

GE_GERICHTE ATA/678/2014 vom 26. August 2014

GE Cour de justice, 2014-08-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_678_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/678/2014 du 26 août 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/678/2014 del 26 agosto 2014

Regeste

Résumé: Amende pour soustraction d'impôt à la source infligée par l'AFC-GE à une société n'ayant pas déclaré 3 de ses employés frontaliers. Quotité de l'amende fixée par l'AFC-GE dans un rapport de 1:1 du montant total de l'impôt éludé. Amende réduite à 0.75% par le TAPI, la négligence et non l'intention ayant été retenue concernant l'impôt à la source d'une des 3 employés de la société. Devant la chambre administrative, le principe de l'amende et la quotité de 0.75% sont confirmés en ce qui a trait aux impôts à la source éludés sur le salaire de 2 employés. En tant qu'elle concerne pour partie l'impôt à la source non retenu sur le salaire de la 3ème employée, l'amende est annulée, dès lors, qu'au vu des circonstances du cas d'espèce, la société n'a commis aucune infraction, même par négligence. Renvoi à l'AFC-GE afin qu'elle établisse un nouveau bordereau d'amende, correspondant au 0.75% de l'impôt à la source non retenu sur le salaire des deux premiers employés uniquement.

Erwägungen

E. 24

juillet 2012. 21) Le 11 octobre 2013, le TAPI a déclaré irrecevable le recours de M. et Mme E_____. Il a en revanche partiellement admis le recours de la société. Il a confirmé les bordereaux de supplément d'impôt et renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour notification d'un nouveau bordereau d'amende réduite.

Mme E_____ résidait principalement en France et travaillait à Genève entre 2007 et 2010. Elle était par conséquent assujettie à l'IS durant cette période. Peu importait de déterminer à quand remontait l'assujettissement, le litige ne portant que sur ces années fiscales-là. Le barème A « personne seule » était applicable, conformément aux directives de l'AFC-GE, à charge pour cette dernière de procéder aux rectificatifs qui s'imposaient.

S'agissant de l'amende, l'intention de soustraire des montants d'IS n'était pas établie, l'infraction ayant été commise par négligence. L'amende était ainsi réduite à 0,75 % du montant de l'impôt éludé. 22) Par pli posté le 15 novembre 2013, la société a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre - 9/14 - A/2761/2012 administrative) contre le jugement du TAPI reçu le 16 octobre 2013, concluant à son annulation en tant qu'il confirmait le principe de l'amende, à l'annulation du bordereau d'amende du 24 avril 2012, et au versement d'une équitable indemnité de procédure.

Les conditions objectives d'une soustraction d'IS n'étaient pas réalisées. L'AFC-GE avait, lors d'une procédure de réclamation, estimé que les liens des époux E_____ étaient plus forts avec Genève que la France. Comme leur situation n'avait pas changé (sous réserve du fait que leurs enfants avaient quitté l'école), ils avaient continué à remplir leurs déclarations fiscales et à être taxés au rôle ordinaire, ce que la société savait. Cette dernière n'avait dès

lors jamais retenu l'IS sur le salaire de Mme E_____, qu'elle employait depuis le début des années 2000 au moins. L'AFC-GE avait manifesté son intention de changer le type d'imposition des époux E_____ à compter de la période fiscale 2007. Le choix de cette année-là se fondait uniquement sur le fait que la société n'avait pas encore été taxée au régime ordinaire. L'État de Genève, qui avait également employé M. E_____ de manière accessoire entre 2006 et 2008, n'avait pas non plus retenu l'IS, ce qui tendait à confirmer que la société n'avait pas l'obligation de retenir l'IS sur le revenu des époux E_____ jusqu'au changement de pratique de l'AFC-GE, communiqué en novembre 2011. Elle n'avait par conséquent commis aucune infraction. 23) Le 4 décembre 2013, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations. 24) Le 20 décembre 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

La condition objective d'une soustraction d'impôt était réalisée dès lors que la société recourante avait effectué des retenues insuffisantes sur les salaires de Mme I_____ et n'avait pas du tout retenu d'impôt à la source sur les salaires de M. H_____ et Mme E_____. Cette omission avait bel et bien causé une perte fiscale pour la collectivité publique.

