

## **GE\_GERICHTE A/646/2013 vom 28. Juli 2015**

GE Cour de justice, 2015-07-28, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_646\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_646_2013)

FR: GE\_GERICHTE A/646/2013 du 28 juillet 2015

IT: GE\_GERICHTE A/646/2013 del 28 luglio 2015

### **Regeste**

DEMANDE ADRESSÉE À L'AUTORITÉ ; RÉVISION(DÉCISION) ; DROIT FISCAL |  
Demande de révision de l' | LPFisc.55

### **Volltext**

Genève Cour de justice (Cour de droit public) Chambre administrative 28.07.2015  
A/646/2013

DEMANDE ADRESSÉE À L'AUTORITÉ ; RÉVISION(DÉCISION) ; DROIT FISCAL |  
Demande de révision de l' | LPFisc.55

A/646/2013 ATA/754/2015 du 28.07.2015 ( PROC ) , IRRECEVABLE Descripteurs :  
DEMANDE ADRESSÉE À L'AUTORITÉ ; RÉVISION(DÉCISION) ; DROIT FISCAL  
Normes : LPFisc.55 Résumé : Demande de révision de l' ATA/550/2012 en défaveur de la contribuable par l'AFC-GE. Le texte de l'art. 55 LPFisc, clair, ne prévoit que la possibilité d'une révision en faveur du contribuable. Interprétation littérale confirmée par les travaux préparatoires et la systématique légale. La voie de la révision n'est ouverte qu'en faveur du contribuable. Demande de révision irrecevable. En fait En droit RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE POUVOIR JUDICIAIRE A/646/2013 - PROC ATA/754/2015  
COUR DE JUSTICE Chambre administrative Arrêt du 28 juillet 2015 dans la cause ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE contre Madame A\_\_\_\_\_ représentée par Me Daniel Peregrina, avocat et COUR DE JUSTICE - CHAMBRE ADMINISTRATIVE EN FAIT 1) Par bordereau de taxation du 2 novembre 2009, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a fixé l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) dû par Madame A\_\_\_\_\_ pour l'année fiscale 2008. Le total de l'impôt s'élevait à CHF 2'727'337.15. Sur ce montant, la somme de CHF 746'117,05 avait été imputée au titre de l'impôt anticipé et de la retenue supplémentaire pour les États-Unis. La contribuable avait par ailleurs réglé entre avril et octobre 2008 dix acomptes provisionnels de CHF 252'312.- chacun, soit un total de CHF 2'523'120.-. Elle avait ainsi payé un montant total de CHF 3'269'237,05, le solde en sa faveur se montant à CHF 541'899,90. 2) Par décision du 16 février 2010 et par jugement du 21 novembre 2011 ( JTAPI/1317/2011 ) dans la cause A/1344/2010, l'AFC-GE puis le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) ont confirmé ce bordereau, rejetant respectivement la réclamation et le recours de la contribuable, qui concluait au paiement d'intérêts rémunérateurs sur l'excédent d'impôt qu'elle avait versé à l'autorité. 3) Par arrêt du 21 août 2012 ( ATA/550/2012 ) dans la cause A/1344/2010, la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) a annulé le jugement du TAPI, la décision sur réclamation ainsi que le bordereau de taxation ICC 2008 et a renvoyé la cause à l'AFC-GE pour nouvelle décision. L'AFC-GE et le TAPI avaient à tort refusé d'accorder à la contribuable un intérêt rémunérateur sur les acomptes perçus en trop dans le cadre de la taxation ICC 2008. 4) Par

