

GE_GERICHTE ATA/809/2012 vom 27. November 2012

GE Cour de justice, 2012-11-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_809_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/809/2012 du 27 novembre 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/809/2012 del 27 novembre 2012

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

- 19/25 - A/2887/2007

E. 2

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, dans sa teneur au 31 décembre 2010).

E. 3

Le litige porte sur les taxations d'office ICC et IFD et les amendes y relatives intervenues dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt et en soustraction fiscale, qui concerne les exercices 2001 à 2003, ouverte le 24 novembre 2004 pour l'année 2001 et étendue le 14 novembre 2006 aux années 2002 et 2003.

E. 4

a. le litige relatif à l'IFD doit s'apprécier au regard des dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11).

b. Sur le plan cantonal, la nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Cette loi unifie les 5 lois issues de l'adaptation de la législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14).

c. Conformément à son art. 71, la LIPP est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. D'après son art. 72 al. 1, elle s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

d. Le litige pour les années fiscales 2001 à 2003 doit ainsi être examiné à l'aune du régime juridique en vigueur de 2001 à 2003, soit les dispositions de la LHID, celles de la loi sur

l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP- I - D 3 11), de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16) et de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLITPP II - D 3 12). Pour la procédure, lui sont applicables les règles de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - RS D 3 17).

E. 5

En matière d'IFD et d'ICC, les mêmes obligations de procédure vis-à-vis du fisc incombent au contribuable. Il doit déposer une déclaration fiscale conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc), accompagnée des annexes nécessaires (art. 125 LIFD ; 29 LPFisc). Ses obligations de procédure

- 20/25 - A/2887/2007 perdurent au cours de la procédure de taxation. Il doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD ; art. 31 al. 1 LPFisc) et, sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter des livres comptables, des pièces justificatives et d'autres attestations, ainsi que des pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 2 LIFD ; art. 31 al. 2 LPFisc).

E. 6

a. Lorsque l'autorité fiscale constate qu'une taxation n'a pas été effectuée correctement parce que des moyens de preuve ou des faits inconnus parviennent à sa connaissance, elle peut ouvrir une procédure en rappel d'impôt (art. 151 LIFD ; art. 59 al. 1 LPFisc), de façon à rectifier l'imposition.

b. Dans le cadre d'une procédure en rappel d'impôt, des obligations de procédure identiques à celles existant en procédure de taxation ordinaire incombent au contribuable, y compris, selon le Tribunal fédéral, lorsque celle-ci est couplée à une procédure en soustraction fiscale (ATF 121 II 273).

E. 7

a. A teneur de l'art. 130 al. 2 LIFD, si le contribuable, malgré une sommation, n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes, l'autorité peut effectuer une taxation d'office. Elle fixe alors le montant de l'impôt dû sur la base d'une appréciation consciencieuse. Elle doit tenir compte des informations en sa possession mais on ne peut exiger d'elle qu'elle effectue des enquêtes ou établisse les faits par des recherches trop détaillées, en particulier lorsqu'elle ne dispose pas des éléments probants. C'est dans ce cadre qu'elle peut prendre en considération « les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie de la contribuable » (D. YERSIN, Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 1261).

b. L'art. 37 LPFisc prévoit une règle similaire en matière d'ICC, qui reprend la teneur de l'art. 46 al. 3 de la LHID.

E. 8

Un contribuable ne satisfait pas ses obligations de procédure lorsqu'il exécute imparfaitement ou incomplètement celle-ci. Tel est le cas notamment lorsqu'il est requis par l'autorité fiscale de remettre un document déterminé et qu'il ne le remet pas, ou remet en lieu et place un autre document qui ne contient pas tous les éléments nécessaires à la taxation (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1260).

E. 9

L'autorité fiscale n'est pas obligée, sur la base des estimations effectuées, de choisir en cas de doute la solution la plus favorable au contribuable, car il faut empêcher que celui qui se soucie de présenter les éléments de façon à ce qu'ils puissent être contrôlés ne paie pas plus d'impôts que celui qui rend impossible un tel contrôle pour des motifs qui lui sont imputables (RDAF 2003 II 581, 589 ;

- 21/25 - A/2887/2007 X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd. 2012, p. 522). En définitive, la procédure doit aboutir à une taxation objectivement défendable (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1260/61).

