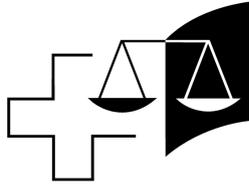


Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal



**2C\_792/2021**

**Arrêt du 14 mars 2022**

**Ile Cour de droit public**

Composition

Mmes et M. les Juges fédéraux

Aubry Girardin, Présidente, Beusch et Ryter.

Greffier : M. Wiedler.

Participants à la procédure

A. \_\_\_\_\_,

représenté par Me Thierry Ulmann, avocat,  
recourant,

*contre*

Administration fédérale des contributions, Eigerstrasse 65, 3003 Berne,

Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève,  
rue du Stand 26, 1204 Genève.

Objet

Impôt anticipé pour les périodes fiscales 2013 et 2014,

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève du 6 septembre 2021 (JTAPI/903/2021).

**Faits:**

**A.**

Durant les années 2013 et 2014, A. \_\_\_\_\_ détenait l'intégralité du capital-actions de la société

B. \_\_\_\_\_ SA (ci-après: la société), dont il était par ailleurs l'unique administrateur.

**B.**

**B.a.** Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2013, A. \_\_\_\_\_ a mentionné la valeur de sa participation dans la société pour un montant de 5'340'000 francs, ainsi qu'un dividende de 6'100'000 francs.

Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2014, l'intéressé a également porté la valeur des titres de la société pour un montant de 5'340'000 francs. En revanche, il a laissé vide la case " rendement brut soumis à l'impôt anticipé ".

Le 7 décembre 2017, A. \_\_\_\_\_ a déposé une deuxième déclaration fiscale pour l'année 2013, faisant également état d'une participation d'un montant de 5'340'000 francs, ainsi qu'un dividende de 6'100'000 francs.

Le 21 décembre 2017, le contribuable a remis à l'Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève (ci-après: l'Administration cantonale) de nouvelles déclarations fiscales pour les périodes 2013 et 2014. Dans cette dernière, il a mentionné un rendement brut soumis à l'impôt anticipé s'élevant à 100'000 francs.

Le 12 janvier 2018, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) a fait part à la société que, lors d'une révision de celle-ci effectuée les 4 et 5 juillet 2017, ainsi qu'au cours d'un entretien du 9 novembre suivant, elle avait constaté qu'elle avait pris à sa charge des frais privés de son actionnaire durant les années 2012 à 2015. Ces dépenses, considérées comme des prestations appréciables en argent et soumises à l'impôt anticipé, avaient été fixées à bien plaisir à 100'000 francs par année.

**B.b.** Par bordereaux datés du 11 septembre 2018, l'Administration cantonale a taxé A. \_\_\_\_\_ pour l'année 2013 s'agissant de l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD) et des impôts cantonal et communal (ci-après: ICC) sans ajouter à son revenu le montant desdites prestations appréciables en argent. Le 27 septembre 2018, le contribuable a informé l'Administration cantonale de l'existence des prestations appréciables en argent et a sollicité le remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur celles-ci.

Le 9 octobre 2018, l'Administration cantonale a fait part au contribuable qu'elle annulait les bordereaux du 11 septembre 2018.

**B.c.** Les 22 octobre et 12 décembre 2018, l'Administration cantonale a taxé A. \_\_\_\_\_ pour l'année 2013, respectivement pour l'année 2014, tant s'agissant de l'IFD que des ICC. Pour chacune de ces deux périodes, elle a ajouté 100'000 francs à son revenu et lui a remboursé, sous forme d'imputation, l'impôt anticipé perçu sur ce montant.

Le 29 juin 2020, l'Administration cantonale a fait savoir au contribuable qu'elle entendait rectifier ses taxations pour les périodes fiscales 2013 et 2014 en sa défaveur en ce sens que l'impôt anticipé sur les rendements de 100'000 francs ne pourrait pas lui être remboursé, étant donné que ces revenus n'avaient pas été déclarés, même par négligence. Le contribuable s'est opposé à la *reformatio in pejus* de ses taxations.