S'agissant de la condition subjective, M. E_____ ne pouvait de bonne foi ignorer, en tant qu'administrateur principal de la recourante, que son épouse, ainsi que les autres employés mentionnés, étaient des travailleurs frontaliers et qu'il lui incombait à ce titre, de retenir l'IS sur les rémunérations et prestations versées en leur faveur. Aucun motif tiré de la protection de la sphère privée ne pouvait empêcher les organes de la société de connaître la situation privée de leurs employés, ce d'autant plus que Mme E_____ était l'épouse de l'administrateur. Les déclarations fiscales remises au rôle ordinaire par les époux E_____ étaient incomplètes et ne mentionnaient pas les différentes prestations dont l'intéressée avait bénéficié, de par la structure complexe de la société que M. E_____ avait mise en place. Par différents montages, M. E_____ avait réussi à réduire au maximum son imposition et celle de sa société. C'était à la suite d'un contrôle

- 10/14 - A/2761/2012 approfondi que l'AFC-GE avait pu mettre à jour que le véritable domicile fiscal des époux E_____ était à G_____. L'AFC-GE n'avait pas changé de pratique mais simplement appliqué les lois fiscales en matière d'IS qui existaient compte tenu du constat auquel elle était parvenue. L'art. 16 LISP obligeait d'imposer à la source tous les travailleurs non domiciliés en Suisse mais qui y exerçaient une activité lucrative dépendante.

Le traitement fiscal réservé à M. E_____ n'était pas relevant, l'objet du litige consistant à examiner de quelle façon la société avait respecté ses obligations de prélever l'IS en rapport avec Mme E_____.

Par gain de paix, elle ne contestait pas la quotité de l'amende de 0,75 % retenue par le TAPI, même si celui-ci avait fait preuve d'une grande clémence à son égard. 25) Sur ce, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2)

À ce stade de la procédure, la recourante ne conteste plus que le principe de l'amende pour soustraction relative à l'IS 2008 à 2010, non sa quotité. 3)

Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsqu'elles exercent une activité lucrative en Suisse (art. 5 al. 1 let. a de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11), respectivement dans le canton (art. 4 al. 2 let. a de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 3 al. 2 let. a de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 - Assujettissement à l'impôt - aLIPP-I, en ce qui concerne les exercices fiscaux 2008 et 2009 ; art. 3 al. 2 let. a de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08, en ce qui concerne l'exercice fiscal 2010). 4)

Les travailleurs exerçant une activité lucrative dépendante dans le canton sans être domiciliés ni en séjour en Suisse sont soumis à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité (art. 91 LIFD ; art. 35 al. 1 let. a LHID ; art. 7 LISP).

- 11/14 - A/2761/2012 Celui-ci se substitue aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire (art. 35 al. 2 LHID). 5)

Celui qui, tenu de percevoir l'impôt à la source, ne le retient pas ou ne retient qu'un montant insuffisant, que ce soit intentionnellement ou par négligence, est puni d'une amende (art. 175 al. 1, 2ème hyp. LIFD ; art. 56 al. 1 LHID ; art. 26 al. 1 LISP). 6) a. La réalisation d'une soustraction fiscale suppose la réunion de trois éléments : 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 du 2 mai 2013 consid. 5).

b. Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale (Pietro SANSONETTI, in Danièle YERSIN/Yves NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art. 175 n. 7 ss ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, p. 586 ss n. 15 ss).

c. Sur le plan subjectif, la soustraction fiscale suppose un agissement intentionnel de l'auteur (arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 5.1 et les références citées).

La prévention d'un comportement intentionnel est considérée comme réalisée en matière de soustraction fiscale lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations qu'il a fournies étaient incorrectes ou incomplètes. Si cette conscience est avérée, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales ou, du moins, qu'il a agi par dol éventuel afin d'obtenir une taxation moins élevée. Cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car aucun autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations incorrectes ou incomplètes (ATF 114 Ib 27 consid. 3a p. 29 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 5.5 ; 2A.607/2006 du 24 avril 2007 consid. 3.3).

