

GE_GERICHTE A/3271/2022 vom 9. Juli 2024

GE Cour de justice, 2024-07-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3271_2022

FR: GE_GERICHTE A/3271/2022 du 9 juillet 2024

IT: GE_GERICHTE A/3271/2022 del 9 luglio 2024

Erwägungen

E. 4

Reste à examiner l'ampleur de la correction opérée par l'AFC-GE.

E. 4.1

La recourante considère que les exercices 2010 à 2020 ont fait l'objet d'une taxation. Elle se plaint donc implicitement d'une violation du principe de la bonne foi. Elle souhaite que le bénéfice net imposable pour 2021 soit de CHF 61'082.- au lieu de CHF 124'082.-.

Mathématiquement, cela signifie donc que la recourante s'oppose à l'ajout de la provision non autorisée par l'AFC-GE de CHF 138'000.-, mais reconnaît un montant de CHF 75'000.-. Elle souhaite également que le capital net imposable soit de CHF 530'236.- (au lieu de CHF 607'154.-).

E. 4.2

En premier lieu, il faut relever que formellement, la présente procédure ne concerne que les taxations ICC et IFD 2021. Il n'y a pas eu de modification concrète des taxations antérieures (ATF 147 II 155 ; 163 consid. 10.6 pour une situation presque identique). La recourante considère toutefois que, dès lors que l'augmentation de la provision entre l'exercice 2020 et l'exercice 2021 n'était que de CHF 15'000.-, la correction ne devrait être que de CHF 15'000.-, voire de CHF 75'000.- (sur cinq ans) et non pas de CHF 138'000.- (total de la provision).

E. 4.3

Aux termes de l'art. 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), les organes de l'État et les particuliers doivent agir conformément aux règles de la bonne foi. Cela implique notamment qu'ils s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 136 I 254 consid. 5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_237/2023 du 3 avril 2024 consid. 4.1). De ce principe découle notamment le droit de toute personne à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'État, consacré à l'art. 9 in fine Cst. (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_237/2023 du 3 avril 2024 consid. 4.1). L'art. 9 in fine Cst. protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration et qu'il a pris sur cette base des dispositions qu'il ne saurait modifier sans subir de préjudice (ATF 137 I 69 consid. 2.5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_626/2019 du 8 octobre 2020 consid. 3.1). Le principe de la confiance, découlant de celui de la bonne foi, commande également à l'administration d'adopter un comportement cohérent et dépourvu de contradiction (ATF 111 V 81 consid. 6 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_500/2020 du 11 mars 2021 consid. 3.4.1 ; ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 5.1). Le principe de la bonne foi régit aussi les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables ; le droit

fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité, de telle sorte que le principe de la bonne foi ne saurait avoir qu'une influence limitée en cette matière (ATF 137 II 182 consid. 3.6.2; arrêt du Tribunal fédéral 2C_461/2021 du 19 janvier 2022 consid. 5.1). Ainsi, le contribuable ne peut bénéficier d'un traitement dérogeant à la loi que si les conditions mentionnées ci-dessus - qui doivent être interprétées de façon stricte - sont remplies de manière claire et sans équivoque (arrêts du Tribunal fédéral 2C_461/2021 du 19 janvier 2022 consid. 5.1 ; 2C_603/2012 et 2C_604/2012 du 10 décembre 2012 consid. 4); ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 5.1).