Par décisions du 18 novembre 2020, l'Administration cantonale a rejeté la réclamation et a réformé *in pejus* les taxations pour les années 2013 et 2014 en ce sens qu'elle a refusé de restituer l'impôt anticipé sur les dividendes de 100'000 francs. Le même jour, l'Administration cantonale a notifié à A. \_\_\_\_\_ des bordereaux rectificatifs.

Par jugement du 6 septembre 2021, le Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève (ci-après: le Tribunal administratif) a partiellement admis le recours interjeté par A. \_\_\_\_\_ contre les décisions sur réclamation du 18 novembre 2020, mais a confirmé celles-ci en tant qu'elles portaient sur le refus de restituer l'impôt anticipé prélevé sur les dividendes de 100'000 francs pour les périodes fiscales litigieuses.

### **C.**

A. \_\_\_\_\_ forme un recours en matière de droit public devant le Tribunal fédéral à l'encontre du jugement du 6 septembre 2021 du Tribunal administratif. Il demande, outre l'octroi de l'effet suspensif, l'annulation du jugement attaqué en tant qu'il refuse le remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur les dividendes de 100'000 francs pour les périodes fiscales 2013 et 2014, ainsi que l'annulation des décisions sur réclamation et des bordereaux rectificatifs du 18 novembre 2020 dans la mesure où ils portent sur le remboursement de l'impôt anticipé. Il demande également au Tribunal fédéral d'ordonner à l'Administration cantonale de rembourser les impôts anticipés prélevés en les imputant sur le relevé de compte des ICC et des IFD concernés et de renvoyer la cause à cette autorité afin qu'elle rende de nouvelles décisions de taxation tenant compte de ce qui précède. Il conclut subsidiairement à ce que la cause soit renvoyée à l'Administration cantonale ou, plus subsidiairement, au Tribunal administratif pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

Le Tribunal administratif ne formule pas d'observations. L'Administration cantonale et l'Administration fédérale se déterminent et concluent au rejet du recours.

Par ordonnance du 11 octobre 2021, le Président de la IIe Cour de droit public du Tribunal fédéral a rejeté la requête d'effet suspensif.

## Considérant en droit:

### I. Recevabilité et cognition

#### 1.

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF) et contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis ([ATF 147 I 333](#) consid. 1).

**1.1.** Le présent recours est dirigé contre un jugement confirmant le refus de restituer l'impôt anticipé prélevé sur les dividendes (prestations appréciables en argent) de 100'000 francs perçus respectivement durant la période fiscale 2013 et durant la période fiscale 2014. Il s'agit d'une cause de droit public (art. 82 let. a LTF). Comme aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF n'est réalisée, la voie du recours en matière de droit public au sens des art. 82 ss LTF est dès lors ouverte.

**1.2.** Le jugement contesté a en outre été rendu par une autorité judiciaire de dernière instance (art. 86 al. 2 LTF), puisque la présente cause ne traite plus que du remboursement de l'impôt anticipé pour les périodes fiscales 2013 et 2014, à l'exclusion des taxations pour ces années (cf. art. 35 al. 2 et 56 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé [LIA; RS 642.21] et art. 15 du règlement genevois d'application de diverses dispositions fiscales fédérales du 30 décembre 1958 [RDDFF/GE; RS/GE D 3 80.04]). Ce cas de figure constitue une exception à l'obligation relative à un tribunal supérieur statuant en dernière instance cantonale prévue par la LTF, puisqu'une autre loi fédérale, en l'occurrence la LIA, prévoit qu'une décision d'une autre autorité judiciaire peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral (art. 86 al. 2 i.f. LTF; concernant le canton de Genève, cf. arrêts [2C\\_1052/2019](#) du 18 mai 2020 consid. 1.2; [2C\\_160/2019](#) du 5 novembre 2019 consid. 1.2; [2C\\_1110/2018](#) du 27 juin 2019 consid. 1).

