

GE_GERICHTE ATA/222/2019 vom 5. März 2019

GE Cour de justice, 2019-03-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_222_2019

FR: GE_GERICHTE ATA/222/2019 du 5 mars 2019

IT: GE_GERICHTE ATA/222/2019 del 5 marzo 2019

Regeste

Résumé: S'agissant de l'impôt sur le bénéfice d'une société mère sise en Suisse, les éléments du dossier ne permettent pas d'estimer si les prix des sociétés concurrentes comprennent les charges assumées par l'intimée. Bien que cette dernière admette supporter la totalité de certains frais et que le rôle de sa filiale se limite à exécuter les services demandés, elle n'apporte pas la preuve que les prix ont été établis sur la base de circonstances identiques ou similaires à ceux de ses concurrents. La formation du prix pouvant toutefois être influencée par différents facteurs et une comparaison adaptée des prix pratiqués étant impossible, il convient effectivement de recourir in casu à la méthode du coût majoré, préconisée dans le cas de groupe de sociétés. Recours admis. Amende confirmée dans son principe et sa quotité.

Erwägungen

E. 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. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

Le recours peut être formé pour violation du droit, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, et pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 61 al. 1 let. a et b LPA). Les juridictions administratives n'ont pas compétence pour apprécier l'opportunité de la décision attaquée, sauf exception prévue par la loi (art. 61 al. 2 LPA), non réalisée en l'espèce.

E. 3

a. Le litige concerne les périodes fiscales 2011 et 2012, tant en matière d'ICC que d'IFD, de sorte qu'il convient au préalable d'examiner le droit matériel applicable.

b. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses. Le rappel d'impôt relevant du droit matériel, le droit applicable obéit aux mêmes règles (ATA/859/2018 du 21 août 2018 et les références citées).

c. Le présent litige porte sur la procédure en rappel et en soustraction d'impôt ouverte en 2014 concernant les périodes fiscales 2011 et 2012. La cause est ainsi régie par le droit en vigueur durant ces périodes, à savoir respectivement les dispositions de la LIFD et celles de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15), sous

réserve de l'amende, pour laquelle le principe de la *lex mitior* s'applique (ATA/1270/2017 du 12 septembre 2017).

d. Par ailleurs, la question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme l'admet la jurisprudence (ATA/379/2018 du 24 avril 2018 et les références citées).

E. 4

L'objet du litige est la légitimité des diverses reprises effectuées par l'AFC-GE pour les années fiscale 2009 à 2012, dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ouverte en 2014. Il s'agit en d'autres termes d'examiner si l'AFC-GE pouvait valablement appliquer la méthode du coût majoré (« cost plus ») pour déterminer le montant du redressement fiscal dont a fait l'objet A_____, après avoir considéré l'existence de prestations appréciables en argent résultant du prix de transfert, soit de la rémunération versée par la société mère à E_____ pour les services fournis par celle-ci.

- 13/22 - A/818/2016

a. L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 57 LIFD). L'art. 58 al. 1 LIFD précise que le bénéfice net imposable comprend notamment le solde du compte de résultats (let. a), ainsi que tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultats, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial (let. b). Au nombre de ces prélèvements figurent les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (let. b, 5ème tiret).

b Les cantons doivent imposer l'ensemble du bénéfice net dans lequel doivent notamment être inclus les charges non justifiées par l'usage commercial, portées au débit du compte de résultats, ainsi que les produits et les bénéfices en capital, de liquidation et de réévaluation qui n'ont pas été portés au crédit du compte de résultats (art. 24 al. 1 let. a et b de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14).

c. À Genève, le 30 mars 2016 est entrée en vigueur la nouvelle teneur de l'art. 12 al. 1 let. h LIPM, adoptée le 29 janvier 2016 par le Grand Conseil, qui prévoit que sont considérés comme bénéfice net imposable les tantièmes, ainsi que les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial.

