

# **GE\_GERICHTE JTAPI/656/2011 vom 6. Juni 2011**

GE Cour de justice, 2011-06-06, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_656\\_2011](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_656_2011)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/656/2011 du 6 juin 2011

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/656/2011 del 6 giugno 2011

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le Tribunal administratif de première instance (ci-après le tribunal), qui a repris depuis le 1er janvier 2011 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière administrative (art. 143 al. 4 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 – LOJ – E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'Administration fiscale cantonale (art. 115 et 116 LOJ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc – D 3 17 - et 140 de loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

### **E. 2**

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des articles 49 LPFisc et 140 LIFD.

### **E. 3**

Il ya lieu d'examiner, en premier lieu, si la prescription du droit de taxer était déjà atteinte lors de la notification des bordereaux IFD et ICC 2003 datés du 15 décembre 2008 qui est intervenue, d'après l'acte de recours, le 7 janvier 2009.

- 5/9 -

A/765/2010 Aux termes des articles 120 et 22 LPFisc, dont les teneurs sont similaires, le droit de procéder à une taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. D'après l'alinéa 3 lettre a de ces dispositions légales, un nouveau délai de prescription commence à courir 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. Selon la jurisprudence constante, la notion d'acte interruptif de la prescription fiscale s'interprète largement. Ainsi, tous les actes de l'autorité, qui sont portés à la connaissance du contribuable dans le processus tendant à déterminer la créance, ont pour effet d'interrompre la prescription, même s'ils ne continuent pas concrètement la procédure de taxation. Il en va ainsi, non seulement, des actes de perception de l'impôt proprement dit, mais aussi, de l'ensemble des autres actes officiels, à l'image de simples lettres ou d'injonctions s'inscrivant dans le suivi de la taxation. (ATA/445/2010 du 29 juin 2010). Constituent des actes interruptifs de la prescription, l'envoi d'une formule de déclaration, la notification d'un bordereau provisoire (YERSIN/NOËL éditeurs, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Lydia MASMEJAN-FEY ad art. 120 note 13 p 1183 - 1184). En l'espèce, il ressort des documents remis par l'administration que l'envoi aux contribuables de la formule de déclaration fiscale 2003 est intervenu le 17 janvier 2004, que le bordereau de taxation provisoire IFD 2003 leur a été envoyé le 18 mars 2004 et qu'en date du 26 mars 2004, l'administration a confirmé aux contribuables que la date d'échéance pour le dépôt de leur déclaration fiscale 2003 était

repoussée au 31 août 2004. Dès lors, la prescription du droit de taxer a été interrompue la première fois le 17 janvier 2004. Un nouveau délai de 5 ans est reparti dès cette date. Dans leur acte de recours, les contribuables ont indiqué avoir reçu leurs bordereaux IFD et ICC 2003 du 15 décembre 2008 le 7 janvier 2009, date à laquelle le nouveau délai de prescription de 5 ans n'était pas encore expiré. C'est donc à tort que les contribuables ont allégué que la prescription du droit de taxer concernant l'année fiscale 2003 était atteinte au moment de la réception par les contribuables des bordereaux de taxation IFD et ICC 2003.

#### **E. 4**

Les recourants sollicitent la déduction de leurs dettes fiscales, à savoir 111'711 fr. représentant l'IFD 2003 et l'ICC 2003 sous déduction des acomptes provisionnels ICC 2003 versés durant l'année 2003 et s'élevant à 161'450 fr. Selon l'article 3 alinéa 1 LIPP-II de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques (LIPP-II D 3 12), la fortune imposable se détermine d'après son

- 6/9 -

A/765/2010 état à la fin de la période fiscale ou d'assujettissement, soit en l'espèce au 31 décembre 2002. Aux termes de l'article 13 alinéa 1 lettre de la loi sur l'imposition des personnes physiques, impôt sur la fortune (LIPP-III : D 3 13), les dettes chirographaires ou hypothécaires justifiées par titres, extraits de comptes, quittances d'intérêts ou déclaration du créancier, sont déduites de la fortune brute du contribuable. L'alinéa 2 de cette disposition spécifie qu'il ne peut être déduit que les dettes effectivement dues par le contribuable. La fortune imposable comprend les choses et droits composant le patrimoine du contribuable diminué des dettes. Le contribuable peut ainsi déduire toutes les dettes dont il répond comme débiteur principal au moment où l'assiette de l'impôt est fixée (J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, 2e édition 1998, p. 508). La jurisprudence a admis la déduction des dettes fiscales afférentes à l'année fiscale 2002 dans le cadre de l'impôt cantonal et communal sur la fortune 2002 qui faisait l'objet du recours (DCCR/46/2006). Plus récemment, le Tribunal fédéral a rappelé que la décision de taxation n'a aucun effet constitutif, et que la dette fiscale naît de la réalisation des faits générateurs de l'impôt, à savoir, à Genève, l'assujettissement aux impôts de ce canton, et la réalisation de revenus, ainsi que la possession d'une fortune (ATF 5A-222/2010 du 30 juin 2010 in SJ 2011 I p.113). Dès lors il y a lieu d'admettre la déduction des dettes fiscales 2003 de leur fortune, la cause sera en conséquence renvoyée à l'administration afin qu'elle établisse un bordereau rectificatif ICC 2003 concernant l'impôt sur la fortune.