**1.3.** Pour le surplus, le recourant qui est destinataire de l'arrêt attaqué dispose d'un intérêt digne de protection à la modification de celui-ci. Partant, la qualité pour recourir doit lui être reconnue (art. 89 al. 1 LTF). En outre, le recours a été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF). Il est donc recevable sous réserve de ce qui suit.

**1.4.** Dans la mesure où le recourant demande l'annulation des décisions sur réclamation et des bordereaux rectificatifs de l'Administration cantonale du 18 novembre 2020, ses conclusions et les griefs en lien sont irrecevables en raison de l'effet dévolutif complet du recours déposé auprès du Tribunal administratif (cf. [ATF 136 II 539](#) consid. 1.2).

#### 2.

**2.1.** Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF). Toutefois, les griefs de violation des droits fondamentaux sont soumis à des exigences de motivation accrue (cf. art. 106 al. 2 LTF). La partie recourante doit indiquer les principes constitutionnels qui n'auraient pas été respectés et expliquer de manière claire et précise en quoi ces principes auraient été violés ([ATF 146 I 62](#) consid. 3; [142 II 369](#) consid. 2.1; [141 I 36](#) consid. 1.3).

**2.2.** En l'espèce, dans un grief "Violation du principe de la bonne foi par l'administration fiscale et rendu d'une décision arbitraire", le recourant se plaint essentiellement des décisions sur réclamation rendues le 18 novembre 2020 par l'Administration cantonale. Ses critiques au sujet de ces décisions sont irrecevables (cf. *supra* consid. 1.4). S'agissant du jugement du Tribunal administratif qui est seul l'objet de la procédure devant le Tribunal fédéral, le recourant n'explique pas de manière circonstanciée en quoi il violerait le principe de la bonne foi ou serait arbitraire. La seule mention que l'argumentation de l'instance précédente est arbitraire, car constitutive d'une violation des dispositions du droit fédéral, sans autre précision, ne constitue pas une motivation suffisante au regard de l'art. 106 al. 2 LTF. Partant, ce grief ne sera pas examiné plus avant.

**2.3.** Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l'art. 105 al. 2 LTF ([ATF 142 I 155](#) consid. 4.4.3). La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible

d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF; ATF 145 V 188 consid. 2; 142 II 355 consid. 6). Conformément à l'art. 106 al. 2 LTF, la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué (ATF 145 V 188 consid. 2; 137 II 353 consid. 5.1).

**2.4.** En l'occurrence, dans une partie "Faits" de son mémoire et à l'appui de son raisonnement juridique, le recourant présente sa propre vision des faits qui diverge sur plusieurs points de l'état de fait retenu par le Tribunal administratif. En tant que les faits ainsi allégués ne sont pas constatés dans l'arrêt attaqué, sans que le recourant ne s'en plaigne sous l'angle de l'arbitraire, il n'en sera pas tenu compte. Seuls les griefs suffisamment motivés en lien avec l'établissement des faits par le Tribunal administratif seront donc examinés (cf. *infra* consid. 3).

## **II. Grief relatif à l'établissement des faits**

### **3.**

Le recourant invoque une constatation insoutenable des faits et une appréciation arbitraire des preuves.

**3.1.** Il y a arbitraire (art. 9 Cst.) dans l'établissement des faits ou l'appréciation des preuves si le juge n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, s'il a omis, sans raison sérieuse, de tenir compte d'un moyen important propre à modifier la décision attaquée ou encore si, sur la base des éléments recueillis, il a fait des déductions insoutenables (cf. ATF 146 IV 88 consid. 1.3.1; 144 II 281 consid. 3.6.2). Le recourant ne peut pas se borner à contredire les constatations litigieuses par ses propres allégations ou par l'exposé de sa propre appréciation des preuves; il doit indiquer de façon précise en quoi ces constatations sont arbitraires (ATF 133 II 249 consid. 1.4.3).