La LIPM ne comprend aucune disposition transitoire prévoyant notamment l'application de la nouvelle teneur de son art. 12 aux causes pendantes au moment de son entrée en vigueur. Il sera ainsi fait application des dispositions légales idoines dans leur teneur antérieure aux décisions de taxation en cause (ci-après : aLIPM ; ATA/737/2018 du 10 juillet 2018 consid. 4b et les références citées).

E. 5

a. Selon la jurisprudence, il y a distribution dissimulée de bénéfice lorsque quatre conditions cumulatives sont remplies : la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante ; cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près ; elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle

sorte que les organes de la société auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient. Il convient ainsi d'examiner si la prestation aurait été accordée dans la même mesure à un tiers étranger à la société, soit si la transaction a respecté le principe de pleine concurrence (« Dealing at arm's length » ; ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_814/2017 du 17 septembre 2018 consid. 8.1.1 et les références citées).

b. Une prestation appréciable en argent peut 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

- 14/22 - A/818/2016 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 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_377/2014 du 26 mai 2015 consid. 9.4.1).

c. L'obligation de déclarer tous les éléments de bénéfice et de capital couvre également les prix de transfert concernant les transactions effectuées entre des entreprises appartenant au même groupe, soit les prix auxquels une entreprise transfère des biens ou rend des services à une entreprise associée. Dans un tel cas, les sociétés en cause peuvent être tentées d'adopter, pour les transactions effectuées à l'intérieur du groupe, des prix de transfert qui s'écartent des prix du marché, dans le but de réduire leur charge fiscale. Ce risque est pallié par l'application du principe de pleine concurrence (ATA/1487/2017 du 14 novembre 2017 et les références citées).

En effet, le droit fiscal suisse ne connaissant pas, sauf disposition légale expresse, de régime spécial pour les groupes de sociétés, les opérations entre sociétés d'un même groupe doivent également intervenir comme si elles étaient effectuées avec des tiers dans un environnement de libre concurrence. En conséquence, il n'est pas pertinent que la disproportion d'une prestation soit justifiée par l'intérêt du groupe (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_985/2012 du 4 avril 2014 consid. 2.3 et les références citées ; ATA/433/2016 du 24 mai 2016 consid. 8c).

E. 6

a. La mise en œuvre du principe de pleine concurrence suppose l'identification de la valeur vénale du bien transféré ou du service rendu. Lorsqu'il existe un marché libre, les prix de celui-ci sont déterminants et permettent une comparaison effective avec les prix appliqués entre sociétés associées (ATF 140 II 88 consid. 4.2 et les références citées).

b. S'il n'existe pas de marché libre permettant une comparaison effective, il convient alors de procéder selon la méthode de la comparaison avec une transaction comparable (ou méthode du prix comparable), qui consiste à procéder à une comparaison avec le prix appliqué entre tiers dans une transaction présentant les mêmes caractéristiques, soit en tenant compte de l'ensemble des circonstances déterminantes (ATF 140 II 88 consid. 4.2 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_674/2015 du 26 octobre 2017 consid. 7.2). Cette méthode correspond à la méthode du prix comparable sur le marché libre présentée dans les principes OCDE (n. 2.13 ss).

Pour que cette méthode soit applicable, la transaction intervenue avec un tiers ou entre tiers doit être similaire à la transaction examinée, c'est-à-dire avoir été conclue dans des circonstances comparables à celle-ci. La notion de « transaction comparable » n'est

toutefois pas aisée à circonscrire. La pertinence de la comparaison avec des transactions conclues avec des tiers suppose que les circonstances économiques déterminantes de ces transactions soient similaires

