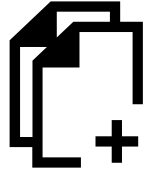


zsis)



UNTERLAGEN



Droit pénal fiscal en matière d'impôt anticipé et de droits de timbre

Cas 1

Etat de faits:

Depuis sa constitution en 2009 jusqu'en octobre 2016, la société Grain Holding SA, sise à Genève, est détenue à 100% par Eric et Joëlle, couple marié domicilié à Genève. Depuis 2009, Grain Holding SA détient 100% de Blé SA, également sise à Genève, qui détient elle-même plusieurs participations dans des filiales en Suisse et à l'étranger. Le groupe est actif dans le trading de grains de blé.

Lors de l'Assemblée générale de Blé SA, tenue le 30 mars 2015, il est décidé de verser un dividende de CHF 100'000, distribuable immédiatement.

Questions:

- 1) Quelle est l'échéance du dividende?
- 2) Quelles sont les conséquences en matière d'impôt anticipé si, le 1^{er} mai 2015, Blé SA n'a pas envoyé les formules d'annonce pour le dividende versé au sein du groupe?

Variante 1

En octobre 2016, une double structure étant estimée superflue, une restructuration du groupe est décidée. Grain Holding SA est liquidée le 10 novembre 2016. A compter de cette date, Eric et Joëlle sont actionnaires à 100% de Blé SA.

Une assemblée générale extraordinaire de Blé SA s'est tenue en date du 15 novembre 2016, lors de laquelle il a été décidé de distribuer un dividende de CHF 300'000. Le procès-verbal de l'assemblée ne donne aucune indication quant à la date d'échéance du dividende. Le dividende est effectivement versé le 5 janvier 2017.

Questions:

- 1) Quelle est l'échéance du dividende?
- 2) Quelles sont les conséquences en matière d'impôt anticipé si l'impôt est prélevé et transféré à l'AFC le 5 janvier 2017?

- 3) Qu'en est-il si le comptable, au lieu de prélever et de verser l'impôt anticipé à l'AFC, adresse par erreur les formules 102 et 106 (dividende au sein du groupe) à l'Administration fédérale des contributions le 30 novembre 2016?

Variante 2

Au cours des années 2009 à 2016, Grain Holding SA a procédé à des investissements dans des actifs cotés en bourse (actions). Lors de la période commerciale 2014, les participations (dans Blé SA) et les actifs cotés en bourse excèdent le montant de CHF 10 millions (valeur comptable), comme le démontre le bilan au 31 décembre 2014 de Grain Holding SA.

Questions:

- 1) Quelles sont les obligations d'annonce de Grain Holding SA (droits de timbre)?
- 2) Quelles sont les conséquences en matière de droit de timbre si aucune annonce n'est faite à l'AFC?
- 3) Qu'en est-il si une annonce est faite en octobre 2015?

Variante 3

Eric et Joëlle entament une procédure de divorce en 2017. Les frais d'avocat liés à cette procédure sont pris en charge par Blé SA. Les comptes relatifs à l'exercice comptable sont approuvés lors de l'assemblée générale du 30 mars 2018.

Questions:

- 1) Dans quel délai l'impôt anticipé doit-il être prélevé et transféré à l'administration?
- 2) Quelles sont les conséquences si l'impôt anticipé n'est pas acquitté dans le délai?

Variante 4

En 2018, Blé SA décide de procéder à une réorganisation de ses activités au sein du groupe. Dans ce contexte, un département lié à la recherche et au développement, logé dans une société suisse du groupe, est vendu à une filiale à l'étranger. Le département est vendu pour CHF 5 millions. Selon

l'estimation de l'AFC, la valeur vénale du département peut être estimée à CHF 5,5 millions.

Questions

- 1) Quelles sont les conséquences de cette vente en matière d'impôt anticipé?
- 2) Qu'en est-il si l'AFC estime la valeur vénale du département vendu à CHF 10 millions?

Cas 2:

Etat de faits:

Claudio Jivé est domicilié dans le canton de Vaud. Il a fondé dans les années 2000 la société GO SA, avec siège à Nyon/VD, dont il est le seul actionnaire et membre du conseil d'administration. Il a acquis au cours des années un total de cinq magasins de sport situés dans tous les cantons de suisse romande.

