

GE_GERICHTE ATA/1150/2019 vom 19. Juli 2019

GE Cour de justice, 2019-07-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1150_2019

FR: GE_GERICHTE ATA/1150/2019 du 19 juillet 2019

IT: GE_GERICHTE ATA/1150/2019 del 19 luglio 2019

Erwägungen

E. 23

novembre 2007, date d'échéance figurant sur les bordereaux rectificatifs. Il convient, conformément à l'arrêt de renvoi, de vérifier si les reprises liées à l'actif fictif de Prilly, au loyer vaudois insuffisant et aux frais non justifiés sont issues de la période antérieure au 20 octobre 2014, dont le recourant répond.

aa. L'intimée ayant considéré dans ses écritures après renvoi de la cause que sur le total des reprises 2004 pour frais non justifiés, de CHF 1'349'811.-, trois montants, d'au total de CHF 171'492.95, de frais non justifiés se rapportaient à la période postérieure au 20 octobre 2004.

- 12/18 - A/3427/2015

Ces montants ressortent, en effet, du tableau des reprises, qui détaille les différents postes le constituant et les dates auxquelles les opérations sujettes à reprise ont eu lieu. Le tableau est accompagné des extraits de compte précisant la date, le libellé et le débit correspondant. Contrairement à ce que soutient le recourant, ces pièces permettent de comprendre quels frais particuliers ont été pris en compte, à quoi ils se rapportent et à quelle date ils ont été portés au compte de la société.

Les reprises liées au frais non justifiées relatives à la période allant du 1er janvier au 20 octobre 2004 se montent donc à CHF 1'178'318.- (CHF 1'349'811.- moins CHF 171'492.95).

bb. La parcelle de Prilly figurait, le 31 décembre 2003, au bilan de la société pour une valeur de CHF 3'300'000.-. Le 30 juillet 2004, elle a été vendue pour le montant de CHF 3'680'000.-. L'estimation fiscale de la parcelle au 6 août 2004 se montait à CHF 3'300'000.-. Dans le décompte de reprise par M. B_____ au 1er janvier 2004, la parcelle est évaluée à CHF 3'330'000.-. À teneur du bilan « pro forma » au 30 juin 2004, l'immeuble figure à l'actif de la société avec une valeur de CHF 3'330'000.-. Selon le bilan au 30 septembre 2004, la parcelle figurait, pour l'année 2003, avec un actif de CHF 3'330'000.-.

Ce n'est que dans les comptes au 31 décembre 2004, notamment dans le compte de pertes et profits, que ledit actif est comptabilisé, au 1er janvier 2014, à CHF 4'300'000.-.

Dans la mesure où le bilan au 31 décembre 2003, le décompte de reprise au 1er janvier 2004 et le bilan au 30 septembre 2004 font état de la valeur de l'immeuble de CHF 3'300'000.- ou de CHF 3'330'000.-, la mise au bilan, dans les comptes au 31 décembre 2004, d'un montant de CHF 4'300'000.- pour ce même immeuble ne saurait être imputée au recourant. En effet, les éléments précités laissent à penser qu'il a correctement comptabilisé la valeur de l'immeuble en question. À défaut d'éléments concrets permettant de retenir que le recourant a pu influencer la manière dont le bilan et le compte de pertes et profits au 31 décembre

2004 ont été établis, il ne saurait répondre de la dette fiscale se rapportant à cette reprise. Partant, la somme de CHF 1'000'000.- retenue à titre de reprise devra être écartée.

cc. Selon le rapport établi par l'administration fiscale du canton de Vaud le 17 juillet 2006, produit par l'AFC-GE après l'arrêt de renvoi, aucun loyer n'avait été perçu en 2003 pour l'immeuble sis à Gland dont la société était propriétaire et le loyer perçu en 2004, de CHF 38'621.-, était insuffisant. La section « immobilier » de l'administration vaudoise avait estimé le loyer annuel qui aurait pu être perçu à CHF 300'000.- par année. L'immeuble ayant été vendu le 20 octobre 2004, il convenait de ne retenir à titre de reprise que le montant du loyer qui aurait dû être perçu jusqu'à cette date et d'en déduire le loyer

- 13/18 - A/3427/2015 effectivement versé. Il ressort, en outre, dudit rapport qu'à fin 2004, la société ne détenait plus de biens immobiliers dans le canton de Vaud et qu'elle avait son siège dans le canton de Genève.

