

# GE\_GERICHTE ATA/517/2014 vom 1. Juli 2014

GE Cour de justice, 2014-07-01, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_517\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_517_2014)

FR: GE\_GERICHTE ATA/517/2014 du 1 juillet 2014

IT: GE\_GERICHTE ATA/517/2014 del 1 luglio 2014

## Erwägungen

### E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

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 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 56 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 69 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).

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 (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_907/2012 précité consid. 5). Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (Pietro SANSONETTI, in Danielle YERSIN/ Yves NOËL (éd.), *Impôt fédéral direct*, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art. 175 n. 7 ss ; Xavier OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4ème éd., 2012, p. 586 ss n. 15 ss). 3)

Les recourants font en premier lieu grief à l'AFC de ne pas les avoir informés de leurs droits lors de l'ouverture de la procédure en soustraction d'impôt, étant précisé que l'AFC ne conteste pas cette omission.

- 7/11 - A/3501/2012

a. Tant en matière d'ICC que l'IFD, le contribuable doit être informé, lors de l'ouverture d'une procédure pour soustraction d'impôt, de son droit de refuser de déposer et de collaborer (art. 76 al. 1 LPFisc ; art. 183 al. 1 LIFD). Ces dispositions visent à assurer les garanties en matière procédurale de l'art. 6 § 1 et § 2 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101), soit le droit à un procès équitable dans lequel le contribuable ne peut s'accuser lui-même et le droit à la présomption d'innocence.

b. La violation de cette obligation interdit à l'administration d'exploiter les moyens de preuve qui seraient obtenus par la contrainte dans le cadre de la procédure pour soustraction d'impôts. Elle n'empêche toutefois pas l'autorité d'exploiter les éléments qui existaient indépendamment de la volonté de la personne contre qui l'enquête est diligentée (ATF 138 IV 47 = JDT 2012 IV 292 c. 2.6.1 ainsi que les références citées).

En l'espèce, l'ensemble des informations utilisées dans la procédure en soustraction d'impôts était connu de l'autorité avant l'ouverture de cette procédure et mentionné dans la

lettre du 18 décembre 2009. Ultérieurement, les contribuables n'ont transmis aucune information à charge, utilisée dans le cadre des décisions litigieuses.

Cette violation des garanties procédurales n'ayant pas eu de conséquences, le grief sera écarté. 4)

Les recourants soutiennent que la procédure en soustraction d'impôts n'a pas porté sur le prêt retenu dans les bordereaux d'amende litigieux.

Le courrier de l'AFC annonçant l'ouverture de la procédure pour soustraction d'impôts le 18 décembre 2009 indiquait que cette procédure visait « l'avance en c/c, consentie par E\_\_\_\_\_ Sàrl à B\_\_\_\_\_ SA (141'514 F), deux sociétés dont vous êtes actionnaires, comme un “ prêt simulé ” de la première en votre faveur, au moyen duquel vous avez fait un apport dissimulé de capital à la seconde. Cette créance est donc une prestation appréciable en argent, imposable au titre du revenu chez vous,... ».

Tant en matière d'ICC que d'IFD, les bordereaux d'amende portent la motivation suivante « vous avez bénéficié d'une prestation appréciable en argent de la part de votre société B\_\_\_\_\_ SA sous la forme d'un prêt simulé ».

Cette dernière motivation apparaît certes lapidaire, voire imprécise. Elle vise cependant manifestement les mêmes éléments que ceux retenus dans le courrier du 18 décembre 2009. Les recourants l'ont parfaitement compris, dès lors que la réclamation qu'ils ont formée et son complément du 7 septembre 2012 mentionnaient le remboursement de ce prêt et la régularisation de la situation.

- 8/11 - A/3501/2012

Ce grief sera en conséquence aussi écarté. 5)

Les recourants reprochent ensuite à l'autorité intimée d'avoir connu l'ensemble des éléments sur lesquels se basent les amendes avant l'ouverture des procédures de rappel d'impôts et pour soustraction fiscale.