- 15/22 - A/818/2016 avec celles de la transaction examinée (principes OCDE, n. 1.33 ss). Le caractère comparable des transactions se détermine selon leur nature et en fonction de l'ensemble des circonstances du cas d'espèce. Si les conditions économiques pertinentes diffèrent de celles de la transaction examinée, des ajustements doivent être effectués, afin de gommer les effets de ces différences (principes OCDE, n. 1.33 ss). On ne peut toutefois totalement exclure qu'une transaction comparable n'ait pas été conclue au prix du marché, dès lors que la formation du prix peut être influencée par plusieurs éléments, tels que les conditions du marché, les conditions contractuelles (par exemple, l'existence de prestations secondaires, la quantité de biens vendus, les conditions de paiement), la stratégie commerciale poursuivie par ce tiers acquéreur ou les fonctions économiques des parties. Il n'en demeure pas moins que le prix pratiqué dans une transaction comparable est présumé correspondre au prix du marché ; en cas de contestation, la preuve du contraire incombe à la société (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5.2 et les références citées).

c. À défaut de transaction comparable, la détermination du prix de pleine concurrence s'effectue alors selon d'autres méthodes, telles que la méthode du coût majoré (« cost plus »). Cette méthode consiste en particulier à déterminer les coûts supportés par la société qui fournit la prestation, à quoi s'ajoute une marge appropriée de manière à obtenir un bénéfice approprié compte tenu des fonctions exercées et des conditions du marché (ATF 140 II 88 consid. 4.2 p. 94 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_11/2018 du 10 décembre 2018 consid. 7.4).

d. Une distribution dissimulée de bénéfices suppose également que le caractère insolite de la prestation ait été reconnaissable par les organes de la société. Cette condition est présumée remplie si la disproportion était manifestement reconnaissable. À cet égard, il convient de se référer à la jurisprudence et la doctrine développées en droit privé concernant l'imputation de la connaissance des organes à la personne morale, qui retient que cette imputation ne s'applique pas de manière absolue, mais qu'elle doit intervenir seulement pour ce qui est connu de l'organe qui est au moins saisi de l'affaire, ou alors lorsque les informations acquises par un organe n'ont pas été transmises à un autre organe, en raison d'un défaut d'organisation de la société (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 6.1 et les références citées).

E. 7

Il appartient à l'autorité de taxation d'établir les faits qui fondent la créance d'impôt ou qui l'augmentent, alors que le contribuable doit alléguer et prouver les faits qui suppriment ou réduisent cette créance, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 140 II 248 consid. 3.5). Dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôt et d'amende, l'autorité fiscale doit prouver que l'imposition est incomplète (arrêt du Tribunal fédéral 2C_342/2017 du 12 avril 2018 consid. 4.1).

- 16/22 - A/818/2016

Dans le domaine des prestations appréciables en argent, les autorités fiscales doivent apporter la preuve que la société a fourni une prestation, et qu'elle n'a pas obtenu de contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'une telle

disproportion, il appartient alors au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations contraires (ATF 138 II 57 consid. 7.1 p. 66 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_814/2017 précité consid. 8.1.3). Par ailleurs, une fois qu'un fait est tenu pour établi, la question du fardeau de la preuve ne se pose plus (ATF 137 III 226 consid. 4.3). Les autorités doivent en effet pouvoir s'assurer que seules des raisons commerciales, et non les rapports personnels et économiques étroits entre la société et le bénéficiaire de la prestation, étaient déterminantes pour le choix de la prestation présentant un caractère insolite (arrêt du Tribunal fédéral 2C_18/2011 du 31 mai 2011 consid. 5.2 et les références citées ; ATA/737/2018 précité consid. 5c).

Dans la taxation des sociétés, s'agissant de charges représentant des prestations insolites, il appartient à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seules des raisons commerciales, et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la prestation en cause (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; ATA/1487/2017 précité consid. 7c et les références citées).

Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/1487/2017 précité et les références citées).

E. 8

a. En l'espèce, il s'agit de déterminer si la méthode du « coût majoré » pouvait être appliquée afin de déterminer si les services facturés par E_____ à A_____ constituent une distribution dissimulée de bénéfice.

La première condition, pour déterminer l'existence d'une prestation appréciable en argent, consiste à examiner si A_____ a effectué une prestation sans obtenir de prestation correspondante de la part de la filiale. Pour les années fiscales 2009 à 2012, la recourante a fixé les reprises fiscales dues par A_____ en raison des paiements effectués à la filiale.