**3.2.** Le recourant soutient que l'autorité précédente a arbitrairement retenu qu'il avait demandé le remboursement de l'impôt anticipé sur les dividendes litigieux le 27 septembre 2018 seulement, alors qu'il en aurait sollicité le remboursement dans ses déclarations fiscales complémentaires du 21 décembre 2017 déjà. Quoi qu'en dise le recourant, cet élément de fait n'est pas déterminant pour l'issue du litige. En effet, même en retenant la date du 21 décembre 2017, l'annonce des dividendes ne peut pas être considérée comme spontanée (cf. *infra* consid. 5 pour l'année 2013 et consid. 6 pour l'année 2014).

**3.3.** Le recourant se plaint également que l'arrêt attaqué ne mentionne pas que, dans un premier temps, l'Administration cantonale a ajouté 100'000 francs à son revenu et lui a remboursé, sous forme d'imputation, l'impôt anticipé perçu sur ce montant, pour les périodes fiscales 2013 et 2014. Or, cet élément factuel ressort du chiffre 11 de l'état de fait retenu par le Tribunal administratif. En outre, il n'est pas pertinent pour juger de la présente cause (cf. *infra* consid. 6.5). Partant, cette critique est infondée.

**3.4.** Pour le reste, force est de constater que le recourant développe sa propre version des faits et des éléments de preuve qu'il tient pour concluants, en opposant son appréciation à celle développée par le Tribunal administratif, ce qui ne saurait suffire à faire tenir cette dernière pour arbitraire.

**3.5.** Le grief tiré de l'établissement inexact des faits et de l'appréciation arbitraire des preuves doit partant être écarté. Le Tribunal fédéral statuera donc exclusivement sur la base des faits retenus par le Tribunal administratif.

## **III. Droit applicable**

### **4.**

Le litige porte sur le remboursement de l'impôt anticipé perçu sur des dividendes de 100'000 francs versés au contribuable en 2013 et 2014. Il n'est pas contesté que le recourant peut demander le remboursement de l'impôt anticipé prélevé et y a en principe droit (art. 21 al. 1 let. a et 22 al. 1 LIA). Est litigieuse la question de savoir si, en l'espèce, le recourant a perdu son droit au remboursement.

**4.1.** L'art. 23 LIA, qui traite de cette question, a une nouvelle teneur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019 (RO 2019 433) :

" 1 Celui qui, contrairement aux prescriptions légales, ne déclare pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu.

2 Il n'y a pas de déchéance du droit si l'omission du revenu ou de la fortune dans la déclaration d'impôt est due à une négligence et si, dans une procédure de taxation, de révision ou de rappel d'impôt dont la décision n'est pas encore entrée en force, ce revenu ou cette fortune:

- a. sont déclarés ultérieurement, ou
- b. ont été portés au compte du revenu ou de la fortune suite à une constatation faite par l'autorité fiscale."

Auparavant, l'art. 23 aLIA (RO 1966 385) était libellé ainsi:

"Celui qui, contrairement aux prescriptions légales, n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu."

L'objectif visé par cette modification était d'assouplir la pratique fondée sur l'ancien droit, qui exigeait en particulier pour éviter la déchéance du droit au remboursement une annonce spontanée par le contribuable du revenu grevé de l'impôt (cf. arrêts [2C\\_612/2017](#) du 7 mai 2018 consid. 2.2; [2C\\_87/2018](#) du 6 février 2018 consid. 3.1 s.) et ainsi d'éviter une imposition à double titre (cumul de l'impôt sur le revenu et de l'impôt anticipé) (Message du 28 mars 2018 concernant la modification de la LIA; FF 2018 p. 2380, 2382 et 2389 s.). Selon le nouveau droit, le contribuable conserve son droit au remboursement si le non-respect de l'obligation fiscale résulte d'une négligence et si, alors que la décision de taxation, de révision ou de rappel d'impôt n'est pas entrée en force, les prestations non déclarées en temps utile sont annoncées ultérieurement par le contribuable ou sont prises en compte par l'autorité fiscale de son propre chef; l'annonce spontanée du revenu ou de la fortune en cause n'est donc plus une condition impérative (cf. art. 23 al. 2 LIA; FF 2018 p. 2380 et 2390).

