insoutenables (ATF 140 III 264 consid. 2.3; 137 III 226 consid. 4.2; 136 III 552 consid. 4.2; 134 V 53 consid. 4.3; 129 I 8 consid. 2.1). Il ne suffit pas qu'une appréciation différente puisse être tenue pour également concevable, ou apparaisse même préférable (ATF 144 I 170 consid. 7.3; 142 II 369 consid. 4.3; 140 III 167 consid. 2.1).

E. 3

Le litige se présente dans les termes suivants.

E. 3.1

En 2017, la recourante a vendu pour plus de 10 millions de francs son principal actif, à savoir une participation de moins de 10 % dans la société G._____. Tout en sachant que les conditions légales d'une réduction pour participations n'étaient pas réunies, l'intimée a fait valoir dans la déclaration d'impôt de la recourante, avec l'accord de celle-ci, une réduction de 78,646 % de l'impôt sur le bénéfice.

Dans un premier temps, l'autorité fiscale a établi des bordereaux de taxation 2017 conformes à la déclaration d'impôt, arrêtant l'ICC à 676'733 fr. 35 et l'IFD à 248'968 fr. 65, soit 925'702 fr. au total. Comme les acomptes provisionnels versés étaient de 2'500'000 fr. pour l'ICC et de 1'000'000 fr. pour l'IFD, l'économie fiscale visée portait sur un total de plus de 2'500'000 fr.

Après s'être aperçue que les conditions d'une réduction pour participations n'étaient pas réalisées, l'autorité de taxation a fixé, dans deux bordereaux rectificatifs, les impôts dus par la recourante à 4'236'431 fr. 50 au total, soit un montant dépassant de près de 740'000 fr. les acomptes versés. Ce supplément d'impôts pour 2017 est dû au fait que l'autorité fiscale a, lors des taxations successives, retenu le même bénéfice net de 13'726'610 fr., montant déclaré résultant du compte de résultat et du bilan. Or, ce montant correspond au résultat avant impôts de 14'652'551 fr. moins une provision pour impôts de 925'941 fr., calculée avec la réduction pour participations invoquée. Le bénéfice net imposable repris dans les décisions de taxation rectificatives était donc nécessairement plus élevé que si la provision pour impôts avait été estimée d'emblée sans réduction pour participations, à hauteur des acomptes versés par 3'500'000 fr.

Aucune réclamation n'a été formée contre les bordereaux rectificatifs. La procédure de révision engagée par l'intimée s'est soldée par un échec, essentiellement parce que l'argument de l'ajustement d'office de la provision pour impôts en raison du refus de la réduction pour participations aurait dû être invoqué dans une réclamation formée 30 jours

après la taxation définitive.

E. 3.2

Pour la recourante, le supplément d'impôts pour 2017 qu'elle chiffre à 777'591 fr. est un dommage dont elle demande réparation à la fiduciaire sur la base de sa responsabilité de mandataire.

Elle est d'avis qu'en rejetant son action, les juges cantonaux ont violé l' art. 398 CO à plusieurs égards.

Certes, ils auraient reconnu à raison que la fiduciaire avait violé son devoir d'information en ne renseignant pas la contribuable sur le risque d'être taxée sur la base d'un bilan erroné en cas de refus par l'AFC d'appliquer la réduction pour participations. En revanche, la cour cantonale aurait nié à tort le lien de causalité hypothétique entre cette omission et le dommage subi, en considérant, contrairement à l'expérience générale de la vie, qu'un contribuable prendrait le risque de devoir payer un surplus d'impôts de 777'591 fr. alors que ses chances d'obtenir une réduction pour participations dont les conditions légales ne sont pas remplies sont extrêmement faibles.

L'autorité précédente aurait également méconnu le droit en jugeant qu'une réclamation n'aurait eu aucune chance d'aboutir à une modification de la taxation sur la base de comptes corrigés, en faveur de la contribuable. Partant, elle aurait dû trancher - positivement - la question de savoir si la fiduciaire avait violé son obligation de diligence en ne formant pas spontanément réclamation contre les secondes décisions de taxation et, là aussi, retenir un lien de causalité hypothétique entre cette omission et le dommage subi.

