

GE_GERICHTE JTAPI/647/2025 vom 16. Juni 2025

GE Cour de justice, 2025-06-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_647_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/647/2025 du 16 juin 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/647/2025 del 16 giugno 2025

Erwägungen

E. 1

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 cum art. 24 de loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 - aLISP ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

E. 3

Préalablement, et au vu du revirement de l'argumentaire du recourant au stade du recours, il convient de préciser l'objet du litige. Le recourant ne conteste pas les reprises liées à l'année 2011, mais uniquement les bordereaux d'amende y relatifs. Quant aux bordereaux de rappel d'impôt et d'amende ICC et IFD 2012 et 2013, il les remet en cause uniquement pour le motif qu'il n'aurait pas été l'actionnaire de B_____ SA lors de ces périodes-là, sans s'en prendre à leur quotité. Enfin, il conteste le refus de l'AFC-GE d'admettre en déduction les pensions alimentaires qu'il aurait versées à son épouse entre 2011 et 2013. Partant, le tribunal n'entrera en matière que sur ces trois points.

E. 4

S'agissant tout d'abord du bien-fondé des bordereaux d'amende ICC et IFD 2011, dans son mémoire de recours, le recourant indique que sa « culpabilité pour l'année 2011 » doit être « levée ou subsidiairement réduite au minimum légal, soit à 1/3 du montant de l'impôt ». Ce faisant, il semble s'en prendre tant au principe qu'à la quotité des amendes relatives à cette période.

E. 5

La nouvelle loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 16 janvier 2020 (LISP - D 3 20), entrée en vigueur le 1er janvier 2021, stipule que

- 10/20 - A/1585/2022 l'IS pour les prestations échues jusqu'au 31 décembre 2020 - comme celui en l'espèce - est régi par l'ancien droit (art. 22), à savoir la aLISP citée plus haut.

E. 6

Selon l'art. 83 al. 1 de la LIFD, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2020 (ci-après : aLIFD), et art. 1 al. 1 aLISP, les travailleurs étrangers qui, sans être au bénéfice d'un permis d'établissement, sont, au regard du droit fiscal, domiciliés ou en séjour en Suisse, sont

assujettis à un impôt perçu à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante. Aux termes de l'art. 1 al. 3 let. b aLISP, ne sont pas assujettis à la perception de l'IS les contribuables « qui acquittent l'impôt sur la fortune dans le canton ».

E. 6.3

et les arrêts cités).

S'agissant de savoir si une soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence, l'importance des montants en cause joue un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_81/2022 du 25 novembre 2022 consid. 10.2 ; 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 6.2 et les références).

E. 7

L'art. 90 al. 1 aLIFD prévoit que les personnes assujetties à l'IS sont imposables selon la procédure ordinaire « sur leurs revenus qui ne sont pas soumis à l'impôt à la source », au taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse (art. 7 aLIFD).

Selon l'art. 5 al. 1 aLISP, intitulé « Taxation complémentaire », les personnes assujetties à l'IS sont soumises à un « impôt complémentaire sur les revenus qui n'ont pas été l'objet d'une retenue » de l'IS. L'impôt complémentaire est calculé au taux du revenu brut global.

E. 8

Pour les obligations incombant aux contribuables soumis au régime de l'IS, tant la aLIFD (cf. art. 90 al. 1) que la aLISP (cf. art. 27A al. 1) renvoient aux règles de procédure relatives à la taxation ordinaire, soit les art. 123 à 129 aLIFD, respectivement les art. 26 à 31 LPFisc.

