

GE_GERICHTE JTAPI/659/2024 vom 24. Juni 2024

GE Cour de justice, 2024-06-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_659_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/659/2024 du 24 juin 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/659/2024 del 24 giugno 2024

Erwägungen

E. 1

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE (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 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

- 5/9 - A/2137/2023

E. 2

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

E. 3

Les parties s'accordent, à juste titre, sur le fait que les taxations d'office du 30 juillet 2018 sont entrées en force, si bien qu'il n'y pas lieu d'examiner cette question plus en détail. Il sera néanmoins relevé, à toutes fins utiles, que la réclamation des recourants du 7 septembre 2018 était effectivement tardive, dès lors que ces taxations ont été valablement notifiées le 6 août 2018 (cf. ATF 141 II 429 consid.

E. 3.1

sur la fiction de la notification) et qu'en conséquence, le délai de réclamation de 30 jours était échu le 5 septembre 2018 (cf. art. 132 al. 1 et 133 al. 1 LIFD ; art. 39 al. 1 et 41 al. 1 LPFisc). Par ailleurs, le fait que l'AFC-GE ne s'est pas prononcée sur cette réclamation est sans conséquence, dès lors que les recourants ont par la suite conclu au maintien des taxations d'office concernées.

E. 4

Le droit fiscal harmonisé connaît un numerus clausus des voies de droit permettant de revenir sur une taxation entrée en force. Il s'agit de la révision (en faveur du contribuable uniquement), la correction d'erreur de calcul et de transcription (en faveur du contribuable ou des autorités publiques) et enfin le rappel d'impôt (en faveur des autorités publiques uniquement). D'autres motifs d'annulation ou de modification sont exclus et ne peuvent être invoqués ni par le contribuable ni par les autorités fiscales. Dès lors, hormis la possibilité pour le fisc de reconsidérer une décision de taxation jusqu'à l'expiration du délai de réclamation, il n'y a pas de place pour une demande de reconsidération en droit fiscal harmonisé (arrêts du Tribunal fédéral 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.1 ; 2C_200/2014 du 4 juin 2015 consid. 2.4.1 ; 2C_519/2011 du 24 février 2012 consid. 3.3). Le rappel d'impôt est le pendant, en faveur du fisc, de la révision en faveur du contribuable. Cette procédure porte sur la perception d'impôts qui n'ont pas pu être prélevés par

l'administration fiscale au cours de la taxation ordinaire. Le rappel d'impôt n'est soumis qu'à des conditions objectives : il implique qu'une taxation n'a, à tort, pas été établie ou est restée incomplète, de sorte que la collectivité publique a subi une perte fiscale. Il suppose aussi l'existence d'un motif de rappel, qui peut résider dans la découverte de faits ou de moyens de preuve inconnus jusque-là, soit des faits ou moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation. Le rappel d'impôt ne peut porter que sur les points pour lesquels l'autorité fiscale dispose de nouveaux éléments (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_116/2021 du 8 juillet 2021 consid. 6.1).

E. 5

Ainsi, pour remettre en cause une taxation entrée en force, comme celles en cause en l'espèce, le contribuable ne dispose que de la voie de la révision au sens des art. 55 LPFisc et 147 LIFD, tandis que l'AFC-GE doit ouvrir une procédure de rappel d'impôt au sens des art. 151 al. 1 LIFD et 59 al. 1 LPFisc.

E. 6

En l'occurrence, suite à l'entrée en force des taxations d'office du 30 juillet 2018, les recourants se sont limités à déposer le 23 janvier 2019 leur déclaration fiscale 2016.

- 6/9 - A/2137/2023

E. 7

Selon la jurisprudence, à rigueur de droit, on peut considérer qu'en déposant la déclaration fiscale seule suite à une taxation d'office, le recourant ne forme pas de réclamation, mais sollicite de fait la révision (ou plus précisément la reconsidération) de cette taxation (cf. ATA/660/2015 du 23 juin 2015 ; ATA/822/2014 du 28 octobre 2014 ; ATA/677/2013 du 8 octobre 2013 ; ATA/824/2010 du 23 novembre 2010 ; ATA/664/2009 du 15 décembre 2009 ; ATA/577/2008 du 11 novembre 2008). Aux termes des art. 55 al. 1 LPFisc et 147 1 LIFD, 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 invoque 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 (al. 2).

E. 8

En l'occurrence, il n'y a pas lieu de déterminer si les conditions de ces dispositions sont réunies, dès lors que les recourants concluent au maintien des taxations d'office entrées en force.

