Urteilskopf

134 II 349

40. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit public dans la cause X. contre Administration fiscale du canton de Genève (recours en matière de droit public) 2C_414/2008 du 1er octobre 2008

Regeste (de):
Art. 90 und 98 BGG; Sicherstellung der Steuer.

Der verfahrensabschliessende Entscheid über eine Sicherstellungsverfügung stellt einen Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG dar (E. 1.2-1.4). Zulässige Rügen gemäss Art. 98 BGG und Substantiierungspflicht (E. 3).

Regeste (fr):
Art. 90 et 98 LTF; sûretés en matière d'impôt.

Caractère final au sens de l'art. 90 LTF d'une décision mettant fin à une procédure relative à des sûretés en matière d'impôt (consid. 1.2-1.4). Griefs recevables d'après l'art. 98 LTF et principe d'allégation (consid. 3).

Regesto (it):
Art. 90 e 98 LTF; richiesta di garanzia in materia d'imposta.

Una decisione che pone fine ad un procedimento concernente una richiesta di garanzia in materia d'imposta ha carattere finale ai sensi dell'art. 90 LTF (consid. 1.2-1.4). Censure proponibili sotto il profilo dell'art. 98 LTF e principio dell'allegazione (consid. 3).

Sachverhalt ab Seite 349

BGE 134 II 349 S. 349

Le 2 décembre 2005, l'Administration fiscale du canton de Genève (ci-après: l'Administration cantonale) a ouvert à l'encontre de X. une procédure en rappel et soustraction d'impôt portant sur l'impôt

BGE 134 II 349 S. 350

cantonal et communal des périodes 2000 et 2001-A (revenus extraordinaires 2000). Le 13 décembre 2005, elle a notifié à l'intéressé un bordereau de rappel d'impôt d'un montant de 1'796'219 fr. 95 pour l'impôt cantonal et communal 2000 et, le 20 décembre 2006, un bordereau de rappel d'impôt d'un montant de 1'524'250 fr. 10 pour l'impôt 2001-A. Par décision du 28 septembre 2007, l'Administration cantonale a notifié à X. une demande de sûretés portant sur la somme de 1'812'447 fr. 25, sans intérêts, en vue de garantir le paiement des impôts cantonal et communal 2000 et 2001-A. Le 22 avril 2008, le Tribunal administratif du canton de Genève a rejeté le recours de l'intéressé contre la décision précitée. Il a considéré pour l'essentiel que l'existence des créances

fiscales pour les impôts cantonal et communal 2000 et 2001-A était vraisemblable et que celles-ci n'étaient pas prescrites. Il apparaissait par ailleurs que les droits du fisc à l'encontre du contribuable étaient menacés et que le montant de la sûreté requise n'était en outre pas disproportionné. Le Tribunal fédéral a déclaré irrecevable le recours en matière de droit public déposé par X. contre cet arrêt.

Erwägungen

Extrait des considérants:

1.

1.2 L'autorité fiscale est chargée d'encaisser les impôts dus. En cas de besoin, elle peut exiger des garanties de la part du contribuable, sous la forme notamment d'une demande de sûretés, assimilable à une ordonnance de séquestre (cf. pour l'impôt fédéral direct art. 169 et 170 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]et, pour les impôts cantonaux, art. 78 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]ainsi qu'art. 371A al. 1 de la loi générale genevoise du 9 novembre 1887 sur les contributions publiques [LCP/GE; RSG D 3 05]). De par sa nature, la demande de sûretés en matière d'impôt constitue une mesure provisionnelle de droit public (cf. PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, Les actes administratifs et leur contrôle, 2e éd. 2002, p. 269 ss; BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, 2000, p. 409 ss), qu'elle règle une situation de façon temporaire en attente d'une décision principale ultérieure ou qu'elle intervienne une fois la décision de taxation entrée en force (cf. PIERRE CURCHOD, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n. 5 et 29 ad art. 169 LIFD p. 1448 et 1450; FERDINAND

FESSLER, in Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, StHG, 2e éd. 2002, n. 12 ad art. 78 LHID p. 1069).

