

# GE\_GERICHTE A/990/2015 vom 19. September 2017

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

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_990\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_990_2015)

FR: GE\_GERICHTE A/990/2015 du 19 septembre 2017

IT: GE\_GERICHTE A/990/2015 del 19 settembre 2017

## Regeste

AMENDE ; BÉNÉFICE NET ; CHARGE FISCALE ; DÉCLARATION D'IMPÔT ; FIXATION DE L'AMENDE ; IMPÔT ; PROCÉDURE DE TAXATION ; TAXATION CONSÉCUTIVE À UNE PROCÉDURE | 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. | LIFD.20.al.1.letc ; LIFD.152.al1.3 ; LIPP.22. al1.letc ; LPFISC.61.al1.3

## Erwägungen

### E. 4

ème section dans la cause ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE contre Monsieur A\_\_\_\_\_ représenté par Me Bénédicte Fontanet, avocat et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 11 février 2016 ( JTAPI/139/2016 ) EN FAIT 1) Monsieur A\_\_\_\_\_ est administrateur unique de la société B\_\_\_\_\_ SA (ci-après : B\_\_\_\_\_ SA) et gérant de la société C\_\_\_\_\_ Sàrl (ci-après : C\_\_\_\_\_ Sàrl), toutes deux inscrites au registre du commerce du canton de Genève, respectivement depuis le 12 octobre 1993 et le 28 avril 2008, et pour lesquelles l'intéressé dispose d'un droit de signature individuelle. Lui et son épouse, Madame D\_\_\_\_\_, sont contribuables à Genève. D'avril 2003 à octobre 2004, M. A\_\_\_\_\_ a été administrateur président de la société E\_\_\_\_\_ SA (ci-après : E\_\_\_\_\_ SA), inscrite au registre du commerce du canton de Genève et radiée le 19 août 2009. Celle-ci avait pour but notamment les activités fiduciaires et comptables, de mandats de révision et d'administration, de transports et de l'hôtellerie. 2) Par déclarations fiscales relatives aux impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) et à l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) des exercices 2001 et 2002, remplies par M. A\_\_\_\_\_ respectivement les 10 mai 2002 et 7 octobre 2003, et par celles de 2003, 2006, 2007 et 2008 remplies conjointement par l'intéressé et son épouse (ci-après : les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ ) respectivement les 28 janvier 2004, 11 octobre 2007, 14 avril 2008 et 27 octobre 2009, ces derniers ont fait état des éléments suivants de leurs revenus et fortune : année impôt salaire A\_\_\_\_\_ (CHF) revenu mob. (CHF) fortune mob. (CHF) revenu immob. (CHF) fortune immob. (CHF) 2001 ICC 27'000.- 17'007.- 628'743.- 12'000.- 660'000.- IFD 27'000.- 17'007.- 12'000.- 2002 ICC 54'000.- 16'368.- 717'293.- 47'083.- 628'800.- IFD 54'000.- 16'368.- 48'044.- 2003 ICC 27'000.- 27'873.- 468'096.- IFD 27'000.- 30'296.- 2006 ICC 72'000.- 25'200.- 345'600.- IFD 72'000.- 35'000.- 2007 ICC 72'000.- 23'800.- 235'008.- IFD 72'000.- 35'000.- 2008 ICC 66'000.- 100'000.- 22'333.- 494'400.- IFD 66'000.- 31'018.-