E. 4.4

En application du principe de l'étanchéité (ou de l'indépendance) des exercices comptables et des périodes fiscales, l'autorité n'est pas liée pour l'avenir par une taxation notifiée pour une période fiscale déterminée (ATF 147 II 155 consid. 10.5.1; arrêt du Tribunal fédéral 2C_66/2022 du 8 décembre 2022 consid. 7.8) ; à défaut, elle risquerait de se trouver indéfiniment liée par une erreur ou une omission qu'elle aurait pu commettre initialement. Selon la jurisprudence rendue à propos de l'art. 63 al. 2 LIFD, il n'y a ainsi pas de droit au maintien d'une provision au motif que l'autorité fiscale a renoncé à une reprise au cours des années précédentes ou l'a à tort accordée. Il n'y a par ailleurs pas de violation du principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 et 9 Cst.) lorsque l'administration fiscale procède à un examen de la justification commerciale de la provision, alors qu'un tel examen n'a pas eu lieu l'année précédente. Ce n'est que si le fisc promet expressément un certain traitement fiscal que peut se poser la question de la bonne foi (ATF 147 II 155 consid. 10.5.1 et les références citées ; ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 5.1). Dans l'ATF 147 II 155 , le Tribunal fédéral a traité de la question de la réévaluation d'amortissement et de corrections. L'autorité fiscale avait initialement admis les amortissements litigieux durant les périodes fiscales 2005 à 2010, avant de demander des renseignements en 2010 sur la période fiscale 2007. En 2017, elle avait ensuite procédé à un redressement pour les années 2011 et 2012 ; le Tribunal fédéral a validé ce redressement correspondant à la dissolution des amortissements 2005 à 2010, car la recourante n'avait ni prétendu, ni démontré que l'autorité fiscale lui aurait donné l'assurance que les amortissements déclarés seraient admis les années suivantes.

E. 4.5

En l'espèce, il ressort de la jurisprudence précitée que la jurisprudence admet une correction pour une période fiscale déterminée même si les taxations antérieures peuvent être considérées comme potentiellement erronées. Sur le principe, l'AFC-GE pouvait donc dissoudre fiscalement la provision de CHF 138'000.-. S'agissant de la quotité du redressement, il faut – en appliquant l'ATF 147 II 155 par analogie à la provision – considérer que l'AFC-GE pouvait dissoudre intégralement la provision concernée, même si certaines étapes de la constitution de la provision remontent à plus de dix ans. La recourante n'a donc pas, conformément à la jurisprudence précitée, un droit au maintien d'une provision au motif que l'autorité fiscale a renoncé à une reprise au cours des années précédentes ou l'a à tort accordée. Pour ces raisons, et dans la mesure également où il ne ressort pas du dossier que l'AFC-GE aurait expressément promis à la recourante un certain traitement fiscal, aucune violation du principe de la bonne foi ne peut être reprochée à l'AFC-GE. Enfin, la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 23 janvier 2006, dont la recourante remet une copie partielle en annexe à son écriture, ne lui est d'aucun secours, dès lors qu'elle ne concerne pas la dissolution d'une provision mais l'évaluation d'un immeuble. Le grief devra donc être écarté.

E. 5

La recourante fait valoir une violation des art. 21, 22, 25 et 26 LPFisc.

E. 5.1

L'art. 22 LPFisc concerne la prescription du droit de taxer.

E. 5.1.1

Le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. Les articles 61 et 77 sont réservés (al. 1). Selon l'art. 22, al. 2 LPFisc, la prescription ne court pas ou est suspendue : a) pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision; b) aussi longtemps que la créance d'impôt est garantie par des sûretés ou que le recouvrement est ajourné ; c) aussi longtemps que le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou n'y est pas en séjour. Selon l'art. 22 al. 3 LPFisc, un nouveau délai de prescription commence à courir : a) lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt ; b) lorsque le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui reconnaît expressément la dette d'impôt ; c) lorsqu'une demande tendant à l'obtention d'une remise d'impôt est déposée ; d) lorsqu'une poursuite pénale est introduite ensuite de soustraction d'impôt consommée ou de délit fiscal. Selon l'art. 22 al. 4 LPFisc, la prescription du droit de procéder à la taxation est acquise dans tous les cas 15 ans après la fin de la période fiscale.

E. 5.1.2

La prescription ou la péremption sont des questions de droit matériel que la chambre administrative examine d'office (ATF 138 II 169 consid. 3.2 ; ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 3.1) tant pour l'IFD que les ICC, lorsque celles-ci se fondent sur le droit fédéral (ATF 138 II 169 consid. 3.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 4 ; ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 3.1). Le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale (art. 120 al. 1 LIFD, 47 al. 1 LHID et 22 al. 1 LPFisc). La prescription ne court pas ou est suspendue pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision (art. 120 al. 2 let. a LIFD , art. 22 al. 2 let. a LIFD).

