AGEDEC

ASSOCIATION GENEVOISE
POUR LA DÉFENSE DES CONTRIBUABLES

Chronique n° 143

DECLARATION COMPLETE,

PAS DE RAPPEL MEME EN CAS D'ABSENCE D'IMPOSITION

Le Tribunal fédéral a expressément déclaré que lorsque l'AFC disposait d'un dossier fiscal complet elle ne pouvait pas revenir sur une taxation erronée de sa part dès lors que les conditions d'un rappel d'impôt étaient inexistantes.

Cas soumis au Tribunal fédéral

L'AGEDEC a suivi dès le début, soit en 2006, le cas qui a été en définitive soumis au Tribunal fédéral.

De fait il a eu trois procédures distinctes, dont seule la troisième a dû être portée devant le Tribunal fédéral.

En résumé, l'affaire concerne un contribuable travaillant dans une banque qui se voit attribuer en 2002 des options lui donnant droit d'acquérir, sous diverses conditions, des actions de la banque qui l'emploie. Le contribuable vendra ses options en 2004.

Ce type de revenu devant être taxé à l'exercice – soit au moment de la revente des options à la banque – et non pas à l'octroi de ces dernières en 2002, c'est à tort que l'administration taxe le contribuable sur ce « revenu » dans le cadre de sa taxation de l'année fiscale 2002. Une procédure de recours sera conduite par le contribuable, assisté par l'AGEDEC, qui aboutira en 2010 à un jugement définitif en sa faveur.

Le contribuable mentionne dans sa déclaration 2004 avoir bénéficié d'un rachat de ses options et fait référence à sa déclaration 2002 ainsi qu'à sa réclamation à l'encontre de sa taxation 2002, mais ne porte pas ce revenu dans la « case ad hoc » des revenus mobiliers.

En effet, à ce moment-là, le contribuable ayant fait l'objet d'une imposition de ses options en 2002, certes contestée mais dont l'issue demeurait encore incertaine, ne pouvait mentionner en 2004 le revenu, sous peine d'être taxé deux fois en cas de perte du procès afférent à sa taxation 2002.

L'administration notifie le bordereau de l'année fiscale 2004 courant de l'année 2006, sans tenir compte du revenu des options puisqu'elle l'avait taxé durant la période fiscale 2002.

Le contribuable conteste sa taxation 2004 pour un autre motif, mais en invitant l'administration à surseoir à toute décision sur réclamation jusqu'à droit jugé sur sa taxation 2002.

Courant du deuxième semestre 2006, l'administration notifie des bordereaux rectificatifs 2004 (qui ne comportent toujours pas d'imposition du rachat des options du contribuable par la banque…), lesquels entre donc en force.

Suite à la décision du Tribunal stipulant que les options ne pouvaient pas être imposées au moment de leur attribution, les bordereaux 2002 sont annulés et l'administration notifie des bordereaux rectificatifs en février 2011.

Les taxations 2002 et 2004 étant entrées en force l'affaire semblait terminée.

Procédure de rappel

En juillet 2012, l'administration ouvre une procédure de rappel pour l'année 2004 à l'encontre du contribuable en ajoutant à sa taxation 2004 le revenu des options rachetées par la banque en 2004.

Les conditions d'un rappel d'impôt faisant défaut en l'espèce, le contribuable dépose une réclamation à l'encontre des bordereaux de rappel 2004.

L'administration rejette sa réclamation.

Procédure en première et deuxième instance

Le contribuable fait recours et le Tribunal de première instance confirme l'absence de motif de rappel.

Cela devait impliquer ipso facto l'annulation des bordereaux de rappel, toutefois le Tribunal administratif de première instance considérant « que le contribuable ne pouvait de bonne foi ignorer que les options seraient imposables en 2004 » **confirme les bordereaux de rappel d'impôts bien que les conditions du rappel d'impôt ne soient pas satisfaites !**

La Chambre administrative de la Cour de justice saisie par le contribuable rejette son recours et confirme l'arrêt du Tribunal de première instance.

Procédure au Tribunal Fédéral

Le contribuable porte cette affaire devant le Tribunal fédéral.

Par arrêt du mois d'avril 2016 le Tribunal fédéral admet le recours du contribuable et annule les bordereaux litigieux déclarant sur la question du rappel d'impôt, que :

- *lorsque le contribuable a déposé une **déclaration complète et précise** concernant son revenu, sa fortune et son bénéfice net, qu'il a déterminé son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante.*
- *Il y a ainsi motif à rappel d'impôt lorsque l'autorité découvre des faits ou des moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation.*
- *Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte.*
- *Il doit ainsi remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète.*
- *Lorsque le contribuable 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*

Ensuite il a rappelé en ce qui concerne la révision :

- *La loi ne prévoit expressément le mécanisme de révision d'une décision entrée en force **qu'en faveur du contribuable**, tandis que le rappel d'impôt en constitue le pendant en faveur du fisc.*
- *Il n'y a par conséquent, comme l'a déjà précisé la jurisprudence, pas de place pour une révision en défaveur du contribuable en dehors des conditions légales du rappel d'impôt qui ne sont, on l'a vu, pas réunies en l'espèce.*

Puis il a rappelé en ce qui concerne la bonne foi :

- *L'imposition fondée sur le principe de la bonne foi doit être écartée.*
- *Un tel raisonnement revient en effet à déroger à la règle du numerus clausus des motifs légaux qui permettent de revenir sur une décision entrée en force.*
- *Au demeurant, en pratique, rien n'empêchait l'autorité intimée de suspendre la procédure de réclamation de la période fiscale 2004 jusqu'à droit connu sur le régime d'imposition des options pour la période fiscale 2002*.

Ainsi le contribuable a pu, grâce à une rédaction réfléchie de sa déclaration fiscale 2004, éviter tout rappel d'impôt et accessoirement a pu bénéficier d'une absence d'imposition du rachat de ses options.

L'absence d'imposition étant la conséquence d'un comportement exemplaire du contribuable devant les errements du fisc.

Conclusion

Il est indispensable pour les contribuables de remplir correctement leur déclaration fiscale en y incorporant des observations lorsqu'il y a un doute.

En ajoutant des remarques sous la rubrique « observations » de la déclaration fiscale, cela permet au contribuable d'éviter tout rappel d'impôt par défaut de motif, alors qu'en s'abstenant il permettrait, le cas échéant, l'ouverture d'une procédure de rappel.

En cas de doute, les membres de l'AGEDEC peuvent obtenir toutes précisions utiles en utilisant les services des permanences téléphoniques de l'AGEDEC.

Publiée le 4 juillet 2016

***

Par **Maître Michel, LAMBELET** Avocat – Expert en fiscalité.

Tout l'immobilier, la Chronique de l'AGEDEC, (Association genevoise pour la défense du contribuable), association créée en 2005 dont les membres fondateurs ont été Monsieur et Madame LARPIN ainsi que Me LAMBELET. Formulaire d'adhésion en ligne sur :
WWW.AGEDEC.CH