E. 3.3

Pour sa part, l'intimée revient sur deux points - l'un tranché et l'autre laissé ouvert dans l'arrêt attaqué - déterminants au cas où la cour de céans entrerait dans les vues de la recourante sur la causalité hypothétique. D'une part, contrairement à ce que la cour cantonale a admis, la mandante n'aurait pas démontré un défaut d'information au sujet de la stratégie fiscale proposée, car elle aurait été suffisamment renseignée sur la possibilité de devoir s'acquitter d'un montant d'impôts supérieur aux acomptes. D'autre part, l'intimée conteste toute violation du devoir de diligence pour n'avoir pas - face au silence de la mandante après avoir reçu les explications sur l'origine du supplément d'impôts - introduit spontanément une réclamation contre les décisions de taxation rectificatives.

E. 4

Il est constant que les parties sont liées par un mandat au sens des art. 394 ss CO, la fiduciaire s'étant chargée de fournir ses services pour la tenue de la comptabilité de la recourante et pour l'établissement de sa déclaration d'impôt (cf. ATF 145 II 201 consid. 5.1).

E. 4.1

Le mandataire doit exécuter avec soin la mission qui lui est confiée et sauvegarder fidèlement les intérêts légitimes de son cocontractant (art. 321a al. 1 CO applicable par renvoi de l' art. 398 al. 1 CO). Il est responsable envers le mandant de la bonne et fidèle exécution de sa mission (art. 398 al. 2 CO). De manière générale, il est tenu à des devoirs de diligence, d'information et de conseil (arrêt 4A_111/2019 du 23 juillet 2019 consid. 3.1 et les références).

En principe, l'étendue de la diligence requise s'apprécie selon des critères objectifs (ATF 133 III 121 consid. 3.1 p. 124; 127 III 328 consid. 3). Il s'agit de déterminer comment un mandataire consciencieux, placé dans la même situation, aurait agi en gérant l'affaire en cause; les exigences seront plus sévères à l'égard du gérant qui exerce son mandat à titre professionnel et contre rémunération (ATF 115 II 62 consid. 3a). En particulier, le devoir d'information implique pour le mandataire d'aviser le mandant de tout ce qui est important en relation avec le contrat. L'information doit être complète et exacte; le mandataire doit notamment conseiller le mandant et le renseigner sur les risques, y compris financiers, des mesures envisagées (cf. ATF 115 II 62 consid. 3a; 124 III 155 consid. 3a; arrêt 4A_168/2008 du 11 juin 2008 consid. 2.4; FRANZ WERRO, in Commentaire romand, Code des obligations I, 3e éd. 2021, n° 18 ad art. 398 CO). L'étendue du devoir d'information varie en fonction des connaissances et de l'expérience du mandant (ATF 119 II 333 consid. 5a).

Lorsqu'un contribuable se fait conseiller, assister ou représenter dans une procédure fiscale par un mandataire, ce dernier doit sauvegarder les intérêts du mandant et s'efforcer de parvenir à la charge fiscale la plus faible possible (arrêt 4A_506/2011 du 24 novembre 2011 consid. 2). En particulier, l'expert fiscal doit examiner la question qui lui est soumise avec la diligence commandée par les circonstances. En consultant des documents ou en se renseignant à la bonne source, il doit déterminer les règles légales ou jurisprudentielles déterminantes et, le cas échéant, la pratique administrative (ATF 128 III 22 consid. 2c). Si la stratégie fiscale préconisée comporte des risques et des incertitudes importants, il doit en tout cas en avertir le mandant (cf. arrêt 4A_63/2011 du 6 juin 2011 consid. 4).

E. 4.2

Conformément au régime général de l' art. 97 CO , la responsabilité du mandataire suppose, outre la violation d'une obligation contractuelle, un dommage, un rapport de causalité (naturelle et adéquate) entre la violation et le dommage, ainsi qu'une faute. Le mandant supporte le fardeau de l'allégation objective (

objektive

Behauptungslast) et le fardeau de la preuve (

Beweislast) des trois premières conditions, alors qu'il incombe au mandataire de démontrer qu'aucune faute ne lui est imputable (ATF 133 III 121 consid. 3.1; arrêts 4A_2/2020 du 16 septembre 2020 consid. 3.1; 4A_350/2019 du 9 janvier 2020 consid. 3.1 et les arrêts cités).

Lorsque, comme en l'occurrence, les manquements reprochés au mandataire consistent en omissions, l'examen du lien de causalité revient à se demander si le dommage serait également survenu si l'acte omis avait été accompli (causalité hypothétique). En cas d'omission de renseigner, le mandant doit établir que, dûment informé, il aurait pris une décision qui lui aurait permis d'éviter le dommage (ATF 124 III 155 consid. 3d; arrêt 4A_168/2008 précité consid. 2.7).