L'Administration fédérale des contributions a procédé à un contrôle en matière d'IA portant sur les périodes fiscales 2013 à 2017, dont il est ressorti les différents éléments suivants.

Variante 1

Au cours de la période fiscale 2016, GO SA a versé des loyers (location de surfaces commerciales) à la société immobilière genevoise ImmoBusiness SA, détenue à 100% par Jacques Martin, un ami d'enfance de Claudio Jivé et parrain d'un des enfants de ce dernier.

Les loyers enregistrés dans les comptes de GO SA ne correspondent pas à ceux convenus dans les contrats passés avec ImmoBusiness SA. Ainsi, chaque mois, GO SA a versé un montant de CHF 1'000 à ImmoBusiness SA et CHF 500.- ont été virés sur le compte privé de M. Jacques Martin. En revanche, GO SA a comptabilisé pour cette opération CHF 1'500 à titre de loyers en faveur d'ImmoBuisness SA.

Il apparaît en réalité que la partie excédentaire de CHF 500.- avait pour but d'éteindre une dette privée de Claudio Jivé envers Jacques Martin. Jacques Martin a trouvé curieux de recevoir les CHF 500.- mensuels du compte bancaire de la société GO SA plutôt que de celui de Claudio Jivé, mais n'a rien

signalé à Claudio Jivé ni à GO SA. Par ailleurs, Jacques Martin n'était pas autrement au courant de la manœuvre.

Questions:

- 1) Quelles sont les conséquences en matière d'impôt anticipé de l'excédent de charges comptabilisé par GO SA en relation avec les loyers versés à ImmoBusiness SA?
- 2) Les autorités fiscales peuvent-elles s'en prendre à M. Martin?

Variante 2

GO SA a parmi ses clients fidèles une société de fitness, EN FORME SA, active également en Suisse romande avec une quinzaine de centres de fitness. EN FORME SA est détenue à 100% par Adrien Hafond.

Les contrats de vente passés entre GO SA et EN FORME SA ainsi que les différentes factures établies montrent qu'un rabais commercial de 20% a été appliqué sur tous les articles concernés en raison du nombre très important de commandes.

En réalité, à la demande expresse de Claudio Jivé, 15% du montant du "rabais" était versé par EN FORME SA directement à M. Claudio Jivé. Seul le solde de 5% correspond effectivement à un rabais.

En sus, toujours à la demande expresse de Claudio Jivé, certains des fournisseurs de GO SA ont établi des factures trop importantes (surfacturation). Les ristournes reçues des fournisseurs n'ont pas été enregistrées comptablement auprès de GO SA.

Questions:

- 1) Quelles sont les conséquences en matière d'impôt anticipé de la réduction excessive du produit réalisé par GO SA sur les ventes opérées en faveur de EN FORME SA?
- 2) Quelles sont les conséquences en matière d'impôt anticipé de l'excédent de charges comptabilisé par GO SA?
- 1) Les autorités fiscales peuvent-elles s'en prendre à EN FORME SA?
- 2) Les autorités fiscales peuvent-elles s'en prendre aux fournisseurs de M. Jivé?

Variante 3

GO SA a conclu des contrats avec des fournisseurs, à savoir deux sociétés sises en Chine. Ces dernières étaient détenues à 100% par une société mère avec siège à Hong Kong, elle-même détenue par une deuxième société holding à Hong Kong.

Il ressort du contrôle que le détenteur unique de la société holding hongkongaise est un trust de Jersey, dénommé Magic Trust. Le trustee du Magic Trust est M. Yves Burg, domicilié à Genève. Pour des questions de discrétion, seul un *declaration of trust* a été établi par le trustee afin de consigner les conditions applicables aux biens dans le Magic Trust.

Les termes du *declaration of trust* désignent comme bénéficiaire unique Monsieur T., résident à Monaco. Selon un accord oral entre les parties, Monsieur T. agit en réalité comme prête-nom et à titre fiduciaire pour Mme Gina Jivé, épouse de M. Claudio Jivé.