**4.2.** Selon la disposition transitoire figurant à l'art. 70d LIA, l'art. 23 LIA dans sa nouvelle teneur s'applique aux prétentions nées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2014 pour autant que le droit au remboursement de l'impôt anticipé n'ait pas encore fait l'objet d'une décision entrée en force. Par "prétentions nées", il faut entendre la naissance du droit au remboursement de l'impôt anticipé; cette naissance a lieu au même moment que celle de la créance fiscale, c'est-à-dire, aux termes de l'art. 12 LIA, au moment où échoit la prestation imposable (cf. arrêt [2C\\_901/2018](#) du 17 juin 2019 consid. 3.2 et les références citées).

**4.3.** En l'espèce, les dividendes litigieux correspondent à la prise en charge de frais privés du contribuable durant les années 2013 et 2014. Au fur et à mesure que la société prenait à sa charge des frais du contribuable durant ces années, le montant total des prestations imposables augmentait. Le 31 décembre 2013, respectivement 2014, le montant définitif des prestations imposables pour l'année écoulée était fixé, ce qui a fait naître la créance fiscale, de même que le droit au remboursement de l'impôt anticipé. Ainsi, la question du remboursement de l'impôt anticipé pour l'année 2013 est régie par l'ancien droit, alors que le nouveau droit est applicable au remboursement de l'impôt anticipé pour l'année 2014 qui ne fait pas l'objet d'une décision entrée en force. Cela n'est pas contesté par le recourant.

#### **IV. Impôt anticipé pour la période fiscale 2013**

##### **5.**

Il convient d'examiner si le recourant a droit au remboursement de l'impôt anticipé perçu en lien avec le dividende de 100'000 francs dont il a bénéficié pendant la période fiscale 2013, sur la base de l'art. 23 aLIA.

**5.1.** Selon la jurisprudence rendue sous l'ancien droit, afin d'éviter de perdre son droit au remboursement, le contribuable devait annoncer spontanément le rendement du capital qui avait été

grevé de l'impôt, ainsi que la valeur d'où il provenait, dans la première déclaration consécutive à l'échéance du rendement ou le faire ultérieurement en communiquant des renseignements complémentaires assez tôt pour qu'ils puissent être pris en considération avant l'entrée en force de la taxation (**ATF 113 Ib 128** consid. 2b; arrêts **2C\_637/2016** du 17 mars 2017 consid. 3.1; **2C\_896/2015** du 10 novembre 2016 consid. 2.1; **2C\_322/2016** du 23 mai 2016 consid. 3.2.1).

**5.2.** Dès lors que le contribuable devait avoir déclaré lui-même les rendements soumis à l'impôt anticipé, il n'était en principe pas déterminant que les autorités fiscales aient pu se rendre compte du caractère incomplet de la déclaration et avoir accès aux informations manquantes en les demandant ou en effectuant une comparaison avec les dossiers fiscaux de tiers (arrêts **2C\_901/2018** du 17 juin 2019 consid. 4; **2C\_322/2016** du 23 mai 2016 consid. 3.2.2; **2C\_85/2015** du 16 septembre 2015 consid. 2.3; **2C\_172/2015** du 27 août 2015 consid. 4.1). Cette approche découlait du principe que le fisc peut partir de l'idée que le contribuable a rempli sa déclaration de manière exacte et complète, conformément à ses obligations prévues notamment aux art. 124 al. 2 LIFD (RS 642 11) et 42 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14). C'est seulement lorsque la déclaration est affectée de lacunes manifestes que des investigations supplémentaires peuvent s'imposer (arrêt **2C\_901/2018** du 17 juin 2019 consid. 4 et les arrêts cités).

