

GE_GERICHTE ATA/340/2014 vom 13. Mai 2014

GE Cour de justice, 2014-05-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_340_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/340/2014 du 13 mai 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/340/2014 del 13 maggio 2014

Regeste

Résumé: En cas de transfert du siège d'une société en cours de période fiscale, c'est l'autorité de taxation du siège en fin de période qui est compétente pour recevoir la déclaration du contribuable, la traiter et coordonner son imposition avec le canton d'origine. Ce dernier doit néanmoins procéder à la taxation du contribuable selon sa propre législation fiscale, et en principe au pro rata temporis, en fonction des éléments communiqués par l'autorité compétente.

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)

La recourante soutient que l'AFC-GE n'a pas le droit de déterminer elle-même le montant de l'impôt dû pendant la période de l'exercice fiscal 2008 où elle avait son siège à Genève. Selon elle, l'AFC-FR serait seule compétente pour procéder à sa taxation, la répartition ultérieure des impôts devant être effectuée par ce canton, lequel rétrocéderait ensuite au canton de Genève la part qui lui serait due en application de la loi fiscale fribourgeoise. 3)

Selon l'art. 20 al. 1 phr. 1 LHID, il y a assujettissement des personnes morales à raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective dans le canton.

L'assujettissement à raison du rattachement personnel a pour effet que le contribuable visé, s'il a son domicile ou séjour fiscal dans le territoire, devient imposable sur la totalité de son revenu et de sa fortune, sans égard à l'endroit où ses biens sont situés et sans égards à la source de ses revenus. Le domicile ou le séjour fiscal des personnes morales est quant à lui toujours lié à l'existence d'un

- 5/9 - A/2646/2012 siège (statutaire ou de fait) dans le territoire (Walter RYSER/Bernard ROLLI, Précis de droit fiscal suisse [impôts directs], 2002, p. 31 n. 8).

Pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives, le début de l'assujettissement illimité correspond généralement à la date de leur inscription au registre du commerce, conformément à l'art. 643 al. 1 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, p. 218 n. 28). 4)

Selon l'art. 22 LHID, en cas de transfert du siège ou de l'administration effective d'un canton à un autre au cours d'une période fiscale, la personne morale est assujettie à l'impôt dans ces cantons pour la période fiscale entière (al. 1). Dans cette hypothèse, l'autorité de taxation est celle du canton du siège ou de l'administration effective à la fin de la période

fiscale (al. 2).

Lorsqu'il ressort de la déclaration d'impôt d'un contribuable ayant son domicile ou son siège dans le canton qu'il est aussi assujéti à l'impôt dans un autre canton, l'autorité de taxation porte le contenu de sa déclaration et sa taxation à la connaissance des autorités fiscales de l'autre canton (art. 39 al. 2 phr. 2 LHID). La procédure de taxation se déroule aussi bien dans le canton de domicile ou du siège que dans les autres cantons. Dans ces derniers, le contribuable peut toutefois remplir son obligation de déposer une déclaration d'impôt par la remise d'une copie de la déclaration d'impôt du canton du domicile ou du siège (art. 2 al. 1 et 2 OLHID).

Ces dispositions ancrent le principe de l'unité fiscale. En d'autres termes, en cas de déplacement de siège d'un canton à un autre, la LHID attribue la juridiction pour toute la période fiscale uniquement au canton où se trouve le siège à la fin de l'année au cours de laquelle le transfert s'est effectué. Le canton en question est ainsi chargé de la coordination de la taxation entre les cantons et de la transmission de l'information aux autorités cantonales concernées (Walter RYSER/Bernard ROLLI, op. cit., p. 42 n. 20 ; Daniel DE VRIES REILINGH, La double imposition intercantonale, 2013, p. 333 n. 1135). Il n'y a ainsi pas d'imposition au titre d'un cas de fin d'assujétissement (Xavier OBERSON, op. cit., p. 218 n. 30). Selon le Message du Conseil fédéral du 24 mai 2000 concernant la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, l'attribution de compétence au canton du siège à la fin de la période selon l'art. 22 LHID ne prive pas le canton de départ du droit de procéder également à la taxation de la période, cet autre canton procédant à la détermination des éléments imposables sur la base de sa législation fiscale (FF 2000 3597). 5)

La circulaire n° 17 vise à expliquer les conditions d'application de l'art. 22 LHID.