Selon l'AFC-GE, les prix pratiqués ne tenaient pas compte de la répartition des charges au sein de ce groupe de sociétés, soulignant l'asymétrie de l'information en matière de prix de transfert qui impose au contribuable de transmettre toutes les informations permettant aux autorités fiscales de vérifier la

- 17/22 - A/818/2016 conformité aux dispositions légales. Le refus ou l'incapacité de A_____ de transmettre des documents permettant d'établir que les sociétés facturant les mêmes services, disposent d'une structure similaire quant à la prise en charge de coûts de fonctionnement ne sauraient, selon elle, entraîner un renversement du fardeau de la preuve.

Elle reproche en particulier à A_____ de ne pas avoir soumis une analyse de comparabilité conforme aux principes OCDE, de n'avoir fourni aucune indication concernant l'existence et les fonctions de M. C_____ et de Mme D_____, de ne pas avoir prouvé la justification commerciale des paiements effectués à sa filiale et de n'avoir fourni aucune information suffisante pour démontrer que les prix qui lui étaient facturés par sa filiale étaient conformes au principe de pleine concurrence.

A_____ invoque que, bien qu'elle n'ait pas à supporter le fardeau de la preuve, elle s'était attachée à identifier les prix publics pratiqués par ses concurrents pour des prestations identiques ou similaires. À cet égard, leur structure importait peu dès lors que les prix proposés correspondaient. Le raisonnement proposé par l'AFC-GE rendait systématiquement impossible la comparaison des services et de leur facturation, et tendait ainsi à écarter systématiquement les méthodes de comparaison au profit de la méthode arbitraire du coût majoré. Tandis que l'AFC-GE semblait désormais remettre en cause sa coopération, elle-même avait produit tous les documents demandés, établissant sa situation financière et celle de sa filiale.

b. À la lecture du dossier et en particulier des pièces versées par A_____, il n'est pas possible d'estimer si les prix des sociétés concurrentes comprennent les charges assumées par A_____. Si cette dernière reconnaît elle-même qu'ils sont similaires dans leur quotité, elle n'apporte pas la preuve que ceux-ci sont établis sur la base de circonstances identiques ou similaires. Elle admet pourtant supporter la totalité des frais de marketing et de prospection, de sorte que le rôle de sa filiale se limite à exécuter les services demandés, soit principalement la constitution et l'enregistrement de sociétés « offshore ».

Or, tant la jurisprudence que les principes OCDE susrappelés rappellent que la formation du prix peut être influencée par différents éléments, dont il doit être tenu compte.

Contrairement à ce que retient le TAPI, ignorer certaines des circonstances participant à l'établissement du prix ne permet pas d'appliquer une approche conforme à la réalité économique.

Les arguments de A_____ ne permettent ainsi pas de renverser le lien de subordination existant entre sa filiale et elle. Dans ce contexte, il lui appartenait d'établir que les prix payés à sa filiale étaient justifiés par l'usage commercial. Quand bien même elle semble avoir satisfait à son obligation de collaborer avec l'AFC-GE, force est de constater qu'elle s'est néanmoins abstenue d'apporter

- 18/22 - A/818/2016 toutes explications quant aux fonctions de deux de ses collaborateurs, soit M. C_____ et Mme D_____. En outre, s'il est vrai qu'elle a proposé de solliciter, à ses frais, une expertise portant sur les prix pratiqués entre sa filiale et elle selon leur relation contractuelle, il est surprenant que celle-ci n'ait pas été effectuée antérieurement, lors de la constitution de sa filiale afin d'assurer une juste rémunération de ses prestations. Ceci paraissait d'autant plus nécessaire qu'alors que A_____ réalisait presque systématiquement des pertes, sa filiale augmentait son bénéfice en parallèle.

Faute de disposer des éléments permettant une comparaison adaptée des prix pratiqués, force est de constater que l'AFC-GE n'avait d'autres alternatives que de recourir à la méthode du « coût majoré », préconisée dans le cas de groupe de sociétés.