1.3 Les mesures provisionnelles sont tantôt des décisions finales au sens de l'art. 90 LTF, lorsqu'elles sont prises dans une procédure autonome, tantôt des décisions incidentes lorsqu'elles sont prononcées au cours d'une procédure conduisant à une décision finale ultérieure (cf. ATF 134 I 83 consid. 3.1 p. 86 s. et les nombreuses références). En droit administratif, il est généralement admis que des mesures provisionnelles, qui doivent régler une situation de manière provisoire, soient ordonnées dans une procédure accessoire, indépendante de celle qui aboutira à la décision principale (arrêt 1C_283/2007 du 20 février 2008; cf. notamment ISABELLE HÄNER, Vorsorgliche Massnahmen im Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozess, RDS 116/1997 II p. 280 ss). Dans ces cas, elles ont un caractère final.

1.4 Comme la procédure relative aux mesures de sûretés vise uniquement à garantir, à titre provisoire, le paiement de l'impôt, elle est indépendante de la procédure au fond, soit de l'imposition proprement dite (assujettissement, calcul de l'impôt, etc.). Le fisc peut en effet exiger des sûretés en tout temps, même avant d'avoir notifié une décision de taxation, et cette mesure ne préjuge en rien du fond. On peut ainsi considérer que la demande de sûretés intervient dans une procédure accessoire, distincte de celle qui aboutira à la décision principale. L'arrêt attaqué, en tant qu'il met fin à la procédure en matière de sûretés sur le plan cantonal, est donc une décision finale au sens de l'art. 90 LTF. (...)

3. Sous réserve des cas visés à l'art. 95 let. c à e LTF, le grief de violation du droit cantonal ne peut pas être soulevé dans un recours devant le Tribunal fédéral. En revanche, il est toujours possible de faire valoir que la mauvaise application du droit cantonal constitue une violation du droit fédéral, en particulier qu'elle est arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. (ATF 133 III 462 consid. 2.3 p. 466). En outre, dans le cas d'un recours dirigé, comme en l'espèce, contre une décision portant sur une mesure provisionnelle au sens de l'art. 98 LTF, seule peut être invoquée la violation des droits constitutionnels (cf. ATF 134 I 83 consid. 3.2 p. 88; ATF 133 III 589 consid. 2 p. 591). A cet égard, le Tribunal fédéral n'examinera les moyens fondés sur la violation d'un droit constitutionnel que s'ils ont été invoqués et

motivés de manière précise (art. 42 al. 2 et art. 106 al. 2 LTF). L'acte de recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation (ATF 134 I 83 consid. 3.2 p. 88; ATF 133 II 249 consid. 1.4.2 p. 254; ATF 133 IV 286 consid. 1.4 p. 287). Ainsi, si le recourant se plaint d'arbitraire, il ne peut se contenter de critiquer la décision attaquée comme il le ferait en instance d'appel, où la juridiction supérieure jouit d'une libre cognition; en particulier, il ne saurait se limiter à opposer son opinion à celle de l'autorité cantonale, mais il doit démontrer par une argumentation précise que cette décision se fonde sur une application de la loi ou une appréciation des preuves manifestement insoutenables (cf. ATF 133 II 396 consid. 3.2 p. 400 et la jurisprudence citée). Enfin, se prononçant sur le bien-fondé d'une mesure provisionnelle, le Tribunal fédéral a déjà fait sous l'empire de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 preuve d'une grande retenue, assimilable à un contrôle sous l'angle restreint de l'arbitraire (THOMAS MERKLI, Vorsorgliche Massnahmen und die aufschiebende Wirkung bei Beschwerden in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten und subsidiären Verfassungsbeschwerden, ZBl 109/2008 p. 416 ss, 431 s.).