

GE_GERICHTE JTAPI/1193/2015 vom 12. Oktober 2015

GE Cour de justice, 2015-10-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1193_2015

FR: GE_GERICHTE JTAPI/1193/2015 du 12 octobre 2015

IT: GE_GERICHTE JTAPI/1193/2015 del 12 ottobre 2015

Erwägungen

E. 1

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'AFC (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17, applicable par renvoi de l'art. 24 de la loi sur l'impôt à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994 – LISP – D 3 20).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 49 LPFisc, applicable par renvoi de l'art. 24 LISP.
- 6/10 - A/3327/2014

E. 3

Au vu des faits qui précèdent, il est acquis, d'une part, que le montant de CHF 58'335.- constitue un dividende, et, d'autre part, qu'à défaut d'avoir été contestées par voies de droit ordinaires, les taxations du 4 septembre 2012 sont entrées en force et devenues exécutoires.

E. 4

Les recourants demandent la réouverture de ces taxations, par voie de révision, et le remboursement de l'IS, en application de la CDI-F. Implicitement, ils font valoir que dès lors que leur droit au remboursement de l'IS est fondé sur une disposition du droit international, une correction des taxations en cause doit être opérée, ceci nonobstant les conditions de la révision, posées par le droit interne suisse (cf. art. 55 LPFisc et 147 LIFD)

E. 5

En droit suisse, la taxation fiscale qui n'a pas fait l'objet d'une réclamation – ou qui a été confirmée ou modifiée sur réclamation ou sur recours – entre en force non seulement formellement, mais en principe aussi matériellement. La décision fixant le montant de l'impôt dû devient définitive et lie autant le contribuable que la collectivité publique, ceci qu'elle soit conforme ou non au droit matériel. C'est là impératif de la sécurité du droit. Qu'une taxation entrée en force jugée soit entachée d'erreurs ne change rien au fait que l'impôt fixé est dû. Dans ce cas, la non-exécution de la dette fiscale ou la restitution de l'impôt supposent que les effets de la force de chose jugée soient au préalable écartés, notamment, par une révision de la décision concernée. En effet, le principe de la sécurité du droit entre en conflit avec le sentiment d'équité et le souci de la justice fiscale lorsque l'impôt fixé définitivement – et censé être dû – n'est pas conforme au droit matériel. Confronté dans un tel cas à une indispensable pesée des intérêts, le droit fiscal prévoit, de manière restrictive, à titre exceptionnel et extraordinaire, différentes possibilités de revenir sur des décisions et jugements entrés en force, dont celle de la révision. (H. CASANOVA,

in Commentaire romand de la loi sur l'IFD, 2008, p. 1339 à 1341).

Les art. 55 LPFisc et 147 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) ont la même teneur.

Selon l'art. 55 al. 1 LPFisc, 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 ; 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 ; lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé.

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).

- 7/10 - A/3327/2014

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).

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 et 149 al. 2 LIFD).

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 (arrêt du Tribunal fédéral 1P.252/2004 du 10 juin 2004, consid. 3 ; ATF 96 I 279).

E. 6

Constituent des faits nouveaux des faits qui se sont produits antérieurement à la procédure précédente, mais dont l'auteur de la demande a été empêché, sans sa faute, de faire état dans la procédure précédente. Quant aux preuves nouvelles, celles-ci doivent se rapporter à des faits antérieurs à la décision attaquée. Encore faut-il qu'elles n'aient pas pu être administrées lors du premier procès ou que les faits à prouver soient nouveaux, au sens où ils ont été définis. Les faits nouveaux et les preuves nouvelles ne peuvent entraîner la révision que s'ils sont importants, c'est-à-dire de nature à influencer sur l'issue de la contestation, à savoir s'ils ont pour effet qu'à la lumière de l'état de fait modifié, l'appréciation juridique doit intervenir différemment que dans le cas de la précédente décision. Un motif de révision n'est ainsi pas réalisé du seul fait qu'un tribunal ou une autorité ait pu apprécier faussement des faits connus. Encore faut-il que cette appréciation erronée repose sur l'ignorance de faits essentiels pour la décision ou sur l'absence de preuves de tels faits. Quant à ces moyens de preuve nouveaux, ils doivent être de nature à modifier l'état de fait et, partant, le jugement ou la décision de manière significative (ATF 134 IV 48 consid. 1.2 ; ATF 134 III 669 consid. 2.2 ; ATA/12/2011 du 11 janvier 2011). Une nouvelle pratique ou un changement de jurisprudence n'ouvrent pas la voie de la révision. En effet, il ne s'agit pas d'événements antérieurs au prononcé de la décision dont la révision est demandée, qui auraient été découverts par la suite (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_134/2007 du 20 septembre 2007). De même, l'erreur dans l'application du droit ne constitue pas un motif de révision (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.617/2006 du 17 avril 2007)

E. 7

Dans une affaire similaire au cas d'espèce (ATA/529/2013 du 27 août 2013), la chambre administrative a jugé que la décision de la Commission cantonale de recours en matière administrative (concernant la taxation de la société) étant postérieure à celle dont la révision était demandée, il ne s'agissait pas d'un fait survenu antérieurement à la décision dont la révision était requise et qui serait parvenu ensuite à la connaissance du recourant. Cette décision ne constituait donc pas un fait nouveau permettant l'ouverture d'une procédure de révision.