Les bordereaux IFD et ICC 2004 tiennent compte de la reprise pour loyer insuffisant de CHF 211'000.- (CHF 300'000.- au pro rata temporis jusqu'au 20 octobre 2004, déduction faite du loyer perçu). Si, certes, comme le relève le recourant, ces bordereaux ont été contestés, la réclamation formée par la société a été rejetée par décisions du 2 mars 2009. En particulier, l'argument de la société selon lequel un recours était pendant devant les autorités vaudoises concernant le loyer insuffisant n'a pas été retenu. Partant, la reprise de CHF 211'000.- pour loyer insuffisant était justifiée et, au vu de la période concernée, engage la responsabilité du recourant.

c. En conclusion, les reprises imputables au recourant jusqu'au 20 octobre 2004 se montent à CHF 1'389'319.- (CHF 1'178'319.- de frais non justifiés + CHF 211'000.- de loyer insuffisant).

Ces reprises devront être ajoutées au bénéfice imposable, avant reprise, de CHF 3'040'526.-, de sorte que le bénéfice imposable déterminant pour établir l'ICC et l'IFD dont le recourant répond est de CHF 4'429'845.- (CHF 3'040'526.- + CHF 1'389'319.-). Le capital imposable de CHF 3'517'587.- ressort tant de la taxation ordinaire que de la taxation après rappel pour l'année fiscale 2004, toutes deux entrées en force. Il n'y a pas lieu d'y revenir ; le recourant ne le fait d'ailleurs pas valoir.

La charge fiscale de la société dont le recourant répond solidairement devra donc être calculée selon ces éléments. 6)

Il convient encore de déterminer le produit de liquidation.

a. En effet, la responsabilité solidaire est limitée au produit de la liquidation (art. 55 al. 1 LIFD). C'est l'entier du patrimoine de la société au début de la liquidation, c'est-à-dire au moment où les actifs de la société sont vendus et que les actionnaires, respectivement les personnes qui leur sont proches perçoivent le produit des ventes, qui est déterminant pour fixer le produit de la liquidation. En cas – comme en l'espèce – de liquidation de fait d'une société, celle-ci débute en principe lorsque les actifs sociaux sont réalisés (arrêt 2C_607/2017 consid. 5.3). Le Tribunal fédéral a retenu que le processus de liquidation de la société avait in casu démarré en mars 2004 (consid. 5.3.1) et qu'il convenait de se fonder sur le bilan au 31 décembre 2003 (consid. 5.3.2).

b. Après renvoi de la cause, l'intimée a déterminé le produit net de la liquidation en se fondant sur le bénéfice net de la société au 31 décembre 2003, des reprises imputables au recourant et du bénéfice net au 30 septembre 2004, afin

- 14/18 - A/3427/2015 de tenir compte des réserves latentes. Alternativement, l'intimée a pris en compte uniquement le bénéfice net au 31 décembre 2003 et les reprises imputables au recourant en 2004. Cette méthode porterait le produit net de la liquidation à CHF 1'866'379.- (CHF 477'060.- + CHF 1'389'319.-).

Le recourant ne critique pas cette manière de faire et ne se prononce pas sur la méthode à suivre, mais fait valoir qu'il conviendrait de supprimer toutes les reprises. La question des reprises venant d'être examinée, il est renvoyé aux développements y relatifs.

S'agissant de la manière de déterminer le produit net de la liquidation, il convient de se fonder, outre sur le bénéfice net de la société au 31 décembre 2003 – comme indiqué par le Tribunal fédéral dans son arrêt – et les reprises, sur le bénéfice net au 30 septembre 2004. En effet, après la démission du recourant, il y a encore eu une vente d'immeuble, à savoir de l'immeuble de Gland, dont toutefois le recourant n'a pas à répondre, comme l'a retenu le Tribunal fédéral. Par ailleurs, les bénéfices engrangés au 30 septembre 2004 proviennent précisément des opérations de liquidation de fait effectuées par le recourant, qui engagent sa responsabilité.

