

GE_GERICHTE ATA/1518/2017 vom 21. November 2017

GE Cour de justice, 2017-11-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1518_2017

FR: GE_GERICHTE ATA/1518/2017 du 21 novembre 2017

IT: GE_GERICHTE ATA/1518/2017 del 21 novembre 2017

Regeste

Résumé: Rejet du recours formé par des contribuables à l'encontre du jugement du TAPI confirmant, pour la détermination de la valeur des actions d'une société non cotée dans le cadre du calcul de l'impôt sur la fortune desdits contribuables, l'application de la méthode retenue par l'AFC dite « des praticiens » prévue par les instructions de la conférence suisse des impôts (CSI), consistant à tenir compte d'une pondération double de la valeur de rendement de la société. En effet, il n'apparaît pas qu'en 2010, le rendement de la société ait reposé exclusivement ou presque sur la performance de son actionnaire unique, et il n'apparaît pas non plus que le rôle des autres employés se soit limité à des tâches administratives ou de logistique. Les intérêts compensatoires négatifs sont justifiés.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2)

Les recourants contestent la valeur des actions de la société telle que retenue par l'AFC-GE et confirmée par le TAPI pour l'année 2010. Ils estiment qu'elle devrait être calculée en tenant compte d'une pondération simple, et non double, de la valeur de rendement de la société. 3)

La procédure administrative est régie par la maxime inquisitoire, selon laquelle le juge établit les faits d'office (art. 19 LPA). Ce principe n'est pas absolu, sa portée étant restreinte par le devoir des parties de collaborer à la constatation des faits (art. 22 LPA). Celui-ci comprend en particulier l'obligation des parties d'apporter, dans la mesure où cela peut être raisonnablement exigé d'elles, les preuves commandées par la nature du litige et des faits invoqués, faute de quoi elles risquent de devoir supporter les conséquences de l'absence de preuves (arrêts du Tribunal fédéral 8C_1034/2009 du 28 juillet 2010 consid. 4.2 ;

- 9/18 - A/3877/2015 9C_926/2009 du 27 avril 2010 consid. 3.3.2 ; ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015 ; ATA/769/2015 du 28 juillet 2015 ; ATA/573/2015 du 2 juin 2015).

En matière fiscale, il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/1309/2015 du 8 décembre 2015). 4)

Le principe de la libre appréciation des preuves s'applique également en droit fiscal. L'autorité forme librement sa conviction, en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 6ème éd., 2002, p. 403 s ; Jean-Marc RIVIER, *Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune*, 2ème éd., 1998, p. 139). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 précité consid. 7.2 ; 2C_1201/2012 du

E. 16

mai 2013 consid. 4.5 ; 2C_574/2009 du 21 avril 2010 consid. 4.2 ; ATA/779/2015 du 28 juillet 2015 ; ATA/420/2015 du 5 mai 2015 ; ATA/558/2014 du 17 juillet 2014). 5)

La présente cause concernant l'ICC pour l'exercice fiscal 2010, lui sont applicables les dispositions de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), entrées en vigueur le 1er janvier 2010, au-delà de celles de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14 ; art. 72 al. 1 LIPP). 6) a. Sont notamment soumis à l'impôt sur la fortune les actions, les obligations et les valeurs mobilières de toute nature (art. 47 let. b LIPP). La fortune est estimée en principe à la valeur vénale (art. 14 al. 1 LHID ; art. 49 al. 2 LIPP). Par valeur vénale, on entend le prix que l'on peut obtenir d'un bien dans des circonstances normales (circulaire CSI 28 ch. 1 § 3 ; ATA/1418/2017 du

E. 17

octobre 2017 ; Xavier OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4ème éd., 2012, p. 203 n. 17). La valeur de rendement peut également être prise en considération de façon appropriée (art. 14 al. 1 2ème phr. LHID). Les titres non cotés sont évalués en fonction de la valeur de rendement et de la valeur intrinsèque de l'entreprise (Xavier OBERSON, *op. cit.*, p. 204 n. 21).

