

## **GE\_GERICHTE ATA/1221/2018 vom 13. November 2018**

GE Cour de justice, 2018-11-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1221\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1221_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1221/2018 du 13 novembre 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/1221/2018 del 13 novembre 2018

### **Regeste**

Résumé: Non réalisation des conditions d'ouverture de la procédure en rappel et soustraction d'impôt en raison de la connaissance, par l'AFC-GE, de l'existence d'une prestation appréciable en argent en faveur de l'actionnaire dans le cadre de la taxation de la société du recourant. Admission du recours, suite à l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral.

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). 2)

En application du principe de l'autorité de l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral, l'autorité cantonale à laquelle la cause est renvoyée par celui-ci est tenue de fonder sa nouvelle décision sur les considérants de droit de l'arrêt du Tribunal fédéral. Elle est ainsi liée par ce qui a déjà été définitivement tranché par le Tribunal fédéral et par les constatations de fait qui n'ont pas été attaquées devant lui ou l'ont été sans succès. La motivation de l'arrêt de renvoi détermine dans quelle mesure la cour cantonale est liée à la première décision, décision de renvoi qui fixe aussi bien le cadre du nouvel état de fait que celui de la nouvelle motivation juridique (arrêt du Tribunal fédéral 6B\_207/2018 du 15 juin 2018 consid. 1.1 et les références citées). 3) a. Suite à l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral, le présent litige porte sur les conditions d'ouverture de la procédure en rappel d'impôt pour l'ICC et l'IFD 2006 à 2009, en particulier la question de savoir si, au moment de la

- 7/11 - A/880/2014 taxation du recourant pour ces années, l'AFC-GE, soit pour elle le service des personnes physiques, avait connaissance de la prestation appréciable en argent versée par la société à son actionnaire.

b. Les conditions régissant le rappel d'impôt sont réglementées de manière similaire aux plans fédéral et cantonal. 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 (art. 151 al. 1 LIFD ; art. 53 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 59 al. 1 LPFisc). Il y a ainsi motif à rappel d'impôt lorsque l'autorité fiscale découvre des faits ou des moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont elle disposait au moment de la taxation (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_258/2017 du 2 juillet 2018 consid. 4.5.1).

L'autorité fiscale peut en principe considérer que la déclaration d'impôt est conforme à la vérité et complète et n'a pas l'obligation, en l'absence d'indice particulier, de se mettre à la recherche de renseignements supplémentaires. En vertu de la maxime inquisitoire, elle doit en revanche procéder à des investigations lorsqu'il ressort de manière évidente du dossier que les éléments de faits déterminants sont incomplets ou peu clairs. Il faut en particulier considérer que les faits et les moyens de preuve étaient connus lorsque l'autorité de taxation pouvait éclaircir l'état de fait sur la base d'indices concrets au cours de la procédure de taxation, le rappel d'impôt ne pouvant servir à pallier une instruction déficiente de l'autorité fiscale au cours de cette procédure. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte d'un état de fait incomplet ou inexact, le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante est interrompu et les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut. La rupture du lien de causalité est soumise à des exigences sévères, à savoir une négligence grave de l'autorité fiscale. Il n'y a pas de négligence grave de l'autorité de taxation qui n'a pas connaissance d'informations à disposition d'un autre secteur de l'administration, sauf s'il est établi que ces informations ont effectivement été communiquées, notamment entre les taxateurs du service des personnes physiques et ceux du service des personnes morales. Par ailleurs, la découverte d'une mauvaise appréciation des preuves ou application du droit ne peut donner lieu à un rappel d'impôt (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_258/2017 précité consid. 4.5.1 ; 2C\_676/2016 du 5 décembre 2017 consid. 4.1 ; 2C\_1018/2015 du 2 novembre 2017 consid. 6.1).

c. Il appartient à l'autorité de taxation d'établir les faits qui fondent la créance d'impôt ou qui l'augmentent, alors que le contribuable doit alléguer et prouver les

- 8/11 - A/880/2014 faits qui suppriment ou réduisent cette créance, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 140 II 248 consid. 3.5). Dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôt et d'amende, l'autorité fiscale doit prouver que l'imposition est incomplète (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_342/2017 du 12 avril 2018 consid. 4.1). 4) a. En l'espèce, l'AFC-GE a notifié au recourant ses bordereaux de taxation ordinaires ICC et IFD 2006 à 2008 respectivement les 29 juin 2009, 1er juillet 2009 et 2 février 2010, bordereaux qui sont entrés en force pour ne pas avoir été contestés. Quant aux bordereaux ICC et IFD 2009, elle les lui a notifiés le 25 juillet 2011 et ils sont entrés en force suite à la décision sur réclamation du 31 octobre 2011.

