

# GE\_GERICHTE A/2077/2013 vom 24. März 2015

GE Cour de justice, 2015-03-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_2077\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2077_2013)

FR: GE\_GERICHTE A/2077/2013 du 24 mars 2015

IT: GE\_GERICHTE A/2077/2013 del 24 marzo 2015

## Regeste

DROIT FISCAL ; IMPÔT ; IMPÔT SUR LE BÉNÉFICE DES ENTREPRISES ; DÉCISION DE TAXATION ; CALCUL DE L'IMPÔT ; DÉDUCTION (SENS GÉNÉRAL) ; DÉDUCTION DU REVENU (DROIT FISCAL) ; PRINCIPE DE LA BONNE FOI ; ERREUR ; ERREUR SUR LES MOTIFS ; IMPOSITION DE L'ENTREPRISE (DOUBLE IMPOSITION) ; ÉPUISEMENT DES INSTANCES | Les principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt interdisent d'assimiler une taxation erronée concernant un exercice précédent à une assurance donnée par l'autorité. L'entreprise qui est imposée par des cantons différents sur le même revenu (double imposition intercantonale), dont la taxation à Genève est conforme au droit et celle d'un autre canton incorrecte, doit porter le litige devant le Tribunal fédéral, seule juridiction à même d'attirer les décisions de taxation cantonales, de les revoir et de statuer sur la répartition. Bien que la chambre administrative ne puisse examiner ce grief, le recourant doit épuiser la voie du recours auprès d'elle pour pouvoir porter le litige devant la Haute Cour. L'entrée en force des autres décisions cantonales, avant ou pendant cette procédure cantonale, ne fait pas obstacle au réexamen de celles-ci devant le Tribunal fédéral. | Cst.127

## Erwägungen

### E. 1

ère section dans la cause A\_\_\_\_\_ LTD contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 14 avril 2014 ( JTAPI/414/2014 ) EN FAIT 1) La société A\_\_\_\_\_ LTD (ci-après : la contribuable), dont le siège est à Losone, dans le canton du Tessin, a conclu, le 20 avril 2007, un accord avec l'administration fiscale du canton de Genève (ci-après : l'AFC) concernant la répartition intercantonale du bénéfice, du capital et des réserves imposables de son groupe, dont les entités sont situées dans les cantons du Tessin, de Berne et de Genève. Lors de la conclusion de cet accord, l'AFC a émis la réserve suivante, figurant dans un courrier du même jour, auquel il est expressément renvoyé : « (...), nous n'admettons pas que le canton du siège bénéficie d'un quelconque préciput puisque la répartition est effectuée sur la base de toutes les charges, en dehors de frais financiers et des impôts ». 2) Par bordereau du 27 novembre 2008 fixant l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2007, l'AFC a calculé le revenu imposable conformément à cet accord, soit sans préciput en faveur du canton du Tessin. 3) Le 15 décembre 2008, la contribuable a formé réclamation contre ce bordereau dans les termes suivants : « Nous avons reçu la taxation définitive, mais nous ne sommes pas d'accord car vous n'avez pas tenu compte du « praecipuo » ; le 20 % en plus que nous avons payé au canton du Tessin. Le bénéfice net imposable à Genève est de CHF 1'302'604.- ; le 80 % de CHF 1'628'255.- ». 4) Par décision du 12 février 2009, l'AFC a admis ladite réclamation et rectifié la taxation

2007 dans le sens demandé. 5) Pour la taxation 2008, elle a repris ce mode de calcul. 6) En 2009, la société a réalisé des pertes et n'a pas été imposée à Genève. 7) Par deux bordereaux séparés du 28 février 2013, l'AFC a fixé l'ICC 2010 et 2011, respectivement à CHF 17'365,25 et à CHF 186'785,65, sans tenir compte d'un quelconque préciput. 8) Le 21 mars 2013, la contribuable a élevé réclamation contre ces bordereaux pour les mêmes motifs que ceux invoqués contre le bordereau 2007, en se référant à la décision rendue sur réclamation dans ce cadre. 9) Le 31 mai 2013, l'AFC a rejeté lesdites réclamations en invoquant l'accord du 20 avril 2007 et la réserve qu'elle avait expressément émise à cette occasion. 10) Par acte du 21 juin 2013, la contribuable a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre ces deux bordereaux pour les motifs soulevés dans sa réclamation. 11) Dans sa réponse, l'AFC a indiqué que l'admission d'un préciput en 2007 et en 2008 avait relevé d'une erreur. 12) Par jugement du 14 avril 2014, le TAPI a rejeté ledit recours. En application des principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt, la contribuable ne pouvait se prévaloir des calculs erronés de l'AFC intervenus les années 2007 et 2008 pour obtenir une modification des taxations 2010 et 2011. Concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale, il appartenait à la recourante de saisir le Tribunal fédéral d'un recours après qu'elle eut épuisé les voies de droit cantonales. L'utilisation de cette voie de droit était le seul moyen à sa disposition pour faire corriger, cas échéant, les taxations prononcées par les cantons de Berne et du Tessin, qui étaient entrées en force. 13) Par acte du 13 mai 2014, la contribuable a recouru contre ce jugement par-devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) en concluant à son annulation et à la modification des taxations litigieuses dans le sens des déclarations d'impôts qu'elle avait déposées pour les années considérées, tenant compte d'un préciput de 20 % en faveur du canton du Tessin. 14) Le 23 mai 2014, le TAPI a déposé son dossier sans observations. 15) Le 18 juin 2014, l'AFC a conclu au rejet du recours pour les mêmes motifs que ceux retenus par le TAPI dans son jugement. 16) Le 18 août 2014, la cause a été gardée à juger après qu'un délai ait été accordé à la recourante pour formuler toutes observations complémentaires. EN DROIT 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2) Le litige concerne les taxations ICC 2010 et 2011. 3) La recourante a passé le 20 avril 2007 un accord avec l'AFC concernant notamment la manière dont son bénéfice imposable doit être calculé et la part de l'impôt genevois établie, par rapport aux autres cantons concernés. La validité de cet accord n'est pas remise en cause par les parties (sur la nature des accords fiscaux et leur validité : Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, p. 574, n. 33ss). 4) Cet accord prévoit qu'aucun préciput n'est accordé en faveur du canton du Tessin. Malgré cette précision expresse, la recourante a déclaré en 2007 un revenu imposable calculé en tenant compte d'un préciput de 20 % en faveur du canton du Tessin où elle a son siège. Elle a ensuite fait grief à l'AFC, dans sa réclamation, de n'en avoir pas tenu compte, alors que l'accord récemment conclu l'excluait expressément. Un préciput est un pourcentage du bénéfice attribué de manière préférentielle au canton du siège pour tenir compte de son rôle central dans l'activité économique réalisée (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, p. 502, § 21, n. 33). 5) Conformément à la jurisprudence, et ainsi que l'a relevé le TAPI, l'AFC n'est pas liée par cette erreur pour les années subséquentes. De jurisprudence constante, les principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt veulent que chaque exercice comptable soit considéré comme un tout autonome, sans que le résultat

