

## **GE\_GERICHTE ATA/646/2012 vom 25. September 2012**

GE Cour de justice, 2012-09-25, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_646\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_646_2012)

FR: GE\_GERICHTE ATA/646/2012 du 25 septembre 2012

IT: GE\_GERICHTE ATA/646/2012 del 25 settembre 2012

### **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. 53 s. LPFisc ; art. 145 al. 1 LIFD ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

#### **E. 2**

Bien que la recourante ait formellement conclu à l'annulation pure et simple du jugement entrepris, elle précise ne recourir que contre la quotité des amendes

- 6/10 - A/2168/2010 pour soustraction d'impôt prononcées le 21 mars 2010. L'examen du recours sera dès lors circonscrit à cette seule question.

Les bordereaux d'amende concernant l'ICC et l'IFD seront examinés séparément, comme le veut la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Impôt fédéral direct

#### **E. 3**

a. A teneur de l'art. 175 al. 1 LIFD, 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.

b. Cette dernière, en règle générale fixée au montant de l'impôt soustrait, peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant si la faute est légère, et augmentée au triple en cas de faute grave (art. 175 al. 2 LIFD).

c. Lorsque le contribuable dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition : a) qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance ; b) qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt : et c) qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû (art. 175 al. 3 LIFD).

#### **E. 4**

a. D'après l'art. 181 al. 1 LIFD, lorsque des obligations de procédure ont été violées ou qu'une soustraction ou une tentative de soustraction d'impôt a été commise au profit d'une personne morale, celle-ci est punie d'une amende. Cette disposition est seule applicable à l'exclusion des dispositions du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0) sur la punissabilité de l'entreprise (actuellement et depuis le 1er janvier 2007, art. 102 et 102a CP ; du 1er octobre 2003 au 31 décembre 2006, art. 100quater et 100quinquies aCP), lorsque, comme en l'espèce, il ne s'agit pas de sanctionner un crime ou un délit, mais uniquement une soustraction d'impôt fédéral direct. Il s'agit d'une disposition particulière au sens de l'art. 333 al. 1 CP (ATF 135 II 86 consid. 4.1).

b. La faute au sens des art. 175 et 181 LIFD ne peut être qu'un attribut de la personne physique, en l'espèce d'un organe de la personne morale, dont le comportement doit être imputé à celle-ci ; la situation économique dont il faut tenir compte est en revanche celle de la personne morale au profit de laquelle la soustraction a eu lieu et non pas celle de ses organes (ATF 135 II 86 consid. 4.3 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 9.3).

c. Il est dès lors nécessaire d'examiner les circonstances personnelles relatives aux organes de la société dont dépend la qualification d'imprévoyance coupable (ATF 135 II 86 consid. 4.5).

- 7/10 - A/2168/2010

## **E. 5**

a. La quotité de l'amende n'est pas déterminée en fonction de l'intention de soustraire ou de la négligence qui peut être reprochée au contribuable (art. 175 al. 1 LIFD) mais de l'intensité de sa faute, qui doit être fixée en fonction de sa culpabilité (art. 106 CP).

b. La notion de négligence au sens de la LIFD correspond à celle prévue par l'art. 12 CP (ATF 135 II 86 consid. 4.4)

c. Le fait que l'auteur ait agi intentionnellement ou par négligence peut avoir une incidence sur l'intensité de la faute et, partant, sur la quotité de l'amende. Il y a négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, un contribuable ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte (RDAF 2003 II 622, 631 ; X. OBERSON, op. cit., § 26 n. 19). Le comportement est intentionnel dès lors qu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations données étaient incomplètes ou incorrectes ; si cette conscience est établie, on peut alors présumer l'intention ou du moins le dol éventuel (X. OBERSON, op. cit., § 26 n. 18). Une telle présomption est difficile à renverser à teneur de la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, celui-ci estimant que l'on peine à imaginer quel autre motif que la volonté de se soustraire à l'impôt pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (ATF 114 Ib 27 consid. 3a ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_898/2011 du 28 mars 2012 consid. 2.2 ; 2C\_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 2 et les arrêts cités ; RDAF 2003 II 632 ss, notamment 637, et la jurisprudence citée).

d. S'agissant de savoir si une tentative de soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence, l'importance des montants en cause joue un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est plus élevée (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_898/2011 du 28 mars 2012 consid. 2.2 ; 2C\_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 2).

e. Dans un arrêt de 2011, le Tribunal fédéral a jugé qu'un contribuable qui se fait taxer d'office fautivement est aussi punissable pour soustraction d'impôt ; il a retenu dans l'affaire en cause une soustraction d'impôt commise par dol éventuel (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_481/2010 du 4 avril 2011 consid. 4.9).