Pour la période fiscale 2003, Mme D\_\_\_\_\_ a déclaré un salaire brut de CHF 36'000.- perçu également auprès de B\_\_\_\_\_ SA. S'agissant de la période fiscale 2008, les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ ont fait aussi état d'autres éléments de fortune de CHF 634'815.- pour l'ICC et d'autres revenus de CHF 16'800.- pour l'ICC et l'IFD. 3) Par bordereaux d'ICC et d'IFD du 28 mars 2003 concernant la période fiscale 2001, du 22 décembre 2003 (rectifié le 29 mars 2004 pour l'IFD et le 29 novembre 2004 pour l'ICC) relatif à l'exercice 2002, du 12 juillet 2004 pour 2003, du 15 octobre 2007 pour 2006, du 8 avril 2009 pour 2007 et du 5 août 2010 pour 2008, tous entrés en force, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé les intéressés à hauteur de : année ICC (CHF) IFD (CHF) 2001 1'217.90 50.05 2002 12'808.25 (rect. à 4'619.80) 520.20 (rect. à 238.20) 2003 2'501.85 191.95 2006 4'894.- 151.- 2007 5'972.40 775.- 2008 6'965.35 418.- 4) a. Le 6 octobre 2010, l'AFC-GE a informé M. A\_\_\_\_\_ de l'ouverture, à son encontre, d'une procédure en rappel d'impôt et d'une procédure pénale en soustraction d'impôt pour l'ICC et l'IFD des exercices fiscaux 2001 et 2002, à la suite d'une communication de la division de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : division TVA) de l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH), et l'a invité à produire divers documents notamment des relevés bancaires et une copie de son compte courant actionnaire auprès de B\_\_\_\_\_ SA. Des éléments de revenu et de fortune semblaient ne pas avoir été déclarés. b. Le même jour, elle a informé les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ de l'ouverture, à leur encontre, d'une procédure en rappel d'impôt et d'une procédure pénale en soustraction d'impôt pour l'ICC et l'IFD des périodes fiscales 2003 à 2008 et les a invités à produire plusieurs pièces notamment des relevés bancaires et une copie d'un compte courant actionnaire auprès de B\_\_\_\_\_ SA pour les années 2003 et 2004. 5) Les 3 décembre 2010 et 3 février 2011, l'AFC-GE a requis des époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ des documents complémentaires. 6) a. Par bordereaux complémentaires du 23 août 2013, l'AFC-GE a taxé en rappel d'impôts les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ à hauteur de : année rappel ICC (CHF) rappel IFD (CHF) 2001 11'460.35 453.35 2002 14'823.65 1'518.- 2003 14'411.- 1'427.65 2006 14'411.- 603.- 2007 186'592.30 66'560.- 2008 29'565.65 630.- Total 270'608.90 71'192.- Les intérêts dus pour les rappels ICC étaient de CHF 36'888.25 et de CHF 14'048.35 pour les rappels IFD. b. Par bordereaux séparés adressés à M. A\_\_\_\_\_ uniquement, l'AFC-GE a fixé les amendes globales dues pour les périodes fiscales 2001 à 2003 et 2006 à 2008 à CHF 90'202.- en ICC et à CHF 23'730.- en IFD. La société B\_\_\_\_\_ SA avait fait à M. A\_\_\_\_\_ des prestations appréciables en argent sous forme de primes d'assurance-maladie et accident, de frais de représentation et de téléphone sur son compte courant actionnaire. Un compte bancaire et divers comptes courants actionnaires auprès de ses sociétés n'avaient pas été déclarés. Il en résultait une soustraction d'impôt, due à sa négligence. Compte tenu de sa bonne collaboration, la quotité des amendes avait été fixée au tiers du montant de l'impôt soustrait. 7) Le 11 septembre 2013, les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ ont élevé réclamation contre les bordereaux d'amendes précités en concluant à la diminution de leur quotité. a. Ils ne contestaient pas les reprises effectuées par l'AFC-GE. M. A\_\_\_\_\_ n'avait cependant eu aucune volonté de ne pas déclarer particulièrement deux chèques bancaires de CHF 200'000.- et de CHF 314'652.-, soit un montant total de CHF 514'652.-, encaissés sur le compte de B\_\_\_\_\_ SA respectivement les 11 et 25 octobre 2007. Le montant précité avait été comptabilisé, à tort, sur son compte courant au lieu d'être mis dans le chiffre d'affaires de la société. Il s'agissait d'une erreur d'imputation comptable de F\_\_\_\_\_ SA qui s'était occupée de la comptabilité et des dossiers fiscaux de B\_\_\_\_\_ SA et de C\_\_\_\_\_ Sàrl. Les amendes infligées s'élevaient certes au ratio minimum prévu par la législation. Toutefois, en raison notamment de sa bonne collaboration, il sollicitait leur