Selon ces dispositions, les contribuables sont invités, par publication officielle ou par l'envoi de la formule, à remplir et à déposer une formule de déclaration d'impôt. Le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète en indiquant notamment tous les éléments du revenu et de la fortune. Le contribuable doit retourner la formule de déclaration, même s'il n'est pas taxable ni imposable. Le fait de n'avoir pas reçu de formule de déclaration ne dispense pas du paiement des impôts, ni de l'obligation de faire une déclaration. Un avis est inséré chaque année dans la Feuille d'avis officielle (FAO) et publié par voie d'affiches avisant les contribuables de l'obligation de payer les impôts directs et invitant ceux qui sont tenus de faire une déclaration et qui n'ont pas reçu de formule à la retirer auprès du département. Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 124 al. 1 et 2 et 126 al. 1 aLIFD ; art. 26 al. 1 et 2, 27 al. 3, 28 et 31 al. 1 LPFisc). Lorsqu'il se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (arrêt du Tribunal fédéral 2C_81/2022, 2C_102/2022 du 25 novembre 2022 consid. 7.1 et les références).

Par ailleurs, dans ses directives concernant l'IS (consultables sur son site internet www.ge.ch/impôts), l'AFC-GE a précisé que « la fortune mobilière en Suisse et à l'étranger (livret d'épargne, bons de caisse, actions, obligations, etc.) et son

- 11/20 - A/1585/2022 rendement doivent être obligatoirement déclarés chaque année », au moyen de la formule « Etat des Titres » qui pouvait être obtenue auprès d'elle (ch. 8.3 du

chapitre « Obligations des contribuables »). Elle a en outre indiqué que les contribuables ayant d'autres sources de revenus que ceux soumis à l'IS doivent l'en informer par écrit et que ces revenus doivent être déclarés spontanément dans les premiers jours de l'année suivant celle de l'imposition concernée, mais au plus tard le 31 décembre de cette même année (ch. 8.1 dudit chapitre).

Dans ses directives valables dès 2014 (publiées également sur son site internet), elle a rappelé ces mêmes obligations, ajoutant que la fortune mobilière pouvait être déclarée également au moyen du questionnaire fiscal concernant les étrangers au bénéfice d'un permis de séjour et qu'à défaut de déclaration des « autres revenus », la responsabilité du contribuable pourrait être engagée pour soustraction d'impôt (ch. 7.3 du chapitre « Droits et obligations des contribuables »).

E. 9

Aux termes des art. 69 al. 1 LPFisc et 175 al. 1 LIFD, est notamment puni d'une amende 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.

Pour que cette infraction soit retenue, trois éléments doivent être réunis : la soustraction d'un montant d'impôt qui implique une perte financière pour la collectivité, la violation d'une obligation légale incombant au contribuable et la faute de ce dernier, le comportement illicite et le résultat dommageable devant bien entendu être liés (arrêt du Tribunal fédéral 2C_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 9.1). Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (ATA/512/2021 du 11 mai 2021 consid. 4b).

E. 10

En l'espèce, la réalisation des conditions objectives, soit la violation d'une obligation légale et la perte fiscale qui en découle pour la collectivité, n'est pas contestée, mais uniquement celle de la faute, le recourant soutenant que sa « culpabilité pour l'année 2011 » devrait être « levée ou subsidiairement réduite au minimum légal ».

E. 11

La soustraction consommée est punissable aussi bien intentionnellement que par négligence (arrêt du Tribunal fédéral 2C_553/2018 du 17 juin 2019 consid. 4.2 et les références citées).

Agit intentionnellement celui qui le fait avec conscience et volonté (art. 12 al. 2 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0 -, applicable par renvoi des art. 333 al. 1 et 104 CP). La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les indications fournies étaient erronées ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut admettre qu'il a volontairement cherché à induire les autorités fiscales en erreur, afin d'obtenir une taxation moins

- 12/20 - A/1585/2022 élevée, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel pour ce faire (ATA/1002/2020 du 6 octobre 2020 consid. 5b).

La preuve d'un comportement intentionnel d'une soustraction incombe à l'autorité fiscale et elle est considérée comme apportée lorsqu'il est établi de façon suffisamment sûre que le contribuable était conscient que les informations données étaient incorrectes ou incomplètes. Si tel est le cas, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les

autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel afin d'obtenir une taxation moins élevée ; cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes. Cela est d'autant plus vrai que le contribuable peut compter avec la possibilité que l'autorité fiscale s'en tienne à sa déclaration sans l'examiner de manière plus approfondie. En revanche, le contribuable agit avec négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, il ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable quand le contribuable n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (arrêt du Tribunal fédéral 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 6.2 ; ATA/222/2019 du 5 mars 2019 consid. 9a).

Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable eût été en mesure de reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il eût ainsi été en mesure de la faire corriger (arrêt du Tribunal fédéral 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid.

E. 12

Selon la jurisprudence, la conformité du comportement du contribuable à ses obligations légales s'examine de manière objective, et non suivant la représentation subjective que celui-ci avait des événements à l'époque (ATA/203/2014 du 1er avril 2014 consid. 6c). En outre, les administrés ne sauraient se prévaloir de leur méconnaissance du droit (cf. not. ATF 126 V 308 consid. 2b ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_716/2010 du 3 octobre 2011 consid. 6).

E. 13

Lorsqu'il mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôt, le contribuable n'est pas déchargé de ses obligations et responsabilités fiscales, mais doit supporter les inconvénients d'une telle intervention ; il répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité, du moins s'il était en mesure de reconnaître ces erreurs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_814/2017 du 17 septembre 2018 consid. 9.4 ; 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5). Il ne faut pas que le contribuable qui se fait représenter soit

- 13/20 - A/1585/2022 favorisé par rapport à celui qui remplit sa déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables. Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable ait pu reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il ait ainsi été en mesure de la faire corriger (arrêt du Tribunal fédéral 2C_78/2019 précité consid. 3).

E. 14

En l'espèce, en 2011, le recourant était soumis à l'IS, de sorte que l'impôt sur son salaire a été prélevé directement par B_____ Sàrl. Il a cependant omis de déclarer en sus sa fortune mobilière et les rendements de celle-ci, expliquant à ce sujet avoir ignoré cette obligation, dont il n'aurait pas été informé par sa comptable, Mme C_____. En tant qu'homme d'affaires expérimenté, domicilié à Genève depuis 1997, y travaillant et y ayant installé son entreprise, il n'est pas crédible que le recourant n'ait pas eu connaissance de ses obligations fiscales, soit en particulier de ce qu'il lui incombait d'informer l'AFC-GE de l'état de sa

fortune et des rendements de celle-ci, étant relevé que s'il l'avait fait, il n'aurait pas été assujéti à l'IS (art. 1 al. 3 let. b aLISP). Les informations fiscales utiles sont en tout état facilement accessibles en ligne, en particulier sur le site internet officiel www.ch.ch, dont la rubrique concernant les impôts lui aurait confirmé, en quelques clics, que les cantons suisses prélèvent un impôt sur la fortune (cf. <https://www.ch.ch/en/taxes-and-finances/tax-return#declaring-your-assets>).

C'est pour le surplus vainement que le recourant se prévaut de l'absence d'information reçue de la comptable de sa société. Celle-ci n'a en effet, à teneur du dossier, pas été mandatée pour s'occuper de sa situation fiscale personnelle, mais pour gérer la comptabilité de B_____ Sàrl, dont le prélèvement de l'IS. Il n'apparaît en conséquence pas que le recourant l'aurait chargée de s'occuper de ses impôts et que, nantie de toutes les informations utiles, elle lui aurait indiqué qu'il n'avait aucune autre obligation à remplir à l'égard de l'AFC-GE. Cas échéant, une telle erreur aurait au demeurant été reconnaissable, dès lors qu'il est manifeste qu'en communiquant uniquement le montant de son salaire, son dossier fiscal était incomplet.

Il résulte de ce qui précède que la faute du recourant relève, à tout le moins, du dol éventuel. En tout état, elle est manifestement grave. En effet, il n'a effectué aucune démarche pour s'assurer qu'il remplissait bien toutes ses obligations fiscales, se contentant de la perception de l'IS par sa société. Sa prétendue méconnaissance de la comptabilité et de la fiscalité suisse n'atténue en rien sa responsabilité dans la mesure où il incombe à tout citoyen d'adresser à l'AFC-GE des déclarations fiscales complètes et conformes à la réalité en se renseignant, au besoin, auprès de l'administration sur ses obligations à cet égard. Du reste, ces obligations fiscales étaient dûment indiquées sur le site internet de cette dernière.

