

BGer 9C_732/2023 vom 4. März 2024

Bundesgericht, 2024-03-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_732_2023

FR: TF 9C_732/2023 du 4 mars 2024

IT: TF 9C_732/2023 del 4 marzo 2024

Erwägungen

E. 1

Par courrier du 13 juin 2019, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève (ci-après: l'Administration fiscale) a informé B.A._____ et A.A._____ (ci-après: les contribuables) de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt et en soustraction fiscale, tant pour l'impôt fédéral direct que pour les impôts cantonaux et communaux (ci-après: ICC) des années 2009 à 2016. Elle considérait qu'il ressortait notamment des "éléments probants" en sa possession que les contribuables vivaient en ménage commun et que malgré leur imposition séparée et le départ du contribuable de Genève dans le courant de l'année 2005, celui-ci avait maintenu le centre de ses intérêts vitaux auprès de son épouse, domiciliée dans le canton de Genève. Par décision du 20 août 2021, confirmée sur réclamation le 16 novembre 2021, l'Administration fiscale a assujetti B.A._____ de façon illimitée aux ICC pour les périodes fiscales 2009 à 2016.

Statuant par jugement du 22 septembre 2022, le Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève (ci-après: le TAPI) a admis le recours des contribuables et a annulé la décision sur réclamation du 16 novembre 2021. En bref, il a considéré notamment que les rappels d'impôt avaient été effectués tardivement, puisque l'autorité intimée n'avait pas initié les procédures correspondantes dès qu'elle avait eu connaissance des faits déterminants sur lesquels elle se fondait; l'exception de la péremption du droit de taxer du canton de Genève était dès lors réalisée.

Par arrêt du 17 octobre 2023, la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative (ci-après: la Cour de justice), a admis le recours de l'Administration fiscale, a annulé le jugement du TAPI du 22 septembre 2022 et lui a renvoyé la cause au sens des considérants. En substance, la Cour de justice a considéré que le TAPI ne pouvait pas être suivi lorsqu'il avait retenu qu'il existait un faisceau d'indices connus de l'intimée bien avant le 31 [recte: 30] juin 2019 qui aurait été propre à entraîner la déchéance du droit de l'Administration fiscale d'ouvrir une procédure de rappel d'impôt. Partant, la cause devait être renvoyée au TAPI, qui n'avait pas examiné la question de l'assujettissement du contribuable, mais seulement celle de la péremption, afin qu'il traite de cette question.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, B.A._____ et A.A._____ concluent à l'annulation de l'arrêt cantonal du 17 octobre 2023. A titre principal, ils demandent à ce la déchéance du droit de l'Administration fiscale d'ouvrir une procédure de rappel d'impôt soit confirmée; à titre subsidiaire, ils concluent à ce que la cause soit renvoyée à "l'une des autorités inférieures pour complément et nouvelle décision". L'Administration fiscale conclut, à titre principal, à l'irrecevabilité du recours et subsidiairement à son rejet. Le Service cantonal des contributions du canton du Valais

conclut à l'admission de celui-ci. Les contribuables se sont encore déterminés.

E. 2

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF) et contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 147 I 268 consid. 1). Conformément à l' art. 42 al. 1 et 2 LTF , dans la mesure où elles ne sont pas immédiatement données, la partie recourante doit exposer en quoi les conditions de recevabilité sont réunies, en particulier en quoi la décision attaquée est une décision pouvant faire l'objet d'un recours en matière de droit public (ATF 133 II 353 consid. 1 et les références citées).

E. 2.1.1

En vertu de l' art. 90 LTF , le recours en matière de droit public au Tribunal fédéral est recevable contre les décisions qui mettent fin à la procédure. Il est également recevable contre certaines décisions préjudicielles et incidentes. Il en va ainsi de celles qui concernent la compétence et les demandes de récusation (art. 92 LTF). Quant aux autres décisions préjudicielles et incidentes notifiées séparément, elles ne peuvent faire l'objet d'un recours qu'aux conditions de l' art. 93 al. 1 LTF .

