

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C\_1172/2014

{T 0/2}

Arrêt du 22 juin 2015

Ile Cour de droit public

Composition  
MM. et Mme les Juges fédéraux Zünd, Président,  
Aubry Girardin et Donzallaz.  
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure

1. A.X. \_\_\_\_\_,  
2. B.X. \_\_\_\_\_,  
tous les deux représentés par Me Michel Lambelet, avocat,  
recourants,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

Objet

Impôt cantonal et communal 2010 sur la fortune, déduction des dettes,

recours contre l'arrêt de la Cour de justice du canton de Genève, Chambre administrative, 2ème section, du 11 novembre 2014.

Faits :

A.

Le 27 juin 2011, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève a arrêté l'impôt cantonal et communal 2010 de A.X. \_\_\_\_\_ et B.X. \_\_\_\_\_ à 33'224 fr. 85, imposant une fortune de 2'217'453 fr. au taux de 2'362'253 fr. Le 29 juin 2011, les contribuables ont élevé réclamation contre cette taxation.

En novembre 2011, les contribuables ont procédé à une déclaration spontanée portant sur les années 2001 à 2010. Une procédure en rappel d'impôt pour les années 2001 à 2009 a été ouverte. Le 19 janvier 2012, l'Administration fiscale cantonale a notifié aux époux des bordereaux de rappels d'impôt cantonal et communal de 198'496 fr. 65 plus 25'786 fr. 65 d'intérêts ainsi que d'impôt fédéral direct de 33'417 fr. plus 6'885 fr. d'intérêts. Ces bordereaux n'ont pas fait l'objet de contestations.

Le 20 février 2012, les contribuables ont complété leur réclamation du 29 juin 2011, concluant à ce que leur fortune imposable 2010 tienne compte des dettes chirographaires découlant des suppléments d'impôts fédéral direct, cantonal et communal 2001 à 2009 et des intérêts y relatifs.

Le 26 septembre 2013, l'Administration fiscale cantonale a partiellement admis la réclamation des contribuables. Elle a toutefois refusé la déduction des dettes résultant du rappel d'impôt notifié en 2012. Cette dernière ne pouvait intervenir que pour la période fiscale 2012.

Le 30 juin 2014, le Tribunal administratif de première instance a admis le recours des contribuables. La dette fiscale résultant du rappel d'impôt des années 2001 à 2009 devait être déduite de leur fortune imposable relative à l'impôt cantonal et communal 2010. Le 31 juillet 2014, l'Administration fiscale cantonale a recouru contre ce jugement auprès de la Cour de justice du canton de Genève.

B.

Par arrêt du 11 novembre 2014, la Cour de justice du canton de Genève a admis le recours et annulé le jugement de Tribunal administratif de première instance du 30 juin 2014. Les rappels d'impôt, intérêts et frais étaient perçus par une décision de taxation ou d'un prononcé (art. 21 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 [LPGIP; D 3 18]). Ils étaient échus dès la notification de la décision de taxation ou du prononcé (art. 23 al. 1 LPGIP). C'était dès cette date que les dettes fiscales qui en découlaient grevaient le patrimoine des contribuables et étaient donc formellement dues par ceux-ci. Selon les principes de la périodicité de l'impôt et de l'étanchéité des exercices, il n'était pas non plus possible de revenir en arrière sur l'impôt cantonal et communal 2010, en déduisant la dette d'impôt dans la période fiscale 2010.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, A.X.\_\_\_\_\_ et B.X.\_\_\_\_\_ demandent au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler la décision rendue le 11 novembre 2014 par la Cour de justice du canton de Genève et d'inviter l'Administration fiscale cantonale à déduire les dettes en cause de la fortune imposable de la période fiscale 2010. Ils se plaignent de l'établissement inexact des faits et de formalisme excessif en ce que l'instance précédente n'a pas tenu compte du retrait du recours intervenu le 17 novembre 2014 de l'Administration fiscale cantonale. Ils invoquent une violation du droit fédéral.

La Cour de justice du canton de Genève expose que la cause ayant été délibérée le 11 novembre 2014, l'arrêt attaqué devait être notifié. L'Administration fiscale cantonale et l'Administration fédérale des contributions s'en remettent à justice.

Considérant en droit :

1.

Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites par la loi (art. 42 et 106 al. 2 LTF) contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public par un tribunal supérieur de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), sans qu'une des exceptions prévues à l'art. 83 LTF ne soit réalisée, le présent recours, interjeté par deux personnes physiques qui ont pris part à la procédure devant l'autorité précédente, sont particulièrement atteintes par la décision attaquée et ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, est en principe recevable comme recours en matière de droit public en vertu des art. 82 ss LTF et de l'art. 73 LHID.

2.