**5.3.** En général, l'obligation de déclaration des éléments soumis à l'impôt anticipé est exécutée en mentionnant les éléments en question dans l'état des titres joint à la déclaration d'impôt. Le contribuable peut également les indiquer ultérieurement, à tout le moins jusqu'au prononcé de la décision de taxation, en complétant ou corrigeant sa déclaration (cf. arrêts **2C\_965/2018** du 17 septembre 2019 consid. 4.2; **2C\_637/2016** du 17 mars 2017 consid. 3.2; **2C\_85/2015** du 16 septembre 2015 consid. 2.4; **2C\_172/2015** du 27 août 2015 consid. 4.2; **2C\_95/2011** du 11 octobre 2011 consid. 4.1 et les références citées). Conformément au texte de l'art. 23 aLIA, les éléments de revenus et de fortune doivent en outre être communiqués aux autorités fiscales compétentes pour la taxation. Les impératifs de l'administration de masse commandent en effet que l'autorité de taxation puisse s'en tenir à la déclaration d'impôt avec ses annexes et aux communications que le contribuable lui adresse par la suite - à tout le moins jusqu'au prononcé de la taxation - aux fins de compléter ou de corriger celle-ci. Seule une indication des éléments de revenus et de fortune conforme à ce qui précède permet en principe au contribuable de sauvegarder son droit au remboursement de l'impôt anticipé. Dans tous les cas, le droit au remboursement de l'impôt anticipé suppose, outre une déclaration conforme à ce qui vient d'être dit, que le contribuable n'ait pas cherché à soustraire au fisc des éléments de revenus ou de fortune (arrêts **2C\_637/2016** du 17 mars 2017 consid. 3.2; **2C\_896/2015** du 10 novembre 2016 consid. 2.1; **2C\_85/2015** du 16 septembre 2015 consid. 2.4; **2C\_172/2015** du 27 août 2015 consid. 4.2; **2C\_95/2011** du 11 octobre 2011 consid. 4.1). En outre, si l'annonce du contribuable a lieu à un moment où l'administration fiscale a déjà pris en compte les revenus ou la fortune dont il est question, la spontanéité requise pour le remboursement n'est pas donnée (cf. arrêt **2C\_965/2018** du 17 septembre 2019 consid. 4.2 et les références citées).

**5.4.** La jurisprudence rendue sous l'empire de l'art. 23 aLIA n'a pas tranché définitivement la question de savoir si la déchéance du droit au remboursement supposait une faute de la part du contribuable. Le Tribunal fédéral a, à réitérées reprises, considéré qu'à supposer que tel soit le cas, une simple négligence suffirait (cf. arrêts **2C\_397/2017** du 9 mai 2019 consid. 3.4; **2C\_936/2018** du 9 janvier 2019 consid. 5.4.2; **2C\_538/2016** du 8 décembre 2016 consid. 4.3.3; **2C\_896/2015** du 10 novembre 2016 consid. 2.1; **2C\_172/2015** du 27 août 2015 consid. 4.2 et les arrêts cités).

**5.5.** En l'occurrence, il ressort de l'état de fait de l'arrêt attaqué, d'une manière qui lie le Tribunal fédéral (art. 105 al. 2 LTF), que le recourant était au courant en 2013 déjà des prestations appréciables en argent consenties sous forme de prise en charge de ses frais privés, puisqu'il en avait décidé l'octroi et en avait bénéficié. Pourtant, ses premières déclarations fiscales ne font pas état de ces prestations. Il a fallu attendre que l'Administration fédérale procède à un contrôle de la société du recourant en juillet 2017 et relève l'existence de prestations appréciables en argent en sa faveur notamment lors d'un entretien le 9 novembre 2017, pour que celui-ci annonce les dites prestations à l'Administration cantonale. Même si l'on retient que le recourant a informé l'Administration cantonale du dividende perçu le 21 décembre 2017 déjà, comme il le soutient, cette annonce fait tout de même suite à la procédure de contrôle de l'Administration fédérale. Dans ce contexte, son annonce ne peut pas être qualifiée de spontanée. En outre, bien que le montant du dividende a été arrêté à bien plaisir à 100'000 francs par l'Administration fédérale lors de la procédure de contrôle de la société, cela