- 6/9 - A/2646/2012

Afin d'assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, l'administration peut expliciter l'interprétation qu'elle leur donne dans des directives. Celles-ci n'ont pas force de loi et ne lient ni les administrés, ni les tribunaux, ni même l'administration. Elles ne dispensent pas cette dernière de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. Par ailleurs, elles ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_477/2011 du 13 juillet 2012 consid. 4.1.3 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 ; ATA/270/2014 du 15 avril 2014 ; ATA/291/2013 du 7 mai 2013 ; ATA/625/2011 du 4 octobre 2011 ; ATA/611/2010 du 1er septembre 2010 consid. 4 ; ATA/617/2008 du 9 décembre 2008 consid. 6c). 6)

En l'espèce, il n'est pas contesté que, durant la plus grande partie de l'année 2008, la recourante avait son siège dans le canton de Genève et qu'elle l'a transféré dans le canton de Fribourg au cours de l'année 2008. En vertu de l'art. 22 al. 1 LHID, elle doit par conséquent être imposée partiellement dans ces deux cantons pour la période fiscale 2008. Il est établi qu'en fin de période fiscale 2008, la recourante avait son siège dans le canton de Fribourg. En vertu des principes énoncés ci-dessus, ce sont donc les autorités fiscales fribourgeoises qui, en vertu des art. 39 al. 2 phr. 2 LHID et 2 OLHID, sont compétentes pour recevoir la déclaration fiscale de la contribuable, la traiter et coordonner son imposition avec le canton de Genève. Cette compétence ne prive cependant par le canton de

Genève de son droit de procéder également, mais pro rata temporis, à la taxation de la recourante selon sa propre législation fiscale en fonction des éléments que lui communique le canton de Fribourg. Pour le surplus, la circulaire n° 17 dont la recourante conteste l'application mais à laquelle l'AFC-GE ne fait pas référence dans ses décisions, ne dit rien d'autre que ce que prévoit la loi. 7)

Selon l'art. 22 al. 3 LHID, le bénéfice et le capital sont répartis entre les cantons concernés conformément aux règles du droit fédéral relatives à l'interdiction de la double imposition intercantonale, applicables par analogie.

En règle générale, c'est-à-dire lorsque, par exemple, il n'y a pas de revenus extraordinaires justifiant une autre répartition, celle-ci s'effectue pro rata temporis du bénéfice et du capital imposables en faveur des cantons de départ et d'arrivée, en fonction de la durée respective de rattachement (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.212/2004 du 23 novembre 2004 consid. 3.2).

En l'espèce, il ressort de la consultation du registre du commerce fribourgeois que la recourante s'y est inscrite le _____ 2008. La date du _____ 2008 qu'elle a avancée au stade de la réclamation correspond en réalité à une publication dans la Feuille officielle suisse du commerce d'après laquelle Monsieur B_____, de C_____, à Genève, est membre du conseil

- 7/9 - A/2646/2012 d'administration avec signature collective à deux. Il n'y est en revanche nullement fait mention d'une quelconque inscription à cette date de la recourante au registre du commerce fribourgeois.

Dès lors que la date pertinente de son transfert à Fribourg est le _____ 2008, l'imposition de la contribuable dans le canton de Genève doit porter sur la période allant du 1er janvier au 22 décembre 2008, soit sur 357 jours des 366 composant l'exercice fiscal 2008 (l'année 2008 étant une année bissextile). En d'autres termes, la quote-part du canton de Genève doit se monter à 97,541 % du bénéfice et du capital imposables en application de la LIPM, et non pas à 98,045 %, respectivement 97,778 %, comme l'a déterminé l'AFC-GE.

Enfin, la chambre de céans relève que la taxation provisoire du canton de Fribourg datée du 14 décembre 2010 retient, sans que cela s'explique, une part imposable dans ce canton de 97,5410 % (ou 357 jours sur 366) contre 2,4590 % (9 jours sur 366) en faveur du canton de Genève. Il n'est toutefois pas de sa compétence de reprendre la taxation fiscale fribourgeoise. 8)

Au vu de ce qui précède, le recours sera très partiellement admis, et la cause renvoyée à l'AFC-GE pour nouvelle décision de taxation 2008 au sens des considérants.

Vu l'issue du litige, un émolument réduit de CHF 750.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée dès lors qu'elle n'y a pas conclu (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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