Partant, en tenant compte des reprises telles que définies ci-dessus (consid. 5 supra), du bénéfice net au 31 décembre 2003 et au 30 septembre 2004, le produit net de liquidation se monte à CHF 8'049'697.88 (CHF 6'183'318.88.- bénéfice net au 30 septembre 2004 + CHF 1'389'319.- reprises + CHF 477'060.- bénéfice net au 31 décembre 2003). Ce montant fixe la limite de la somme pour laquelle le recourant peut être recherché. 7)

Se pose encore la question de savoir si la provision pour impôts de CHF 1'736'040.- que le recourant a fait inscrire au bilan 2004 lui permet de se libérer de toute responsabilité.

a. Le Tribunal fédéral a retenu que, dès lors que la procédure de rappel d'impôt avait été initiée en 2006, la provision constituée en 2004 se rapportait au paiement de l'impôt 2004 avant reprise. L'arrêt cantonal ne permettait toutefois pas de savoir si une taxation ordinaire avait eu lieu pour 2004 et si la provision avait servi au paiement de la dette issue de cette taxation. Par ailleurs, « dans l'éventualité où cette provision n'avait pas servi à acquitter une dette fiscale découlant de la procédure de taxation ordinaire pour l'année 2004, il convenait de déduire le montant de la provision de la dette issue de la procédure de rappel d'impôt. La constitution d'une provision pour impôt devait être considérée comme étant une mesure visant à réduire la responsabilité du recourant, ce d'autant plus que si la société ne s'était pas acquittée des impôts de l'année 2004, celui-ci ne pouvait pas en être tenu responsable, ayant démissionné de son poste d'administrateur avant la fin de cette année et n'ayant de ce fait plus eu aucune activité de liquidateur de fait dès ce moment (consid. 5.5.2 in fine).

- 15/18 - A/3427/2015

b. Il ressort du dossier que des bordereaux provisoires établis en 2005 ont fixé l'IFD 2004 à CHF 4'420.- et l'ICC 2004 à CHF 730'291.45. Ces bordereaux n'ont pas été contestés. La dette fiscale issue de la procédure de rappel d'impôt a été fixée le 23 novembre 2007 à CHF 1'192'660.50 pour l'IFD et à CHF 1'923'951.20 pour l'ICC. La société ne s'est pas acquittée de sa dette fiscale ordinaire pour l'année 2004. L'intimée relève à juste titre que la provision n'a pas été constituée par des réserves de liquidités dans les actifs circulants et que lesdites liquidités ont été placées dans le compte courant actionnaire, qui a présenté un solde débiteur de CHF 4'922'866.13. La chambre de céans étant toutefois liée par les considérants en droit de l'arrêt de renvoi, elle ne peut, contrairement à ce que souhaiterait

l'intimée, s'écarter du raisonnement du Tribunal fédéral. Partant, la provision sera déduite de la dette fiscale issue du rappel d'impôt.

Par ailleurs, il n'y a pas lieu de procéder à la déduction de la provision avant le calcul des intérêts dus sur la dette fiscale imputée au recourant. En effet, il ressort du dossier que la provision n'a pas servi au paiement de la dette d'impôt. D'ailleurs, faute de liquidités constituées à cet effet, la société n'a pas été en mesure de procéder à des acomptes. Ainsi, la provision permet uniquement de réduire la responsabilité du recourant à concurrence de son montant ; elle ne saurait toutefois porter des intérêts. 8)

En conclusion, le recours doit être partiellement admis.

Il conviendra de déterminer l'ICC et l'IFD 2004 imputables au recourant en retenant un bénéfice imposable de CHF 4'429'845.- et un capital imposable de CHF 3'517'587.-. L'ICC et l'IFD porteront intérêts à compter du 23 décembre 2007, soit trente jours après les bordereaux de rappel d'impôts du 23 novembre 2007. Du montant ainsi obtenu, il conviendra de déduire la provision de CHF 1'732'040.-. L'éventuel découvert en résultant correspondra au montant dû par le recourant, pour autant qu'il ne dépasse pas la somme de CHF 8'049'697.88.

Le recours est donc partiellement admis dans ce sens et la cause est renvoyée à l'intimée afin qu'elle établisse le montant dû par le recourant en suivant les paramètres précités. Il est relevé que ce renvoi se limite à l'exécution du présent arrêt. 9)

Le recourant a conclu à ce que les frais de première instance et de recours soient mis à la charge de l'État et qu'une indemnité de procédure pour chaque instance lui soit allouée.

Le recourant n'obtient que partiellement gain de cause : sa responsabilité est confirmée, seul le montant dont il répond solidairement doit être recalculé, à la baisse. Un émolument réduit de CHF 500.- sera ainsi mis à sa charge pour la procédure devant le TAPI et un émolument, également réduit, de CHF 500.- sera mis à sa charge pour la procédure devant la chambre de céans (art. 87 al. 1 LPA).

- 16/18 - A/3427/2015

Une indemnité de procédure réduite de CHF 1'000.- lui sera allouée pour chaque instance (art. 87 al. 2 LPA).

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