n'autorisait pas le recourant à ne rien déclarer auparavant. D'ailleurs, selon l'état de fait de l'arrêt attaqué, le recourant a lui-même admis avoir commis une faute sous la forme d'une négligence en n'annonçant pas les prestations perçues en temps utile (consid. 10, p. 8 de l'arrêt attaqué), ce qu'il ne conteste pas devant le Tribunal fédéral.

**5.6.** Partant, c'est à juste titre que le Tribunal administratif a retenu que le recourant était déchu de son droit au remboursement de l'impôt anticipé pour la période fiscale 2013.

## **V. Impôt anticipé pour la période fiscale 2014**

### **6.**

Il sied encore d'examiner si le recourant a droit au remboursement de l'impôt anticipé perçu en lien avec le dividende de 100'000 francs dont il a bénéficié pendant la période fiscale 2014, sur la base de l'art. 23 LIA dans sa version actuelle.

**6.1.** Il convient en premier lieu d'examiner si le recourant a annoncé le dividende perçu en temps utile, conformément à l'art. 23 al. 1 LIA. Cette disposition prévoit que le contribuable qui ne déclare pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu. Selon la jurisprudence, pour qu'un revenu soit réputé " déclaré " (en temps utile) au sens de cette disposition, il faut en particulier que la déclaration en question soit spontanée, c'est-à-dire qu'elle procède d'une initiative du contribuable lui-même et ne soit pas la conséquence d'une intervention de l'autorité fiscale (cf. arrêt **2C\_1052/2019** du 18 mai 2020 consid. 3.4 qui reprend la jurisprudence rendue en application de l'ancien art. 23 LIA, dont la teneur est presque identique à celle de l'actuel art. 23 al. 1 LIA).

**6.2.** En l'occurrence, il ressort du jugement entrepris que le recourant n'a pas fait figurer, dans sa première déclaration d'impôts, les prestations appréciables en argent perçues durant l'année 2014 pour un montant de 100'000 francs, bien qu'il savait en avoir bénéficié en 2014 déjà. Comme pour la période fiscale 2013 (dont le raisonnement précédemment exposé peut être repris, cf. consid. 5.5), le recourant n'a procédé à l'annonce desdites prestations à l'Administration cantonale, qu'après le contrôle de sa société par l'Administration fédérale. Partant, on ne peut pas considérer que le recourant a spontanément annoncé le dividende grevé de l'impôt anticipé.

**6.3.** Reste à vérifier si le recourant peut obtenir le remboursement de l'impôt anticipé pour l'année 2014 sur la base de l'art. 23 al. 2 LIA qui s'applique lorsque l'annonce du revenu ou de la fortune n'est pas intervenue en temps utile au sens de l'art. 23 al. 1 LIA. En vertu de cette disposition, il n'y a pas de déchéance du droit si l'omission du revenu ou de la fortune dans la déclaration d'impôt est due à une négligence et si, dans la procédure de taxation, dont la décision n'est pas encore entrée en force, ce revenu ou cette fortune sont déclarés ultérieurement ou ont été pris en compte par l'autorité fiscale de son propre chef.

**6.4.** La première condition prévue par le texte de l'art. 23 al. 2 LIA exige que l'omission de déclarer le revenu soit due à une négligence.

**6.4.1.** Selon la jurisprudence, pour examiner si, sur le plan subjectif, l'omission en cause est intentionnelle ou procède d'une négligence, il n'y a pas lieu de s'écarter de ce qui a été développé en matière de soustraction fiscale (cf. arrêts **2C\_1052/2019** du 18 mai 2020 consid. 3.7.1; **2C\_1052/2019** du 18 mai 2020 consid. 3.4; **2C\_1066/2018** du 21 juin 2019 consid. 4.1).