Une preuve stricte ne peut être exigée en la matière. Il suffit que le cours hypothétique des événements soit établi avec une vraisemblance prépondérante (ATF 132 III 715 consid. 3.2; 124 III 155 consid. 3d). D'un point de vue objectif, des motifs importants doivent plaider pour l'exactitude d'une allégation, sans que d'autres possibilités ne revêtent une importance significative ou n'entrent raisonnablement en considération (ATF 133 III 81 consid. 4.2.2; 132 III 715 consid. 3.1). Lorsqu'elle repose exclusivement sur l'expérience de

la vie, et non partiellement sur des moyens de preuve, la causalité hypothétique peut être revue librement par le Tribunal fédéral saisi d'un recours en matière civile (ATF 132 III 305 consid. 3.5).

E. 5

En premier lieu, il convient d'examiner si, comme la recourante le prétend, la cour cantonale a violé le droit fédéral en niant un lien de causalité (hypothétique) entre l'absence de réclamation par la mandataire et le prétendu dommage subi par la mandante, à savoir le supplément d'impôts lié à la prise en compte d'une provision pour impôts sous-évaluée dans les comptes annexés à la déclaration d'impôt 2017. En d'autres termes, il s'agit de se demander si une réclamation déposée dans les 30 jours suivant la notification des bordereaux d'impôts rectificatifs aurait abouti, selon une vraisemblance prépondérante, à une modification de la taxation en faveur de la contribuable.

E. 5.1

La cour cantonale a examiné les chances de succès d'une éventuelle réclamation à la lumière de la jurisprudence rendue en application de l' art. 58 al. 1 LIFD en lien avec l' art. 59 al. 1 let. a LIFD . Selon l'arrêt attaqué, le remplacement de la provision pour impôts calculée avec la réduction pour participations par le montant des impôts fixé sans cette mesure n'aurait pas constitué une correction de bilan à effectuer d'office par l'autorité fiscale, mais une modification de bilan, admissible au cours de la procédure de taxation uniquement si la société contribuable se trouvait dans une erreur excusable. Or, une telle erreur ne saurait être retenue en l'espèce, dès lors que la fiduciaire, représentant la société contribuable, savait que les conditions pour l'application de la réduction pour participations n'étaient pas réunies. Par ailleurs, les déclarations d'un directeur de l'intimée elle-même, selon lesquelles l'AFC avait accepté en de rares occasions d'effectuer à bien plaisir une nouvelle taxation sur la base de nouveaux comptes, ne suffisaient pas pour établir une pratique généralisée dans ce sens. La cour cantonale en conclut que, selon une vraisemblance confinante à la certitude, l'autorité de taxation ne serait pas entrée en matière sur une réclamation si des comptes corrigés lui avaient été remis dans ce cadre.

E. 5.2

Pour sa part, la recourante fait valoir que la provision pour impôts dans la taxation rectificative était largement sous-évaluée, ce qui constituerait une violation d'une disposition impérative du droit comptable (soit l' art. 958a CO consacrant le principe de continuité de l'exploitation), justifiant une correction de bilan. Or, contrairement à l'hypothèse de la modification de bilan prise en compte par la cour cantonale, la correction de bilan aurait pu être opérée, au besoin d'office, jusqu'à l'entrée en force de la taxation, soit pendant le délai de réclamation. Ainsi, si la fiduciaire avait déposé une réclamation dans les 30 jours après réception des taxations rectificatives, l'autorité fiscale aurait, à suivre la recourante, accepté un ajustement de la provision pour impôts à hauteur des impôts dus sans réduction pour participations et, partant, fixé les impôts pour l'exercice 2017 sans le supplément litigieux de 777'591 fr.

E. 5.3

L' art. 58 al. 1 LIFD - qui définit le bénéfice net imposable - énonce le principe de l'autorité du bilan commercial (

Massgeblichkeitsprinzip), selon lequel le bilan commercial est déterminant en droit fiscal. Les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient dès lors les autorités fiscales, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices spécifiques; l'autorité fiscale peut s'écarter du bilan remis par le contribuable lorsque des dispositions impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales correctrices l'exigent (ATF 147 II 209 consid. 3.1.1; 141 II 83 consid. 3.1; 137 II 353 consid. 6.2). Une correction de bilan (

Bilanzberichtigung) est toujours possible jusqu'à l'entrée en force de la décision de taxation. L'autorité fiscale doit y procéder d'office afin de rectifier un poste du bilan qui viole les règles impératives du droit commercial (ATF 144 II 427 consid. 6.5.1; 141 II 83 consid. 3.3).