- 14/20 - A/1585/2022

Ainsi, la condition subjective de la soustraction fiscale, relative à l'année fiscale 2011, est également réalisée.

E. 15

Le recourant fait valoir la réduction de la quotité des amendes ICC et IFD 2011 au minimum légal, soit 1/3 des impôts soustraits.

E. 16

En cas de soustraction consommée (art. 175 LIFD et 69 LPFisc), l'amende est fixée, en règle générale, au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant ; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (art. 175 al. 2 LIFD et 69 al. 2 LPFisc). La quotité de l'amende n'est pas fixée en fonction de l'intention de soustraire ou de la négligence qui peut être reprochée au contribuable mais de l'intensité de sa faute, qui doit être fixée en fonction de sa culpabilité (art. 106 CP). En revanche, le fait que l'auteur ait agi intentionnellement ou par négligence peut avoir une incidence sur l'intensité de la faute et, partant, sur la quotité de l'amende (ATA/513/2016 du 14 juin 2016 consid. 10). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par négligence, celle-ci devant être considérée comme un cas de faute légère (Diane MONTI, Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé, 2002, p. 70). Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue donc le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement,

mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité (arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2).

En présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en règle générale au montant de l'impôt soustrait (aux deux tiers en cas de tentative; cf. art. 176 al. 2 LIFD). En cas de faute grave, l'amende doit donc en principe être supérieure à une fois l'impôt soustrait et peut être au plus triplée (cf. art. 175 al. 2 LIFD). La quotité précise de l'amende doit par ailleurs être fixée en tenant compte des dispositions de la partie générale du CP. Ainsi, conformément à l'art. 106 al. 3 CP, l'amende doit être fixée en tenant compte de la situation de l'auteur, afin que la peine corresponde à la faute commise. Les principes régissant la fixation de la peine prévus à l'art. 47 CP s'appliquent. En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur. Les circonstances atténuantes de l'art. 48 CP sont aussi applicables par analogie en droit pénal fiscal (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.1 s. et les références). La bonne collaboration du contribuable dans la procédure en soustraction d'impôt constitue l'un des éléments permettant de réduire la peine (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_1007/2012 du 15 mars 2013). Entrent également en considération le repentir actif (réglé par l'art. 175 al. 3 LIFD) ou encore l'écoulement d'un temps relativement long entre l'acte et sa découverte, durant lequel le contribuable s'est comporté correctement à l'égard du fisc (cf. Pietro

- 15/20 - A/1585/2022 SANSONETTI/Danielle HOSTETTLER, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, n. 47 ad art. 175 et les références citées).

Par ailleurs, dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales, qui doivent faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi, disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende, l'autorité de recours ne censurant que l'abus du pouvoir d'appréciation (cf. ATF 144 IV 136 consid. 9.1 ; ATA/1002/2020 du 6 octobre 2020 consid. 9b et les références citées).

E. 17

En l'espèce, comme constaté plus haut, la faute du recourant est intentionnelle et grave, si bien qu'une réduction des amendes ICC et IFD 2011, au motif qu'il aurait commis une faute légère, est exclue. On ne voit en outre pas, compte tenu des éléments figurant au dossier, que la quotité des amendes infligées - correspondant aux 3/4 des impôts soustraits - procéderait d'un abus du pouvoir d'appréciation de l'AFC-GE. En effet, celle-ci a tenu compte, à la décharge du recourant, de sa bonne collaboration et du fait d'avoir également infligé des amendes à sa société, et, à sa charge, de l'importance des montants soustraits consécutivement sur trois périodes fiscales. Sous cet angle, les amendes respectent parfaitement le cadre fixé par la loi. Pour sa part, le recourant ne se prévaut d'aucune autre circonstance atténuante supplémentaire qui justifierait que sa peine soit encore diminuée. Partant, ces amendes doivent être confirmées également dans leur quotité.

