

GE_GERICHTE ATA/174/2010 vom 16. März 2010

GE Cour de justice, 2010-03-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_174_2010

FR: GE_GERICHTE ATA/174/2010 du 16 mars 2010

IT: GE_GERICHTE ATA/174/2010 del 16 marzo 2010

Erwägungen

E. 1

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

E. 2

Depuis le 1er janvier 2001, le canton de Genève applique, en lieu et place du système *praenumerando* bisannuel, le système *postnumerando* annuel, y compris pour la taxation fédérale.

Dans le système *postnumerando* annuel, l'impôt dû pour une année correspond aux revenus réalisés durant cette même année et ne se calcule donc plus sur la base des deux années précédentes. Lors du passage entre les deux systèmes, une brèche de calcul s'est produite. Les revenus réalisés durant les années 1999-2000 n'ont jamais servi de base d'imposition.

Dans le but d'éviter une disproportion entre les éléments effectivement réalisés en 1999 et 2000 et ceux imposables pour l'année 2001, le législateur fédéral a prévu une imposition spéciale des revenus extraordinaires : les revenus extraordinaires réalisés durant les années 1999 et 2000 ou lors d'un exercice clos au cours de ces années sont soumis à un impôt annuel entier pour l'année fiscale où ils ont été acquis, au taux correspondant à ces seuls revenus (art. 218 al. 2 LIFD).

L'art. 218 al. 3 LIFD précise que doivent être en particulier considérés comme revenus extraordinaires les prestations en capital, les revenus de fortune non périodiques, les gains de loterie et, par analogie avec l'art. 206 al. 3 LIFD, les revenus extraordinaires provenant d'une activité lucrative indépendante soit, à teneur de ce dernier article, les bénéfices en capital réalisés, les réévaluations comptables d'éléments de fortune, les provisions dissoutes, ainsi que les amortissements et provisions justifiés par l'usage commercial qui ont été omis (ATA/57/2005 du 1er février 2005).

E. 3

La question qui se pose est celle de savoir si le montant de CHF 2'000'000.- correspondant à un abandon de créance consenti au contribuable en 2000 doit être considéré comme un revenu extraordinaire au sens de la disposition susmentionnée.

a. Dans sa circulaire n° 6 du 20 août 1999 ayant pour objet le « Passage pour les personnes physiques de la taxation bisannuelle *praenumerando* à la taxation

- 6/8 - A/3878/2008 annuelle *postnumerando* » (CIR W99-006F), l'AFC-CH relève que, compte tenu de la modification du système de l'imposition dans le temps, le caractère extraordinaire d'un revenu peut résulter : – soit du caractère unique d'une prestation (gain

de loterie, indemnité obtenue lors de la renonciation ou de la cessation d'une activité, revenu de fortune non périodique, bénéfice de liquidation) ; – soit du caractère extraordinaire d'un revenu de nature périodique (dividende nettement supérieur aux dividendes des exercices précédents, indemnités pour prestations spéciales, gratification d'un montant exceptionnel) ; – soit d'un changement dans l'aménagement de la source du revenu (provision dissoute ensuite de changement de méthode de comptabilisation, omission d'amortissements et de provisions justifiées par l'usage commercial, modification des conditions de rémunération d'une activité salariée).

b. Dans le cadre de la qualification d'un revenu en tant que revenu extraordinaire, il peut être tenu compte du fait que le contribuable est à même d'influer sur les modalités d'attribution d'un revenu et de mettre ainsi à profit la brèche de calcul (RDAF 2003 II p. 199).

Sous cet angle, il peut y avoir revenu extraordinaire, en particulier lorsque le contribuable concentre en une seule déclaration les bénéfices obtenus lors des années précédentes. Le sens de l'art. 218 LIFD est précisément d'empêcher que le contribuable ne puisse profiter de la modification du système d'imposition dans le temps, parce qu'il a la possibilité de déplacer librement la réalisation du revenu dans la brèche de calcul (RDAF 2003 II p. 199).

En l'espèce, la convention d'assainissement prévoit une remise de dette par tranche de CHF 2'000'000.-, sur cinq ans, pour un montant total de CHF 10'000'000.-, moyennant versement par l'intéressé d'un montant forfaitaire de CHF 1'100'000.- par tranches annuelles de CHF 110'000.- et exécution par le même d'un certain nombre d'obligations destinées à faciliter la vente rapide des biens immobiliers garantissant des prêts dont la somme dépasse CHF 25'000'000.-. Les cinq tranches de remise de dette sont égales et leurs modalités d'exécution identiques. Il n'y a donc pas lieu de distinguer le premier abandon de créance des quatre suivants et de le considérer comme un revenu unique et isolé, pour le seul motif que son échéance tombe en 2000. Le dossier ne révèle pas par ailleurs d'éléments permettant de retenir que le contribuable aurait été en mesure d'influer utilement sur les modalités de la convention dans le but de mettre à profit la brèche de calcul, étant relevé qu'il avait comme interlocuteur une banque. L'abandon de créance litigieux ne peut donc être considéré comme un revenu extraordinaire.

- 7/8 - A/3878/2008

E. 4

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

Vue l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge de l'AFC-GE et un émolument de CHF 300.- sera mis à celle de l'AFC-CH (art. 1 al. 1 et art. 11 al. 2 RFPA). Une indemnité de CHF 1'000.- sera allouée aux intimés, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA).

* * * * *

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