Contrairement à la correction de bilan, la modification de bilan (

Bilanzänderung) n'a pas pour but de rendre conforme au droit commercial un bilan qui viole une disposition impérative du droit comptable, mais consiste à remplacer une écriture comptable par une autre, toujours dans le respect des dispositions impératives du droit commercial (arrêt 2C_576/2020 du 17 août 2020 consid. 2.2.1; 2C_515/2010 du 13 septembre 2011 consid. 2.2; ROBERT DANON, in Commentaire romand LIFD, 2e éd. 2017, nos 61 et 66 ad art. 58 LIFD). En principe, une modification du bilan n'est possible que jusqu'au dépôt de la déclaration d'impôt. Elle ne l'est au cours de la procédure de taxation que s'il apparaît que le contribuable s'est mépris, de manière excusable, sur les conséquences fiscales de certaines comptabilisations; en règle générale, tel ne sera pas le cas lorsque des changements de valeur sont effectués pour équilibrer des compensations dans la procédure de taxation ou uniquement pour des motifs d'économie d'impôts (ATF 141 II 83 consid. 3.4 et les arrêts cités).

Le poste dont l'ajustement est ici en jeu concerne les impôts estimés pour la période en cours, qui figurent au passif du bilan (cf. art. 959a al. 2 ch. 1 CO) et dans le compte de résultat (cf. art. 959b al. 2 ch. 10 CO) (DANON, op. cit., n° 6 ad art. 59 LIFD). Au niveau fiscal, l'art. 59 al. 1 let. a LIFD permet de déduire du bénéfice imposable les impôts fédéraux, cantonaux et communaux en les classant dans les charges justifiées par l'usage commercial. La provision pour impôts est réputée correspondre aux impôts que la personne morale devra acquitter pour la période en cause. Elle n'est donc pas laissée à la discrétion du contribuable, mais doit être évaluée de bonne foi, en fonction des impôts prévisibles (arrêt 2C_651/2012 du 28 septembre 2012 consid. 4.2.1).

Il y a divergence entre les impôts estimés et ceux effectivement dus notamment lorsque l'autorité fiscale redresse le bénéfice imposable. Examinant si des provisions pour impôts pouvaient être prises en compte postérieurement à la clôture du bilan, le Tribunal fédéral a jugé que, dans le système

postnumerando , pour chaque cas de reprise de bénéfice fondé sur l'art. 58 al. 1 let. b ou c LIFD, il convenait d'augmenter en conséquence la provision pour les impôts y relatifs. Il a considéré que ce procédé résultait non seulement d'une disposition impérative du droit commercial, mais également d'une norme de droit fiscal (en l'occurrence de l'art. 58 al. 1 let. b ou c LIFD en relation avec l'art. 59 al. 1 let. a LIFD). Le Tribunal fédéral a ainsi conclu que le principe de l'autorité du bilan commercial ne s'opposait pas à une correction d'office du bilan dans ce sens (ATF 141 II 83 consid. 5.5). Le même principe prévaut dans une procédure de rappel d'impôt: lorsqu'elle effectue une reprise de bénéfice dans le cadre d'une

correction de bilan, l'autorité fiscale doit corriger d'office les montants de provision pour impôts (arrêt 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 6.5).

E. 5.4

Il ne saurait être déduit de cette jurisprudence, au degré de la vraisemblance prépondérante, que le refus de la réduction pour participations aurait obligé l'AFC à corriger d'office à la hausse la provision pour impôts figurant dans les comptes de la recourante. En effet, il n'y a pas eu en l'espèce de reprise de bénéfice fondée sur l'art. 58 al. 1 let. b ou c LIFD, le bénéfice déclaré avant impôts étant resté le même. Le mécanisme liant correction du bénéfice en raison de la violation d'une disposition impérative du droit commercial et correction de la provision pour impôts correspondante n'aurait donc pas eu sa place dans le cas présent.

Seule l'estimation de la provision pour impôts est ici en cause. Or on ne discerne pas en quoi cette évaluation violerait une règle impérative du droit comptable - singulièrement l'art. 958a CO invoqué par la recourante - et justifierait dès lors une correction de bilan d'office. La recourante n'est du reste guère éclairante à cet égard. Avec la cour cantonale, il convient bien plutôt d'admettre que l'ajustement en cause aurait relevé de la modification de bilan. Or, il est établi que la provision pour impôts n'a pas été estimée de bonne foi, puisque la fiduciaire savait que les conditions d'une réduction pour participations n'étaient pas réunies. Une modification de bilan pour erreur excusable, au-delà du dépôt de la déclaration d'impôt, ne serait dès lors pas entrée en ligne de compte.