b. Selon les explications fournies par l'AFC-GE, sa pratique consistait à ce que le service des personnes morales informe celui des personnes physiques de l'existence d'une prestation appréciable en argent une fois la taxation de la personne morale entrée en force.

c. Aussi convient-il de déterminer, sur la base de ces explications, dans le cas particulier du recourant et dans le cadre fixé par l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral, le moment à partir duquel la taxation de B\_\_\_\_\_ est entrée en force.

Pour ce faire, l'AFC-GE se réfère aux taxations 2006 à 2009 de B\_\_\_\_\_, lesquelles sont entrées en force postérieurement aux taxations du recourant pour les mêmes années, indiquant que, dans ces circonstances, le service des personnes physiques n'avait pas encore connaissance de l'existence d'une prestation appréciable en argent en faveur de l'actionnaire, à défaut de communication dans ce sens du service des personnes morales.

Un tel raisonnement ne saurait être suivi, dès lors que les taxations de B\_\_\_\_\_ pour les années 2006 à 2009 sont sans pertinence pour l'issue du litige. En effet, l'existence d'une

prestation appréciable en argent trouve sa source dans la taxation de B\_\_\_\_\_ pour l'année 2005 uniquement, dans le cadre de laquelle une reprise a été opérée par l'AFC-GE en lien avec le montant d'une provision, non justifiée par l'usage commercial, les intérêts sur les prêts au recourant ainsi que ceux de C\_\_\_\_\_, comptabilisés en tant que produits dans les comptes de B\_\_\_\_\_, ayant été déduits du bénéfice imposable. B\_\_\_\_\_ n'a ainsi subi aucun autre redressement pour les années postérieures à 2005. C'est dès lors bien l'entrée en force de la taxation 2005 de cette société qui détermine le moment à partir duquel le service des personnes physiques pouvait avoir connaissance de la prestation appréciable en argent en faveur du recourant par le service des personnes morales, et non pas celle de ses taxations ultérieures.

Il ressort du dossier que la taxation initiale de B\_\_\_\_\_ pour l'ICC et l'IFD 2005 a été établie le 27 août 2007 et est entrée en force suite au rejet de sa

- 9/11 - A/880/2014 réclamation par décisions du 4 juin 2009, alors que les taxations du recourant pour les années 2006 à 2009 ont été effectuées postérieurement à cette date. S'il est vrai que les taxations 2006 et 2007 sont respectivement datées des 1er juillet et 29 juin 2009, soit peu de temps après celle de B\_\_\_\_\_, il n'en demeure pas moins que l'AFC-GE n'a pas été en mesure d'apporter la preuve de la date de communication effective des informations du service des personnes morales à celui des personnes physiques. Elle a au demeurant admis qu'elle ne disposait d'aucune pièce probante permettant d'établir une communication entre les services des personnes morales et des personnes physiques dans la procédure connexe concernant la taxation 2005 du recourant. Rien n'indique dès lors que, suite aux décisions du 4 juin 2009 concernant B\_\_\_\_\_, le service des personnes physique n'ait pas déjà été au courant de la situation au moment d'établir les taxations ordinaires du recourant pour les années 2006 et 2007, étant précisé que le Tribunal fédéral a retenu que le service des personnes morales avait connaissance de la situation depuis 2007.

Au regard des circonstances particulières du cas d'espèce et au vu de l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral, les conditions pour l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt ne sont pas réalisées. 5)

Le recours sera admis et le jugement du TAPI annulé, de même que les décisions sur réclamation du 17 février 2014 et celles en rappel et soustraction d'impôt pour l'ICC et l'IFD 2006 à 2009 du 22 octobre 2013, ainsi que les bordereaux y relatifs du même jour. Les décisions de taxation initiales pour l'ICC et l'IFD 2006 du 1er juillet 2009, 2007 du 29 juin 2009, 2008 du 2 février 2010 ainsi que celle rectifiée pour l'ICC et l'IFD 2009 du 31 octobre 2011 seront ainsi rétablies. 6)

Vu l'issue du litige, aucun émolument ne sera perçu (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 1'500.- sera allouée au recourant qui obtient gain de cause (art. 87 al. 2 LPA), à la charge de l'État de Genève.

\* \* \* \* \*

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