E. 9

Pour sa part, suite au dépôt de la déclaration du 23 janvier 2019, l'AFC-GE ne pouvait que procéder conformément aux art. 151 al. 1 LIFD et 59 al. 1 LPFisc cités plus haut, à teneur desquels, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être,

ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts.

E. 10

En l'occurrence, les conditions de ces dispositions sont manifestement remplies. En effet, les taxations d'office du 30 juillet 2018, entrées force depuis le 6 septembre 2018, ne tenaient pas compte des éléments indiqués dans la déclaration déposée le 23 janvier 2019, de sorte qu'elles étaient objectivement insuffisantes. En conséquence, l'AFC-GE était parfaitement légitimée à procéder au rappel de l'impôt qui n'avait pas été perçu. Il est certes regrettable qu'elle ait attendu le mois de janvier 2023 pour entreprendre la procédure en rappel d'impôt pour l'année litigieuse, alors même qu'elle connaissait depuis janvier 2019 déjà l'existence de revenus devant être taxés. Le manque de célérité de l'AFC-GE est toutefois sans conséquence dans la mesure où elle a procédé au rappel d'impôt avant la prescription de la procédure y relative (cf. art. des art. 152 al. 1 LIFD et 61 al. 1 LPFisc).

E. 11

On ajoutera que le raisonnement des recourants, selon lequel l'AFC-GE serait empêchée d'ouvrir une procédure en rappel d'impôt sur la base d'une déclaration

- 7/9 - A/2137/2023 fiscale déposée postérieurement à une taxation d'office entrée en force, ouvrirait tout simplement la possibilité de se laisser taxer d'office en ne déclarant pas ses revenus et fortune imposables, puis d'obtenir une sorte d'immunité fiscale en déposant ultérieurement sa déclaration. Un tel mécanisme ne constituerait rien d'autre qu'un encouragement à une forme d'évasion fiscale, ce qui ne saurait évidemment se concevoir.

E. 12

Pour le surplus, c'est en vain que les recourants s'appuient sur le raisonnement que le tribunal a tenu dans son jugement JTAPI/373/2011, celui-ci concernant une faute pour soustraction d'impôt, et non uniquement - comme en l'occurrence - un rappel d'impôt, pour lequel seuls les éléments objectifs sont à prendre en compte et qui sont donnés en l'espèce. En effet, l'AFC-GE ne disposait pas d'informations suffisantes lui permettant de connaître les éléments portés à sa connaissance par les recourants le 23 janvier 2019. Il s'agissait là de moyens de preuves nouveaux établissant l'existence d'une perte fiscale pour la collectivité et qui étaient, à partir de ce moment-là, susceptibles de justifier l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt. De plus, dans ledit jugement, le tribunal a considéré que les taxations d'office concernées n'étaient pas entrées en force et que, par conséquent, l'AFC-GE ne pouvait pas les rectifier moyennant une procédure de rappel d'impôt, puisqu'elle avait été en mesure de le faire en procédure ordinaire de réclamation. Ainsi, dans cette affaire, les inconvénients du rappel d'impôt subis par le contribuable - soit les conséquences de la soustraction fiscale qui en découlait - n'étaient pas dus à son comportement, mais à celui de l'AFC-GE (cf. consid. 6), ce qui n'est pas le cas en l'occurrence. Par ailleurs, le tribunal avait conclu que ce contribuable devait tout de même s'acquitter des montants de supplément d'impôt que l'AFC-GE devait fixer sur la base de sa déclaration fiscale déposée. Du reste, étant donné que les recourants n'ont en l'occurrence fait l'objet d'aucune amende pour soustraction d'impôt, contrairement au contribuable concerné par le JTAPI/373/2011, l'on ne voit pas quels inconvénients excédant ceux d'une taxation ordinaire péjorerait leur situation suite au rappel d'impôt. En effet, les bordereaux litigieux ne diffèrent en rien de ceux qui auraient pu être établis en taxation ordinaire, en particulier en ce qui concerne les

intérêts négatifs, les recourants ne contestant d'ailleurs pas le montant de ces derniers.

E. 13

Enfin, les recourants ne remettent pas en cause de manière circonstanciée le montant des éléments imposables retenus par les bordereaux litigieux, sur la base de leur déclaration fiscale, de sorte il n'y pas lieu de les examiner sous l'angle de leur quotité. Ainsi, les décisions sur réclamations contestées et les bordereaux y relatifs doivent être confirmés.

E. 14

Partant, le recours sera rejeté.

E. 15

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

- 8/9 - A/2137/2023 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui succombent, sont condamnés, pris solidairement, au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

E. 16

Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 9/9 - A/2137/2023

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