La preuve d'un comportement intentionnel de la part du contribuable doit ainsi être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que celui-ci était conscient du caractère erroné ou incomplet des indications fournies. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a volontairement - du moins par dol éventuel - voulu tromper les autorités fiscales, afin d'obtenir une taxation plus favorable (cf. arrêts **2C\_1052/2019** du 18 mai 2020 consid. 3.7.1; **2C\_184/2019** du 25 septembre 2019 consid. 3.2 et **2C\_444/2018** du 31 mai 2019 consid. 10.4.1). 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 (cf. arrêts **2C\_1066/2018** du 21 juin 2019 consid. 4.1; **2C\_129/2018** du 24 septembre 2018 consid. 9.1; **2C\_32/2016** du 24 novembre 2016 consid. 15.2). En revanche, agit par négligence celui qui, par une imprévoyance coupable, ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de

son acte. L'imprévoyance est coupable lorsque l'auteur n'a pas utilisé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle, ce par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles et son expérience professionnelle (arrêts **2C\_1052/2019** du 18 mai 2020 consid. 3.7.1; **2C\_1066/2018** du 21 juin 2019 consid. 4.1; **2C\_1018/2015** du 2 novembre 2017 consid. 9.4.4). Etablir la conscience et la volonté relève de la constatation des faits qui lie le Tribunal fédéral (cf. art. 105 al. 1 LTF). Vérifier si l'autorité s'est fondée sur la notion exacte d'intention est en revanche une question de droit que le Tribunal fédéral revoit librement (arrêts **2C\_1052/2019** du 18 mai 2020 consid. 3.7.1; **2C\_129/2018** du 24 septembre 2018 consid. 9.1; **2C\_32/2016** du 24 novembre 2016 consid. 15.2).

**6.4.2.** En l'occurrence, le jugement litigieux constate que le recourant avait connaissance des prestations appréciables en argent en 2014 déjà, puisqu'il était l'unique administrateur et actionnaire de la société. Par ailleurs, toujours selon le jugement attaqué, dans la mesure où sa première déclaration fiscale pour l'année 2014 a été remplie par un avocat, le recourant ne pouvait pas ignorer que la prise en charge de ses frais privés par la société constituait un revenu imposable. Dès lors que le contribuable doit se laisser opposer les manquements de son mandataire (arrêt **2C\_78/2019** du 20 septembre 2019 consid. 6.2 et 6.6), on ne voit pas en quoi cette affirmation prête le flanc à la critique. Sur la base de ces éléments, c'est à juste titre que le Tribunal administratif a considéré que la non-déclaration du dividende correspondant aux prestations appréciables en argent perçues durant l'année 2014 devait être qualifiée d'intentionnelle.

**6.5.** La première condition de l'art. 23 al. 2 LIA n'étant pas réalisée, le recourant ne peut pas se prévaloir de cette disposition, sans qu'il y ait lieu d'examiner la réalisation des autres conditions posées par cette disposition. Partant, le Tribunal administratif n'a pas violé l'art. 23 LIA en retenant que le recourant était déchu de son droit au remboursement de l'impôt anticipé pour la période fiscale 2014.

## **VI. Conclusions et frais**

### **7.**

Sur le vu de ce qui précède, le recours en matière de droit public est rejeté dans la mesure où il est recevable.

Le recourant, qui succombe, doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

### **Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:**

#### **1.**

Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable.

#### **2.**

Les frais judiciaires, arrêtés à 4'000 francs, sont mis à la charge du recourant.

#### **3.**

Le présent arrêt est communiqué au mandataire du recourant, à l'Administration fiscale cantonale et au Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 14 mars 2022

Au nom de la IIe Cour de droit public  
du Tribunal fédéral suisse

La Présidente : F. Aubry Girardin

Le Greffier : A. Wiedler