

GE_GERICHTE JTAPI/951/2021 vom 20. September 2021

GE Cour de justice, 2021-09-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_951_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/951/2021 du 20 septembre 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/951/2021 del 20 settembre 2021

Erwägungen

E. 19

En l'espèce, il résulte de la jurisprudence rappelée ci-dessus que les intérêts sur rappel d'impôt sont déductibles du revenu des recourants pour toutes les années fiscales litigieuses – à savoir de 2009 à 2013 – et non dès 2010 comme le soutient l'autorité intimée. La déduction s'effectue conformément au principe de périodicité. En d'autres termes, les intérêts relatifs au rappel d'impôt 2009 sont déductibles en 2009 (uniquement) et ainsi de suite. Les taxations 2014 à 2020 n'étant pas litigieuses, il n'y a pas lieu de se prononcer sur la déductibilité des intérêts lors de ces périodes fiscales. Le recours doit dès lors être admis partiellement sur ce point.

E. 20

Les recourants demandent que la société soit évaluée comme une société en liquidation, à savoir sur la base de son excédent de liquidation présumé. L'AFC-GE s'y oppose, considérant qu'au moment de l'estimation des parts sociales, à savoir à la fin des années 2012 et 2013, la société n'était ni en liquidation, ni proche de l'être.

E. 21

La circulaire n° 28 de la conférence suisse des impôts intitulée « instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune » (ci-après : la circulaire), a pour objectif l'estimation uniforme, en Suisse, pour l'impôt sur la fortune, des titres nationaux et étrangers qui ne sont négociés dans aucune bourse (p. 1, ch. 1 al. 1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_328/2019 du 16 septembre 2019 consid. 4.5 et les arrêts cités).

E. 22

La méthode d'estimation générale des titres non cotés - qui n'ont pas fait l'objet d'un transfert substantiel entre tiers indépendants - s'effectue en principe par la moyenne pondérée entre la valeur de rendement doublée et la valeur intrinsèque. Cette méthode est généralement appelée « méthode des praticiens » (arrêt du Tribunal fédéral 2C_328/2019 du 16 septembre 2019 consid. 4.5 et les arrêts cités). L'activité effective d'une société détermine son mode d'estimation (ch. 6). Pour les sociétés commerciales, industrielles et de services, la valeur de l'entreprise résulte de la moyenne pondérée entre la valeur de rendement, qui est doublée, d'une part, et la valeur substantielle déterminée selon le principe de continuation de l'exploitation, d'autre part (ch. 34). Selon la circulaire, il peut être dérogé à cette méthode d'estimation. En particulier, si la société est en liquidation, sa valeur est déterminée par l'excédent de liquidation présumé (ch. 48). Une société est considérée comme étant en liquidation lorsque, le jour déterminant pour l'estimation, elle ne poursuit plus son but social statutaire, mais procède à la réalisation de ses actifs et exécute ses engagements, indépendamment de l'inscription de la liquidation au RC (ch. 47).

- 14/17 - A/2395/2020 Le Tribunal fédéral a jugé qu'il n'était pas arbitraire, en application de la circulaire, de se fonder sur la valeur substantielle pour évaluer la valeur d'une société qui, certes, semblait toujours poursuivre son but d'origine au regard de ses statuts, mais qui se limitait en réalité depuis deux ans à recouvrer et à liquider ses prétentions et ses valeurs mobilières, ainsi qu'à administrer ses biens immobiliers. Comme la reprise de l'activité statutaire de la société n'était pas prévisible, il apparaissait pertinent d'évaluer l'entreprise comme une société de gérance de fortune et non sur la base de la méthode des praticiens habituellement employée pour les sociétés d'exploitation (arrêts 2C_328/2019 du 16 septembre 2019 consid. 6.1 ; 2C_800/2008 du 12 juin 2009).

E. 23

En l'espèce, les recourants n'ont pas prouvé qu'au 31 décembre 2012 et 2013 – dates déterminantes pour l'évaluation des titres de la société – celle-ci se trouvait en liquidation. En particulier, il n'est pas établi qu'à ces dates, celle-ci réalisait ses actifs et exécutait ses engagements. Ils n'ont pas non plus pas démontré qu'étaient réalisées les conditions d'une dissolution, laquelle précède la liquidation (art. 736 et 738 de la loi fédérale du 30 mars 1911, complétant le Code civil suisse – CO, Code des obligations - RS 220). Ces dispositions s'appliquent à la société anonyme, mais également à la société à responsabilité limitée, par renvoi de l'art. 826 al. 2 CO. Ils soutiennent que la société se trouve « en faillite », mais aucun jugement de faillite n'a été rendu à son encontre, de sorte que la condition de l'art. 736 ch. 3 n'est pas réalisée. En outre, ils font valoir que ses dettes excèdent largement son actif circulant. Certes, une société qui n'exerce plus d'activités et ne dispose plus d'actifs réalisables peut être radiée d'office du RC (art. 736 ch. 5 CO, art. 938 aCO et art. 155 de l'ordonnance du 17 octobre 2007 sur le registre du commerce – aORC – RS 221.411). Toutefois, encore faut-il que le préposé du RC ait procédé à une triple sommation publique demeurée infructueuse, un associé ou un créancier pouvant alors faire valoir un intérêt à ce que la société soit maintenue, auquel cas la décision de la dissoudre ou de la maintenir sera prise par le juge civil (Pascal MONTAVON, abrégé de droit commercial, 6ème édition, 2017, p. 771). Or, en l'espèce, indépendamment de la question de savoir si la société disposait encore d'actifs circulants au 31 décembre 2012 et 2013, il n'apparaît que le préposé du RC ait procédé aux sommations prescrites. Partant, la société ne se trouve pas non plus dans le cas de dissolution prévu par l'art. 736 ch. 5 CO. Partant, le grief doit être rejeté.