Cet argument ne saurait être suivi. L'autorité fiscale ne doit se livrer à des investigations complémentaires au moment de procéder à la taxation que si la déclaration contient indiscutablement des inexactitudes flagrantes (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 3.1). C'est seulement lorsqu'il peut être reproché à l'autorité de taxation une éventuelle négligence grave dans le traitement du dossier, lorsqu'elle aurait dû se rendre compte d'un élément de fait essentiel à la lecture des indications contenues dans la déclaration ou des pièces, ou lorsqu'elle n'a pas procédé immédiatement aux investigations nécessaires alors que des éléments de fait importants ressortaient de manière évidente du dossier qu'elle perd son droit au rappel d'impôt (ATF 2C\_104/2008 précité ; Hugo CASANOVA, Le rappel d'impôt in RDAF 1999 2, p. 11 ; Hugo CASANOVA in Danielle YERSIN/Yves NOËL (éd.), Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art. 151 n. 8 ss). Le contribuable ne peut pas empêcher un rappel d'impôt lorsque sa déclaration contient uniquement des inexactitudes qui sont décelables et non flagrantes.

Au moment de la taxation litigieuse, aucun élément figurant dans la déclaration ou dans le dossier des contribuables ne permettait à l'AFC de se rendre compte de l'opération triangulaire menée entre les sociétés impliquées et les recourants. Ce n'est qu'en confrontant les déclarations remplies par les sociétés, traitées par le service des personnes

morales et celle remplie par les contribuables que les éléments litigieux pouvaient apparaître. Le fait de ne pas avoir repéré immédiatement cet élément, qui n'est pas flagrant ou évident, ne peut être qualifié de négligence grave dans le traitement du dossier.

Partant, ce grief sera aussi écarté. 6)

Les recourants reprochent à l'autorité la durée de la procédure, en rappelant que celle concernant l'année fiscale 2006 avait été réglée en quelques semaines seulement.

Ce grief n'a aucune pertinence, dès lors que, en tout état, les délais de prescription et de péremption prévus par la législation cantonale et fédérale ne sont pas atteints. Les éléments de fait ressortant du présent arrêt démontrent que les contribuables ont sollicité de longs délais auxquels ils n'ont pas toujours donné suite. 7)

Au surplus, la chambre administrative constate que les éléments nécessaires à la commission d'une soustraction fiscale sont remplis : les contribuables ont

- 9/11 - A/3501/2012 omis d'indiquer dans leur déclaration un revenu correspondant à l'avance en compte courant réalisée par l'une à l'autre des sociétés qu'ils maîtrisaient et ainsi ont évité que ce revenu soit soumis à l'impôt dans le bordereau qui leur a été remis. L'intention - ou dans tous les cas le dol éventuel - de M. A\_\_\_\_\_ est établi, dès lors qu'il avait des fonctions dirigeantes dans six sociétés dont il était propriétaire majoritaire du capital et qu'il devait se rendre compte que l'avance en compte-courant litigieuse lui permettait d'éviter que le revenu en question soit soumis aux impôts.

Les éléments objectifs et subjectifs de l'infraction reprochée aux contribuables sont donc réalisés. 8) a. En règle générale, 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, 56 al. 2 LHID et 69 al. 2 LPFisc).

b. 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 (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 du

## **E. 16**

mars 2010 consid. 6.2). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par 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 p. 31 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.2 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 précité consid. 6.2) et la chambre administrative ne les censure qu'en cas d'excès dans l'exercice de ce pouvoir (ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20 ; ATA/317/2007 du 12 juin 2007 consid. 7). Ces autorités doivent, dans le respect du principe de la proportionnalité, faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi (ATA/18/2013 du 8 janvier 2013).

c. En l'espèce, l'AFC est à première vue restée dans le cadre du pouvoir d'appréciation que la loi lui accorde.

Cela dit, M. A\_\_\_\_\_ démontre par pièce, pour la première fois devant la chambre administrative, les importants problèmes de santé dont il a souffert entre 2008 et 2010, c'est-à-dire pendant la période au cours de laquelle la déclaration d'impôts litigieux a été remplie. Cet élément doit être pris en compte à sa décharge.

- 10/11 - A/3501/2012

Au vu de ce constat, la quotité des amendes sera diminuée aux trois quarts du montant des impôts éludés, tant en matière d'ICC que d'IFD. 9)

Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis. Un émolument de CHF 750.- sera mis à la charge des recourants qui succombent largement et une indemnité de procédure de CHF 1'000.- leur sera allouée, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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