La recourante devait démontrer, au degré de la vraisemblance prépondérante, qu'elle aurait obtenu une nouvelle taxation sur la base de comptes rectifiés si une réclamation avait été déposée. Tel n'est pas le cas au regard de la jurisprudence invoquée. Au surplus, l'AFC elle-même, dans sa réponse au recours de la contribuable dans la procédure de révision, a confirmé qu'elle n'était pas tenue d'ajuster la provision pour impôts litigieuse, faute de violation d'une règle impérative du droit commercial.

Il s'ensuit que la cour cantonale n'a pas violé le droit fédéral en considérant que le lien de causalité entre l'absence de réclamation contre les décisions de taxation litigieuses et le dommage invoqué par la recourante n'était pas établi.

E. 6

Dans un deuxième temps, il y a lieu d'examiner le lien de causalité entre la violation par la mandante de son devoir d'informer et le préjudice prétendu par la mandataire.

E. 6.1

Selon l'arrêt attaqué, la fiduciaire a certes informé la contribuable du risque de refus par l'AFC de la réduction pour participations, mais ne l'a pas renseignée sur le risque spécifique lié à l'opération proposée, à savoir un supplément d'impôts pour l'exercice en cause, résultant d'une taxation sur la base d'un bilan erroné non modifiable. Pour la cour cantonale, une explication plus complète sur le risque encouru n'aurait toutefois pas dissuadé la recourante de tenter tout de même de faire appliquer la réduction pour participations. Se plaçant sous l'angle de l'expérience générale de la vie, l'autorité précédente a estimé qu'une prise de risque telle que celle de devoir payer des impôts complémentaires de l'ordre de 750'000 fr., en cas de refus de la réduction pour participations, était envisageable, étant donné qu'une économie d'impôts de plus de 2'500'000 fr. pouvait être réalisée si la réduction était admise; de plus, comme l'éventuelle perte au bilan 2018 consécutive à ce surplus

d'impôts pouvait être reportée sur sept exercices, les effets négatifs de la réalisation du risque s'en trouvaient encore plus atténués dans la balance risque/bénéfice. Le lien de causalité entre l'omission reprochée à bon droit à la mandataire et l'éventuel dommage causé à la mandante n'était ainsi pas établi.

E. 6.2

La recourante met en exergue le fait que ses chances d'obtenir une réduction pour participations étaient extrêmement faibles, dans la mesure où les conditions légales de ce traitement fiscal privilégié n'étaient d'emblée pas réunies, ce que les deux parties savaient. Dans ce contexte, elle n'aurait donc accepté la suggestion de la fiduciaire de faire valoir cette réduction qu'à la condition que cette tentative ne présente aucun risque autre que celui de devoir payer un montant d'impôts correspondant à une taxation ordinaire, c'est-à-dire à hauteur des acomptes provisionnels.

La recourante s'en prend d'une part à l'appréciation des juges précédents fondée sur l'expérience générale de la vie; selon elle, un contribuable raisonnable n'aurait pas pris le risque de devoir payer un surplus d'impôts de 777'591 fr. tout en sachant que le risque de se voir refuser la réduction pour participations était extrêmement élevé. La recourante se plaint d'autre part d'arbitraire dans l'appréciation des preuves. Sur la base des pièces produites et des témoins entendus, la cour cantonale aurait dû admettre, dans le cas concret, que la contribuable elle-même, informée du risque encouru, n'aurait pas accepté de tenter de faire appliquer une réduction pour participations dont les chances d'obtention étaient extrêmement faibles.