E. 24

Subsidiairement, les recourants demandent que la valeur de rendement soit réduite du montant des amendes, des intérêts sur rappel d'impôt et de la TVA, ce que l'AFC-GE n'avait pas fait.

E. 25

L'art. 58 al. 1 let. a LIFD qui prévoit que le bénéfice net imposable comprend le solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice

- 15/17 - A/2395/2020 précédent, énonce le principe de l'autorité du bilan commercial (ou principe de déterminance), selon lequel les comptes, et notamment le compte de résultats, établis conformément aux règles du droit commercial (ou comptable) lient les autorités fiscales à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices particulières (ATF 137 II 353 consid. 6.2). L'autorité du bilan commercial tombe en revanche lorsque des normes impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales correctrices

l'exigent (ATF 141 II 83 consid. 3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_484/2019 du 6 novembre 2019 consid. 7.1). Le principe d'autorité du bilan lie non seulement l'autorité fiscale, mais aussi le contribuable lui-même, qui est tenu par sa comptabilité (autorité formelle du droit comptable ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_455/2017 du 17 septembre 2018 consid. 6.1 ; ATA/969/2020 du 29 septembre 2020 consid. 8c).

E. 26

Ce grief ne saurait être accueilli. En effet, les recourants doivent se laisser opposer le bénéfice de la société ressortant de ses comptes, qui, conformément au principe de déterminance, lie les autorités fiscales et la société elle-même.

E. 27

Les recourants concluent à la réduction au tiers des impôts éludés de la quotité des amendes infligées au contribuable, au motif qu'elles portent sur des chiffres d'affaires purement théoriques et qu'elles ne répondent à aucun objectif de prévention, puisqu'elles le conduisent à la faillite. De son côté, l'AFC-GE, s'y oppose, considérant qu'elle a déjà pris en compte sa bonne collaboration en tenant compte de l'impact économique des pénalités.

E. 28

Est notamment puni d'une amende le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée, alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète (art. 175 al. 1 LIFD et 69 al. 1 LPFisc). En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait ; si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant ; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (art. 175 al. 2 LIFD et 69 al. 2 LPFisc).

E. 29

En cas de faute grave, l'amende doit en principe être supérieure à une fois l'impôt soustrait et peut être au plus triplée (art. 175 al. 2 LIFD et 69 al. 2 LPFisc ; ATF 144 IV 136 consid. 7.2.1 et les références citées). Par faute grave, il faut comprendre entre autres la récidive, de même que l'attitude continuellement récalcitrante du contribuable vis-à-vis des autorités fiscales. Il y a en particulier circonstance aggravante lorsque la soustraction d'impôt s'étend sur plusieurs années et s'effectue selon différents procédés, en cas d'existence d'un compte bancaire non déclaré ou, par exemple, en cas de présentation planifiée et erronée de bilans, par une personne morale sur plusieurs exercices (Pietro SANSONETTI, Danielle HOSTETTLER, in Yves NOËL, Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2ème édition, 2017, art. 175, § 54, p. 1998).

- 16/17 - A/2395/2020 Conformément à l'art. 106 al. 3 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0), l'amende doit être fixée en tenant compte de la situation de l'auteur, afin que la peine corresponde à la faute commise. Les principes régissant la fixation de la peine prévus à l'art. 47 CP s'appliquent. En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.2). La bonne collaboration du contribuable dans la procédure en soustraction d'impôt constitue l'un des éléments permettant de réduire la peine (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1007/2012 du 15 mars 2013).

E. 30

En l'espèce, le recourant ne remet pas en cause le caractère intentionnel des soustractions, retenu par l'AFC-GE. Par ailleurs, celles-ci se sont déroulées durant cinq années fiscales, si bien que sa faute doit être qualifiée de grave. Cela étant, il convient de tenir compte, avec l'autorité intimée, de la bonne collaboration du recourant, ainsi que de la péjoration de la situation économique du couple induite par les pénalités. Quoiqu'en dise le précité, les amendes n'ont pas été fixées de manière schématique, d'après un chiffre d'affaires théorique. L'AFC-GE s'est au contraire fondée sur des recettes échéant à la société, mais qu'il a effectivement encaissé. Elle a par ailleurs tenu compte des charges qui étaient justifiées par pièces. Le caractère grave de la faute commise par le recourant et celui, intentionnel, des soustractions, empêche de ramener la quotité des amendes au tiers des droits soustraits. Seule une faute légère aurait permis de retenir un tel quantum de peine (art. 175 al. 2 LIFD et art. 69 al. 2 LPFisc). En conséquence, la quotité des amendes telle qu'arrêtée par l'autorité intimée sera confirmée. Le montant des pénalités devra néanmoins être réduit pour tenir compte de l'admission partielle du recours (cf. consid. 19 supra).

E. 31

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 obtiennent partiellement gain de cause, sont condamnés au paiement d'un émolument réduit s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 500.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée aux recourants (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 17/17 - A/2395/2020

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