

## **GE\_GERICHTE ATA/330/2018 vom 10. April 2018**

GE Cour de justice, 2018-04-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_330\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_330_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/330/2018 du 10 avril 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/330/2018 del 10 aprile 2018

### **Regeste**

Résumé: La violation d'une obligation légale est réalisée. L'AFC-GE a considéré sur la base des informations en sa possession que l'intimé était assujéti à Genève et devait par conséquent remplir ses formules d'impôt. Elle a statué sur l'assujettissement. Par conséquent, il appartenait ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, le bien-fondé de cet assujettissement, tout en respectant son obligation légale, soit en remettant ses déclarations fiscales.

### **Erwägungen**

#### **E. 8**

février 2018 et informé M. A\_\_\_\_\_ qu'il serait statué sur sa recevabilité dans l'arrêt à rendre au fond. EN DROIT 1)

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du

#### **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).

- 9/20 - A/3655/2016 2)

Aux termes de l'art. 74 LPA, la juridiction peut autoriser une réplique et une duplique si ces écritures sont estimées nécessaires.

De plus, l'exercice du droit de se déterminer sur les écritures de la partie adverse est garanti par l'art. 6 § 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101 ; ATF 133 I 98 ; ATF 132 I 42 ; SJ 2007 I 487), étant précisé que cette notion s'applique uniquement aux personnes protégées par la convention précitée, ce qui n'est pas le cas des autorités dans une procédure administrative (ATA/193/2014 du 1er avril 2014).

Au vu du pouvoir d'appréciation que lui laisse l'art. 74 LPA, la chambre administrative n'a pas autorisé un deuxième échange d'écritures. Toutefois, en application du principe rappelé ci-dessus, on doit admettre la duplique de l'intimé reçue le 9 février 2018 par la chambre administrative suite à la réplique produite par l'AFC-GE le 19 janvier 2018, sans que cette dernière soit amenée à pouvoir y répondre (ATA/752/2011 du 8 décembre 2011), tous ses arguments étant pris en compte. 3)

Le litige porte sur les exercices fiscaux 2001 à 2004 et 2006 à 2008 et concerne tant l'IFD et l'ICC. 4)

La prescription ou la péremption sont des questions de droit matériel que la chambre administrative, à l'instar du Tribunal fédéral, examine d'office lorsqu'elles jouent en faveur du contribuable (ATF 138 II 169 consid. 3.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_177/2016 du 30 juin 2017 consid. 3 ; ATA/686/2017 du 20 juin 2017). Il appartenait au TAPI de trancher cette question avant de statuer sur le fond du litige. 5) 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/1641/2017 du 19 décembre 2017 et les arrêts cités).

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/1641/2017 précité et les arrêts cités).

La prescription est également une institution de droit matériel qui concerne directement l'existence de la créance fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2P.227/2002 du 19 juin 2003 ; RDAF 2002 II 89 p. 94 et les arrêts cités ; ATA/37/2014 du 21 janvier 2014). Elle est aussi soumise au droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses.

- 10/20 - A/3655/2016

Le principe de la *lex mitior* s'applique aux amendes (ATA/192/2018 du 27 février 2018 et les références citées).

b. En l'espèce, sont applicables en matière d'IFD, les dispositions de la LIFD. En matière d'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). 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) et qui précise à son art. 86 que les règles de procédure s'appliquent dès son entrée en vigueur aux causes encore pendantes. La LPA est au surplus applicable dans la mesure où la LPFisc n'y déroge pas (art. 2 al. 2 LPFisc). 6)

L'intimé invoque la prescription de l'action pénale.