E. 18

En second lieu, le recourant conteste avoir été l'actionnaire de B_____ SA en 2012 et 2013 et soutient qu'en conséquence les prestations appréciables en argent relatives à ces années ne peuvent être imposées auprès de lui. Ce faisant, il ne soulève aucun grief concret contre les bordereaux de rappel d'impôt et d'amende, en tant que tels, relatifs à ces périodes.

E. 19

En préambule, il doit être rappelé qu'en vertu des art. 20 al. 1 let. c LIFD et 22 al. 1 let. c la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), sont notamment imposables les dividendes et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre dans le chef du détenteur des droits de participations au titre de rendement de la fortune mobilière. Font partie des avantages appréciables en argent au sens de ces dispositions les distributions dissimulées de bénéfice, soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspond aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; 119 Ib 116 consid. 2). De jurisprudence constante, il y a avantage appréciable en argent si 1) la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante; 2) cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près; 3) elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers; 4) les organes de la société savaient ou auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2).

- 16/20 - A/1585/2022 Les formes d'apparition des prestations appréciables en argent sont multiples. Une prestation appréciable en argent peut ainsi prendre la forme d'une renonciation à un produit, qui conduit à une diminution correspondante du résultat chez la société. Tel est par exemple le cas lorsqu'une société renonce totalement ou en partie à un revenu qui lui revient en faveur d'un détenteur de part ou d'un proche ou qu'elle n'obtient pas, pour la prestation qu'elle a effectuée, la contre-prestation qu'elle aurait exigée d'un tiers (ATF 138 II 57 consid. 2.2).

Lorsque, au niveau de la société, une prestation a été versée sans contre-prestation ou sans contre-prestation équivalente, la jurisprudence retient que l'on peut présumer l'existence d'une prestation appréciable en argent en faveur du détenteur de parts ou d'un proche. Cela vaut en particulier si la société procède à des paiements qui ne sont ni comptabilisés ni justifiés. Ce qui est considéré comme une distribution dissimulée de bénéfice au niveau de la société représente en principe un avantage appréciable en argent imposable pour l'actionnaire. Cela concrétise la double imposition économique voulue par le législateur (ATF 136 I 65 consid. 5.4 ; 136 I 49 consid. 5.4 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_857/2020 du 11 février 2021 consid. 4.2 ; 2C_445/2015 du 26 août 2016 consid. 6.3.4). Si le détenteur de parts est en même temps organe de la société et/ou actionnaire ou associé majoritaire, c'est à lui qu'il incombe de contester dans les détails la nature et le montant de la prestation appréciable en argent alléguée par l'autorité fiscale. S'il ne le fait pas, ou s'il se limite à exposer des généralités, une reprise dans son chef est également justifiée (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1071/2020 du 19 février 2021 consid. 3.2.2 et 3.2.3 ; 2C_886/2020 du 23 novembre 2020 consid. 3.2.1 ; 2C_777/2019 du 28 avril 2020 consid. 5.3.2 ; 2C_750/2019 du 7 juillet 2020 consid. 3.2).

E. 20

La procédure administrative est régie par la maxime inquisitoire, selon laquelle le juge établit les faits d'office. Ce principe n'est pas absolu, sa portée étant restreinte par le devoir des parties de collaborer à la constatation des faits. Celui-ci comprend en particulier l'obligation des parties d'apporter, dans la mesure où cela peut être raisonnablement exigé d'elles, les preuves commandées par la nature du litige et des faits invoqués, faute de quoi elles risquent de devoir supporter les conséquences de l'absence de preuves (ATA/773/2024

du 25 juin 2024 consid. 3.4 et les références citées). En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut : l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. Si des indices paraissent mettre en doute l'exactitude de la déclaration, l'administration, après investigation, pourra s'en écarter et modifier les éléments du revenu en faveur ou en défaveur de ce dernier (ATA/773/2024 précité consid. 3.4 et les réf.).