Il s'avère enfin que les contrats de vente entre les sociétés fournisseurs et GO SA ont été simulés et qu'ils avaient pour seul but de permettre la sortie d'une partie du chiffre d'affaires réalisé par GO SA.

Questions:

- 1) Quelles sont les conséquences en matière d'impôt anticipé de l'excédent de charges comptabilisé par GO SA en relation avec les montants versés aux fournisseurs en Chine?
- 2) Les autorités fiscales peuvent-elles s'en prendre à l'épouse de M. Jivé?

Cas 3:

Etat de faits:

A la suite du contrôle effectué auprès du groupe de Claudio Jivé, l'AFC décide d'effectuer un contrôle auprès de la société EN FORME SA, détenue à 100% par Adrien Hafond (cf. cas 2, variante 2, ci-dessus). M. Hafond est par ailleurs l'administrateur unique de la société.

En raison du manque de collaboration de la société et de l'existence de forts soupçons de prestations appréciables en argent portant sur des montants importants, l'AFC décide d'ouvrir une procédure pénale administrative à l'encontre de M. Hafond pour soustraction d'impôt, respectivement escro-

querie fiscale, commises dans la gestion de la société EN FORME SA. Une procédure est également ouverte en matière d'impôts directs sur la base des art. 190ss LIFD.

Questions:

- 1) Quelles sont les conditions pour l'ouverture d'une enquête pénale en matière d'impôt anticipé?
- 2) M. Hafond peut-il s'opposer à l'ouverture de l'enquête?
- 3) M. Hafond pourrait-il faire valoir des motifs particuliers si l'enquête avait été ouverte à la suite d'un contrôle TVA?
- 4) La situation serait-elle différente si l'enquête était fondée sur une dénonciation d'un tiers?
- 5) Qu'en est-il si l'enquête est fondée sur une dénonciation basée sur des données volées?

Variante 1

Au cours de l'enquête, Adrien Hafond révèle son intention de quitter la Suisse et de s'établir dans sa résidence secondaire en Grèce. Il indique toutefois une adresse de correspondance en Suisse et déclare rester à la disposition des enquêteurs.

Questions:

- 1) L'AFC peut-elle ordonner des mesures de contrainte dans un tel cas?
- 2) M. Hafond peut-il s'opposer aux mesures de contrainte prononcées par l'AFC dans le cadre de l'enquête?

Variante 2

Après de longs mois d'enquête et plusieurs auditions, Adrien Hafond est fatigué par la procédure et souhaiterait que son cas puisse être réglé au plus vite.

Questions:

- 1) L'AFC est-elle soumise à des règles particulières en ce qui concerne la durée des enquêtes?
- 2) M. Hafond peut-il demander à ce que l'enquête soit confiée à un autre enquêteur?

- 3) M. Hafond peut-il demander en tout temps que son cas soit soumis à un tribunal?

Variante 3

Le 30 octobre 2018, l'enquêteur en charge du volet impôt anticipé clôture l'enquête avec le prononcé d'une peine pécuniaire de 100 jours-amende avec sursis pendant deux ans, le montant du jour-amende étant fixé à CHF 300, et avec une peine complémentaire de CHF 15'000 (mandat de répression). Le peine est fixée en application de l'art. 14 al. 2 DPA.

Questions:

- 1) M. Hafond peut-il faire opposition au mandat de répression?
- 2) Dans quel délai doit-il agir?
- 3) La situation serait-elle différente si le prononcé pénal était daté du 15 décembre 2018?

Variante 4

A la suite de l'opposition formée par Adrien Hafond, l'AFC rend une décision sur opposition (prononcé pénal). Après un nouvel examen de la situation, l'AFC estime que la peine pécuniaire prononcée dans le mandat de répression du 30 octobre 2018 n'était pas suffisante et décide de l'augmenter à 200 jours-amende à CHF 300.

Questions:

- 1) Une aggravation de la peine est-elle possible dans le cadre de la procédure d'opposition?
- 2) Comment M. Hafond peut-il contester le prononcé pénal?
- 3) Que se passe-t-il si M. Hafond ne réagit pas au prononcé pénal?