Il est admis que la prescription de la poursuite pénale pour l'année fiscale 2005 a été atteinte en cours de procédure devant le TAPI. Reste à trancher la question pour les exercices fiscaux 2001 à 2004 et 2006 à 2008, en distinguant l'IFD et l'ICC.

a. La LIFD est entrée en vigueur le 1er janvier 1995. L'art. 184 LIFD dans sa teneur avant le 1er octobre 2002 (ci-après : 184 aLIFD) prévoit que la poursuite pénale se prescrit en cas de tentative de soustraction d'impôt par quatre ans à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la tentative de soustraction a été commise (al. 1 let. a). Elle se prescrit, en cas de soustraction d'impôt consommée, par dix ans à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou l'a été de façon incomplète (al. 1 let. b)

Selon l'art. 184 al. 2 aLIFD, la prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite du contribuable. L'interruption est opposable au contribuable. Un

nouveau délai commence à courir à chaque interruption la prescription ne peut toutefois être prolongée de plus de la moitié de sa durée initiale.

b. Le 1er octobre 2002, l'art. 72 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0), a été abrogé. Il prévoyait la possibilité d'interrompre le délai de prescription de l'action pénale (RO 2002 2993). Afin de compenser le raccourcissement de l'ensemble des délais de prescription fixés par le droit pénal accessoire, la loi fédérale du 22 mars 2002 relative à la prescription de l'action pénale (RO 2002 2986 ; FF 2002 2512) avait introduit une réglementation transitoire à l'art. al. 5 CP (ci-après : 333 al. 5 aCP), abrogée le 1er janvier 2011.

- 11/20 - A/3655/2016

Ainsi, aux termes de l'art. al. 5 aCP, jusqu'à l'adaptation des autres lois fédérales, les délais de prescription de l'action pénale pour les contraventions qui dépassent un an sont augmentés de la durée ordinaire (b) ; la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance a été rendu (d).

c. Le nouvel art. 184 LIFD est entré en vigueur le 1er janvier 2017. Il prévoit que la poursuite pénale se prescrit en cas de tentative de soustraction d'impôt par six ans à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la tentative de soustraction a été commise (al. 1 let. a) et en cas de soustraction d'impôt consommée, par dix ans à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou l'a été de façon incomplète (al. 1 let. b, ch.1).

La prescription ne court plus si une décision a été rendue par l'autorité cantonale compétente avant l'échéance du délai de prescription (al. 2).

d. Ainsi, jusqu'à la modification du 1er octobre 2002, le délai de prescription absolue était de six ans en matière de tentative de soustraction fiscale (art. 184 al. 1 let. a et al. 2 in fine aLIFD). Il était de huit ans sur la base de l'art. 333 al. 5 let. b CP. Il est de six ans sur la base du nouvel art. 184 LIFD.

Quant à la soustraction fiscale consommée, elle se prescrivait par quinze ans jusqu'au 1er octobre 2002 (art. 184 al. 1 let. b et al. 2 in fine aLIFD). Le délai de prescription était de vingt ans sous l'art. al. 5 let. b CP. Il est de dix ans sur la base du nouvel art. 184 LIFD.

e. En l'espèce, les bordereaux de taxation pour les années fiscales 2001 à 2004 ont été notifiés le 29 février 2016. Ils n'ont pas été contestés si bien qu'ils sont entrés en force au plus tôt le 29 mars 2016. C'est à partir de ce moment que les délais de prescription ont commencé à courir. Par conséquent, s'agissant de la tentative de soustraction, les délais de prescription ne sont pas échus.

De même pour les bordereaux de rappel d'impôts 2006 à 2008, quel que soit le droit appliqué, la prescription n'est pas atteinte pour les poursuites pénales concernant les soustractions consommées.

Partant, l'action pénale n'est pas prescrite en matière d'IFD. 7) a. La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) est entrée en vigueur le 1er janvier 1999. L'art. 58 LHID dans sa teneur avant le 1er octobre 2002 (ci-après : l'art. 58 aLHID) prévoit à son al. 1 que la poursuite de la tentative de soustraction se prescrit par quatre ans à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la violation d'obligations de procédure ou la tentative de

soustraction a été commise. Elle se poursuit par dix ans en cas

- 12/20 - A/3655/2016 soustraction d'impôt consommée, à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle le contribuable n'a pas été taxé ou l'a été de manière incomplète (al. 2).

Selon l'art. 58 al. aLHID, la prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite de l'infraction introduit à l'encontre du contribuable. L'interruption est opposable au contribuable. Un nouveau délai commence à courir à chaque interruption; la prescription ne peut toutefois être prolongée de plus de la moitié de sa durée initiale (al. 3).

b. La LHID a également été modifiée le 1er janvier 2017 afin de tenir compte des nouvelles dispositions du CP.

