

BGer 2C 322/2015 vom 4. April 2016

Bundesgericht, 2016-04-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_322_2015

FR: TF 2C 322/2015 du 4 avril 2016

IT: TF 2C 322/2015 del 4 aprile 2016

Regeste

Impôt fédéral direct, cantonal et communal 2004 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

L'arrêt attaqué constitue une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 82 let. a et 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) qui concerne à la fois l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal harmonisé, ce qui est admissible du moment que les règles sur le rappel d'impôt sont identiques pour les deux catégories d'impôts (arrêt 2C_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 1.1). Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les deux causes seront jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]).

E. 1.2

Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) par les destinataires de l'arrêt attaqué, qui ont un intérêt digne de protection à l'annulation ou à la modification de celui-ci, le recours en matière de droit public est en principe recevable en vertu des art. 82 ss LTF , 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 73 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts cantonaux et communaux (LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14).

E. 2

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), sous réserve des exigences de motivation figurant à l' art. 106 al. 2 LTF . Il y procède en se fondant sur les faits constatés par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), à moins que ceux-ci n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire de l' art. 9 Cst. (ATF 134 V 53 consid. 4.3 p. 62) - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (cf. art. 97 al. 1 LTF).

I. Impôt fédéral direct

E. 3.1

Aux termes de l' art. 151 al. 1 LIFD , 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. Selon l' art. 151 al. 2 LIFD , lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune et son bénéfice net, qu'il a déterminé

son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante. Il y a ainsi motif à rappel d'impôt lorsque l'autorité découvre des faits ou des moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation. Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). Il doit ainsi remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD). Lorsque le contribuable se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (arrêt 2C_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 4 in Archives 82 71 et les nombreuses références citées).

E. 3.2

En l'espèce, dans leur déclaration fiscale pour la période 2002, les contribuables ont dûment déclaré 377 options octroyées par l'employeur pour un montant total de 144'598 fr. 35. Le 12 août 2005, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève leur a notifié les bordereaux de taxation pour l'impôt fédéral direct, cantonal et communal 2002 imposant la valeur des options. Le 19 août 2005, les contribuables ont déposé une réclamation contre les bordereaux 2002 et demandé que les options versées par la banque soient imposables à l'exercice et non à l'octroi. A cela s'ajoute que, dans leur réclamation du 25 janvier 2006 contre les bordereaux 2004 d'impôt fédéral direct, cantonal et communal, les recourants ont une nouvelle fois fait référence à la réclamation en cours pour l'année 2002. Dans ces circonstances, l'autorité intimée avait à sa disposition des dossiers fiscaux complets s'agissant des 377 options en cause; elle en connaissait ainsi l'existence de sorte que les conditions pour un rappel d'impôt fédéral direct sur le revenu de la vente des options pour la période fiscale 2004 ne sont pas remplies.

E. 3.3

L' art. 147 LIFD ne prévoit expressément le mécanisme de révision d'une décision entrée en force qu'en faveur du contribuable, tandis que le rappel d'impôt de l'art. 150 LIF en constitue le pendant en faveur du fisc. Il n'y a par conséquent, comme l'a déjà précisé la jurisprudence, pas de place pour une révision en défaveur du contribuable en dehors des conditions légales du rappel d'impôt (arrêt 2C_200/2014 du 4 juin 2015 consid. 2.4.5.2 in Archives 84 250), qui ne sont, on l'a vu, pas réunies en l'espèce.

E. 3.4

L'imposition fondée sur le principe de la bonne foi doit être écartée. Un tel raisonnement revient en effet à déroger à la règle du *numerus clausus* des motifs légaux qui permettent de revenir sur une décision entrée en force (arrêt 2C_200/2014 du 4 juin 2015 consid. 2.4.1). Au demeurant, en pratique, rien n'empêchait l'autorité intimée de suspendre la procédure de réclamation de la période fiscale 2004 jusqu'à droit connu sur le régime d'imposition des options pour la période fiscale 2002. En confirmant l'imposition d'un revenu provenant de la vente des options pour la période fiscale 2004, l'instance précédente a violé le droit fédéral. Le recours en matière de droit public en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct pour la période fiscale 2004 est admis. II. Droit cantonal et communal

E. 4

Selon les art. 53 al. 1, 1^{ère} phrase, LHID et 59 al. 1 de la loi genevoise de procédure fiscale du 14 décembre 1990 (LPFisc; RSGE D 3 17), lorsque des moyens de preuve ou des faits

jusque-là inconnus de l'autorité fiscale permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être, 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. Les art. 53 al. 1 1^{ère} phrase LHID et 59 al. 1 LPFisc ont ainsi la même teneur que l'art. 151 al. 1 LIFD . Partant, les considérations développées pour l'impôt fédéral direct trouvent à s'appliquer aux impôts cantonal et communal relatifs au revenu provenant de la vente des options pour la période fiscale 2004. Dans ces conditions, il y a lieu d'admettre également le recours en matière de droit public en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal pour la période fiscale 2004.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent à l'annulation de l'arrêt rendu le 3 mars 2015 par la Cour de justice du canton de Genève et celle du rappel d'impôt fédéral, cantonal et communal pour la période fiscale 2004. Succombant, le canton de Genève, dont l'intérêt patrimonial est en cause, doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Les recourants, représentés par un mandataire professionnel, ont obtenu gain de cause; ils ont droit par conséquent à une indemnité à titre de dépens à charge du canton de Genève (art. 68 al. 1 et 2 LTF).

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