- 8/10 - A/3327/2014

Au demeurant, la décision de la commission que le recourant invoquait à l'appui de sa demande de révision portait sur la qualification juridique des versements effectués par la société à son employé et administrateur. Elle ne faisait donc qu'apporter un éclairage juridique nouveau sur les faits fondant la taxation du recourant. A l'instar d'un changement de pratique ou de jurisprudence, le changement ultérieur dans la manière d'apprécier une situation factuelle pour en tirer une conséquence juridique n'était pas un motif de révision d'une décision entrée en force. Cela l'était d'autant moins qu'en l'espèce, la décision de la commission invoquée comme motif de révision avait été rendue dans le cadre d'une procédure concernant la société, qui était un tiers à la procédure de révision engagée par le recourant contre la décision concernant son imposition à la source.

Dans ces circonstances, il n'y avait pas lieu de déterminer si la décision de la commission constituait un fait suffisamment important pour justifier l'entrée en matière sur la demande de révision.

E. 8

Le tribunal de céans s'est depuis toujours conformé à ladite jurisprudence (JTAPI/1301/2013 du 28 novembre 2013) et il n'y pas lieu de s'en écarter dans la présente espèce. Les recourants fondent en effet leur demande de révision sur les bordereaux de taxation de la société, datés du 19 avril 2013, rendus postérieurement à la décision dont la révision est sollicitée, de sorte qu'ils ne constituent pas un fait qui s'est produit antérieurement, mais que les contribuables ont été empêchés, sans leur faute, d'invoquer. En d'autres termes, au vu de la jurisprudence précitée, ils ne constituent pas un motif de révision. Par ailleurs, la taxation de la société opère une nouvelle qualification juridique de la rémunération du recourant, initialement intégralement considérée comme du salaire, puis partiellement qualifiée de prestation appréciable en argent. Or, ainsi que l'a rappelé la chambre administrative, le changement ultérieur dans la manière d'apprécier une situation factuelle pour en tirer une conséquence juridique ne représente pas un motif de révision d'une décision entrée en force. Par surabondance, le tribunal relèvera encore que le recourant, en sa qualité de gérant de la société, pouvait influencer la structure de sa rémunération, prenant en considération différents intérêts et notamment celui de la société qui, comme constaté par l'AFC, cherchait à diminuer son bénéfice imposable, par un versement caché du dividende. Dans ces circonstances, il est malvenu, par la suite, lors d'une reprise sur salaire excessif dans le cadre de l'imposition de la société, de réclamer une modification de sa taxation personnelle à son avantage, en invoquant un changement découlant d'une décision interne quant à la structure de sa rémunération dont il connaissait et pouvait maîtriser les éventuelles conséquences. En effet, lors du versement du dividende en cause, les dispositions légales prévoyant une imposition allégée de celui-ci étaient en

vigueur, ceci

- 9/10 - A/3327/2014 depuis le 1er janvier 2009 (cf. art. 20 al. 1bis LIFD et art. 19B al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques – LIPP – D 3 08). Dès lors, lorsqu'ils ont déclaré le revenu en cause auprès de l'AFC, tant la société que le recourant pouvaient et devaient savoir que cette prestation constituait un dividende et non pas un salaire. Partant, sous cet angle également, l'existence d'un fait nouveau conduisant à la révision de la taxation en cause ne peut être admise.

E. 9

La CDI-F n'est enfin d'aucun secours aux recourants. Certes, comme ils l'allèguent sur le fond, le dividende en cause est imposable en France, en application de l'art. 11 al. 1 et 2 CDI-F qui prime sur le droit interne suisse (cf. art. 5 al. 4 Cst.). Cependant, la CDI-F - à l'instar des autres conventions de double imposition - ne contient aucune disposition sur la révision des taxations entrées en force. En effet, les conventions internationales de double imposition visent uniquement à déterminer quel pays est compétent pour lever l'impôt ; la manière dont celui-ci est prélevé, ainsi que son taux, reste de la compétence de chaque ordre juridique interne (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_625/2008 du 30 janvier 2009 consid. 4.2 ; 2C_265/2007 du 8 octobre 2007 consid. 2.1 ; X. OBERSON, Précis de droit fiscal international, 3ème éd., Berne 2009, n. 368), étant toutefois précisé que la demande de révision d'une décision émanant d'une autorité suisse est recevable lorsque la Cour européenne des droits de l'homme ou le Comité des Ministres du Conseil de l'Europe a admis le bien-fondé d'une requête individuelle pour violation de la CEDH, ou de ses protocoles, et que la réparation ne peut être obtenue que par voie de révision. En matière fiscale, seul le domaine des infractions fiscales est cependant touché par cette hypothèse (H. CASANOVA, op. cit., p. 1345 n° 18).

E. 10

En conclusion, dans la mesure où les taxations en cause ne peuvent être révisées, ni selon la CDI-F ni selon le droit interne suisse (cf. ch. 8 ci-dessus), l'AFC ne pouvait que rejeter la demande de révision des recourants.

E. 11

Mal fondé, le recours sera rejeté.

E. 12

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est partiellement couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

- 10/10 - A/3327/2014

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