

# **GE\_GERICHTE ATA/749/2014 vom 23. September 2014**

GE Cour de justice, 2014-09-23, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_749\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_749_2014)

FR: GE\_GERICHTE ATA/749/2014 du 23 septembre 2014

IT: GE\_GERICHTE ATA/749/2014 del 23 settembre 2014

## **Regeste**

Résumé: Les suppléments d'impôt peuvent être déduits, au titre de dettes, de la fortune des contribuables à partir de l'année suivant celle sur laquelle porte ledit supplément.

## **Erwägungen**

### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2011 - LPFisc D 3 17). 2) a. Le litige porte sur la déduction des rappels d'impôts de la fortune imposable des époux A\_\_\_\_\_ pour les années 2003 à 2010.

b. S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (ATA/406/2014 du 3 juin 2014).

Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08), dont l'art. 69 a abrogé les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP I- V).

L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010 et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

c. En l'espèce, le recours est soumis à l'ancien droit (aLIPP-I à aLIPP-V) en ce qu'il concerne les périodes fiscales 2003 à 2009. La période fiscale 2010 est, quant à elle, régie par la LIPP. 3) a. Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus du département lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète, ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou un délit

- 9/12 - A/945/2013 commis contre le département, ce dernier procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts (art. 59 al. 1 LPFisc).

Selon l'art. 61 al. 2 LPFisc, l'introduction d'une procédure de poursuite pénale ensuite de soustraction d'impôt ou de délit fiscal entraîne également l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt.

Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, celui qui, intentionnellement ou par négligence, obtient une restitution d'impôt illégale ou une remise d'impôt injustifiée, est puni d'une amende (art. 69 al. 1 LPFisc).

b. Selon l'art. 13 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14), l'impôt sur la fortune a pour

objet l'ensemble de la fortune nette.

Cette disposition a été reprise à l'art. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques, impôt sur la fortune du 22 septembre 2000 (aLIPP-III – D 3 13). Sont déduites de la fortune brute les dettes chirographaires ou hypothécaires justifiées par titres, extraits de comptes, quittances d'intérêts ou déclaration du créancier (art. 13 al. 1 let. a aLIPP-III). Il ne peut être déduit que les dettes effectivement dues par le contribuable. Les cautionnements ne peuvent être déduits qu'en cas d'insolvabilité constatée du débiteur principal (art. 13 al. 2 aLIPP-III).

Les art. 46 et 56 al. 1 et 2 LIPP ont la même teneur que les dispositions susmentionnées de l'aLIPP-III.

c. La fortune nette s'entend comme la différence positive entre les actifs et les dettes du contribuable. Toutes les dettes peuvent être déduites, à la condition d'exister au moment déterminant et ne pas être seulement potentielles (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_555/2010 du 10 mars 2011 consid. 2.2 et les références citées).

Une créance d'impôt se fonde dans tous les cas sur la loi. Elle naît lorsque l'état de fait auquel la loi fiscale rattache l'apparition de la créance d'impôt est réalisé. Pour qu'un assujettissement fiscal conduise dans un cas d'espèce à la naissance de la créance d'impôt, il faut que les faits générateurs auxquels la loi rattache la perception d'un impôt déterminé soient réunis, indépendamment de la taxation et de l'exigibilité de l'impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_939/2011 du 7 août 2011, consid. 7 et la référence citée).

Le rappel d'impôt ne représente pas une prétention fiscale de nature différente de la créance primitive d'impôt, il porte uniquement sur la créance primitive qui ne s'est pas encore éteinte. Il en va de même lorsque le rappel

- 10/12 - A/945/2013 d'impôt est accompagné de la poursuite d'une soustraction fiscale (ATF 121 II 257 consid. 4b ; Danielle YERSIN / Yves NOËL (éd.), Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, ad art. 151 n. 1).

Ainsi, les créances résultant de rappels d'impôt sont à rapprocher des impôts ordinaires qui sont dus en conformité avec la loi. Bien que la fixation du montant de l'impôt dû intervienne par le biais de la taxation, il n'en est cependant pas moins vrai que l'obligation fiscale existe auparavant. Pour cette raison, les créances représentant un rappel d'impôt doivent être considérées comme des charges lors de la fixation de la fortune nette imposable, même si elles n'étaient pas encore fixées à la date déterminante (arrêt du Tribunal fédéral du 18 juin 1954 consid. 2 publié in RDAF 1955, p. 217 ; arrêt de la commission de recours en matière fiscale d'Obwald du 27 août 1998 consid. 2; Martin ZWEIFEL/ Peter ATHANAS (éd.), Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, vol. 1, 2ème éd., 2002, ad art. 13 n. 10; Ernst BLUMENSTEIN / Peter LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6ème éd., 2002, p. 240). La commission cantonale de recours en matière d'impôts, puis le Tribunal de première instance qui l'a remplacée, ont tous deux confirmé cette jurisprudence (arrêt du 14 décembre 2000 de la commission cantonale de recours en matière d'impôts publié in RDAF 2001 II p. 558 ; JTAPI/750/2014 du 30 juin 2014).

d. En l'espèce, la recourante avance que les dettes fiscales en rappel d'impôts ne peuvent être déduites des années 2003 à 2008, car elles ont été notifiées en 2013 et qu'elles sont le résultat d'une soustraction d'impôt.

Cette argumentation ne saurait être suivie. Conformément à la jurisprudence susmentionnée, les dettes fiscales représentant des rappels d'impôts existent avant la notification de ces derniers, car elles sont des créances primitives non éteintes lors de la taxation ordinaire. Partant, les suppléments d'impôts notifiés par l'AFC- GE peuvent être déduits, au titre de dette de la fortune du contribuable à partir de l'année suivant celle sur laquelle porte ledit supplément. Le fait que ces dettes fiscales proviennent des reprises d'impôts de la fortune ou des revenus non déclarés par Les époux A\_\_\_\_\_ n'est ainsi pas pertinent. Il faut par ailleurs préciser que les intérêts n'ont pas été contestés.

L'arrêt du Tribunal fédéral invoqué par la recourante pour refuser toute déduction en cas de soustraction fiscale n'est pas applicable en l'occurrence, car il a trait à l'estimation d'une provision pour impôts dans le bilan d'une société qui a subi un redressement fiscal, et non à la déduction de dettes fiscales existantes de la fortune de contribuables.

Estimant que les montants avancés au titre de déductions par Les époux A\_\_\_\_\_ sont erronés, il incombera à la recourante de procéder au calcul desdites déductions.

- 11/12 - A/945/2013

En conséquence, c'est à juste titre que le TAPI a admis la déduction des rappels d'impôts de la fortune des époux A\_\_\_\_\_. 4)

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Malgré l'issue du litige aucun émolument ne sera perçu (art. 12 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative - RFPA - E 5 10.03) Aucune indemnité de procédure ne sera allouée aux époux A\_\_\_\_\_ , qui n'y ont pas conclu (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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