Alors qu'une décision finale met fin à la procédure - que ce soit pour un motif déduit de la procédure ou du droit matériel -, une décision préjudicielle ou incidente est rendue en cours de procès et ne constitue qu'une étape vers la décision finale; elle peut avoir pour objet une question formelle ou matérielle, tranchée préalablement à la décision finale (cf. ATF 139 V 42 consid. 2.3; 135 III 566 consid. 1.1; arrêt 9C_780/2020 du 7 décembre 2021 consid. 1.2). La décision incidente se rattache à une procédure principale pendante ou à introduire (ATF 139 V 42 consid. 2.3; arrêt 9C_780/2020 du 7 décembre 2021 consid. 1.2).

E. 2.1.2

En l'occurrence, la Cour de justice a, par son arrêt du 17 octobre 2023, annulé le jugement du TAPI du 22 septembre 2022 et lui a renvoyé la cause, à charge pour lui d'examiner la question de l'assujettissement du contribuable (dans le canton de Genève). Si la Cour de justice a certes tranché une question matérielle préalable à un éventuel assujettissement du recourant (soit que l'Administration fiscale n'était pas déchue de son droit d'ouvrir une procédure en rappel d'impôt), elle n'a toutefois pas mis un terme au litige qui oppose les contribuables à l'Administration fiscale, ni statué définitivement sur un objet dont le sort aurait été indépendant de celui restant en cause. En effet, le TAPI doit rendre un nouveau jugement pour une large partie des points encore litigieux. Contrairement à ce que prétendent les recourants, il ne s'agit partant ni d'une décision finale ni d'une décision partielle mais bien d'une décision incidente. Ne portant ni sur la compétence, ni sur une demande de récusation (art. 92 LTF), l'arrêt en cause ne peut donc faire l'objet d'un recours direct devant le Tribunal fédéral que dans le respect des conditions figurant à l' art. 93 LTF .

E. 2.2

Lorsqu'elles ne portent pas sur la compétence ou la récusation (art. 92 LTF), les décisions préjudicielles et incidentes notifiées séparément peuvent faire l'objet d'un recours si elles sont susceptibles de causer un préjudice irréparable (art. 93 al. 1 let. a LTF) ou si l'admission du recours peut conduire immédiatement à une décision finale qui permet d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse (art. 93 al. 1 let. b LTF). Cette réglementation est fondée sur des motifs d'économie de procédure: en tant que cour

suprême, le Tribunal fédéral doit en principe ne s'occuper qu'une seule fois d'une affaire, et ce à la fin de la procédure (ATF 149 II 170 consid. 1.3; 142 II 363 consid. 1.3). L' art. 93 al. 1 LTF constitue une exception et doit être interprétée de manière restrictive (cf. ATF 144 III 475 consid. 1.2; arrêt 4A_177/2022 du 8 septembre 2022 consid. 1.2.1 et les références).

E. 2.2.1

Si l'on excepte quelques situations particulières non réalisées en l'occurrence (cf. ATF 136 II 165 consid. 1.2; 135 II 30 consid. 1.3.4), le préjudice irréparable visé à l' art. 93 al. 1 let. a LTF doit être de nature juridique et ne pas pouvoir être ultérieurement réparé par une décision finale favorable à la partie recourante (cf. ATF 149 II 170 consid. 1.3; 147 III 159 consid. 4.1; arrêt 1C_77/2024 du 13 février 2024 consid. 1.4). Il appartient du reste à cette dernière d'alléguer et d'établir la possibilité qu'une décision incidente lui cause un dommage irréparable, à moins que celui-ci ne fasse d'emblée aucun doute (ATF 138 III 46 consid. 1.2 et les références; arrêt 8C_749/2023 du 29 janvier 2024 consid. 3.2).