- 10/18 - A/3877/2015

b. Édifiée par la CSI, qui regroupe les administrations fiscales cantonales et l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH), la circulaire CSI 28, qui porte sur l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune, a fait l'objet de plusieurs éditions depuis les années 1940, dont la dernière date du 28 août 2008, laquelle est ainsi applicable à la période fiscale 2010 faisant l'objet du présent litige. La CSI édite annuellement un commentaire à la circulaire CSI 28, la dernière version datant de 2016 (ci-après : commentaire).

La circulaire CSI 28 a pour objectif l'estimation uniforme en Suisse, pour l'impôt sur la fortune, des titres nationaux et étrangers qui ne sont négociés dans aucune bourse, et sert à l'harmonisation fiscale intercantonale (ch. 1 § 1 de la circulaire CSI 28).

c. L'activité effective d'une société détermine son mode d'estimation (ch. 6 de la circulaire CSI 28). Pour les sociétés commerciales, industrielles et de services, la valeur de l'entreprise résulte de la moyenne pondérée entre la valeur de rendement qui est doublée, d'une part, et la valeur substantielle déterminée selon le principe de continuation de

l'exploitation, d'autre part (ch. 34 de la circulaire CSI 28), étant précisé que, même si elles se révèlent importantes, des fluctuations de rendement ne justifient pas de déroger à ce principe, dès lors que des oscillations conjoncturelles sont à considérer comme immanentes au système économique (commentaire ad ch. 34 p. 45). Cette méthode est généralement appelée « méthode des praticiens » (arrêts du Tribunal fédéral 2C_583/2013 du 23 décembre 2013 consid. 3.1.2 ; 2C_309/2013 du 18 septembre 2013 consid. 3.6).

d. Les principes d'estimation doivent être choisis de telle manière que le résultat se rapproche au mieux de la réalité économique, la circulaire CSI 28 contenant des instructions à cet égard, auxquelles il peut être dérogé pour des motifs d'égalité de traitement lorsque leur application se révélerait contraire au droit ou si la valeur vénale d'un titre peut être mieux évaluée (commentaire ad ch. 1 p. 2). Les instructions reposent toutefois sur la constatation empirique que la valeur vénale dépend du rendement passé et à venir sous la forme de dividendes et autres participations au bénéfice, ainsi que de la rentabilité de la société, et qu'elle est influencée par d'autres facteurs comme par exemple la fortune, les liquidités, la stabilité de la marche des affaires, etc. (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5.5 ; ATA/975/2015 du

E. 22

septembre 2015).

e. Si elle est effectuée sur la base de la circulaire CSI 28, il convient alors de supposer que l'estimation aboutit à une valeur vénale correcte et que, par ce calcul, le fisc a apporté une preuve suffisante. Si un contribuable est d'un avis contraire, il lui appartient dès lors d'apporter ses propres preuves (commentaire ad ch. 5 p. 10 ; ATA/1418/2017 précité).

- 11/18 - A/3877/2015

f. Si, dans des cas exceptionnels, une entreprise ne peut être aliénée ou est difficilement aliénable à la valeur de rendement, en particulier si son rendement repose exclusivement ou presque sur la performance d'une personne unique détenant la totalité ou la majorité des droits de participation de celle-ci et que la création de valeur de l'entreprise est obtenue uniquement par le détenteur d'une participation majoritaire et si l'entreprise n'emploie pas d'autres personnes hormis quelques-unes occupées à des tâches d'administration et de logistique, l'autorité d'estimation peut, sur demande de l'entreprise, prendre en considération cette situation par une pondération simple de la valeur de rendement, c'est-à-dire non doublée, et de la valeur substantielle. Le requérant doit, chaque année, prouver que les conditions pour une telle estimation sont remplies et il lui appartient d'apporter les justificatifs et documents nécessaires (commentaire ad ch. 5 p. 9).

