

GE_GERICHTE ATA/780/2013 vom 26. November 2013

GE Cour de justice, 2013-11-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_780_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/780/2013 du 26 novembre 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/780/2013 del 26 novembre 2013

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1er avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/647/2013 du 1er octobre 2013 consid. 2 ; ATA/197/2013 du 26 mars 2013 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012).

En l'espèce, l'IFD est soumis à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du

E. 14

décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995.

Quant à l'ICC, le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16). L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010 et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

Le recours concernant les périodes fiscales 2001 à 2006, le droit cantonal dans sa teneur à cette date est applicable (aLIPP-V). 3) a.

En matière d'IFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD), y compris les prestations en nature (art. 16 al. 2 LIFD). Sont imposables à ce titre tous les revenus provenant d'une activité dépendante, soit d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, inclus les revenus accessoires, soit les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, primes, gratifications, pourboires, tantièmes et autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1

- 7/10 - A/2488/2011 LIFD). Sont également taxables à ce titre les dividendes et parts de bénéfice provenant de participations de tous genres (art. 20 al. 1 let. c LIFD), étant précisé que les participations dont les rendements sont visés par cette disposition sont uniquement les actions de sociétés anonymes, les actions de sociétés en commandite par actions, les parts sociales de sociétés à responsabilité limitée et les parts sociales de sociétés coopératives (Y. NOËL, in D. YERSIN / Y. NOËL, Impôt fédéral direct – Commentaire romand, 2008, n. 54 ad art. 20 LIFD).

b. Pour la fixation de l'IFD, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD (art. 25 LIFD).

Peuvent notamment être déduits les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune. Ne sont pas déductibles les intérêts des prêts qu'une société de capitaux accorde à une personne physique avec laquelle elle a des liens étroits ou qui détient une part importante de son capital, à des conditions nettement plus avantageuses que celles qui sont habituellement proposées aux tiers (art. 33 al. 1 let. a LIFD). 4)

Des règles similaires se retrouvent en matière d'ICC (art. 1 al. 1 de l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 - aLIPP- I - D 3 11 ; art. 2 de l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu - revenu imposable - du 22 septembre 2000 - aLIPP-IV - D 3 14 pour les revenus de l'activité lucrative dépendante ; art. 6 let. c aLIPP-IV pour les dividendes ou parts de bénéfice et autres avantages appréciables en argent provenant de participations), ainsi que pour les déductions. 5)

Sont imposables à titre de revenus les prestations appréciables en argent, soit les avantages accordés par la société aux actionnaires ou à leurs proches sans contreprestation et qui ne s'expliquent qu'en raison du rapport de participations, dès lors que la société ne les aurait pas faites dans les mêmes circonstances, à des tiers non participants (ATF 119 Ib 119 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012 § 7 p. 138). 6) a. En droit fiscal, le principe de l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210) s'exprime dans le sens où il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale ; cela vaut en particulier pour des paiements qui n'ont pas été comptabilisés ou qui ne sont pas prouvés (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_416/2013 du 5 novembre 2013, destiné à la publication, consid. 10.2.2 ; 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 4.1; ATA 167/2012 du 27 mars 2012 ; E. BLUMENSTEIN / P. LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6e éd., 2002, p. 41 et les références citées). Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures ; on ne peut pas demander au

- 8/10 - A/2488/2011 contribuable de prouver un fait négatif, par exemple qu'il ne dispose pas d'autres revenus que ceux annoncés (J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, Lausanne 1998, 2ème éd., p. 138). Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses propres allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_514/2009 du 25 mars 2010 consid. 5.2 ; 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4 = RDAF 2009 II p. 489). En ce qui concerne les prestations appréciables en argent faites par la société, sans contre-prestation, à ses actionnaires, c'est en principe à l'autorité fiscale qu'il appartient de les prouver, et le contribuable n'a donc pas à supporter les conséquences d'un manque de preuves, à moins qu'on ne puisse lui reprocher une violation de ses devoirs de collaboration (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 = RF 2009 834, 837 et les références citées).

b. Le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique en droit administratif en général et en droit fiscal en particulier. L'autorité de taxation doit apprécier les preuves avec

soin et conscience. Sous cette réserve, elle forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (J.-M. RIVIER, op. cit., p. 139 ; E. BLUMENSTEIN / P. LOCHER, op. cit., p. 403 ss). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité. Il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens, et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 et les références citées). 7) a. En l'espèce, l'AFC-GE, sur la base de deux faits-indices, à savoir l'existence d'un chiffre d'affaires de l'Y_____ sous-évalué et la position dirigeante au sein de celle-ci de M. X_____ (de concert avec les deux autres membres du comité), entend introduire une double présomption de fait, à savoir que le chiffre d'affaires non déclaré a bien été versé aux membres du comité, et que celui-ci se l'est partagé en trois parts égales.

b. Force est de constater tout d'abord que la recourante ne fournit aucun élément permettant de prouver directement que M. X_____ a touché un montant précis issu du chiffre d'affaires non déclaré, ce que l'intéressé nie vigoureusement. La présente cause se distingue dès lors de l'ATA/593/2012 du 4 septembre 2012 (not. consid. 4a), puisque dans cette dernière cause le contribuable avait lui-même admis qu'il recevait des paiements en cash et qu'aucune trace écrite n'avait été gardée de ces versements. La recourante ne se base ainsi pas sur des déclarations de l'intéressé ou de tiers, ni sur des documents tels que reçus ou relevés bancaires pouvant donner à penser qu'il a disposé durant les exercices considéré de sommes supérieures à celles qu'il a prétendu gagner.

- 9/10 - A/2488/2011

c. Même en n'exigeant qu'une vraisemblance prépondérante – degré de preuve standard en droit des assurances sociales (ATF 121 V 204 consid. 6b) mais non reconnu jurisprudentiellement comme tel en droit fiscal, et d'autant moins susceptible de s'appliquer à la présente espèce que des procédures pénales fiscales en soustraction d'impôt ont été ouvertes contre M. X_____ en même temps que les procédures en rappel d'impôt –, les présomptions que la recourante entend voir appliquer ne pourraient pas être retenues. En effet, s'il n'est pas inconcevable que les faits se soient produits comme le prétend l'AFC-GE, d'autres hypothèses sont tout aussi vraisemblables, qui n'impliquent pas un enrichissement des trois membres du comité, même si, à cet égard, le TAPI n'a certes pas choisi le bon exemple en mentionnant la distribution gratuite de boissons. A plus forte raison n'est-il pas possible d'admettre à titre de règle d'expérience, et à défaut de tout indice concret en ce sens, une répartition égale en trois parts entre les membres du comité de l'Y_____.

d. L'AFC-GE ne demande dès lors pas autre chose à M. X_____ que de prouver qu'il n'a pas reçu de rétrocession du tiers du chiffre d'affaires non déclaré par l'Y_____, alors que, selon la jurisprudence précitée, il n'est pas possible d'exiger une telle preuve du contribuable. 8)

Comme l'a retenu le TAPI, les rappels d'impôt s'avérant infondés, les bordereaux d'amende doivent également être annulés. 9)

Mal fondé, le recours sera rejeté. 10) Malgré l'issue du litige, il ne sera pas perçu d'émolument, le recours ayant été interjeté par une administration défendant ses propres décisions (art. 87 al. 1 2e phr. LPA). Il ne sera pas non plus alloué d'indemnité de

procédure, M. X_____ n'y ayant pas conclu et n'ayant pas exposé de frais pour la défense de ses intérêts (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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