#### **E. 5**

Les recourants contestent la valeur vénale retenue par l'administration sur le plan de la fortune mobilière des 110'000 actions Z\_\_\_\_\_ acquises en 2003 et faisant l'objet d'un blocage durant six ans. Lors de l'établissement du bordereau ICC 2003, l'administration a retenu le 100% de la valeur des actions (100 fr. l'action). Lors de la réclamation l'administration a pris en compte le 90% de la valeur des actions (50 fr. l'action) dès lors que le contribuable avait été licencié en 2005, ce qui avait, en conséquence, ramené le délai de blocage à 2 ans. En vertu des principes de l'étanchéité des exercices fiscaux et de la périodicité de l'impôt, chaque exercice est considéré comme un tout autonome, sans que le résultat d'un exercice puisse avoir une influence sur les suivants (DCCR/ 236/2010). Il s'ensuit que le licenciement du recourant, survenu au cours de l'année 2005, et qui a entraîné la restitution des actions Z\_\_\_\_\_ en vertu de la clause de récupération des

- 7/9 -

A/765/2010 titres aux conditions contractuelles prévues, ne peut pas être pris en considération pour la taxation ICC 2003, étant donné qu'il s'agit d'un fait survenu postérieurement à la clôture de l'exercice fiscal litigieux. Les actions, parts sociales des sociétés coopératives et autres droits de participation non cotés en bourse sont évalués en fonction de la valeur de rendement de l'entreprise et de sa valeur intrinsèque (art. 5 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur la fortune (LIPP-III – D 3 13)). L'article 1 du règlement d'application de la LIPP-III (D 3 13.01) dispose que dans la mesure où elles ne dérogent pas à l'article 3 alinéa LITPP-II et aux articles 4 alinéa 1 et 5 LIPP-III, les "Instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune", éditées par la Conférence des fonctionnaires fiscaux d'Etat (actuellement de Conférence suisse des impôts) et l'administration fédérale des contributions, section d'estimation des titres, sont applicables. Les titres non cotés, qui font régulièrement l'objet de transactions hors bourse, sont estimés sur la base de leur cours hors bourse. En l'absence de cours en bourse, les titres sont estimés d'après les règles d'estimation établies par l'administration fédérale des contributions (Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, 2ème, édition Lausanne 1998, p. 507). Sans qu'il soit dit dans ces différents textes que la valeur recherchée est la valeur vénale, il y a lieu de considérer qu'une estimation se basant sur la valeur de rendement et la valeur intrinsèque tend, en définitive, à déterminer le prix auquel les parts d'une société non cotée en bourse pourraient s'échanger sur le marché, i.e. la valeur vénale (DCCR/218/1993). Au reste, le Tribunal fédéral, dans une affaire où était contestée l'évaluation de titres non cotés faite en application des Instructions, a admis que ces dernières devaient permettre d'estimer la valeur vénale des titres (StE 1997 B 22. 2 N° 13, RDAF 1998 II p. 351 consid. 3, Arrêt du Tribunal fédéral du 25 mars 1974, consid. 2 in RDAF 1976 p. 386). C'est sur cette base que l'administration a fixé la valeur vénale de l'action Z\_\_\_\_\_ à 100 fr. l'unité, lors de la taxation ICC 2003. Selon les règles énoncées au point N° 6/71 des Instructions, cette valeur peut faire l'objet d'une déduction forfaitaire de 30% auprès de l'autorité fiscale cantonale en raison des restrictions apportées aux droits patrimoniaux du propriétaire des titres qui entravent leur transmissibilité. Pour sa part, la circulaire N° 5 de l'Administration fédérale des contributions du 30 avril 1997 concernant l'imposition des actions et options de collaborateurs prévoit à son point 3.2 que la valeur vénale des actions bloquées de collaborateurs durant un délai de 6 ans est réduite de 70'496%, ce qui correspond à un abattement de 29'504%.

- 8/9 -

A/765/2010 L'acquisition des 110'000 actions Z\_\_\_\_\_ en 2003 était assortie d'un délai de blocage de 6 ans. Il s'ensuit que la valeur vénale de l'action prise initialement à 100% lors de la taxation, puis réduite à 90% lors de la réclamation, doit être ramenée à 70,496 % au regard de la circulaire N° 5 de l'Administration fédérale des contributions. La valeur fiscale des 110'000 actions Z\_\_\_\_\_, qui avait été fixée à 11'000'000 fr. sur la base de 100 fr. l'action selon l'avis de taxation ICC 2003 du 15 décembre 2008, doit être ramenée ainsi à 7'754'560 fr. (11'000'000 fr. x 70,496 %).

## **E. 7**

Partant, le recours est partiellement fondé. 6. En application des articles 144 alinéa 1 LIFD, 52 alinéa 1 LPFisc, 87 alinéa 1 LPA et 1 et 2 du règlement genevois sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative (RFPA – E 5 10.03), un émolument

réduit de 300 fr. est mis conjointement et solidairement à la charge des recourants qui obtiennent partiellement gain de cause. Une indemnité de procédure de 1'000 fr. leur est allouée à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'Administration fiscale cantonale.

- 9/9 -

A/765/2010

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