acte du 28 septembre 2012, référencé sous cause 2C\_971/2012, l'AFC-GE a recouru auprès du Tribunal fédéral contre cet arrêt, concluant à son annulation et à la confirmation de la décision sur réclamation et du bordereau de taxation ICC 2008. 5) Dans une annonce spontanée du 30 novembre 2012, Mme A\_\_\_\_\_ a signalé à l'AFC-GE des éléments de fortune mobilière et de revenu, détenus dans un compte bancaire géré à Genève et involontairement omis dans ses déclarations fiscales des années 2003 à 2011. En 2008, la fortune non déclarée s'élevait à CHF 2'288'344.05 (CHF 2'045'767.55 + CHF 242'576.50) et le revenu non déclaré à CHF 2'222.70 (CHF 2'258.70 – CHF 36.-). 6) Par demande du 21 février 2013, référencée sous cause A/646/2013, l'AFC-GE a requis la révision de l'arrêt de chambre administrative du 21 août 2012, concluant à la prise en compte des montants de CHF 2'288'344.- de fortune et CHF 2'223.- de revenu dans la taxation ICC 2008, subsidiairement au renvoi de la cause au TAPI. L'AFC-GE avait eu connaissance des faits nouveaux faisant l'objet de l'annonce spontanée alors qu'elle avait interjeté un recours au Tribunal fédéral, de sorte que la taxation ICC 2008 n'était pas encore entrée en force. Un rappel d'impôt n'était dès lors pas possible. La révision constituait le seul moyen procédural à disposition de l'AFC-GE pour la prise en considération des faits nouveaux. Il s'agissait de faits nouveaux anciens importants. La demande de révision ne priverait pas la contribuable d'un double degré de juridiction, les faits nouveaux ayant été déclarés par cette dernière de sa propre volonté. 7) Par décision du 25 février 2013, la chambre administrative a prononcé la suspension de la procédure A/646/2013 jusqu'à droit jugé par le Tribunal fédéral dans la cause 2C\_971/2012. Les éléments nouveaux allégués étaient susceptibles de modifier l'assiette fiscale et étaient distincts de l'objet du litige pendant devant le Tribunal fédéral. L'arrêt de la chambre administrative du 21 août 2012 n'étant pas définitif, la demande de révision était prématurée. 8) Par arrêt du 28 juin 2013 dans la cause 2C\_971/2012, le Tribunal fédéral a déclaré le recours de l'AFC-GE irrecevable. 9) Par décision du 18 juillet 2014, la chambre administrative a prononcé la reprise de la procédure A/646/2013. 10) Par réponse du 5 août 2014, Mme A\_\_\_\_\_ a conclu au rejet de la demande de révision, avec suite de frais et « dépens ». La procédure de révision était prévue uniquement en présence de faits remettant la taxation en faveur du contribuable. L'existence d'un fait nouveau ancien sans rapport de connexité avec la procédure devant le Tribunal fédéral ne modifiait pas cette situation. Si la chambre administrative ordonnait l'imposition des montants en cause, l'AFC-GE n'aurait plus la latitude pour examiner le caractère confiscatoire de la taxation, qui dépasserait 72 % des revenus imposables, et le double degré de juridiction serait supprimé. 11) Par réplique du 29 août 2014, l'AFC-GE a persisté dans sa demande de révision. Une révision en défaveur du contribuable était admissible. L'insuffisance et le caractère incomplet de la taxation 2008 était manifestement reconnaissable par l'intéressée et lui était entièrement imputable. Cette dernière devait s'attendre à ce que l'AFC-GE procède à des reprises, ne contestait pas qu'il s'agisse de faits nouveaux anciens dont l'autorité n'avait pas pu se prévaloir dans la procédure de taxation ordinaire et était consciente qu'un rappel d'impôt n'était pas possible. Les conclusions de la contribuable en rejet de la demande de révision étaient contraires à la bonne foi et constitutives d'un abus de droit, revenant à utiliser l'institution de l'annonce spontanée à l'encontre de sa finalité. Le rejet de la demande de révision heurterait le sentiment de la justice et de l'équité et ouvrirait la porte à de nombreux abus. Le principe de la sécurité du droit devait s'effacer en faveur d'une application correcte de la loi et du principe de la bonne foi. La contribuable ne s'étant jamais prévalu du caractère confiscatoire de son imposition en procédure ordinaire, elle n'était pas en mesure de l'invoquer au stade du rappel d'impôt et de la révision. 12) Par

