

GE_GERICHTE ATA/503/2008 vom 30. September 2008

GE Cour de justice, 2008-09-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_503_2008

FR: GE_GERICHTE ATA/503/2008 du 30 septembre 2008

IT: GE_GERICHTE ATA/503/2008 del 30 settembre 2008

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 53 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; arts. 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, applicables par renvoi de l'art. 53 al. 4 PLFisc).

E. 2

Il convient de déterminer si les conditions justifiant l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt et en soustraction étaient remplies et, partant si l'AFC était en droit d'effectuer des reprises d'impôt pour les années fiscales 1998, 1999, 2000 et 2001. Suivant la réponse apportée à cette question, se posera celle du bien-fondé et de la quotité de l'amende.

E. 3

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 1993. Aux termes de son article 72 alinéa 1, elle est devenue obligatoire pour l'ensemble des cantons suisses au 1er janvier 2001. A défaut de dispositions harmonisées ou compatibles, à cette date, la LHID s'applique directement (art. 72 al. 2 LHID).

b. En application de cette loi, est entrée en vigueur le 1er janvier 1995, la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) qui règle l'imposition du bénéfice et du capital des personnes morales. Elle abroge de ce fait les dispositions y relatives de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (aLCP - D 3 05). La LIPM ne contient pas de dispositions en matière de rappel d'impôt.

Est également entrée en vigueur le 1er janvier 2002, la LPFisc, dont l'article 86 prévoit que ses règles de procédure s'appliquent dès son entrée en vigueur aux causes encore pendantes.

c.

S'agissant du rappel d'impôt, l'article 59 LPFisc qui reprend le texte de l'article 53 LHID, prévoit que lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus du département 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 un délit commis contre le département, ce dernier procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts.

Tel que défini dans ces lois, le rappel d'impôt est une procédure extraordinaire qui remet en cause une décision entrée en force qui lie à la fois le contribuable et l'administration. Elle

constitue le pendant de la révision qui est opérée en faveur du contribuable en présence de faits importants ou de preuves concluantes découvertes après l'entrée en force d'une décision (X. OBERSON,

- 9/11 - A/4137/2007 Droit fiscal suisse, Bâle 1998, p. 437 et 3e éd., 2007, p. 486). Sont considérés comme inconnus les faits ou moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation. Font partie des moyens de preuve, par exemple, les documents, actes officiels, informations données par les parties, par des tiers, témoignages, expertises et rapports etc. propres à prouver les faits et dont l'administration a eu connaissance subséquemment.

L'ouverture d'une procédure permettant à l'administration de revenir sur une décision entrée en force, sous l'empire de la LHID (art. 53) comme sous celui de la LPFisc (art. 59), présuppose la découverte de faits ou de moyens de preuve nouveaux permettant de mettre en doute l'exactitude de la taxation.

E. 4

Concernant le droit applicable au litige et selon une jurisprudence constante du tribunal de céans, les prétentions découlant du rappel d'impôt, sont régies par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (ATA/93/2005 du 1er mars 2005 et les références citées), sous réserve de l'amende pour laquelle s'applique le principe de la *lex mitior*.

Le présente litige est donc soumis à la LCP dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2001 (aLCP), contrairement à ce qu'a retenu la commission, en tant qu'il concerne le rappel d'impôt (art. 333 et 340 aLCP) relatif aux périodes fiscales 1998, 1999 et 2000. S'agissant du rappel d'impôt 2001, la LHID s'applique directement.

E. 5

Le rappel d'impôt sous l'empire de l'aLCP différait dans le sens qu'il pouvait résulter d'une procédure dite de vérification (art. 333 aLCP). Ainsi, les déclarations des cinq dernières années, non comprise l'année courante, pouvaient faire l'objet d'une révision par les contrôleurs ; ceux-ci, après enquête ou citation du contribuable, fixaient les éléments imposables (art. 333 aLCP).

Cette vérification se définit comme une procédure de contrôle simplifiée dont le but est d'accroître l'efficacité du service de contrôle. Les contrôleurs de l'impôt peuvent théoriquement ouvrir la procédure de vérification de manière aléatoire, sans devoir justifier de soupçons sur l'exactitude de la déclaration en cause (ATA/346/2006 du 20 juin 2006 et références citées). Cette procédure se terminant, cas échéant, par un rappel d'impôt et la répression de la soustraction (art. 340 al. 3 et 341 al. 1 aLCP).

E. 6

En l'espèce, l'AFC a envoyé à la contribuable le 18 novembre 2003 quatre bordereaux de rappels d'impôt 1998, 1999, 2000 et 2001 faisant suite à une procédure de rappel ouverte le 2 avril 2003. Dans ses communications, l'AFC n'a pas indiqué d'élément qui aurait motivé l'ouverture de ladite procédure.

L'AFC a ensuite refusé de révéler à la commission la nature et la source de l'élément qui avaient fondé ses soupçons et initié la procédure de rappel. Elle a

- 10/11 - A/4137/2007 uniquement indiqué qu'elle avait "constaté que des éléments de bénéfice et capital semblaient ne pas avoir été déclarés". Elle n'a pas non plus communiqué

cette indication au tribunal de céans ni n'a invoqué d'intérêt public ou privé important qui pourrait justifier ses réticences. La commission a dès lors estimé que la procédure de rappel était infondée.

Or, l'introduction d'une procédure de rappel d'impôt dans l'aLCP n'était soumise à aucune condition. L'absence de communication de l'élément déclencheur n'a pas pour effet de rendre les rappels d'impôts injustifiés.

S'agissant de celui portant sur l'année 2001, pour lequel la LHID est directement applicable, la condition d'ouverture de la procédure de rappel d'impôt, soit l'existence de faits ou de moyens de preuve nouveaux, est remplie puisque des éléments nouveaux ont été portés à la connaissance de l'AFC par le biais des procédures de vérification portant sur les années antérieures.

Les conditions d'ouverture des procédures de rappel d'impôt doivent donc être considérées comme remplies, sous l'ancien droit pour les années 1998 à 2000 et sous le nouveau pour 2001.

Le recours sera admis et la décision de la commission annulée.

E. 7

Les conditions objectives du rappel d'impôt, soit le fait que les déclarations soient inexactes ou incomplètes et qu'il en soit résulté une taxation insuffisante, n'ont pas été examinées par la commission. Le dossier lui sera donc renvoyé afin qu'elle se détermine sur ces points et sur l'amende.

E. 8

Vu les motifs ayant conduit à l'admission du recours, aucun émolument ne sera perçu (art. 87 LPA).

* * * * *

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