La jurisprudence a par exemple retenu dans le cas d'une société de gestion, courtage et conseil en immobilier, dont le contribuable était l'administrateur et actionnaire unique, qui employait deux salariées, dont l'épouse du contribuable assumant la fonction de secrétaire ainsi qu'une assistante, que le rendement de la société reposait presque exclusivement sur la performance de l'actionnaire et qu'il se justifiait de s'écarter de la méthode d'estimation générale (ATA/595/2015 du 9 juin 2015).

g. La méthode générale d'estimation contenue dans la circulaire CSI 28 a rencontré l'aval du Tribunal fédéral. Dans sa jurisprudence concernant des affaires antérieures à l'entrée en vigueur de la LHID, il a constaté que cette méthode prenait en compte les éléments pertinents pour estimer la valeur vénale des titres non cotés et non régulièrement négociés

(arrêt du Tribunal fédéral 2A.213/1994 du 8 octobre 1996 consid. 4). Après l'entrée en vigueur de la LHID, il a souligné qu'en prévoyant des règles unifiées d'estimation des titres non cotés en vue de leur imposition sur la fortune dans un domaine où les cantons jouissent d'un large pouvoir d'appréciation, la circulaire CSI 28 poursuivait un but d'harmonisation fiscale horizontale et concrétisait ainsi l'art. 14 al. 1 LHID (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.1 ; 2C_583/2013 précité consid. 3.1.3 ; 2C_800/2008 du 12 juin 2009 consid. 5.2 ; 2C_952/2010 du 29 mars 2011 consid. 2.1). Sur le fond, il a considéré que la circulaire CSI 28 prenait en compte les éléments déterminants pour l'évaluation des titres non cotés et qu'elle était appropriée et fiable pour l'estimation des sociétés en vue de l'imposition sur la fortune des actionnaires (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.1 ; 2C_583/2013 précité consid. 3.1.3 ; 2C_504/2009 du 15 avril 2010 consid. 3.3), sans pour autant exclure que d'autres méthodes d'évaluation reconnues puissent, isolément, s'avérer appropriées (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1168/2013 du 30 juin 2014 consid. 3.6 ; 2C_309/2013 précité consid. 3.6 ; ATA/779/2015 précité ; ATA/595/2015 précité).

- 12/18 - A/3877/2015

En effet, en tant que directive, la circulaire CSI 28 ne constitue pas du droit et ne lie pas le juge (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.1 ; 2C_1168/2013 précité consid. 3.6 ; 2C_504/2009 précité consid. 3.3), faisant partie des ordonnances administratives, qui s'adressent aux administrations fiscales cantonales afin d'unifier et de rationaliser la pratique, d'assurer l'égalité de traitement, le bon fonctionnement de l'administration et la sécurité juridique ; celles-ci ne s'en écartent que dans la mesure où elles contreviennent au sens et au but de la loi (ATF 136 I 129 consid. 6.4 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.3 ; 2C_103/2009 du 10 juillet 2009 consid. 2.2 ; ATA/779/2015 précité ; ATA/764/2014 du 30 septembre 2014).

h. En l'espèce, les recourants ne contestent pas l'application de la circulaire CSI 28, mais estiment que la valeur vénale des titres de la société devrait être calculée selon la règle d'exception prévue par le commentaire, ad ch. 5, au lieu de la règle de principe prévue au ch. 34 de ladite circulaire. M. A_____ serait seul à entretenir et gérer la clientèle, et à procéder aux négociations et aux ventes, de sorte que le chiffre d'affaires pour la période considérée reposerait uniquement ou presque sur ses performances.

Or, durant l'année 2010, il est acquis que la société a employé dix personnes au total, dont au moins six au 31 décembre 2010.

En particulier, M. C_____ a travaillé pour la société jusqu'au 31 août 2010 en tant que responsable des ventes et adjoint de la direction, percevant ainsi un salaire relativement important, puis il semble avoir poursuivi son activité d'administrateur de la société, puisqu'il figure comme tel au RC encore à ce jour, qu'il ait ou non perçu un salaire à cet effet.