E. 5.1.3

En l'espèce, le litige ne porte que sur la taxation ICC et IFD 2021 qui a fait l'objet des bordereaux du 10 juin 2022. Le délai de prescription de cinq ans a ainsi été respecté. Le droit de procéder à la taxation 2021 n'est ainsi pas prescrit. La violation de l'art. 22 LPFisc sera donc écartée.

E. 5.2

L'art. 21 LPFisc concerne les délais.

E. 5.2.1

Les délais fixés dans la législation fiscale ne peuvent être prolongés (al. 1) ; Les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais (al. 2) ; un délai inobservé est restitué si la personne contribuable exécute l'acte omis dans les 30 jours qui suivent la disparition de l'empêchement et prouve qu'elle a été empêchée d'agir en temps

utile pour des motifs sérieux (al. 3).

E. 5.2.2

En l'espèce, il n'y a pas de problématique de délai imparti par l'autorité, de sorte que l'art. 21 al. 2 LPFisc ne s'applique pas. S'agissant de l'art. 21 al. 1 LPFisc et des délais fixés dans la législation fiscale, il y a lieu de se référer aux considérations ci-dessus concernant l'art. 22 LPFisc. Il n'y a par conséquent pas de violation de l'art. 21 al. 1 LPFisc. Enfin, l'art. 21 al. 3 LPFisc ne s'applique pas non plus, dès lors que la recourante n'a pas été empêchée d'agir en temps utile. L'art. 21 LPFisc n'est ainsi d'aucune utilité à la recourante.

E. 5.3

L'art. 25 LPFisc concerne les tâches du département.

E. 5.3.1

Le département établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable (al. 1). Il peut en particulier exiger des renseignements oraux, la production de justificatifs et de preuves, ordonner des expertises, procéder à des inspections et examiner sur place les comptes et les pièces justificatives. Tout ou partie des frais entraînés par ces mesures d'instruction peuvent être mis à la charge du contribuable ou de toute autre personne astreinte à fournir des renseignements lorsque ceux-ci les ont rendus nécessaires par un manquement coupable à leurs obligations de procédure (al. 2). En matière d'estimation immobilière, les frais d'expertise sont à la charge de la partie qui succombe (al. 3).

E. 5.3.2

En l'espèce, le département a effectivement interpellé la recourante le 17 mai 2022. Il a donc exigé des informations supplémentaires que la recourante a fournies (art. 25 al. 2 LPFisc). Il n'y a pas de problématique immobilière, de sorte que l'art. 25 al. 3 LPFisc ne s'applique pas. Par conséquent, l'art. 25 LPFisc a été respecté.

E. 5.4

L'art. 26 LPFisc concerne la collaboration du contribuable.

E. 5.4.1

Les contribuables sont invités, par publication officielle ou par l'envoi de la formule, à remplir et à déposer une formule de déclaration d'impôt (al. 1). Le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète en indiquant notamment : a) tous les éléments du revenu, du bénéfice, de la fortune ou du capital, qu'ils soient imposables ou non ; b) la localité où il exerce sa profession et où il exploite un commerce, une industrie ou une entreprise. Il doit signer personnellement la déclaration et la remettre au département, avec les annexes prescrites, dans le délai qui lui a été imparti (al. 2). Le contribuable qui omet de déposer la formule de déclaration d'impôt ou qui dépose une formule incomplète est invité à remédier à l'omission dans un délai raisonnable (al. 3). Le contribuable qui dépasse le délai imparti pour remettre sa déclaration ou la retourner lorsqu'elle lui a été renvoyée pour qu'il la complète est excusé s'il établit que, par suite de service militaire, de service civil, d'absence du pays, de maladie ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de remplir cette obligation en temps utile et qu'il s'en est acquitté dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (al. 4).

E. 5.4.2

En l'espèce, personne n'a reproché à la recourante de ne pas avoir rempli sa déclaration d'impôt. Elle a indiqué les éléments du revenu, même si – après la demande de renseignements – l'AFC-GE a modifié certains éléments en vue de la taxation. Par conséquent, l'art. 26 LPFisc a été respecté. Tous les griefs ayant été écartés, le recours de la contribuable doit par conséquent être rejeté.

E. 6

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

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