

GE_GERICHTE ATA/306/2002 vom 4. Juni 2002

GE Cour de justice, 2002-06-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_306_2002

FR: GE_GERICHTE ATA/306/2002 du 4 juin 2002

IT: GE_GERICHTE ATA/306/2002 del 4 giugno 2002

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 lit. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

Selon l'article 175 LIFD, il y a soustraction d'impôt lorsque la faute commise par le contribuable,

- 7 -

intentionnellement ou par négligence, a pour conséquence que sa taxation n'est pas effectuée alors qu'elle devrait l'être ou qu'une taxation entrée en force est incomplète.

E. 3

Outre la soustraction consommée, la tentative de soustraction d'impôt est également punissable. L'art. 176 LIFD prévoit une amende. L'alinéa 2 précise que l'amende est fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée.

E. 4

La tentative de soustraction se distingue de la soustraction consommée par le fait que l'autorité fiscale découvre, durant la procédure de taxation, l'état de fait qui aurait provoqué l'imposition incomplète (Xavier Oberson, " Droit fiscal suisse ", 1998, p. 463 ; Walter Ryser, Bernard Rolli, " Précis de droit fiscal suisse (impôts directs)", 1994, p. 372). C'est précisément le cas en l'espèce.

E. 5

Pour retenir la notion d'impôt soustrait tout comme pour infliger une amende, il faut, en droit fiscal, que l'on puisse prouver que les éléments objectifs et subjectifs de la soustraction sont réalisés (RDAF 1989 P. 431 et références citées).

E. 6

D'un point de vue objectif, la tentative de soustraction est sans aucun doute réalisée. En effet, B. S.A., mandataire de M. H., a rempli la déclaration IFD 97-98. Or un contribuable qui se fait assister par un mandataire, et qui bénéficie des résultats de son activité, doit supporter les inconvénients d'une telle intervention (RDAF 1999 II 540). B. S.A. aurait ainsi dû mentionner dans ladite déclaration, les prestations imposables de CHF 8'450'000.- correspondant à l'émission des actions gratuites des deux sociétés, en se basant sur les informations de son mandant qui lui permettaient de remplir de manière adéquate ladite

déclaration. La fiduciaire l'admet volontiers en déclarant que les informations incorrectes sont dues à une inadvertance de sa part, à un " regrettable raté ".

E. 7

Reste à résoudre la question de savoir si sur le plan subjectif, M. H. a commis une tentative de soustraction.

E. 8

La LIFD ne sanctionne la tentative de soustraction que si elle est commise intentionnellement (Oberson, op. cit., p. 463 et références citées).

- 8 -

a. L'intention comporte plusieurs degrés, dont en particulier le dol éventuel. En droit pénal suisse, la tentative par dol éventuel est punissable. Le Tribunal fédéral applique cette règle générale du droit pénal à la soustraction d'impôt (ATF du 7 mars 2000 en la cause no 6S.769/1999 ; RDAF 1999 II 535-542).

b. Il y a dol éventuel lorsque l'auteur envisage le résultat dommageable, mais agit néanmoins, même s'il ne le souhaite pas, parce qu'il s'en accommode pour le cas où il se produirait (ATF 119 IV 1 consid. 5a p. 3, 109 IV

151, 104 IV 36, 103 IV 68 ; Stratenwerth, Strafrecht, part. gén. I par. I par. 9 no 93s). La volonté de l'auteur est un fait intérieur qui ne peut être prouvé autrement que par référence à des éléments extérieurs. Parmi les éléments extérieurs permettant de conclure que l'auteur a accepté le résultat dommageable pour le cas où il se produirait figure notamment la probabilité (connue de l'auteur) de la réalisation du risque. Plus celle-ci est grande, plus sera fondée la conclusion que l'auteur avait accepté l'éventualité de la réalisation du résultat dommageable. La preuve du dol éventuel ne peut être considérée comme rapportée lorsque le seul indice de la volonté coupable réside dans la connaissance de la possibilité du résultat, car ce serait faire de cette connaissance l'unique élément subjectif de l'infraction. La conscience du résultat ne peut donc permettre d'inférer la volonté correspondante que si la survenance du résultat devait s'imposer à l'esprit de l'auteur de façon si pressante que son acte ne peut s'interpréter autrement que comme l'acceptation du résultat (ATF 119 IV 249 consid. 3a/aa p. 253-254, 92 IV 65 consid. 4a p. 67) (ATF du 17 janvier 2000 en la cause L. c. A et références citées).

c. Quant à la preuve d'un comportement intentionnel, elle doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations qu'il a données étaient incorrectes ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales afin d'obtenir une taxation moins élevée ou du moins qu'il a accepté cette conséquence (dol éventuel).

La constatation que quelqu'un a agi avec conscience et volonté relève de la détermination de l'état de fait (RDAF 1997 II 171 et références; RDAF 1991 131 ; RDAF 1987 406 et références).

- 9 -

E. 9

En l'espèce, M. H. a dans un premier temps interpellé l'AFC sur la question de la non soumission à l'impôt cantonal de la distribution d'actions gratuites, avant de procéder à l'augmentation du capital et à la distribution des actions des deux sociétés. Il a exposé son cas personnel et n'a pas sollicité un avis général et abstrait sur la question. Un contribuable qui souhaiterait se soustraire à l'impôt, en omettant de déclarer le revenu du produit de ses actions, n'attirerait pas l'attention du fisc en lui soumettant la question et de surcroît en rappelant que la distribution d'actions gratuites est imposable en IFD.

Puis M. H. a fait parvenir à l'Administration fédérale des contributions les formules 105 dans le cadre de l'impôt anticipé se rapportant à la distribution des actions gratuites des deux sociétés. Il a signé les deux formulaires au nom des sociétés et a confirmé qu'il était le seul actionnaire. Les déclarations étant ensuite transmises par l'Administration fédérale aux autorités cantonales compétentes (26 al.3 OIA), Il est difficile d'imaginer que M. H. voulait se soustraire à l'impôt alors qu'il avait informé les autorités tant fédérales que cantonales du produit résultant de la distribution des actions gratuites.

De surcroît, il ressort du courrier de l'administration fédérale des contributions du 6 juillet 1998, que l'augmentation de capital a paru dans la FOOSC. Il est peu pensable, que M. H. ait en même temps souhaité cacher intentionnellement l'augmentation de capital au fisc tout en sachant que l'augmentation serait publiée.

Enfin, il sied de relever que les nouvelles actions émises par les deux sociétés ont été portées dans l'état des titres de la déclaration, ce qui permettait de déceler le revenu issu de la distribution des actions. Ainsi, M. H. a transmis aux autorités fiscales les informations permettant de taxer ce revenu extraordinaire.

En conséquence, l'état de fait démontre que le contribuable n'a pas volontairement voulu tromper les autorités fiscales afin d'obtenir une taxation moins élevée et qu'il n'a en tout cas pas accepté cette conséquence. On ne peut pas dès lors retenir une intention, même sous la forme de dol éventuel, à l'encontre de M. H..

- 10 -

Mal fondé, le recours sera rejeté.

Une indemnité de procédure de CHF 2'500.- sera allouée à M. H. à charge de l'Etat de Genève.

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