S'agissant des vendeuses, les recourants allèguent qu'elles ne procèdent pas elles-mêmes aux ventes et qu'elles exercent en réalité une activité de simples hôtesse, puisqu'en tant que femmes, elles ne traitent pas directement avec les clients en raison des mœurs de ces derniers. Sur ce point, leur rôle dans le processus de vente ne diffère pas outre mesure du cahier des tâches des vendeuses d'autres magasins de luxe, lesquelles n'ont en général pas ou peu de pouvoir de négociation. Par ailleurs, la question de savoir si le rendement de la société repose exclusivement sur son actionnaire ne saurait dépendre exclusivement du pays

d'origine ou des mœurs de sa clientèle. En outre, il ressort des contrats de travail et de la liste des employés établie par les recourants qu'elles ont bien été engagées en qualité de vendeuses, et que c'est bien à ce titre qu'elles contribuent à la marche de l'entreprise, ce que confirment les montants de leurs salaires et la description de leurs tâches. Ainsi, rien ne permet de minimiser le rôle des vendeuses dans la création de valeur de la société.

- 13/18 - A/3877/2015

Concernant la comptable, elle s'occupe également de tâches administratives ainsi que des ressources humaines. Il s'agit d'activités importantes pour la bonne marche de l'entreprise, ce d'autant que M. A_____ la considère comme son bras droit, et que le salaire qu'elle a perçu en 2010 est du même ordre que ceux de l'actionnaire et de son fils.

À cela s'ajoute que M. A_____ n'est pas le fondateur de la société qui existe depuis plus d'un siècle et demi. Il n'a pas établi qu'il concevait lui-même les bijoux ou les montres, ni que son savoir-faire était indispensable à l'exploitation de la société. Il n'est par ailleurs pas étonnant qu'un commerce d'objets de luxe attire une clientèle fortunée, dont une majorité se trouve notamment dans les pays du Moyen-Orient. Il n'apparaît ainsi pas impossible pour la société de trouver un repreneur parlant arabe et surtout anglais, et capable de s'adapter aux modes de négociation de ces pays.

Au vu des considérants qui précèdent, et même si les liens entre l'actionnaire et la société peuvent être particulièrement forts au sein de ce genre d'entreprise de petite taille, force est de constater qu'en 2010, le rôle des autres employés de la société ne s'est pas limité à des activités purement administratives ou de logistique. Dès lors, rien ne permet de retenir que la création de valeur de l'entreprise reposerait exclusivement sur la performance de son actionnaire, ni que la société serait difficilement aliénable à la valeur de rendement.

Quant à l'âge et l'état de santé de l'actionnaire, les recourants n'indiquent pas comment ce critère devrait être pris en compte. S'agissant de la variation du rendement de la société, il en est tenu compte dans l'estimation des titres, laquelle se base sur la valeur de rendement des trois exercices comptables précédents.

Ainsi, étant donné que les recourants ne sont pas parvenus à établir les faits leur permettant de bénéficier de la règle faisant exception au principe, le TAPI a considéré à juste titre qu'il convenait d'appliquer la méthode d'estimation générale des titres, et aucun motif concret ne justifie de s'en écarter.

En conséquence, ce grief sera écarté. 7) a. Les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le 31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale (art. 12 al. 1 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du

E. 26

juin 2008 - LPGIP - D 3 18). Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un intérêt compensatoire (art. 14 al. 1 LPGIP). Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final (art. 14 al. 2 LPGIP).

- 14/18 - A/3877/2015

Contrairement aux intérêts moratoires, les intérêts financiers, appelés désormais « intérêts compensatoires négatifs », sont dus lorsque le total des acomptes provisionnels payés par le contribuable est inférieur au montant de l'impôt total. Ils sont donc mis à la charge du contribuable indépendamment de tout retard dans un paiement. En ce qui concerne les personnes physiques, le terme général d'échéance au 31 mars de l'année civile, décalé par rapport à la fin de la période fiscale, s'explique par l'impossibilité matérielle pour les contribuables, dans le système postnumerando, d'anticiper le montant d'impôts dû à la fin de l'année fiscale ; un délai de trois mois, correspondant au délai pour remplir la déclaration d'impôts, doit dès lors leur permettre d'estimer au plus près leur charge fiscale de l'année précédente et d'effectuer, le cas échéant, un versement complémentaire avant que ne démarre le calcul des intérêts financiers. Ce système d'intérêts financiers a notamment pour but d'assurer une égalité de traitement entre les contribuables qui, après la période fiscale, se voient notifier rapidement leur décision de taxation et ceux pour lesquels cette décision n'arrive que plus tard. Il appartient aux contribuables d'estimer le montant de leurs impôts afin, le cas échéant, de payer un éventuel solde si celui-ci devait s'avérer supérieur aux acomptes provisionnels et d'éviter des intérêts financiers. Une fois la déclaration d'impôt remplie, cet exercice est simple puisque le site de l'AFC-GE propose une « calculette » pour ce faire, laquelle nécessite uniquement d'entrer certaines données (situation familiale, revenus, etc...) contenues dans la déclaration d'impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2C_520/2011 du 8 mai 2012 consid. 3.4 et les références cités).