## **E. 6**

a. Les dispositions générales du CP sont applicables à la poursuite pénale selon la LIFD (art. 333 al. 1 let. a CP), ce qui vaut en particulier pour les dispositions relatives à la fixation de la peine (art. 47 CP) et à l'atténuation de celle-ci (art. 48 CP ; A. DONATSCH / M.

FREI, Allgemeine Strafmilderungs- und Strafbefreiungsgründe im Steuerstrafrecht, RF 2010 pp. 12-21, not. 13).

b. Dans ce cadre, la bonne collaboration à l'enquête peut, même lorsqu'elle ne remplit pas les conditions d'un repentir sincère au sens de l'art. 48 let. d CP,

- 8/10 - A/2168/2010 constituer un élément favorable pour la fixation de la peine dans le cadre ordinaire de l'art. 47 CP. Le juge pourra atténuer la peine en raison de l'aveu ou de la bonne coopération de l'auteur de l'infraction avec les autorités policières ou judiciaires notamment si cette coopération a permis d'élucider des faits qui, à ce défaut, seraient restés obscurs (Arrêt du Tribunal fédéral 6B\_265/2010 du 13 août 2010 consid. 1.1 et 2.3 et les arrêts cités).

#### **E. 7**

En l'espèce, la recourante ne peut se prévaloir de l'art. 175 al. 2 LIFD qui associe à une dénonciation spontanée une réduction importante des sanctions. En effet, cette disposition prévoit trois conditions cumulatives. Or, la première d'entre elles n'est pas remplie, dans la mesure où la recourante n'a pas spontanément fait valoir que des impôts étaient susceptibles d'avoir été éludés dans le cadre de ses taxations d'office 2005 à 2007. Elle n'a fait que réagir positivement à la demande de renseignements de l'AFC-GE, à la suite de l'ouverture de la procédure pour rappel d'impôt.

#### **E. 8**

De même, conformément aux principes rappelés ci-dessus, elle n'a pas agi par simple négligence en se laissant taxer d'office pour les exercices 2005 et 2007. La qualification de soustraction d'impôt par dol éventuel est ainsi justifiée, en particulier pour l'exercice 2007 où les montants imposables étaient beaucoup plus élevés que ceux pris en compte dans la taxation d'office, et où la recourante n'a pas rempli de déclaration pour la troisième fois consécutive alors même qu'elle avait changé de mandataire.

#### **E. 9**

La recourante a certes coopéré avec les autorités fiscales, puisque celles-ci ont pu clore la procédure de rappel d'impôt en un mois suite à la production immédiate des documents demandés. On retiendra de plus que sans la production desdits documents, le travail de l'AFC-GE s'en serait trouvé notablement compliqué, un contrôle fiscal devant probablement être ordonné.

Or, ni l'AFC-GE ni le TAPI n'ont pris en compte cet élément, qui est pourtant pertinent en matière de fixation de la peine en droit pénal fiscal. Ainsi, en l'absence d'autres circonstances aggravantes, l'amende sera réduite à 80 % du montant d'impôt soustrait, en lieu et place des 100 % retenus dans les bordereaux d'amende du 30 mars 2010. Impôt cantonal et communal

#### **E. 10**

Les art. 56 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et 69 LPFisc ont une teneur identique à l'art. 175 LIFD, et la jurisprudence rendue à propos de ce dernier article est transposable en droit cantonal (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_628/2010 du 28 juin 2010 consid. 3.3 non publié aux ATF 137 II 353).

- 9/10 - A/2168/2010

**E. 11**

Les considérants qui précèdent sont dès lors applicables mutatis mutandis en matière d'ICC.

**E. 12**

Le recours sera ainsi admis partiellement au sens des considérants. Le jugement attaqué sera annulé en ce qu'il confirme les bordereaux d'amende du 30 mars 2010 et confirmé pour le surplus. Les bordereaux litigieux seront également annulés, et la cause renvoyée à l'administration fiscale pour établissement de nouveaux bordereaux d'amende, la quotité de celle-ci correspondant à 80 % du montant d'impôt soustrait.

**E. 13**

Vu l'issue du litige, un émolument - réduit - de CHF 500.- sera mis à la charge due la recourante, qui succombe partiellement, et une indemnité de procédure de CHF 1'000.- lui sera allouée, à la charge de l'Etat de Genève.

\* \* \* \* \*

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