À teneur du nouvel art. 58 LHID, la poursuite de la tentative de soustraction se prescrit par six ans, à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la tentative de soustraction a été commise (al. 1). La poursuite de la soustraction d'impôt consommée se prescrit par dix ans à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle le contribuable n'a pas été taxé ou l'a été de manière incomplète (al. 2 let. a). La prescription ne court plus si une décision a été rendue par l'autorité cantonale compétente avant l'échéance du délai de prescription (al. 3).

c. Ainsi, jusqu'au 1er octobre 2002, le délai de prescription absolu était de six ans en matière de tentative de soustraction fiscale (art. 58 al. 1 et al. 3 aLHID). Il était de huit ans sur la base de l'art. al. 5 let. b aCP. Il est de six ans sur la base du nouvel art. 58 LHID.

Quant à la poursuite pour soustraction fiscale consommée, elle se prescrivait par quinze ans sous l'ancien droit. Ce délai était de vingt ans sous l'art. al. 5 let. b aCP. Il est réduit à dix ans depuis le 1er janvier 2017.

d. En l'espèce, les bordereaux d'impôt pour les années 2001 à 2004 ont été notifiés le 29 février 2016. Toutefois, ce sont les décisions sur réclamation rendues le 2 septembre 2016 qui ont clôturé la procédure. Ainsi, sous l'ancien droit, le délai de six ans a commencé à courir à compter de la clôture définitive des procédures de taxation, soit le 23 octobre 2016 au plus tôt.

Selon le nouveau droit, les procédures au cours desquelles les tentatives de soustraction ont été commises ont été clôturées par les décisions de taxation rendues le 29 février 2016, faisant ainsi partir le délai de six ans. Toutefois, à cette date, les délais ont également cessé de courir (art. 58 al. 3 LHID).

Par conséquent, les délais de prescription ne sont pas échus pour les poursuites pénales concernant les tentatives de soustractions en matière d'ICC pour les années 2001 à 2004.

- 13/20 - A/3655/2016

De même, pour les bordereaux de rappel d'impôt 2006 à 2008, quel que soit le droit appliqué, la prescription n'est pas atteinte pour les poursuites pénales concernant les soustractions consommées.

Partant, l'action pénale n'est pas prescrite en matière d'ICC. 8)

L'intimé soutient, et le TAPI lui a donné raison, qu'il n'était pas tenu de remplir ses déclarations d'impôt, tant que son assujettissement était contesté. 9)

Parmi les obligations de procédure, l'art. 124 al. 1 LIFD et l'art. 26 al. 1 et 28 al. 1 LPFisc prévoient que les contribuables sont invités à remplir et à déposer une formule de déclaration d'impôt. Les contribuables qui n'ont pas reçu de formule doivent en demander une à l'autorité compétente.

Selon la doctrine, les contribuables inscrits au rôle ou au registre des contribuables présumés (art. 122 LIFD) sont tenus de remplir et de déposer la déclaration d'impôt qu'ils reçoivent. Le fait de n'avoir pas reçu de formule de déclaration d'impôt, pour quelque motif que ce soit, ne dispense pas le contribuable de cette obligation (Isabelle ALTHAUS-HOURIET in Yves NOËL/Aubry GIRARDIN [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2017, ad. art. 124 LIFD, p. 1647 n. 1). L'obligation de remplir la déclaration fait partie des obligations de procédure du contribuable dont la violation est sanctionnée (art. 174 al. 1 let. a LIFD ; Isabelle ALTHAUS- HOURIET, op. cit. p. 1648 n. 2). 10) a. Aux termes de l'art. 175 LIFD, 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 (al. 1). En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant et si elle est grave, elle peut au plus être triplée (al. 2).

b. Les art. 56 al. 1 LHID, applicables dès le 1er janvier 2001 (ATA/975/2014 du 9 décembre 2014 ; ATA/57/2014 du 4 février 2014) et 69 al. 1 LPFisc relatifs à la soustraction d'impôt, ont la même teneur que l'art. 175 LIFD. La chambre de céans peut ainsi ne rendre qu'un seul arrêt valant pour les deux amendes prononcées, ce qui est admissible, dès lors que l'amende pour soustraction fiscale est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_907/2012 du 22 mai 2013 consid. 1 et 2C\_918/2012 du 11 février 2013 consid. 1).

c. Pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent 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 précité consid. 5). Les deux premières conditions sont des éléments

- 14/20 - A/3655/2016 constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (ATA/370/2015 du 21 avril 2015 et les références citées). 11) a. La soustraction est punissable aussi bien intentionnellement que par négligence (ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015 ; ATA/724/2015 du

## **E. 14**

juillet 2015).

b. Il y a comportement intentionnel lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations données étaient incomplètes ou incorrectes ; si cette conscience est avérée, on peut alors présumer l'intention ou du moins le dol éventuel (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, n 26 p. 587). Une telle présomption est difficile à renverser à teneur de la jurisprudence constante (ATF 114 Ib 27 consid. 3a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 5.5 ; RDAF 2003 II 632 ss, notamment 637, et la jurisprudence citée).

c. Il y a négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, un contribuable ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. Tel est le cas lorsque le contribuable n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (art. 12 al. du Code pénal suisse du 21 décembre 1977 - CP - RS 311.0 ; RDAF 2003 II 622, 631 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 587 n. 18). Agit par négligence, au sens de l'art. 12 CP, quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte (négligence inconsciente) ou sans tenir compte des conséquences de son acte (négligence consciente). L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées objectivement par les circonstances et subjectivement par sa situation personnelle, par quoi on entend sa formation, ses capacités intellectuelles, sa situation économique et sociale ainsi que son expérience professionnelle. Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 consid. 4.3 ; ATA/907/2016 du 25 octobre 2016 et les références citées). La négligence implique de porter un jugement sur le comportement de l'auteur, en se demandant ce qu'il aurait pu et dû faire, et non de rechercher ce qu'il avait à l'esprit (ATA/686/2017 du 20 juin 2017 consid. 36b). 12) a. En l'espèce, dans l'analyse des trois conditions de la soustraction fiscale, la première condition, soit la soustraction d'un montant d'impôt, n'est pas litigieuse.

b. Est contestée la réalisation d'une violation d'une obligation légale incombant au contribuable, soit précisément l'obligation de remplir sa déclaration fiscale.

À l'appui de sa motivation, le TAPI cite un avis de doctrine selon lequel, lorsque le contribuable conteste son assujettissement à l'impôt, il peut demander

- 15/20 - A/3655/2016 une décision constatatoire préjudicielle relative à cet assujettissement avant de remplir une déclaration d'impôt. L'obligation de remettre une déclaration d'impôt dûment complétée ne déploiera ses effets qu'après l'entrée en force de cette décision (Isabelle ALTHAUS-HOURIET, op. cit. ad art. 124, n. 5a, p. 1649). Dans l'arrêt auquel cet avis se réfère, le Tribunal fédéral, qui avait à trancher la question de la recevabilité du recours qui lui était soumis, a mentionné que lorsqu'une personne conteste son assujettissement à l'impôt dans un canton, ce dernier doit, en règle générale, prendre une décision préjudicielle sur l'assujettissement avant de poursuivre la procédure de taxation. Il n'a toutefois pas tranché cette question (ATF 131 I 145 consid. 2.1).

La chambre de céans ne partage pas l'analyse du TAPI, dès lors qu'il ne peut être admis que l'obligation de déclarer les revenus et la fortune tombe du simple fait que le contribuable conteste son assujettissement. Cela reviendrait à dire que le simple fait de contester son assujettissement dispenserait le contribuable de ses obligations fiscales, jusqu'à droit jugé sur cette contestation, ce qui peut prendre plusieurs années. Ce raisonnement ne peut être celui voulu par le législateur.

En matière fiscale, quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 et 2C\_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3 ; ATA/1155/2017 du 2 août 2017).

En l'espèce, l'AFC-GE a considéré sur la base des informations en sa possession que l'intimé était assujéti à Genève et devait par conséquent remplir ses formules d'impôt. Elle a statué sur l'assujettissement. Par conséquent, il appartenait ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, le bien-fondé de cet assujettissement, tout en respectant son

obligation légale, soit en remettant ses déclarations fiscales.