Les intérêts compensatoires négatifs n'ont pas le caractère d'une sanction, mais visent à rétablir un déséquilibre financier découlant de l'introduction du système postnumerando. En effet, dans ce système, les contribuables sont taxés au plus tôt au cours de l'année suivante, avec pour conséquence que les collectivités publiques perdent les intérêts pour la part supérieure aux acomptes et doivent de plus rembourser le trop-perçu d'impôts au taux des intérêts moratoires. Les intérêts compensatoires sont destinés à réduire les pertes induites par le système (arrêt du Tribunal fédéral 2C_939/2011 du 7 août 2012 consid. 6).

b. Pour chaque année civile, le Conseil d'État fixe, sur proposition du département, un taux d'intérêt différent pour les intérêts en faveur du contribuable et les intérêts en faveur de l'État, en tenant compte des taux habituellement pratiqués sur le marché (art. 28 al. 1 LPGIP). Pour l'année civile 2010, le taux applicable aux intérêts compensatoires a été fixé par le Conseil d'État à 1,5 % (art. 2 du règlement d'application des art. 7 et 28 de LPGIP du 30 novembre 2016 - RPGIP-7-28 - D 3 18.04).

c. Le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. La prescription ne court pas ou est suspendue pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision. En cas de suspension ou

- 15/18 - A/3877/2015 d'interruption de la prescription, celle-ci est acquise dans tous les cas quinze ans après la fin de la période fiscale (art. 22 al. 2 let. a LPFisc et 47 al. 1 LHID).

d. Lorsqu'une autorité mise en demeure refuse sans droit de statuer ou tarde à se prononcer, son silence est assimilé à une décision (art. 4 al. 4 LPA). Une partie peut recourir en tout temps pour déni de justice ou retard non justifié si l'autorité concernée ne donne pas suite rapidement à cette mise en demeure (art. 62 al. 6 LPA).

L'art. 29 al. 1 Cst. garantit à toute personne, dans le cadre d'une procédure administrative ou judiciaire, le droit à ce que sa cause soit jugée dans un délai raisonnable. Celui qui présente une requête à l'autorité est fondé à exiger que celle-ci se prononce sans retard

injustifié, c'est-à-dire dans un délai convenable eu égard à la nature de l'affaire et à l'ensemble des circonstances (ATF 131 V 407 consid. 1.1 p. 409 et les arrêts cités ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1014/2014 et 2C_1015/2014 du 22 août 2014 consid. 7.1 ; 5A_208/2014 du 30 juillet 2014 consid. 4.1 ; 8C_194/2011 du 8 février 2012 consid. 3.2 ; ATA/724/2014 du 9 septembre 2014 consid. 11 ; Andreas AUER/Giorgio MALINVERNI/Michel HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. 2, 3ème éd., 2012, n. 1279 ss p. 590). L'autorité viole cette garantie constitutionnelle lorsqu'elle ne rend pas sa décision dans le délai prescrit par la loi ou dans un délai que la nature de l'affaire ainsi que toutes les autres circonstances font apparaître comme raisonnable (ATA/1295/2015 du 8 décembre 2015 et les références citées).

Un recourant ne peut pas se plaindre d'un retard injustifié à statuer, constitutif d'un déni de justice formel, lorsque les autorités cantonales compétentes se sont prononcées sur le fond au moment où ce grief est invoqué. En effet, dans un tel cas, l'intérêt actuel et pratique au recours fait défaut puisque l'interdiction du déni de justice formel a trait au droit de voir une cause jugée dans un délai raisonnable (arrêts du Tribunal fédéral 2P.180/2002 et 2A.396/2002 du 12 août 2003 consid. 3 ; ATA/441/2015 du 12 mai 2015 ; ATA/413/2012 du 3 juillet 2012).