d'un exercice puisse avoir une influence sur les suivants ( ATA/532/2013 du 27 août 2013 ; ATA/547/2012 du 21 août 2012 ; ATA/268/2011 du 3 mai 2011 ; ATA/217/2007 du 8 mai 2007 et les références citées). Ce principe est déduit de l'art. 1 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) selon lequel la perception de l'impôt sur le revenu et la fortune est annuelle (RDAF 1989 p. 13). 6) Certes, l'AFC a eu une attitude contradictoire. Celle-ci n'est toutefois pas constitutive d'une violation du principe de la bonne foi, selon lequel toute personne a le droit d'être traitée par les organes de l'État sans arbitraire et conformément aux règles de la bonne foi (art. 9 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 ; Cst. - RS 101). Bien que ce principe régisse aussi les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables, il n'a qu'une influence limitée en droit fiscal, domaine dominé par le principe de la légalité (131 II 627 consid. 6.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_99/2010 du

## **E. 6**

septembre 2010 consid. 4.1). La jurisprudence précise d'ailleurs à cet égard que les principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt interdisent d'assimiler une taxation erronée concernant un exercice précédent à une assurance donnée par l'autorité, comme le serait par exemple la réponse à une demande sur la manière dont serait traité tel ou tel point sur le plan fiscal (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_84/2011 du 18 mai 2011 consid. 3.2 ; ATA/288/2012 du 8 mai.2012). En l'espèce, les bordereaux de taxation 2010 et 2011 sont conformes à l'accord et l'erreur de l'AFC des années 2007 et 2008 ne saurait garantir à la recourante un traitement s'en écartant. Ce grief doit donc être rejeté. 7) Demeure le grief de violation de l'interdiction de la double imposition intercantonale (art. 127 Cst.). Pour des raisons de souveraineté fiscale, les juridictions genevoises ne peuvent revoir les taxations, au demeurant entrées en force, des autorités des cantons de Berne et du Tessin. La correction d'une éventuelle double imposition intercantonale résultant des taxations effectuées par les autres cantons ne peut être faite que par le Tribunal fédéral, qui peut attirer les décisions en question et statuer sur la répartition (art. 100 al. 5 de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 ; LTF - RS 173.110). Contrairement à ce qui prévaut d'ordinaire, il suffit que le recourant épuise les voies de droit cantonales dans un seul canton pour pouvoir obtenir le réexamen des décisions prononcées par les autres cantons, même si celles-ci n'ont pas été contestées et sont entrées en force (ATF 133 I 300 ; Daniel DE VRIES REILINGH, La double imposition intercantonale, 2013, p. 352-353 n os 1212 et 1213ss ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 473, n. 1ss). Le Tribunal fédéral a jugé que l'abandon de la possibilité qui existait auparavant d'interjeter un recours direct devant lui en cas de contestation portant sur une double imposition, se justifiait par l'un des buts importants poursuivis par la réforme de la LTF à l'origine ce changement, qui était de le décharger, ne serait-ce qu'en établissant les faits de façon définitive (Daniel DE VRIES REILINGH, op. cit., p. 352, n. 1212). La recourante sera donc renvoyée à mieux agir, dans le cas où elle souhaite faire examiner ce grief. 8) Au vu de ces éléments, son recours sera rejeté. 9) Un émolument réduit de CHF 500.- sera mis à sa charge. Vu l'issue du litige, aucune indemnité ne lui sera allouée (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*