E. 21

En matière fiscale, le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts ; il lui appartient non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du

- 17/20 - A/1585/2022 Tribunal fédéral 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5 ; ATA/513/2021 du 11 mai 2021 consid. 5b). De plus, en droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité 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. 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 (ATA/773/2024 du 25 juin 2024 consid. 4.4 et les arrêts cités).

E. 22

Par ailleurs, de jurisprudence constante, en présence de déclarations contradictoires, la préférence doit en principe être accordée à celles que l'intéressé a données en premier lieu, alors qu'il en ignorait les conséquences juridiques, les explications nouvelles pouvant être, consciemment ou non, le produit de réflexions ultérieures (arrêt du Tribunal fédéral 9C_728/2013 du 16 janvier 2014 consid. 4.1.2 ; ATA/773/2024 du 25 juin 2024 consid. 4.4 ; ATA/791/2023 du 18 juillet 2023 consid. 7.7 ; ATA/184/2023 du 28 février 2023 consid. 3.3).

E. 23

En l'espèce, tout au long des procédures de rappel d'impôt et de réclamation, menées devant l'AFC-GE, le recourant, assisté du même mandataire que celui qui le représente dans le cadre de la présente procédure (qui indique être juriste de formation), n'a non seulement pas contesté être l'actionnaire de B_____ SA, mais s'est, au contraire et à plusieurs reprises, expressément prévalu de cette qualité, en prétendant que cette dernière était « sa société » lors des années en cause. Ainsi, dans le courrier adressé à l'AFC-GE le 26 juillet 2021, il a soutenu que ni lui-même « ni sa société » B_____ SA n'avaient jamais voulu « frauder les impôts ». Ensuite, dans les formules des déclarations fiscales 2011 à 2013, remises à l'AFC-GE le 20 septembre 2021 après y avoir apposé sa signature, il a clairement mentionné détenir l'entier du capital-actions de B_____ SA (100 titres) et en avoir perçu des rendements correspondant aux reprises opérées par l'AFC-GE. En outre, dans la « plaidoirie » de son conseil dans la procédure de son divorce, il est précisé qu'il était « le seul actionnaire » de B_____ SA. Par ailleurs, dans sa réclamation du 23 décembre 2021, il a notamment reproché à l'AFC-GE de vouloir mettre en faillite tant lui-même que « sa

société ». A cela s'ajoute qu'il n'a donné aucune suite au courrier de l'AFC-GE du 15 décembre 2020, l'informant de l'ouverture des procédures à son encontre et le désignant clairement comme actionnaire de cette société et bénéficiaire des prestations versées par celle-ci. Dans ces conditions, le recourant ne peut être suivi lorsqu'il prétend, pour la première fois au stade du recours, qu'il n'aurait finalement pas été l'actionnaire de B_____ SA en 2012 et 2013, ce d'autant moins que les documents produits à cet effet n'emportent pas la conviction du tribunal. En effet, la copie du procès-verbal de l'assemblée générale de B_____ Sàrl (cf. pièce n° 7 du chargé du recourant),