Dans un arrêt du 28 mars 2007, le Tribunal fédéral s'est prononcé sur la durée d'une procédure auprès d'une dernière instance cantonale qui avait mis plus de onze ans pour statuer sur un recours formé contre une décision de l'AFC-GE. Il a considéré que le grief du retard injustifié était de toute manière voué à l'échec, puisque la recourante ne prétendait pas être intervenue auprès de l'autorité intimée pour s'inquiéter de l'avancement de la procédure, de sorte qu'elle ne pouvait pas, en vertu du principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.), soulever ce grief une fois l'arrêt rendu (ATF 125 V 373 consid. 2.b.aa p. 375/376). Il n'y avait au demeurant pas lieu de la dispenser du paiement des intérêts, qu'elle aurait du reste pu éviter en payant l'impôt litigieux. Celui-ci lui aurait été remboursé dans le cas où sa contestation aurait été couronnée de succès (arrêt du Tribunal fédéral 2P.296/2006 du 28 mars 2007 consid. 1.2).

- 16/18 - A/3877/2015

e. En l'espèce, les recourants ne contestent ni la date du terme général d'échéance des impôts cantonaux, fixée au 31 mars 2010, ni la différence entre les impôts facturés et les montants de leurs acomptes provisionnels. Ils ne contestent pas non plus le principe du prélèvement des intérêts compensatoires négatifs, ni leur taux. En revanche, ils estiment que lesdits intérêts ayant couru pendant les mille jours précédant la décision sur réclamation (soit du 15 janvier 2013 au 12 octobre 2015) ne se justifient pas en raison du retard pris par l'AFC-GE.

Entre le dépôt de la déclaration fiscale et la décision de taxation, un peu moins de trois années se sont écoulées. Si l'attente est devenue, selon les recourants, inacceptable à compter du 15 janvier 2013, force est de constater qu'ils n'ont pas établi ni même prétendu avoir mis en demeure l'AFC-GE ni s'être inquiétés de quelque manière que ce soit de l'avancement de la procédure, de sorte qu'ils ne sauraient, en vertu du principe de la bonne foi, se prévaloir d'un retard injustifié. À cela s'ajoute que l'AFC-GE a procédé à la taxation bien avant la fin du délai de prescription de cinq ans, étant précisé que l'écoulement de ce délai a été suspendu par les procédures de réclamation et de recours.

Il importe peu que les recourants aient régulièrement payé leurs acomptes dans les délais, puisque les intérêts compensatoires négatifs, dont le principe est inscrit dans la LPGIP et a été confirmé par la jurisprudence précitée, doivent être mis à leur charge indépendamment de tout retard dans un paiement.

Il appartenait aux recourants d'estimer leurs impôts avec diligence conformément aux règles générales et sur la base des valeurs substantielles et de rendement de la société, qu'ils étaient en mesure de connaître au 31 mars 2010, et non en comptant sur l'application d'une règle d'exception, qui ne pouvait pas être raisonnablement tenue pour acquise à ce stade. En outre, en cas de gain de cause, le trop-perçu leur aurait finalement été remboursé avec intérêts.

Par ailleurs, les recourants n'ayant pas donné d'explications sur le mode d'estimation des titres pour l'année 2009, ils n'ont pas démontré en quoi il était inattendu d'appliquer la règle de principe pour l'année 2010.

Au surplus, les recourants n'expliquent pas en quoi la décision litigieuse violerait les principes ancrés aux art. 5 al. 2 et 3, 8 al. 1 et 2 et 9 Cst., sans même nommer ces principes, de sorte que ces griefs, dont la motivation fait défaut, ne seront pas examinés.

Les intérêts compensatoires négatifs litigieux sont dès lors fondés et ce grief sera par conséquent écarté. 8)

En tous points mal fondé, le recours sera rejeté.

- 17/18 - A/3877/2015 9)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants qui succombent (art. 87 al. 1 LPA), et il ne sera alloué aucune indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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