E. 10

a. Le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre une taxation d'office en se prévalant de ce que les conditions d'une taxation d'office n'étaient pas réunies ou s'il veut invoquer le fond du litige, exclusivement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. En tel cas, la réclamation doit être motivée et indiquer le cas échéant les moyens de preuve. Cela implique que, lors de la procédure de réclamation, celui-ci prouve l'inexactitude de celle-ci en apportant les éléments nécessaires pour établir son revenu réel et établisse qu'elle ne correspond pas à la situation réelle. Cette exigence emporte donc un renversement du fardeau de la preuve (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1276 et 1279). C'est en fonction de l'état du dossier, soit sur la base des éléments de preuve apportés au moment où l'autorité décisionnaire doit statuer sur la réclamation, que la décision de celle-ci doit être prise (RDAF 2005 II 564 consid. 5 à 7 ; D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1280).

b. En cas de recours contre une décision par laquelle l'AFC-GE refuse d'entrer en matière sur une réclamation relative à une taxation d'office, la seule question qui se pose à l'autorité de recours consiste à déterminer si c'était à bon droit que l'autorité fiscale avait retenu que le recourant n'avait pas établi le caractère manifestement inexact de la taxation (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.155/2002 du

E. 13

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 a été 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

- 23/25 - A/2887/2007 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).

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 précité consid. 2.2 ; 2C_528/2011 précité consid. 2).

E. 14

A teneur des art. 59 al. 3 LHID et 82 LPFisc, les dispositions générales du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0) sont applicables à la soustraction fiscale.

E. 15

La quotité de l'amende n'est pas fixée 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 fixée en fonction de sa culpabilité (art. 48 CP, dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2007, ou art. 106 CP, en vigueur depuis cette date, mais dont la portée est inchangée). 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.

De jurisprudence constante, l'autorité doit faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi. Dans ce cadre, l'AFC-GE jouit d'un large pouvoir d'appréciation pour fixer la quotité d'une amende et l'autorité de recours ne peut revoir cette quotité qu'en cas d'excès du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 ; ATA/607/2008 du 2 décembre 2008 ; ATA/96/2008 du 4 mars 2008 ; ATA/128/2003 du 11 mars 2003).

E. 16

En l'espèce, le recourant n'a pas fait état dans ses déclarations fiscales 2001 à 2003 de certains comptes bancaires dont il était titulaire. Dès lors qu'il a rempli de manière complète ses déclarations fiscales, optant pour déclarer certains de ses comptes bancaires à l'exclusion de ceux qu'il détenait à l'étranger ou du compte de dépôt-titres à W_____ contenant la majeure partie de sa fortune mobilière, avec pour conséquence une taxation bien inférieure à celle qui aurait dû intervenir, le recourant ne peut pas se prévaloir d'avoir agi par négligence, les conditions d'un dol éventuel étant à tout le moins réunies. La décision de l'AFC-GE de considérer le recourant comme étant l'auteur d'une soustraction fiscale pour l'exercice fiscal 2001-B et d'une tentative de soustraction fiscale pour les exercices fiscaux 2002 et 2003 dont les taxations n'étaient pas en force au moment de l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt sera confirmée. Il en ira

- 24/25 - A/2887/2007 de même de la décision d'infliger une amende d'un montant correspondant à la quotité légale, ceci au vu de l'intensité de la faute commise.

E. 17

La CCRA a retenu que pour l'exercice fiscal 2002 il y avait lieu de mettre le recourant au bénéfice d'une 1/2 charge de famille pour chacun de ses 3 enfants, si bien qu'il y avait lieu de retourner le dossier à l'AFC-GE pour nouvelle taxation dans ce sens et nouveau calcul de

l'amende. Ce point n'ayant pas fait l'objet d'un recours, il n'y a pas lieu de les traiter à nouveau.

E. 18

Le recours sera rejeté et la décision de la CCRA du 18 octobre 2010 entièrement confirmée. Un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge du recourant. Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA).

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