

GE_GERICHTE ATA/901/2025 vom 19. August 2025

GE Cour de justice, 2025-08-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_901_2025

FR: GE_GERICHTE ATA/901/2025 du 19 août 2025

IT: GE_GERICHTE ATA/901/2025 del 19 agosto 2025

Regeste

Résumé: Confirmation d'un jugement du TAPI ayant confirmé le principe des amendes pour soustraction fiscale mais réduit la quotité fixée par l'AFC-GE à la hauteur des droits éludés, aux trois quarts des impôts éludés. La contribuable qui a omis de contrôler la comptabilité et la déclaration d'impôts établis par sa fiduciaire ne peut se décharger de sa responsabilité dans la mesure où il faut retenir qu'elle était à même de reconnaître les oublis potentiellement faits par son mandataire. En l'espèce, les oublis portent sur des droits de subsistance des employés et des tickets omis dans la comptabilité, postes qui figurent pourtant dans les deux dernières années de taxation examinées.

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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 7 al. 2 loi de procédure fiscale du

E. 4

La recourante conteste le principe même des amendes en l'absence de faute de sa part.

E. 4.1

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 LHID ; art. 69 al. 1 LPFisc).

E. 4.2

Pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent dès lors être réunis : la soustraction d'un montant d'impôts, la violation d'une obligation légale incombant au société 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 du 17 avril 2019 consid. 10.1 ; ATA/1183/2023 précité consid. 7.1 et l'arrêt cité).

E. 4.3

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 du 2 novembre 2017 consid. 9.4.2 et les références citées).

E. 4.4

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

- 7/11 - A/670/2024 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 du 24 septembre 2018 consid. 9.1 et les références citées). 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). Cette présomption ne se laisse 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 du 31 mai 2019 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 du 20 décembre 2019 consid. 17.3.1 et les arrêts cités). 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).

E. 4.5

Lorsqu'il mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôts, 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 9C_762/2023 du 26 juin 2024 consid. 10.2 ; 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références, in RDAF 2012 II 324 ; ATA/1183/2023 du 31 octobre 2023 consid. 7.3). 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

- 8/11 - A/670/2024 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 à celui 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 la société 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 (arrêt 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 fiscale (ATA/1262/2015 précité consid. 7c ; ATA/370/2015 précité consid. 6c ; ATA/798/2014 du 14 octobre 2014 et les références citées).

E. 4.6

En l'espèce, la recourante ne conteste pas que les déclarations d'impôts étaient erronées, mais invoque son absence de compétences et de connaissances en matière comptable et fiscale. Elle s'en était remise au professionnel mandaté pour s'occuper du volet administratif de son entreprise. Or, même sans être au bénéfice d'une formation particulière en fiscalité ou en comptabilité, les organes de la recourante – qui acquiert, gère et exploite des établissements publics – disposaient des capacités suffisantes pour se rendre compte des conséquences de l'absence d'enregistrement de certains revenus dans ses comptes. Ses organes ne pouvaient notamment ignorer que les repas et autres marchandises prélevées par ses employés pour leur propre consommation devaient être comptabilisés dans son chiffre d'affaires. Ce résultat serait identique s'il était établi qu'elle avait remis à sa fiduciaire l'entier des tickets et droits de subsistance des employés omis dans la comptabilité. En effet, il ne s'agit pas d'une comptabilité complexe, ni de comptabilisation de détails ou de montants négligeables, quoiqu'en dise la recourante qui ne peut être suivie dans cette appréciation. Les montants sont suffisamment importants pour que, pour les années fiscales 2016, 2017 et 2018, un bénéfice net imposable soit constaté au lieu d'une perte, entraînant une taxation pour ces années. En outre, pour les années 2018 et 2019, les comptes font état d'un poste « repas du personnel » et « parts privées gérants nourriture ». Aucune explication n'est d'ailleurs fournie à cet égard, hormis l'absence de contrôle des comptes établis par la fiduciaire. Le même raisonnement est applicable au report des pertes diminuant le bénéfice déclaré pour l'année 2019. Il faut donc retenir que si la recourante avait contrôlé la comptabilité comme cela lui incombait, elle aurait pu s'apercevoir des omissions et erreurs en cause. Ainsi,

- 9/11 - A/670/2024 conformément à la jurisprudence précitée, elle ne peut se décharger de sa responsabilité, dans la mesure où il faut retenir qu'elle était à même de reconnaître les oublis potentiellement faits par son mandataire, comme l'ont d'ailleurs retenu à juste titre l'AFC-GE et le TAPI. La preuve d'un comportement intentionnel, à tout le moins sous la forme du dol éventuel, doit ainsi être considérée comme apportée.

E. 5

Reste à examiner la quotité des amendes.

E. 5.1

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. En présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait (arrêt du Tribunal fédéral 2C_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 9.1). La quotité précise de l'amende doit par ailleurs être fixée en tenant compte des dispositions de la partie générale du CP, les principes de l'art. 47 CP régissant la fixation de la peine 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.). 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/376/2024 du 12 mars 2024 consid. 6.3 et l'arrêt cité).

E. 5.2

Il y a abus du pouvoir d'appréciation lorsque l'autorité se fonde sur des considérations qui manquent de pertinence et sont étrangères au but visé par les dispositions légales applicables, ou lorsqu'elle viole des principes généraux du droit tels que l'interdiction de l'arbitraire, l'inégalité de traitement, le principe de la bonne foi et le principe de la proportionnalité (ATF 143 III 140 consid. 4.1.3).

E. 5.3

Une décision viole le principe d'égalité consacré à l'art. 8 al. 1 Cst. lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou qu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante. L'inégalité apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement

- 10/11 - A/670/2024 (ATF 146 II 56 consid. 9.1 ; 144 I 113 consid. 5.1.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_555/2023 du 5 avril 2024 consid. 6.1).

E. 5.4

En l'espèce, l'AFC-GE a fixé la quotité des amendes à hauteur des montants d'impôt éludés et le TAPI l'a ramenée aux trois quarts dudit montant, prenant en compte le fait que les sommes non déclarées demeuraient relativement marginales en regard du chiffre d'affaires de la recourante, tout comme l'impôt soustrait. Les manquements résultaient d'une absence de contrôle de l'activité de la fiduciaire et non d'une intention délibérée de tromper les autorités fiscales. L'amende pour 2019 résultait d'ailleurs uniquement de l'imputation de

pertes excessives reportées. La recourante n'avait pas refusé de collaborer et sa situation n'apparaissait pas particulièrement favorable. Devant la chambre de céans, la recourante ne fait pas valoir de circonstance supplémentaire qui n'aurait pas été prise en compte dans l'analyse faite par le TAPI pour diminuer la quotité de l'amende, fondant son analyse uniquement sur l'absence de faute intentionnelle, ainsi que sa situation économique qu'elle invoque sans toutefois apporter d'élément supplémentaire à ce sujet. En conséquence, les amendes réduites infligées sont justifiées tant dans leur principe que dans leur quotité et doivent être confirmées. Mal fondé, le recours sera rejeté.

E. 6

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (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.