Dans leur mémoire de recours, les contribuables prétendent que la décision entreprise devrait être susceptible de recours, car à défaut, elle pourrait entraîner un préjudice irréparable pour les cantons de Vaud et du Valais. Outre le fait qu'ils se prévalent d'un éventuel préjudice ne les touchant pas eux-mêmes, ils n'exposent pas en quoi ils ne pourraient pas faire valoir, à l'encontre de l'arrêt final, leurs griefs dirigés contre le raisonnement adopté par la cour cantonale le 17 octobre 2023. La condition posée par l' art. 93 al. 1 let. a LTF n'est pas réalisée.

E. 2.2.2

Quant à la seconde condition de l' art. 93 al. 1 LTF , il appartient également à la partie recourante d'établir qu'une décision finale immédiate permettrait d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse, si cela n'est pas manifeste; elle doit en particulier indiquer de manière détaillée quelles questions de fait sont encore litigieuses, quelles preuves - déjà offertes ou requises - devraient encore être administrées et en quoi celles-ci entraîneraient une procédure probatoire longue et coûteuse (ATF 133 III 629 consid. 2.4.1). Seule la procédure probatoire entre en considération, à l'exception de l'étude des questions de fond par les parties, de la rédaction d'écritures, de la préparation de plaidoiries ou encore du temps nécessaire pour que le tribunal statue à nouveau (cf. arrêt 2C_990/2013 du 25 mai 2014 consid. 2.2.2 et les références). Pour que la condition légale soit remplie, il faut que la procédure probatoire, par sa durée et son coût, s'écarte notablement des procès habituels. Tel peut être le cas lorsqu'il faut envisager une expertise complexe ou plusieurs expertises, l'audition de très nombreux témoins, ou encore l'envoi de commissions rogatoires dans des pays lointains (cf. arrêts 4A_316/2023 du 9 octobre 2023 consid. 1.3.1 et les références; 2C_990/2013 du 25 mai 2014 consid. 2.2.2 et les références).

Pour justifier la recevabilité de leur recours sur le fondement de l' art. 93 al. 1 let. b LTF , les recourants se contentent d'affirmer, dans leur mémoire de recours, que l'admission de celui-ci "permettrait d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse". Ils ne motivent toutefois pas davantage en quoi la procédure probatoire à venir s'écarterait de celle d'un procès habituel, dans lequel la question à trancher a trait à l'assujettissement illimité d'un contribuable. Une telle justification n'est dès lors pas suffisante, au regard des exigences de motivation posées par la jurisprudence.

Ce n'est que dans le cadre de leurs observations, en réponse à l'Administration fiscale qui conclut principalement à l'irrecevabilité du recours, que les recourants développent leur

affirmation initiale sur la longue procédure qui pourrait être évitée par l'admission de leurs conclusions. Dans la mesure où le droit de réplique (art. 29 al. 2 Cst. et 6 CEDH) n'a pas vocation à permettre à la partie recourante de présenter des arguments nouveaux ou des griefs qui auraient déjà pu figurer dans l'acte de recours, il est douteux que cette motivation supplémentaire soit recevable (cf. ATF 144 III 411 consid. 6.4.1; arrêt 9C_545/2023 du 19 décembre 2023 consid. 1.6.1). Quoiqu'il en soit, le fait que l'examen de la cause nécessiterait de se pencher sur des "milliers de pages de documents", ainsi que l'audition de témoins et l'intervention éventuelle des cantons du Valais et de Vaud ne présente pas les caractéristiques d'une procédure probatoire dont la longueur serait inhabituelle dans le domaine de l'assujettissement d'un contribuable en lien avec la détermination du lieu de domicile. Ils ne démontrent donc pas que la première condition de l' art. 93 al. 1 let. b LTF est réalisée.

E. 2.3

Il suit de ce qui précède que le recours doit être déclaré irrecevable, selon la procédure simplifiée (cf. art. 108 al. 1 let. a et 2 LTF).

E. 3

Les recourants, qui succombent, sont condamnés solidairement entre eux à payer les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

Par ces motifs, la Juge unique prononce :

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