

GE_GERICHTE ATA/1308/2017 vom 19. September 2017

GE Cour de justice, 2017-09-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1308_2017

FR: GE_GERICHTE ATA/1308/2017 du 19 septembre 2017

IT: GE_GERICHTE ATA/1308/2017 del 19 settembre 2017

Regeste

Résumé: L'autorité de taxation ne saurait infliger à un contribuable une amende pour soustraction d'impôt en rapport avec un élément du revenu ou de la fortune qui ne devait pas figurer dans une déclaration fiscale même si celui-ci n'a pas contesté la reprise effectuée, entrée en force et devenue définitive, mais l'amende uniquement, une des conditions objectives pour qu'une soustraction fiscale soit consommée n'étant pas réalisée.

Erwägungen

E. 12

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

Le litige porte sur la question de savoir si les amendes ICC et IFD pour la période fiscale 2007 fondées sur la reprise du montant de CHF 514'652.-, infligées à l'intimé, sont conformes au droit. Ni le bordereau de rappel d'impôt 2007 ni la quotité de l'amende infligée ne sont en l'espèce contestées. 3) a. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_663/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 ; 2C_476/2014 du 21 novembre 2014 consid. 4.1 ; ATA/234/2015 du 3 mars 2015 ; ATA/112/2015 du 27 janvier 2015). Le rappel d'impôt relevant du droit matériel, le droit applicable obéit aux mêmes règles (arrêts du Tribunal fédéral 2C_663/2014 précité consid. 4 ; 2C_620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.1 ; ATA/1153/2017 du 2 août 2017 ; ATA/369/2015 du 21 avril 2015).

b. En l'occurrence, l'amende en cause concerne l'exercice fiscal 2007. Sont ainsi applicables, en matière d'IFD, les dispositions de la LIFD précitée. Pour l'ICC, la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), entrée en vigueur le 1er janvier 2010, ne s'applique qu'à partir de l'exercice fiscal 2010 (art. 72 LIPP). En matière d'ICC, le litige est donc soumis aux cinq lois cantonales que la LIPP a remplacées, désignées à l'art. 69 LIPP qui les abroge, ainsi qu'à leur réglementation d'application (art. 72 al. 1 phr. 2 LIPP). Il est également soumis aux dispositions de la LPFisc, entrée en vigueur le 1er janvier 2002 (art. 86 LPFisc). La LPA est au surplus applicable dans la mesure où la LPFisc n'y déroge pas (art. 2 al. 2 LPFisc). 4) a. Le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôt s'éteint dix ans après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou pour laquelle la taxation entrée en force était incomplète (art. 152 al. 1 LIFD ; art. 61 al. 1 LPFisc). Le droit de procéder au rappel de l'impôt s'éteint quinze ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte (art. 152 al. 3 LIFD ; art. 61 al. 3 LPFisc).

b. En l'occurrence, la prescription ayant été interrompue le 6 octobre 2010, alors que le délai de dix ans à compter de la fin de la période fiscale 2007 pour laquelle la taxation a été effectuée de façon incomplète n'avait pas encore été atteint, et la prescription absolue n'étant pas encore intervenue, la procédure en

- 11/14 - A/990/2015 rappel et celle pénale en soustraction d'impôt ont été valablement introduites par l'AFC-GE. 5)

L'AFC-GE reproche au TAPI d'avoir retenu que l'amende fondée sur la reprise de CHF 514'652.- n'était pas conforme au droit.

a. Est imposable le rendement de la fortune mobilière en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (art. 20 al. 1 let. c LIFD ; art. 22 al. 1 let. c LIPP). Le droit fiscal suisse demeure en principe attaché au système classique de la double imposition économique des bénéfices d'une société de capitaux. Les profits générés par la société sont en effet frappés de l'impôt la première fois auprès de cette dernière, puis une seconde fois lors de la distribution aux actionnaires (Robert DANON, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Commentaire romand. Impôt fédéral direct. Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2ème éd., 2017, p. 1102 n. 170 ad art. 57 et 58 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 233 n. 31). Les prestations appréciables en argent qui ne constituent pas un remboursement du capital social sont des distributions de bénéfices imposables dans le chef de l'actionnaire. En présence de celles-ci, l'autorité fiscale les réintègre dans les bénéfices imposables de la société. L'impôt anticipé sera également dû par cette dernière. L'actionnaire est quant à lui imposé sur le revenu comme si un dividende avait été distribué. Il peut cependant à certaines conditions requérir le remboursement de l'impôt anticipé (Xavier OBERSON, op. cit., p. 233 n. 31, p. 236-237 n. 43).

b. Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est puni d'une amende (art. 175 al. 1 LIFD ; art. 56 al. 1 LHID ; art. 69 al. 1 LPFisc).

Pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent dès lors être réunis : la soustraction d'un montant d'impôt, la violation d'une obligation légale incombant au contribuable et la faute de ce dernier (arrêt du Tribunal fédéral 2C_907/2012 du 22 mai 2012 consid. 5). Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (Pietro SANSONETTI/ Danielle HOSTETTLER, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], op. cit., p. 1986 n. 7 ss ad art. 175 LIFD ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 586 ss n. 15 ss).

c. En l'occurrence, il ressort du dossier que l'AFC-CH a communiqué le 26 février 2010 à l'AFC-GE que la société B_____ SA n'avait pas déclaré dans son bénéfice 2007 deux recettes totalisant un montant de CHF 514'652.-. L'autorité cantonale a, le 12 juillet 2010, ouvert une procédure en rappel d'impôt

- 12/14 - A/990/2015 à l'encontre de la société concernée qui, le 28 mars 2011, a abouti à une taxation complémentaire de celle-ci. Un supplément d'impôts de CHF 37'825.- en IFD et un autre de CHF 104'434.40 en ICC lui ont été adressés. Une amende en IFD de CHF

12'608.- et une autre en ICC de CHF 34'434.40 lui ont été infligées à l'issue d'une procédure pénale en soustraction d'impôt. En outre, un impôt anticipé de CHF 180'128.20 a aussi été perçu par l'AFC-GE sur le montant de CHF 514'652.- considéré comme une partie du bénéfice de B_____ SA en 2007.

L'autorité recourante ne remet pas en cause ces faits, qui ressortent de son bordereau complémentaire du 21 juillet 2016. Elle admet en revanche que le TAPI a procédé à une constatation exacte des faits en retenant l'erreur de la société F_____ SA qui a comptabilisé à tort le montant de CHF 514'652.- sur le compte courant actionnaire de l'intimé au lieu de l'inscrire dans le chiffre d'affaires de B_____ SA. Elle reconnaît ainsi implicitement que le montant en cause ne constitue pas un revenu imposable, soit en l'espèce, une prestation appréciable en argent versée par B_____ SA, soit sous forme de primes d'assurance-maladie et accident, de frais de représentation ou de téléphone, sur le compte courant actionnaire de l'intimé que celui-ci devait déclarer. Dans ces conditions, savoir qui, de E_____ SA ou de F_____ SA, a établi la déclaration fiscale 2007 de l'intimé n'est pas pertinent pour la résolution du litige, dans la mesure où le montant de CHF 514'652.- ne devait pas y figurer.

Ainsi, l'AFC-GE ne peut pas reprocher au TAPI d'avoir retenu que l'intimé n'a pas failli à son obligation légale de procéder à une déclaration fiscale 2007 complète et conforme à la réalité de ses revenus. Une des conditions objectives pour qu'une soustraction fiscale soit consommée n'étant pas réalisée, l'examen de la condition subjective ne s'impose pas. Certes, l'intimé n'a pas contesté la reprise de CHF 514'652.- et la taxation qui s'y réfère est entrée en force et devenue définitive. Toutefois, dans la mesure où il a contesté l'amende qui lui a été infligée fondée sur le montant en cause, l'AFC-CH ne pouvait pas lui infliger une amende pour un élément qui ne devait pas figurer dans sa déclaration fiscale. Le TAPI pouvait dès lors retenir que le grief de ce dernier à l'AFC-GE était fondé, malgré que l'intimé n'ait pas contesté la reprise du montant en cause.

Dans ces circonstances, le jugement du TAPI est conforme au droit. Le grief de l'AFC-GE sera dès lors écarté. 6)

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours.

Malgré l'issue du litige, aucun émolument ne sera mis à la charge de l'autorité recourante, en application de l'art. 87 al. 1, 2ème phr. LPA. Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- à la charge de l'État de Genève sera allouée à l'intimé, qui y a conclu et a eu recours aux services d'un avocat (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

- 13/14 - A/990/2015

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