

# **GE\_GERICHTE ATA/858/2003 vom 25. November 2003**

GE Cour de justice, 2003-11-25, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_858\\_2003](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_858_2003)

FR: GE\_GERICHTE ATA/858/2003 du 25 novembre 2003

IT: GE\_GERICHTE ATA/858/2003 del 25 novembre 2003

## **Regeste**

Résumé: L'intimée avait déclaré le versement de la somme litigieuse au moyen d'un formulaire destiné à la perception d'un impôt spécial mais n'avait pas repris cet élément dans sa déclaration pour l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune. L'AFC était dès lors fondée à ouvrir une procédure de vérification.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

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

### **E. 2**

a. De nouvelles normes fiscales sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001, en application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID ; RS 642.14). Elles ont abrogé, à partir de cette date, la plupart des dispositions de la LCP. Ces dispositions demeurent cependant applicables, notamment en ce qui concerne l'imposition des personnes physiques, pour les périodes fiscales antérieures à l'année 2001. L'adaptation de la législation fiscale genevoise aux exigences de la LHID est en effet dépourvue d'effet rétroactif, comme l'a relevé le Tribunal administratif selon une jurisprudence constante (ATA AFC c/ M. du 30 septembre 2003; C. du 1er avril 2003; ATA F. du 21 janvier 2003).

b. L'objet du présent litige est le traitement fiscal du montant de CHF 450'000.- reçu en 1996 par l'intimée. Il est, compte tenu de ce qui précède, soumis à la LCP dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2001 (aLCP, pour ce qui concerne les dispositions légales abrogées dès cette date).

- 6 -

c. Le 1er janvier 2002 est entrée en vigueur la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc; D 3 17). L'article 86 LPFisc dispose que les règles de procédure prévues par cette loi s'appliquent aux causes qui sont encore pendantes au moment de son entrée en vigueur. La disposition concrétise le principe général qui prévaut en procédure, selon lequel, sauf règle expresse contraire, les nouvelles normes s'appliquent à l'ensemble des affaires en cours, que les faits à établir soient postérieurs ou antérieurs à la nouvelle loi (ATA M. précité et H. du 10 juin 2003 et les références citées). La LPFisc est ainsi applicable au présent litige.

### **E. 3**

La qualification de la somme de CHF 450'000.- reçue par l'intimée en 1996 est encore litigieuse. Celle-ci ne veut pas y voir un élément de son revenu soumis à la taxation au sens de l'article 16 aLCP, mais un bénéfice issu de la liquidation de son entreprise au sens de l'article 88 de la même loi.

#### **E. 4**

Dans un premier moyen, elle fait valoir que l'AFC n'était plus fondée à ouvrir une procédure de vérification au sens de l'article 333 aLCP, dès lors qu'elle avait déclaré ledit montant comme un bénéfice de liquidation.

#### **E. 5**

a. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le contribuable qui annonce des faits pertinents sur le plan fiscal au moyen d'un formulaire spécial ne peut pas considérer que l'administration les reprendrait d'office à l'occasion de la taxation pour l'impôt ordinaire sur le revenu (ATF X. du 5 novembre 2002 cause N° 2A.351/2002). Cette jurisprudence correspond à l'avis de la doctrine en matière de révision (W. Ryser et B. Rolli, Précis de droit fiscal suisse : impôts directs, 4ème éd., Berne 2002, p. 486, ch. 37), qui prescrit d'examiner les circonstances de chaque espèce.

Les règles établies par le Tribunal fédéral sont parfaitement applicables au cas d'espèce : l'intimée a déclaré le versement de la somme litigieuse au moyen d'un formulaire destiné à la perception d'un impôt spécial, mais elle n'a pas repris cet élément lorsqu'elle a établi la déclaration pour l'impôt cantonal sur le revenu et la fortune. Elle a certes été interpellée par le fisc qui souhaitait connaître les motifs de la progression de sa fortune imposable. Sa réponse était toutefois incomplète, voire trompeuse, car elle faisait référence à nouveau à

- 7 -

la notion de liquidation du cabinet de médecine dentaire qu'elle exploitait, alors même qu'à la date de cette réponse, l'intimée avait déjà repris une activité professionnelle dans d'autres locaux.

En ouvrant postérieurement une procédure de vérification au sens de l'article 333 aLCP, l'administration recourante n'a pas agi de manière telle qu'on pourrait lui reprocher d'avoir négligé dans un premier temps des éléments qui ressortaient du dossier initial.

#### **E. 6**

Dans un second moyen, l'intimée soutient qu'elle a liquidé une entreprise au sens des articles 88 aLCP et suivants.

Il ressort clairement du dossier que peu après avoir libéré ses anciens locaux et mis fin à la procédure judiciaire l'opposant à la société propriétaire de l'immeuble et reçu la somme convenue, l'intimée a signé un nouveau bail à loyer pour reprendre l'exploitation de son cabinet de médecine dentaire. Le fait qu'elle ait reçu une somme de CHF 450'000.- dans le cadre d'une convention tripartite comprenant la société propriétaire des locaux, la société qui comptait les reprendre et l'intimée, ne constitue manifestement pas le résultat d'une opération de liquidation, même partielle. Il est donc dénué d'intérêt de discuter la question de savoir si l'opération peut être qualifiée ou non de remise de bail, dès lors que la somme convenue a été versée non pas par le propriétaire, mais par le repreneur des locaux, comme le soutient l'intimée, car l'ensemble de l'opération n'est pas une opération de liquidation mais doit être saisie dans le cadre de l'article 16 aLCP.

### **E. 7**

Dans un troisième moyen, l'intimée soutient qu'il faudrait admettre que le revenu généré par la cession de ses anciens locaux devait être considéré comme un réinvestissement en franchise d'impôt. Une telle manière de voir se heurte toutefois à trois écueils : d'une part, comme le reconnaît l'intimée elle-même, le défaut de toute base légale, à l'époque des faits, admettant que les réserves latentes constituées sur des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation puissent être reportées sur les biens de remplacement. D'autre part, on ne saurait, considérer le montant reçu comme le emploi de biens immobilisés dès lors qu'il s'agissait de la libération de locaux commerciaux pris à bail et de travaux effectués en 1983. Enfin, l'intimée a obtenu du

- 8 -

fisc que les sommes dépensées pour l'aménagement de son nouveau cabinet soient amorties, respectivement activées dès la déclaration 1997 de ses revenus 1996. Elle ne saurait prétendre à ce que les mêmes dépenses soient privilégiées à deux reprises, tout d'abord en étant admises en franchise d'impôt, puis amorties sur plusieurs exercices fiscaux, ce qui serait parfaitement contradictoire. Sur ce point, elle plaide "contra factum proprium".

### **E. 8**

Bien fondé, le recours de l'AFC sera admis. La décision prise par la CCRMI le 12 juin 2003 doit donc être annulée et la décision sur réclamation rendue le 30 avril 2001 par l'AFC rétablie. L'intimée, qui succombe, sera condamnée aux frais de la procédure arrêtés à CHF 2'000.-, en application de l'article 87 LPA. L'administration recourante, bien qu'elle obtienne gain de cause, n'a pas droit à une indemnité de procédure.

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