Selon les art. 13 al. 1 LHID et 46 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques (LIPP; RSGE D 3 08), l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette. La définition de la fortune nette imposable de l'art. 13 al. 1 LHID s'impose aux cantons, qui ne peuvent soumettre à l'impôt un élément n'entrant pas dans celle-ci (cf. ATF 136 II 256 consid. 3.1 i. f. p. 259). Par conséquent, le Tribunal fédéral examine librement si et quand une dette de rappel d'impôt peut être déduite des actifs pour déterminer la fortune nette imposable en vertu de cette disposition (cf. arrêt 2C\_555/2010 du 11 mars 2011 consid. 2.2).

3.

3.1. Selon les art. 66 al. 1 LHID (dans sa version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013 applicable en l'espèce; cf. art. 17 al. 1 LHID dans sa teneur au 1er janvier 2014; RO 2013 2397) et 49 al. 1 LIPP, la fortune imposable se détermine d'après son état à la fin de la période fiscale, soit au 31 décembre de l'année pour laquelle l'impôt est dû. L'art 56 LIPP autorise la déduction des dettes chirographaires ou hypothécaires effectivement dues par le contribuable et justifiées par titres, extraits de comptes, quittances d'intérêts ou déclaration du créancier.

A l'instar des dettes fiscales ordinaires, les dettes de rappel d'impôt peuvent être déduites de la fortune brute même si elles ne sont pas encore chiffrées à la date déterminante; elles sont dues en vertu de la loi (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6e éd., Zurich 2002, p. 240; Archives 12 p. 396, 397; Archives 23 p. 101 consid. 2). Selon le principe de périodicité, la cause juridique et fait générateur de la dette doivent être réalisés au moment déterminant pour l'imposition de la fortune. Il s'ensuit que les dettes prescrites ne sont en principe pas déductibles ni celles simplement possibles, futures ou correspondant à des expectatives, en particulier celles résultant d'une opération subordonnée à la réalisation d'une condition suspensive (art. 151 CO), aussi

longtemps que la condition ne se réalise pas et que le débiteur n'est pas encore redevable de sa prestation. L'échéance de la dette ne constitue en revanche pas une condition à la déduction de la dette (ATF 138 II 311 consid. 3.3.2 p. 318 s. et les références citées).

3.2. En l'espèce, les recourants ont effectué une dénonciation spontanée en novembre 2011 pour les périodes fiscales 2001 à 2009, alors que la période fiscale 2010 n'avait pas encore fait l'objet d'une taxation définitive. Lorsqu'en septembre 2013, il s'est agi de déterminer la fortune nette des recourants au 31 décembre 2010, les recourants savaient, depuis le 19 janvier 2012, que leur fortune au 31 décembre 2010 était grevée des montants de rappels d'impôt et intérêts de retard pour les périodes fiscales 2001 à 2009, et que les bordereaux, qu'ils n'avaient pas contestés, étaient entrés en force en février 2012. Etant née et effective pour les périodes fiscales 2001 à 2009, cette dette grevait la fortune imposable des recourants pour la période fiscale 2010, qui n'était pas encore taxée de manière définitive, et devait donc être déduite de leur fortune imposable au 31 décembre 2010 ; cette déduction est en outre conforme au principe de périodicité.

3.3. Le recours devant être admis pour ce motif déjà, il n'est pas nécessaire d'examiner les effets du retrait du recours par l'Administration fiscale cantonale sur l'arrêt attaqué ni les griefs soulevés par les recourants à cet égard.

4.

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours, à l'annulation de l'arrêt attaqué et à la confirmation du jugement rendu le 30 juin 2014 par le Tribunal administratif de première instance. Succombant, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève, qui défend un intérêt pécuniaire, doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 et 4 a contrario LTF). Ayant obtenu gain de cause avec l'aide d'un mandataire professionnel, les recourants ont droit à une indemnité à titre de dépens à charge de l'Administration fiscale cantonale (art. 68 LTF). La cause est renvoyée à la Cour de justice du canton de Genève pour nouvelle décision sur les frais et dépens de la procédure devant elle.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est admis.

2.

L'arrêt rendu le 11 novembre 2014 par la Cour de justice du canton de Genève est annulé. Le jugement rendu le 30 juin 2014 par le Tribunal administratif de première instance est confirmé.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 2'000 fr., sont mis à la charge de l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

4.

Une indemnité de dépens, arrêtée à 2'500 fr., est allouée aux recourants à charge de l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

5.

La cause est renvoyée à la Cour de justice du canton de Genève pour nouvelle décision sur les frais et dépens de la procédure devant elle.

6.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire des recourants, à l'Administration fiscale cantonale, à la Cour de justice du canton de Genève, Chambre administrative, 2ème section, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 22 juin 2015

Au nom de la IIe Cour de droit public  
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Zünd

Le Greffier : Dubey