diminution. Par ailleurs, un impôt anticipé de CHF 180'128.20 ayant été perçu sur le montant précité, cette somme-là devait être déduite de l'ICC 2007. b. À l'appui de leur réclamation, les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ ont produit deux lettres de F\_\_\_\_\_SA par lesquelles celle-ci admettait avoir comptabilisé à tort l'encaissement des deux chèques susmentionnés sur le compte courant actionnaire de l'intéressé lors de l'exercice 2007. 8) Par décision du 17 octobre 2013, l'AFC-GE a refusé de rembourser aux époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ le montant de CHF 180'128.20 de l'impôt anticipé sur le montant de CHF 514'652.-. Les intéressés avaient perdu le droit au remboursement de l'impôt anticipé dans la mesure où ils n'avaient pas indiqué à l'autorité un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provenait celui-ci. 9) Le 29 décembre 2014, les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ ont confirmé les griefs soulevés dans la réclamation précitée et ont sollicité l'annulation des amendes ou leur réduction. F\_\_\_\_\_SA, en liquidation, avait commis une erreur dans la comptabilisation des deux chèques précités, erreur qui ne leur était pas imputable. M. A\_\_\_\_\_ lui avait systématiquement remis toutes les informations, pièces et renseignements utiles relatifs à ses revenus. N'étant ni expert-comptable ni rompu aux affaires fiscales, il avait choisi de confier l'établissement de sa déclaration fiscale personnelle, la tenue de la comptabilité et la gestion des diverses affaires fiscales de ses sociétés à une société fiduciaire de confiance, dont il n'avait aucune raison de douter des compétences comptables et fiscales. Il ne pouvait pas raisonnablement lui être reproché d'avoir agi par négligence. Il n'avait ni la conscience ni la volonté de taire un quelconque élément de ses revenus. En outre, M. A\_\_\_\_\_ avait, en 2007 et 2014, subi des opérations chirurgicales du coeur, à la suite desquelles il avait été en incapacité de suivre ses affaires durant de nombreux mois et par conséquent de déceler l'erreur commise par F\_\_\_\_\_SA. Dès la découverte de celle-ci, il avait pleinement collaboré avec l'AFC-GE. 10) Par décisions sur réclamation du 19 février 2015, l'AFC-GE a maintenu les bordereaux d'amendes ICC et IFD concernant les années 2001 à 2003 et 2006 à 2008. La réclamation portant uniquement sur les bordereaux d'amendes, les reprises n'ayant pas été contestées, les bordereaux des rappels d'impôt étaient entrés en force et devenus définitifs. Les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ n'ayant pas été taxés pour un montant de CHF 270'608.90 durant les périodes fiscales en cause, la collectivité avait subi une perte financière du même ordre. Les conditions objectives d'une soustraction fiscale étaient ainsi remplies. En outre, en omettant de déclarer les prestations appréciables en argent perçues de la part de B\_\_\_\_\_ SA, ils avaient commis une négligence. La quotité de l'amende avait été fixée au minimum légal, soit le tiers de l'impôt soustrait. Elle respectait le principe de la proportionnalité en considération des montants soustraits, de la situation personnelle et de la bonne collaboration de M. A\_\_\_\_\_ durant la procédure en rappel d'impôts. 11) Par acte expédié le 23 mars 2015, les époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ ont interjeté recours contre les décisions sur réclamation précitées auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à leur annulation et à celle des bordereaux d'amende du 23 août 2013. 12) Par jugement du 11 février 2016, le TAPI, après avoir nié à Mme D\_\_\_\_\_ la qualité pour recourir, a admis partiellement le recours renvoyant le dossier à l'AFC-GE pour nouvelle décision relative à l'amende 2007, dont le montant devait être calculé sans tenir compte, dans le total des impôts soustraits, de la somme de CHF 514'652.-. Les amendes IFD et ICC infligées n'étaient pas prescrites, la prescription ayant été interrompue le 6 octobre 2010, avant le délai de dix ans à compter de la fin de la période fiscale 2001, la plus ancienne, pour laquelle la taxation avait été effectuée de façon incomplète. En tout état, la prescription absolue n'était pas encore atteinte. L'AFC-GE avait opéré des reprises qui n'avaient pas été