Par conséquent, il sera constaté que l'intimé a commis un acte illicite. La condition objective de la violation d'une obligation légale est réalisée et le jugement du TAPI sera annulé sur ce point.

c. Il y a encore lieu d'examiner si la condition de la faute est réalisée.

Pendant les années fiscales en cause, l'intimé était employé d'une société qu'il avait lui-même créée à Genève. La création d'une entreprise implique des connaissances et une pratique du monde des affaires, de même que la capacité d'appréhender de nombreuses règles administratives et commerciales. Or, il ne pouvait raisonnablement penser qu'il ne serait pas assujéti à des impôts en Suisse, pays dans lequel il déploie l'essentiel de son activité. Compte tenu des

- 16/20 - A/3655/2016 circonstances, il devait à tout le moins s'en douter et s'informer sur ses obligations fiscales en Suisse.

L'intimé, qui dit avoir vécu au Kenya et en France, n'a ni allégué ni démontré avoir payé des impôts dans ces deux pays. Partant, il sera constaté que durant de nombreuses années, l'intimé s'est satisfait de n'être imposé dans aucun des trois pays avec lesquels il dit avoir des liens particuliers. Il savait qu'il ne versait aucune contribution au fisc français, ni même d'ailleurs au Kenya. Il ne peut prétendre avoir pensé, en toute bonne foi, ne pas être assujéti en Suisse. Partant, il ne pouvait ignorer le risque que son revenu réalisé à Genève n'y soit pas dûment taxé et il s'en est accommodé.

La condition subjective est ainsi également réalisée, sans devoir déterminer si l'intimé a agi de manière intentionnelle ou par négligence, dès lors que la soustraction est punissable dans les deux cas.

Il sera ainsi retenu que l'intimé a soustrait ou tenté de soustraire, par un comportement fautif, un montant d'impôt. Par conséquent, le bien-fondé des décisions attaquées sera confirmé. 13) a. Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 consid. 4a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1007/2012 du

## **E. 15**

décembre 2005 ne concernant pas les exercices après 2004. Contrairement à ce que soutient l'intimé, ce délai n'a pas été suspendu par la procédure ayant pour objet la question de l'assujéttissement, définitivement close par l'arrêt du Tribunal fédéral du 12 mai 2015, dès lors que cette procédure n'avait pas le même objet. En effet, l'intimé y conteste la question de son assujéttissement uniquement, et non pas celle de la taxation.

c. Pour 2008, la décision de taxation d'office a été rendue et contestée par réclamation en 2009. Selon l'AFC-GE, elle a dû être annulée au motif qu'elle avait été rendue alors qu'une procédure en constatation de l'assujéttissement était encore en cours.

Dans l'impossibilité de procéder par la voie de la taxation d'office et en l'absence de déclarations fiscales complétées par le contribuable, c'était à juste titre que l'AFC-GE avait ouvert le 8 juillet 2015, soit à l'issue de celle constatant l'assujéttissement, une procédure en rappel d'impôt, le délai de cinq ans pour taxer selon la procédure ordinaire étant échu.

Le fait que l'avis d'annulation de la taxation d'office ne figure pas au dossier n'est pas pertinent, dès lors qu'il est démontré que l'autorité recourante a par la suite ouvert une procédure en rappel d'impôt, si bien que le bordereau de rappel d'impôt ne s'est pas ajouté à celui de la taxation d'office, contrairement à ce que soutient l'intimé sans toutefois le démontrer.

Par conséquent, aucun vice de procédure n'affecte la procédure en rappel d'impôt pour 2008. 15) Compte tenu de ce qui précède, le recours sera admis, le jugement entrepris sera annulé et les décisions prononcées le 23 septembre 2016 confirmées. Seul le bordereau d'amende pour l'année 2005 sera annulé en raison de la prescription intervenue en cours de procédure devant le TAPI.

- 19/20 - A/3655/2016 16) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'intimé, qui succombe et a pris matériellement des conclusions tendant au rejet du recours et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 1 LPA ; 12 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 [RFPA - E 5 10.03]).

\* \* \* \* \*

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