duplique du 10 septembre 2014, la contribuable a persisté dans ses conclusions, reprenant et précisant son argumentation précédente. Le fait de contester l'application d'une procédure de révision en faveur de l'AFC-GE n'avait rien d'abusif, car si les nouveaux éléments de revenu et de fortune n'étaient pas contestés, encore fallait-il que les nouveaux bordereaux n'entraînent pas un impôt confiscatoire, question qui devait pouvoir bénéficier du double degré de juridiction. 13) Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1) L'AFC-GE demande la révision de l'arrêt de la chambre administrative du 21 août 2012. a. Selon l'art. 55 al. 1 de loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a), lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). La révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 55 al. 2 LPFisc). La demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé (art. 56 LPFisc). La révision d'une décision ou d'un prononcé est de la compétence de l'autorité qui a rendu cette décision ou ce prononcé (art. 57 al. 1 LPFisc). S'il existe un motif de révision, l'autorité annule la décision ou le prononcé antérieur et statue à nouveau (art. 57 al. 2 LPFisc). b. Une demande de révision est irrecevable lorsque les conditions formelles relatives aux délais, aux conclusions et à la motivation de la demande ne sont pas respectées. En revanche, si les motifs justifiant la révision ne sont pas réalisés, elle doit être rejetée (ATF 96 I 279 consid. 1 p. 279 ; arrêt du Tribunal fédéral 1P\_252/2004 du 10 juin 2004 consid. 3). c. En l'espèce, l'autorité demanderesse soutient qu'elle pourrait demander la révision de l'arrêt de la chambre administrative du 21 août 2012 en défaveur de la contribuable, s'agissant du seul moyen procédural à sa disposition pour la prise en compte des éléments de fortune et de revenu annoncés le 30 septembre 2012, de sorte que sa demande de révision devrait être déclarée recevable. 2) a. La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, le juge recherchera la véritable portée de la norme au regard notamment de la volonté du législateur, telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, en particulier de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique ; ATF 140 II 202 consid. 5.1 p. 204 ; 138 III 166 consid. 3.2 p. 168 ; 136 III 283 consid. 2.3.1 p. 284 ; 135 III 640 consid. 2.3.1 p. 644 ; arrêt du Tribunal fédéral 4A\_68/2014 du 16 juin 2014 consid. 5.2.1). Appelé à interpréter une loi, le juge ne privilégie aucune de ces méthodes, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique (ATF 139 IV 270 consid. 2.2 p. 273 ; 137 III 344 consid. 5.1 p. 348 ; 133 III 257 consid. 2.4 p. 265 ; 131 III 623 consid. 2.4.4 p. 630 ; ATA/765/2014 du 30 septembre 2014 consid. 3a). b. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le juge est, en principe, lié par un texte légal clair et sans équivoque. Ce principe n'est cependant pas absolu. En effet, il est possible que la lettre d'une norme ne corresponde pas à son sens véritable. Ainsi, l'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que le texte ne correspond pas en tous

points au sens véritable de la disposition visée. De tels motifs peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause, ainsi que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 138 II 557 consid. 7.1 p. 565 s. ; 138 V 445 consid. 5.1 p. 451 ; 131 I 394 consid. 3.2 p. 396 ; 131 II 13 consid. 7.1 p. 31 ; 130 V 479 consid. 5.2 p. 484 ; 130 V 472 consid. 6.5.1 p. 475). En dehors du cadre ainsi défini, des considérations fondées sur le droit désirable ne permettent pas de s'écarter du texte clair de la loi surtout si elle est récente (ATF 118 II 333 consid. 3e p. 342 ; 117 II 523 consid. 1c p. 525 ; ATA/302/2014 du 29 avril 2014 consid. 3). c. S'agissant plus spécialement des travaux préparatoires, bien qu'ils ne soient pas directement déterminants pour l'interprétation et ne lient pas le juge, ils ne sont pas dénués d'intérêt et peuvent s'avérer utiles pour dégager le sens d'une norme (ATF 119 II 183 consid. 4b p. 186 ; 117 II 494 consid. 6a p. 499 ; ATA/537/2008 du 28 octobre 2008 consid. 12). Les travaux préparatoires ne seront toutefois pris en considération que s'ils donnent une réponse claire à une disposition légale ambiguë et qu'ils aient trouvé expression dans le texte de la loi (ATF 124 III 126 consid. 1b p. 129 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_939/2011 du 7 août 2012 consid. 4 ; ATA/581/2014 du 29 juillet 2014 consid. 4b ; ATA/202/2013 du 27 mars 2013 consid. 7). d. Les normes fiscales sont soumises aux mêmes règles d'interprétation que les autres domaines du droit administratif. Le juge doit toutefois faire preuve d'une certaine circonspection lorsqu'il procède à leur interprétation, afin de respecter les impératifs propres à la portée particulière que revêt le principe de la légalité dans ce domaine (ATF 131 II 562 consid. 3.4 p. 567 ; ATA/219/2011 du 5 avril 2011 consid. 6b). Il s'agit, en particulier, d'éviter que soient créés, par le biais d'une interprétation extensive, de nouveaux cas d'assujettissement, de nouvelles matières imposables ou de nouveaux faits générateurs d'imposition (ATF 131 II 562 consid. 3.4 p. 567 ; ATA/765/2014 du 30 septembre 2014 consid. 3c). 3) a. En l'espèce, le texte de l'art. 55 LPFisc, clair, ne prévoit la possibilité d'une révision qu'en faveur du contribuable, à la demande de ce dernier ou d'office, et ne laisse a priori pas de place pour une révision au détriment de l'administré, sur requête du fisc. b. L'impossibilité d'une révision en défaveur du contribuable est confirmée tant par les travaux préparatoires de la LPFisc que par ceux de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), qui contiennent des dispositions semblables à l'art. 55 LPFisc (art. 51 LHID et 147 LIFD). Ces travaux préparatoires énoncent ainsi expressément que la révision a lieu uniquement en faveur du contribuable et ce, à sa demande ou d'office, lorsque l'autorité qui a statué découvre elle-même le motif de révision (Message concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral, FF 1983 III 1 p. 144 ; MGC 2001 28/VI 5074 p. 5181). c. Par ailleurs, l'interprétation systématique confirme également l'exclusion de la révision au détriment du contribuable. En effet, d'une part, l'art. 55 LPFisc déroge à l'art. 80 LPA, ce qui exclut l'application des conditions de la demande révision de ce dernier article (art. 2 al. 2 LPFisc). D'autre part, l'impossibilité d'une révision en défaveur du contribuable s'explique par le système légal de modification des décisions et prononcés entrés en force. Ce dernier prévoit en effet un pendant, en faveur du fisc, de la révision, soit le rappel d'impôt (art. 59 LPFisc, similaire aux art. 53 LHID et 151 LIFD ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 5.3 ; 2C\_104/2008 du 20 juin 2008 consid. 3.3 ; ATA/682/2010 du 5 octobre 2010 consid. 9b ; Message concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral, FF 1983 III 1 p. 145 et 226 ; MGC 2008 28/VI