contestées. Partant, la collectivité avait subi un préjudice dans la mesure des sommes non déclarées. En n'effectuant pas des déclarations fiscales conformes à la réalité, M. A\_\_\_\_\_ avait violé une obligation légale lui incombant. L'intéressé n'avait pas mis en cause durant la procédure les prestations appréciables en argent reçues de B\_\_\_\_\_ SA, ni les comptes bancaires ou comptes courants actionnaires auprès de ses sociétés, ni ses actions auprès notamment de C\_\_\_\_\_ Sàrl et B\_\_\_\_\_ SA. En revanche, s'agissant des deux chèques bancaires encaissés les 11 et 25 octobre 2007, une erreur était survenue lors de leur comptabilisation en 2007 par F\_\_\_\_\_SA. Celle-ci avait reconnu s'être trompée en inscrivant le montant de CHF 514'652.- sur le compte-courant actionnaire de M. A\_\_\_\_\_ au lieu de le faire figurer dans le chiffre d'affaires de la société. Le montant en cause ne devait pas paraître dans la déclaration fiscale 2007 de l'intéressé, dans la mesure où il devait l'être dans celle de sa société. Une amende fondée sur ce montant ne se justifiait pas, nonobstant la non-contestation de la reprise concernant la période fiscale 2007. Au vu de toutes les circonstances, l'AFC-GE avait correctement appliqué le droit en retenant la négligence de M. A\_\_\_\_\_ pour les périodes fiscales en cause, exception faite de celle de 2007 à hauteur de CHF 514'652.-. Par ailleurs, la quotité de l'amende fixée au tiers du montant de l'impôt soustrait était, compte tenu de l'ensemble des circonstances du cas d'espèce, conforme au droit, sauf pour l'année 2007. 13) Par acte déposé le 17 mars 2016, l'AFC-GE a interjeté recours contre le jugement précité devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) en concluant à son annulation en tant qu'il concernait les amendes ICC et IFD pour la période fiscale 2007, fondées sur la reprise de CHF 514'652.-, et à ce que ces amendes soient rétablies et les décisions sur réclamation du 19 février 2015 confirmées. Le litige portait sur les amendes ICC et IFD 2007 fondées sur la reprise du montant de CHF 514'652.-. L'intéressé avait commis une faute, à tout le moins par négligence, qui les justifiait. La quotité de celles-ci respectait le principe de la proportionnalité. L'intéressé n'avait pas contesté les reprises effectuées. Les conditions objectives de la soustraction d'impôts étaient ainsi remplies. La collectivité publique avait subi un dommage équivalent au montant des reprises, et l'intéressé avait fait des déclarations d'impôt incomplètes, inexactes et ne reflétant pas la réalité. Seule demeurait litigieuse la condition subjective de la faute de l'intéressé s'agissant de l'amende afférente au montant de CHF 514'652.- pour l'année fiscale 2007. Le TAPI avait procédé à une constatation exacte des faits en admettant l'erreur de la fiduciaire F\_\_\_\_\_SA qui avait comptabilisé le montant litigieux sur le compte-courant actionnaire de M. A\_\_\_\_\_ au lieu de l'inscrire dans le chiffre d'affaires de B\_\_\_\_\_ SA. Il avait cependant omis un élément déterminant, l'établissement de la déclaration fiscale 2007 des époux A\_\_\_\_\_ D\_\_\_\_\_ par E\_\_\_\_\_ SA et non par F\_\_\_\_\_SA, celle-ci s'étant uniquement chargée de la comptabilité de B\_\_\_\_\_ SA lors de l'année en cause. L'erreur de comptabilisation alléguée ne pouvait pas libérer l'intéressé de sa faute, les sujets fiscaux concernés étant différents. Le TAPI n'avait pas examiné si celui-ci avait bien choisi ou instruit son mandataire ou s'il aurait dû constater et signaler cette inexactitude dans sa déclaration fiscale. La déclaration faite par F\_\_\_\_\_SA au sujet de l'erreur de comptabilisation était à relativiser, celle-ci étant intervenue quelques jours après un contrôle fiscal ouvert, le 12 juillet 2010, à l'encontre de la société B\_\_\_\_\_ SA, à la suite de la communication de la division TVA de l'AFC-CH. Pour le surplus, l'AFC-GE a repris ses arguments antérieurs. 14) Le 29 mars 2016, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations. 15) Le 27 mai 2016, M. A\_\_\_\_\_ a conclu au rejet du recours. Les reprises en cause étaient entrées en force ; il ne pouvait plus les contester. Les conditions de soustraction d'impôt et de violation d'une obligation légale