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 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 587 n. 18). 7) 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 ; art.

56 al. 1 LHID ; art. 26 al. 2 LISP).

Il ressort du texte des dispositions précitées que 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 mais de l'intensité de sa faute, qui doit être

- 12/14 - A/2761/2012 fixée en fonction de sa culpabilité (art. 106 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0 ; ATF 135 II 86 consid. 4.4 ; ATA/687/2013 du 15 octobre 2013 ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013 consid. 8 ; ATA/611/2012 du 11 septembre 2012 consid. 5b). En revanche, 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 (ATA/687/2013 précité).

b. Selon la jurisprudence constante, l'autorité doit faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi. Elle jouit d'un large pouvoir d'appréciation pour infliger une amende et en fixer le montant. L'autorité de recours ne censure que l'abus du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 6 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 consid. 10a ; ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20 et les autres références citées). 8) a. En l'espèce, il ressort du bordereau du 24 avril 2012 et du jugement du 11 octobre 2013, que tant l'AFC-GE que le TAPI ont fixé l'amende dans un rapport de 1:1, respectivement 0,75:1 du total de l'impôt soustrait par la société, alors que ce total englobe tant des impôts dus sur les revenus de Mme E_____, que sur ceux de Mme I_____ et M. H_____.

b. Afin d'établir si les conditions permettant le prononcé d'une amende pour soustraction d'impôt sont réalisées, il y a cependant lieu de distinguer les agissements de la société en rapport avec l'imposition à la source de chacun de ces employés, dès lors que les situations diffèrent entre elles. 9) a. S'agissant de Mme I_____ et M. H_____, la recourante ne conteste pas l'infraction et l'amende s'y rapportant. Par conséquent, le principe de l'amende en relation avec ces infractions, ainsi que sa quotité, seront confirmés. L'amende s'élèvera ainsi à 0,75 % du montant total de l'IS soustrait sur les revenus 2008 à 2010 de ces deux employés.

b. S'agissant de Mme E_____, il est établi que la recourante n'a pas prélevé l'IS sur les salaires qu'elle lui a versés entre 2008 et 2010, alors que les conditions d'assujettissement à cet impôt étaient réalisées. L'administrateur de la contribuable, époux de l'employée, ne pouvait ignorer que celle-ci remplissait, du moins objectivement, ces conditions puisqu'elle résidait principalement en France et travaillait à Genève au sein de la société. Nonobstant cela, dans la mesure où Mme E_____ était soumise au rôle ordinaire de l'impôt et que les époux E_____ ont fait état des revenus de celle-ci dans leur déclaration fiscale jusqu'en 2010, on ne peut subjectivement imputer à la société, via le comportement de son administrateur, de ne pas avoir retenu l'IS sur le salaire de l'intéressée, même si la recourante est un sujet fiscal distinct de M. et Mme E_____.

- 13/14 - A/2761/2012

En effet, ce n'est que le 7 novembre 2011 que l'AFC-GE a avisé ces derniers qu'elle les considérait comme domiciliés en France et qu'elle a demandé, en conséquence, le 11 novembre 2011 à la société, de régulariser la situation.

La chambre administrative retiendra que l'intention de commettre une soustraction fiscale fait défaut. Cet élément constituant une des conditions cumulatives pour qu'il y ait soustraction fiscale, l'infraction n'est pas réalisée en tant qu'elle porte sur les montants d'IS

que la société aurait dû retenir sur les salaires de Mme E_____. 10) Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis et le dossier renvoyé à l'AFC-GE afin qu'elle procède à l'établissement d'un nouveau bordereau d'amende, s'élevant à 0,75 % de l'IS éludé entre 2008 et 2010 sur les salaires de M. H_____ et Mme I_____ uniquement. 11) Malgré l'issue du litige, aucun émolument ne sera perçu, en application de l'art. 87 al. 1 2ème phr. LPA. Une indemnité de procédure réduite de CHF 500.- sera allouée à A_____ SA, qui y a conclu (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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