5074 p. 5185), lequel constitue la perception après coup d'impôts qui n'ont, à tort, pas été perçus dans le cadre de la procédure de taxation (ATF 121 II 257 consid. 4b p. 265 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_104/2008 du 20 juin 2008 consid. 3.3 ; ATA/167/2012 du 27 mars 2012 consid. 5 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4 ème éd., 2012, p. 486 ss n. 7 ss ; Hugo CASANOVA in Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, n. 1 ss ad art. 151) et a pour fondement le respect de la loi fiscale, en obligeant tout contribuable à s'acquitter du montant d'impôts dont il est redevable (MGC 2001 28/VI 5074 p. 5186). d. Il résulte de ce qui précède que la voie de la révision n'est ouverte qu'en faveur du contribuable. La demande de révision de l'arrêt du 21 août 2012 formée par l'AFC-GE pour prise en compte et taxation des éléments spontanément annoncés par la contribuable le 30 novembre 2012 sera par conséquent déclarée irrecevable. Au surplus, la chambre administrative relèvera que le litige ayant fait l'objet de l'arrêt dont la révision est demandée portait uniquement sur la question du droit de la contribuable à des intérêts rémunératoires sur le montant perçu en trop par l'AFC-GE dans le cadre de sa taxation ICC 2008. Or, les faits nouveaux invoqués par l'autorité demanderesse dans le cadre de sa demande de révision ne constituent pas des faits susceptibles de modifier la réponse à cette question, de sorte qu'il ne s'agissait pas de faits pertinents pour l'issue du litige réglé par l'ATA/550/2012. 4) Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée à Mme A\_\_\_\_\_, à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* PAR CES MOTIFS LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE déclare irrecevable la demande de révision de l'arrêt de la chambre administrative de la Cour de justice du 21 août 2012 formée le 21 février 2013 par l'administration fiscale cantonale ; dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ; alloue à Madame A\_\_\_\_\_ une indemnité de procédure de CHF 1'000.-, à la charge de l'État de Genève ; dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ; communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Me Daniel Peregrina, avocate de Madame A\_\_\_\_\_, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance. Siégeants : M. Thélin, président, Mme Junod, MM. Dumartheray, Verniory et Pagan, juges. Au nom de la chambre administrative : le greffier-juriste : F. Scheffre le président siégeant : Ph. Thélin Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties. Genève, le la greffière :

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