n'étaient pas réalisées en rapport avec les deux chèques bancaires précités encaissés par B\_\_\_\_\_ SA. Ceux-ci avaient été crédités sur le compte courant de la société et non sur son compte courant actionnaire. Il n'avait pas perçu cet argent et n'avait ainsi pas soustrait d'impôt. L'erreur avait été commise par F\_\_\_\_\_ SA en août 2008, six mois après sa déclaration fiscale 2007 du 14 février 2008, celle-ci ne faisant pas, à juste titre, état du montant en cause. Il n'avait par conséquent commis aucune faute lors de sa déclaration fiscale 2007. Ce montant aurait dû figurer dans la déclaration fiscale de la société. En outre, la procédure en rappel d'impôt étant distincte de celle pénale en soustraction d'impôt, la non-contestation de son bordereau en rappel d'impôt ne pouvait ainsi pas lui être préjudiciable. De plus, il avait contesté la qualification de prestation appréciable en argent donnée par l'AFC-GE au montant de CHF 514'652.- en cause. Pour le surplus, il a repris ses arguments antérieurs. 16) Le 21 juillet 2016, l'AFC-GE a persisté dans les termes et les conclusions de son recours. a. L'erreur alléguée n'était étayée par aucun document probant. La procédure en rappel d'impôt et celle pénale en soustraction d'impôt avaient été initiées non en raison de l'erreur de F\_\_\_\_\_ SA, mais à la suite d'une communication de la division TVA de l'AFC-CH du 26 février 2010 dans la mesure où les chèques bancaires en cause avaient été comptabilisés sur le compte-courant actionnaire en lieu et place du compte chiffre d'affaires de B\_\_\_\_\_ SA. Après sa déclaration fiscale 2007, M. A\_\_\_\_\_ disposait encore d'assez de temps pour déclarer l'existence de ce compte à son mandataire ou à l'autorité. L'erreur commise par F\_\_\_\_\_ SA n'expliquait ainsi pas l'absence de déclaration du compte-courant actionnaire en cause. b. L'AFC-GE a produit, à l'appui de sa réplique, un bordereau complémentaire de pièces couvert par le secret fiscal concernant une partie du dossier de taxation de B\_\_\_\_\_ SA. 17) Le 11 août 2016, M. A\_\_\_\_\_ a requis de dupliquer et de consulter le bordereau complémentaire susmentionné. 18) Le 3 octobre 2016, le juge délégué a communiqué aux parties un résumé des pièces du bordereau précité. Il a imparti à l'intéressé un délai pour fournir une attestation écrite de B\_\_\_\_\_ SA déliant l'AFC-GE du secret fiscal vis-à-vis des parties ou de lui indiquer s'il disposait des pièces en cause et s'il renonçait à leur consultation. 19) Le 18 octobre 2016, M. A\_\_\_\_\_ a autorisé, au nom de B\_\_\_\_\_ SA, la consultation du bordereau complémentaire précité par les parties. 20) Par décision du 3 novembre 2016, le juge délégué a mis à la disposition des parties l'ensemble du dossier pour consultation et a fixé à celles-ci un délai pour lui faire parvenir leurs éventuelles requêtes ou observations complémentaires. Selon le bordereau complémentaire du 21 juillet 2016, lors d'un contrôle fiscal de juin 2009, l'AFC-CH avait découvert deux recettes totalisant CHF 514'652.- qui n'avaient pas été déclarées dans le chiffre d'affaires de B\_\_\_\_\_ SA en 2007. L'autorité fédérale a, le 26 février 2010, dénoncé ce fait à l'AFC-GE. Celle-ci a ouvert une procédure en rappel d'impôt et une procédure pénale en soustraction d'impôt, le 12 juillet 2010, à l'encontre de B\_\_\_\_\_ SA concernant la reprise de CHF 514'652.- sur le bénéfice de 2007. Par bordereaux complémentaires 2007 du 28 mars 2011, l'AFC-GE a taxé B\_\_\_\_\_ SA à hauteur de CHF 104'434.40 en rappel d'ICC et à hauteur de CHF 37'825.- en rappel d'IFD. Par bordereaux d'amendes du même jour, elle lui a également infligé une amende ICC de CHF 34'811.- et une amende IFD de CHF 12'608.-. 21) Le 9 décembre 2016, M. A\_\_\_\_\_ a, à la suite de la consultation du bordereau complémentaire précité, persisté dans ses conclusions. E\_\_\_\_\_ SA ne s'était pas occupée de la déclaration fiscale 2007, mais de celles de 2002 à 2006. F\_\_\_\_\_ SA avait rempli la déclaration fiscale 2007 de B\_\_\_\_\_ SA. Lui-même n'avait pas perçu le montant de CHF 514'652.- en cause. Il ne pouvait pas s'attendre à le voir figurer dans sa déclaration fiscale 2007. Il n'avait jamais eu de créance contre B\_\_\_\_\_ SA. 22). Le même jour,

l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions et a réservé le droit de répondre aux éventuelles observations de M. A\_\_\_\_\_. Celles de ce dernier du 9 décembre 2016 lui ont été communiquées le 22 décembre 2016. 23) Ensuite de quoi, la cause a été gardée à juger. 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 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 1 er 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 1 er 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 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 bénéficiaires 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, 2<sup>ème</sup> éd., 2017, p. 1102 n. 170 ad art. 57 et 58 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> 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 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, 2<sup>ème</sup> 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). \* \* \* \* \*

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