

GE_GERICHTE ATA/789/2023 vom 18. Juli 2023

GE Cour de justice, 2023-07-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_789_2023

FR: GE_GERICHTE ATA/789/2023 du 18 juillet 2023

IT: GE_GERICHTE ATA/789/2023 del 18 luglio 2023

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

E. 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] ; art. 145 LIFD). 2. Il convient de préciser, à titre liminaire, que le droit de procéder au rappel d'impôt n'est pas prescrit (art. 152 al. 1 et 3 LIFD ; art. 53 al. 2 et 3 LHID ; art. 61 al. 1 et 3 LPFisc), pas plus que la poursuite pénale de l'infraction de soustraction d'impôt consommée, et ce tant en application de l'ancien (art. 184 al. 1 let. b et al. 2 aLIFD, art. 58 al. 2 aLHID et art. 81 LPFisc, dans leur teneur avant le 1er janvier 2017) que du nouveau droit (art. 184 al. 1 let. b ch. 1 et al. 2 LIFD, art. 58 al. 2 let. a et al. 3 LHID et art. 77 al. 1 let. b et al. 2 LPFisc, dans leur teneur depuis le 1er janvier 2017).

- 11/16 - A/4233/2021 3. Le présent litige concerne l'ICC et l'IFD des années fiscales 2010 à 2015 de l'intimé et plus précisément les amendes qui lui ont été infligées dans le cadre d'une procédure en rappel d'impôts et soustraction, les autres points n'étant plus remis en question. 3.1 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 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 LPFisc). 3.2 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 (arrêts du Tribunal fédéral 2C_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 9.1 et 11 ; 2C_874/2018 précité consid. 10.1 ; ATA/859/2018 du 21 août 2018 consid. 13b et la référence). La violation d'une obligation légale peut résulter d'une irrégularité dans la comptabilité ou du fait de remplir sa déclaration fiscale de manière non conforme à la vérité et non complète, en violation de l'art. 124 al. 2 LIFD (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1018/2015 précité consid. 9.4.2 et les références citées). 3.3 La soustraction est punissable aussi bien intentionnellement que par négligence. La notion de négligence des art. 175 LIFD et 56 LHID est identique à celle de l'art. 12 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0): commet un crime ou un délit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte ou sans tenir compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et sa situation personnelle, par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles et son

expérience professionnelle. Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_874/2018 précité consid. 10.1.3 ; 2C_129/2018 précité consid. 9.1 et les références ; ATA/407/2022 du 12 avril 2022 consid. 6 a). La preuve d'un comportement intentionnel de la part du contribuable doit ainsi être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que celui-ci était conscient du caractère erroné ou incomplet des indications fournies. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a voulu tromper les autorités fiscales, afin d'obtenir une taxation plus favorable (arrêts du Tribunal fédéral 2C_792/2021 du 14 mars 2022 consid. 6.4.1 ; 2C_1052/2019 du 18 mai 2020 consid. 3.7.1 ; 2C_184/2019 du 25 septembre 2019 consid. 3.2 et 2C_444/2018 du 31 mai 2019 consid. 10.4.1). Cette présomption ne se laisse - 12/16 - A/4233/2021 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 (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1066/2018 du 21 juin 2019 consid. 4.1 ; 2C_129/2018 précité consid. 9.1). Le dol éventuel suffit pour retenir l'intention (arrêts du Tribunal fédéral 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 6.2 ; 2C_444/2018 précité consid. 9.2) : il suppose que l'auteur envisage le résultat dommageable, mais agit néanmoins, parce qu'il s'en accommode au cas où il se produirait (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1073/2018 précité consid. 17.3.1 et les arrêts cités ; ATA/407/2022 précité consid. 6b). En revanche, agit par négligence celui qui, par une imprévoyance coupable, ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable lorsque l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et sa situation personnelle, ce par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles et son expérience professionnelle (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1052/2019 précité consid. 3.7.1 ; 2C_1066/2018 précité consid. 4.1 ; 2C_1018/2015 précité consid. 9.4.4). Lorsqu'il mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôt, le contribuable n'est pas déchargé de ses obligations et responsabilités fiscales, mais doit supporter les inconvénients d'une telle intervention; il répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité, du moins s'il était en mesure de reconnaître ces erreurs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_814/2017 du 17 septembre 2018 consid. 9.4; 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références, in RDAF 2012 II 324). Lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément à l'art. 124 al. 2 LIFD, il endosse la responsabilité de la véracité des indications qui s'y trouvent ; il répond ainsi lui-même des infractions fiscales commises si une faute lui est imputable. Il ne faut pas que le contribuable qui se fait représenter soit favorisé par rapport au contribuable qui remplit sa déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables. Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable ait pu reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il ait ainsi été en mesure de la faire corriger (arrêts du Tribunal fédéral 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 3 et les références, in RF 75/2020 p. 71). Lorsque le contribuable qui ne dispose pas de connaissances fiscales particulières choisit un mandataire compétent et lui communique tous les documents et renseignements nécessaires à l'établissement d'une déclaration conforme à la vérité, on ne peut raisonnablement pas lui reprocher de signer sa déclaration sans la contrôler dans les moindres détails. Il y aurait plutôt lieu de déterminer si le contribuable a transmis des documents incomplets à son mandataire, s'il l'a correctement instruit ou s'il s'est entendu avec lui pour commettre