E. 6.3.1

La Cour de justice a retenu la violation par la fiduciaire d'un devoir d'informer la contribuable sur le risque d'un supplément d'impôt à payer si l'autorité de taxation refusait d'appliquer la réduction pour participations. On peut se demander si, comme l'intimée le soutient dans sa réponse, la recourante n'a pas été suffisamment informée sur ce risque lui-même par la formule utilisée dans la lettre de la fiduciaire du 30 avril 2018 accompagnant la déclaration d'impôt et les comptes annexés, à savoir que les "conséquences sur les montants d'impôts dus [seraient] assez importantes" en cas de refus d'appliquer la réduction pour participations. En effet, le courrier précité commence par indiquer le montant des impôts calculé selon la déclaration d'impôt, avec la réduction pour participations (925'800 fr. au total), puis le montant des acomptes versés, correspondant aux impôts sans ladite réduction (3'500'000 fr. au total). A ce stade, la différence très importante - plus de 2'500'000 fr. - entre une taxation avec réduction pour participations et une taxation ordinaire apparaît donc déjà clairement au lecteur. Lorsque la fiduciaire évoque plus loin expressément des "conséquences assez importantes" sur les impôts dus en cas de refus de la réduction demandée, C. _____ - associé unique de la Sàrl, au bénéfice de larges connaissances en matière comptable, financière et fiscale - devait comprendre qu'il s'agissait d'autre chose, plus précisément d'un supplément d'impôts pour l'exercice 2017. En effet, le compte de résultat annexé comporte une provision pour impôts de seulement 925'941 fr. à déduire du bénéfice, ce qui avait nécessairement pour effet d'augmenter le résultat fiscal de l'exercice et, partant, le montant des impôts au cas où la réduction pour participations n'était pas appliquée à ce résultat. Du reste, lorsqu'il a pris connaissance de la taxation rectificative, C. _____ a qualifié de prévisible le refus de la réduction pour participations mais s'est étonné d'un "complément d'impôts à payer si important", ce qui

laisse penser qu'il était conscient du risque que les impôts dus dépassent les acomptes provisionnels.

La fiduciaire a-t-elle méconnu son devoir d'information en n'évaluant pas plus précisément l'ampleur du supplément d'impôts pour l'exercice 2017 au cas où la réduction pour participations n'était pas appliquée par l'autorité de taxation? La question peut être laissée ouverte dès lors que le raisonnement de la cour cantonale sur la causalité doit, en toute hypothèse, être confirmé.

E. 6.3.2

Sous l'angle de la causalité hypothétique, la mandante devait démontrer, au degré de la vraisemblance prépondérante, qu'elle n'aurait pas cherché à obtenir une réduction pour participations si elle avait connu le risque de devoir payer des impôts complémentaires de l'ordre de 750'000 fr. en cas de refus de cette réduction.

Comme la Cour de justice le constate, la recourante n'a pas prétendu en procédure cantonale qu'elle n'aurait pas donné son accord à la prise d'un tel risque. A fortiori, elle n'a allégué aucun fait susceptible d'expliquer pourquoi elle n'aurait pas accepté le risque en question. En particulier, elle n'a pas invoqué l'élément qu'elle considère à présent comme déterminant dans l'appréciation de la causalité hypothétique, à savoir sa connaissance du risque très élevé de voir la réduction pour participations refusée par l'autorité de taxation. Faute d'allégations et, partant, d'éléments de preuve indiquant que la recourante, dûment informée, aurait renoncé à l'opération proposée, la cour cantonale a raisonné à juste titre sur la base de l'expérience générale de la vie. Toute la partie du recours fondée sur une appréciation des preuves prétendument arbitraire se révèle dès lors irrecevable.

Cela étant, le résultat auquel la Cour de justice parvient doit être confirmé. En essayant d'obtenir une taxation prenant en compte une réduction pour participations dont les conditions n'étaient pas réalisées, les parties tablaient sur un défaut d'attention de l'autorité fiscale. Le succès de cette tentative aurait assuré à la recourante une économie nette d'impôts de plus de 2'500'000 fr., alors qu'en cas d'échec, le supplément d'impôts d'environ 750'000 fr. pour l'exercice 2017 pouvait, le cas échéant, être compensé sur les sept exercices au-delà de l'exercice 2018 par le mécanisme du report de pertes (cf. art. 67 al. 1 LIFD et art. 19 al. 1 LIPM/GE). Vu l'ampleur de l'économie d'impôts escomptée, il n'apparaît pas contraire à l'expérience générale de la vie qu'une société contribuable, qui vient de réaliser un bénéfice de plus de 10'000'000 fr., puisse prendre ce risque-là, quand bien même elle savait que la manoeuvre avait peu de chances d'aboutir.

En conclusion, la cour cantonale n'a pas violé le droit fédéral en retenant que le lien de causalité entre l'absence d'information sur le risque d'un supplément d'impôts d'environ 750'000 fr. pour la période 2017 et le dommage allégué n'avait pas été établi au degré de la vraisemblance prépondérante.

E. 7

Sur le vu de ce qui précède, il y a lieu de rejeter le recours dans la mesure où il est recevable.

La recourante qui succombe prendra à sa charge les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF) et versera des dépens à l'intimée (art. 68 al. 1 et 2 LTF).

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