- 18/20 - A/1585/2022 daté du 16 décembre 2011 et signé uniquement par ce dernier et Mme C_____, fait seulement état « d'un acte de cession des parts sociales », sans aucune autre précision. Ce document n'indique ni les motifs ni les conditions de la « cession » dont il est question. En particulier, il ne mentionne aucunement qu'il s'agirait d'une vente ou d'une donation, se limitant à indiquer que le recourant « déclare céder [ses] 76 parts » à Mme C_____, ce en l'absence de toute contrepartie. Ainsi, dépourvu tant du prix de la transaction que de la volonté de donner, cet acte ne constitue ni un contrat de vente ni de donation. Dans ces conditions, on ne saurait admettre que, par un tel acte, le recourant a valablement transféré ses titres à la précitée et ainsi cessé d'être l'actionnaire de B_____ SA dès fin 2011. Du reste, au vu du dossier, ce prétendu transfert d'actions n'a pas été soumis à l'enregistrement, alors qu'il devait l'être (cf. art. 93 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 - LDE - D 3 30). Par voie de conséquence, le « certificat d'action » (daté du 27 juin 2012, signé par Mme C_____ et indiquant que celle-ci est l'unique actionnaire de B_____ SA ; cf. pièce n° 9 du chargé du recourant) et l'extrait du « registres des actions » (signée uniquement par le recourant et la précitée ; cf. pièce n° 10 du chargé du recourant) n'ont aucune force probante. De fait, toutes ces pièces semblent avoir été établies uniquement pour les besoins de la cause, suite au changement de stratégie de défense du recourant, dans la mesure où ce dernier n'explique pas pour quels motifs il ne les a pas déjà produites devant l'AFC-GE. Quant à son affirmation qu'il ne se rendait pas compte, à l'époque, qu'il n'était pas l'actionnaire de B_____ SA, elle est dénuée de tout crédit et, au demeurant, contraire à ses propres déclarations (cf. notamment dans ce sens les formules de ses déclarations fiscales 2012 et 2013, dans lesquelles il indique expressément être l'unique actionnaire de B_____ SA et en avoir perçu des rendements correspondant aux reprises effectuées par l'autorité intimée). Enfin, il est piquant de constater que Mme C_____ n'a jamais déclaré les titres de B_____ SA comme les siens propres. Au vu de ce qui précède, le tribunal retiendra que le recourant a effectivement été l'actionnaire de B_____ SA en 2012 et 2013 et que, en conséquence, les prestations appréciables en argent relatives à ces deux périodes doivent lui être attribuées. Pour le surplus, le précité ne soulevant aucun grief concret contre ces prestations, en particulier en ce qui concerne leur montant, elles ne peuvent qu'être confirmées, tant dans leur principe que dans leur quotité. Il en résulte que les bordereaux de rappel d'impôt et d'amende ICC et IFD 2012 et 2013 doivent être confirmés, étant rappelé que le recourant ne les remet pas en cause en tant que tels, mais uniquement dans la mesure où il ne serait pas considéré comme l'actionnaire de la société, ce qui, comme on l'a vu, ne saurait être le cas.

E. 24

Le recourant fait enfin valoir la déduction des pensions alimentaires qu'il a versées sur un compte commun qu'il détenait avec son épouse en France.

E. 25

En matière de pensions alimentaires au sens des art. 33 al. 1 let. c LIFD et 33 LIPP, la jurisprudence a précisé qu'il est exclu que le versement soit effectué sur un

- 19/20 - A/1585/2022 compte sur lequel la personne qui demande la déduction pour contributions d'entretien bénéficie d'un libre pouvoir de disposition. Cela permettrait au contribuable de verser un montant, de bénéficier d'une déduction fiscale, puis de reprendre ce montant et d'en disposer librement (arrêt du Tribunal fédéral 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 consid. 4.5).

E. 26

En l'espèce, dès lors que le recourant admet avoir versé les pensions alimentaires dont il demande la déduction sur un compte commun, sur lequel il avait libre accès, leur déduction doit être refusée, pour ce motif déjà. A cela s'ajoute qu'il n'a produit aucun jugement ou convention l'obligeant à verser une pension alimentaire mensuelle de EUR 5'000.- à son épouse. Par ailleurs, dans sa réclamation, il a prétendu que les sommes versées sur le compte commun (CHF 72'834.- en 2021, CHF 72'408.- en 2012 et CHF 73'530.- en 2013) comprenaient également des contributions à l'entretien de « leur maison » et de sa mère. Or, dans ses déclarations qu'il a remises à l'AFC-GE le 20 septembre 2021, il n'a pas fait valoir ces contributions.

E. 27

Au vu de ce qui précède, le recours, en tout point mal fondé, sera rejeté.

E. 28

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du

E. 30

juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant, qui succombe, est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 1'500.- ; il est partiellement couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. 29. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 20/20 - A/1585/2022

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