Ainsi, le TAPI ne pouvait valablement constater que les prix puissent être influencés par les différentes structures des acteurs opérant sur un même marché, tout en retenant que cela n'impliquait pas inévitablement que les prix n'étaient pas comparables et qu'il n'existait pas une pleine concurrence.

Vu ce qui précède, c'est à bon droit que l'AFC-GE a effectué le rappel d'impôt litigieux équivalent à 5 % du bénéfice de la filiale, à titre de charges imputables.

E. 9

A_____ conteste le principe de l'amende infligée par l'AFC-GE.

a. 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). Celle-ci est en règle générale équivalente au montant soustrait. Elle peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant si la faute est légère et au triple de celui-ci en cas de faute grave (art. 175 al. 2 LIFD ; art. 56 al. 1 LHID ; art. 69 al. 2 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. Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (ATA/859/2018 précité et la référence citée).

b. 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

- 19/22 - A/818/2016 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 utilisé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (art. 18 al. 3 du code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 9.1 ; ATA/1416/2017 du 17 octobre 2017 et les références citées).

c. Lorsqu'une soustraction fiscale est commise par une personne morale, celle-ci est elle-même punissable d'une amende en matière d'IFD et d'ICC (art. 181 al. 1 LIFD ; art. 74 al. 1 LPFisc) et le comportement de ses organes lui est imputable pour examiner les éléments subjectifs de l'infraction (ATA/859/2018 précité et la référence citée).

d. En l'espèce, A_____ a transmis à l'AFC-GE des déclarations fiscales incorrectes : elle a contrevenu à ses obligations en ne comptabilisant pas une partie de son bénéfice, engendrant ainsi une irrégularité dans sa comptabilité, si bien qu'une soustraction a été commise. Si ses organes avaient utilisé des précautions commandées par les circonstances, ils auraient vérifié que les prix pratiqués par la filiale prenaient en considération les charges supportées par la société mère dont elle bénéficiait. En tant qu'administrateur président et directeur général de la société mère, ainsi que directeur et président de la filiale, M. B_____, signataire des états financiers de ces deux entités, ne pouvait ignorer l'impact des prix pratiqués sur le bénéfice de l'intimée. Le comportement de cette dernière a engendré un dommage pour la collectivité équivalent au montant des reprises, de sorte que la condition de la soustraction d'impôt est remplie.

E. 10

a. S'agissant de la quotité de l'amende, qui n'est pas traitée par l'intimée dans ses écritures de deuxième instance, en règle générale, la quotité de l'amende est fixée 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 ; art. 56 al. 2 LHID et art. 69 al. 2 LPFisc). 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 (ATA/955/2014 du 2 décembre 2014 consid. 4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par

- 20/22 - A/818/2016 négligence, celle-ci devant être considérée comme un cas de faute légère au sens de l'art. 175 LIFD (Diane MONTI, Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé, 2001, p. 70). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 consid. 4a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.2 ; 2C_480/2009 précité consid. 6.2) et l'autorité de recours ne censure que l'abus ou l'excès du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 6 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 consid. 10a). Ces autorités doivent, dans le respect du principe de la proportionnalité, faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi (ATA/765/2015 du 28 juillet 2015 ; ATA/955/2014 précité ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013).

b. En l'occurrence, l'AFC-GE n'a pas excédé ni abusé de son pouvoir d'appréciation en fixant la quotité de l'amende aux trois quarts de l'impôt soustrait, A_____, par ses organes, ayant intentionnellement, à tout le moins par dol éventuel, dissimulé une partie de son bénéfice, en payant un prix inapproprié pour les services effectués par la filiale.

E. 11

Le recours sera par conséquent admis.

Le jugement du TAPI du 18 décembre 2017 sera annulé, et les bordereaux de rappel d'impôt et d'amende du 12 mai 2015 rétablis.

E. 12

Au vu de cette issue, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de A_____, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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