l'infraction

- 13/16 - A/4233/2021 fiscale (ATA/1262/2015 précité consid. 7c ; ATA/370/2015 précité consid. 6c ; ATA/798/2014 du 14 octobre 2014 et les références citées). 3.4 En cas de soustraction consommée, l'amende est, en règle générale, 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. 69 al. 2 LPFisc). Le montant de l'impôt soustrait 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/1287/2021 du 23 novembre 2021 consid. 14a ; ATA/600/2020 du 16 juin 2020 consid. 7c). 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). La quotité précise de l'amende doit par ailleurs être fixée en tenant compte des dispositions de la partie générale du CP. Ainsi, conformément à l'art. 106 al. 3 CP, l'amende doit être fixée en tenant compte de la situation de l'auteur, afin que la peine corresponde à la faute commise. Les principes qui régissent la fixation de la peine prévus à l'art. 47 CP s'appliquant. En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur. Les circonstances atténuantes de l'art. 48 CP sont aussi applicables par analogie (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.1 s). 3.5 Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales, qui doivent faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi, disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende, l'autorité de recours ne censurant que l'abus du pouvoir d'appréciation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_12/2017 du 23 mars 2018 consid. 7.2.1 ; ATA/1287/2021 précité consid. 14c ; ATA/1002/2020 du 6 octobre 2020 consid. 9b et les références citées). 3.6 En l'occurrence, le recourant ne conteste pas que les éléments objectifs de la soustraction fiscale, soit notamment l'existence de déclarations d'impôts irrégulières, étaient remplis, mais invoque son absence de compétences et de connaissances en matière comptable et fiscale, de sorte qu'il s'en serait remis totalement au professionnel qu'il avait mandaté pour établir les déclarations fiscales problématiques. Or, même sans être au bénéfice d'une formation particulière en fiscalité, il convient de retenir que le recourant, de par son année de formation à l'école de commerce, mais surtout de son expérience de vie incluant plusieurs activités

- 14/16 - A/4233/2021 professionnelles à titre d'indépendant, dispose des capacités suffisantes pour se rendre compte des conséquences de la comptabilisation de ses frais de bateau privé dans le compte de résultat de son entreprise, puis répercuté comme tel dans ses déclarations d'impôts. Par ailleurs, en agissant en tant que titulaire de l'entreprise individuelle, bénéficiant d'une signature individuelle, le recourant ne pouvait faire abstraction de ses obligations légales, au sens des art. 958 ss de la loi fédérale du 30 mars 1911, complétant le Code civil suisse (CO, Code des obligations - RS 220), en matière de présentation des comptes et comptabilisation au bilan. Ses fonctions de titulaire ne lui permettaient pas de renoncer à ses obligations, ce d'autant moins qu'il lui revenait de signer les rapports de gestion dans lesquels les comptes étaient présentés, selon l'art. 958 al. 3 CO. À cela s'ajoute que les irrégularités constatées avaient trait aux comptes stock, capital et marges réalisées, soient les rubriques de sa comptabilité qui devaient à l'évidence retenir

son attention de manière accrue dans le cadre de la gestion de son entreprise. En cas de doute sur la comptabilisation, il lui revenait de se renseigner auprès de la recourante. Tout au plus peut-il être reconnu que la faute en question avait été commise à tout le moins par dol éventuel, ce dont la recourante a tenu compte en sa faveur. Les amendes infligées ont été fixées à la moitié des impôts soustraits, soit une proportion proche du minimum d'un tiers admis. Dans ce cadre, la recourante a pris en considération le repentir sincère de l'intimé, son absence d'antécédents et l'impact financier des pénalités sur l'avenir de son entreprise. Au vu de la gravité des faits reprochés, il n'apparaît pas que la recourante ait mésusé de son large pouvoir d'appréciation en la matière. En conséquence, les amendes infligées sont justifiées tant dans leur principe que dans leur quotité. Il s'ensuit que le recours sera admis et le jugement entrepris annulé. La décision sur réclamation du 10 novembre 2021 de l'AFC-GE sera rétablie. 4. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 750.- sera mis à la charge de l'intimé, 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.