

GE_GERICHTE A/198/2011 vom 11. Oktober 2011

GE Cour de justice, 2011-10-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_198_2011

FR: GE_GERICHTE A/198/2011 du 11 octobre 2011

IT: GE_GERICHTE A/198/2011 del 11 ottobre 2011

Erwägungen

E. 1

Monsieur X_____, né en 1963, a été nommé par le Conseil d'Etat taxateur fiscal 1 le 1^{er} octobre 1984. Depuis 1988, il est taxateur fiscal 3, attaché au service des personnes morales.

E. 2

Le 9 novembre 2004, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a émis la directive n° 20 concernant les écarts de conversion. Ces derniers devaient être distingués des différences de change. Lorsqu'il y avait un doute quant à la qualification d'une écriture relative à une différence de change ou à un écart de conversion, il était nécessaire de faire une demande de renseignements.

E. 3

Un entretien périodique et de développement de M. X_____ a eu lieu le 7 février 2006, auquel participaient Monsieur Y_____, son responsable hiérarchique direct, et Madame Z_____, sa cheffe de service. La maîtrise des connaissances professionnelles et de l'environnement de travail de l'intéressé devait être développée. Ce dernier se basait trop souvent sur la taxation des dossiers de l'année précédente pour se forger une opinion, sans se poser les bonnes questions.

E. 4

Durant le mois de février 2009, M. X_____ a participé à un cours d'une durée de douze heures intitulé "amortissements et provisions (cas particuliers - précisions)" et a passé avec succès le test de contrôle de connaissances y relatif, le 10 mars 2009. Ce cours portait notamment sur la distinction entre les gains ou pertes de change et les écarts de conversion. Selon le document du cours, tous les dossiers impliquant de manière apparente des écarts de conversion devaient être laissés en suspens dans l'attente d'un jugement du Tribunal fédéral.

E. 5

Le 20 mai 2010, un nouvel entretien d'évaluation et de développement personnel a eu lieu. La maîtrise des connaissances professionnelles devait encore être développée. Le travail réalisé par l'intéressé était de bonne facture et ce dernier œuvrait le plus souvent de manière autonome, demandant judicieusement de l'appui si cela était nécessaire. Dans cette rubrique figurait de plus la mention suivante : "une erreur portant sur un écart de conversion non admis fiscalement et ayant un impact fiscal non négligeable a été découverte dernièrement. M. X_____ a été reçu par sa hiérarchie (direction - cheffe de service - suppléante à la cheffe de service) concernant ce problème. En conclusion à cette affaire, il avertit que M. X_____ doit analyser le(s) dossier(s) minutieusement en comparant les années et n'hésitant pas à rédiger des demandes de renseignements lorsque des gros montants sont en

jeux, ceci dans le but d'éviter que de telles erreurs se reproduisent".

E. 6

Un entretien de service a eu lieu entre M. X_____, Mme Z_____, Monsieur G_____, directeur et Madame N_____, responsable des ressources humaines, le 8 septembre 2010.

a. Dans le cadre de la taxation 2008 d'un contribuable bénéficiant du statut de société auxiliaire, M. X_____ n'avait pas jugé opportun d'adresser une demande de renseignements bien qu'il ressorte de la comptabilité une perte de change de près de 70 millions de francs. Il avait mentionné dans le dossier qu'il admettait ce montant au vu du montant des ventes, soit plus de 642 millions de francs, précisant qu'il en était résulté un gain de change de plus de 2 millions de francs en 2007. Ce dossier avait été visé par son chef de groupe, M. Y_____ et la taxation avait été notifiée au mois de novembre 2009. Une demande de renseignements aurait dû être faite à la lecture des comptes 2007 - mentionnant une différence de conversion - et 2008, de l'activité de la société déployée quasiment exclusivement à l'étranger et du montant très important comptabilisé au compte de pertes et profits. Si la perte de change était exclusivement un écart de conversion, la perte de rentrée fiscale pouvait être estimée à CHF 8'000'000.-. b. M. X_____ a expliqué qu'il avait regardé la déclaration 2007 et que celle-ci comportait une erreur de taxation. A ce moment-là, il n'était pas au courant de la récente jurisprudence du Tribunal fédéral liée à ce type de déductions. Les écarts de conversion n'étaient pas nouveaux et ceux-ci n'étaient pas traités par tous les taxateurs mais seulement par une ou deux personnes, désignées par les chefs de groupe, dont il ne faisait pas partie. Il avait certainement comparé les comptes 2007 et 2008 de manière hâtive, aucun message d'erreur n'étant apparu à l'ordinateur. c. M. X_____ a transmis à Mme N_____ le 30 septembre 2010 ses observations au sujet du procès-verbal d'entretien. Il avait légitimement pensé que la taxation 2007 avait été correctement effectuée et les comptes 2007 et 2008 n'étaient pas comparés dans les documents remis par le contribuable. La perte de rentrée fiscale estimée n'était qu'une conjecture. La mention d'un poste "différence de conversion" dans le bilan 2007 pouvait être due à une vision erronée des faits par la fiduciaire. Il n'avait pas envisagé que le montant annoncé comme perte de change représente autre chose car, s'il s'agissait d'un écart de conversion, la taxation 2007 aurait dû l'établir et une alerte électronique aurait attiré son attention sur ce problème.

E. 7

Par décision du 17 novembre 2010, le directeur général de l'AFC a infligé un blâme à M. X_____. En validant de manière négligente le dossier d'un contribuable pouvant avoir un très fort impact fiscal, il n'avait pas rempli ses devoirs de fonction consciencieusement et avec diligence.

E. 8

Le 29 novembre 2010, M. X_____ a saisi le chef du département des finances d'un recours contre cette décision. La sanction infligée constituait un excès de pouvoir discrétionnaire. La distinction entre une perte de change et un écart de conversion n'avait été tranchée par le Tribunal fédéral que le 1^{er} octobre 2009 dans l'arrêt 2C_897/2008. Cette jurisprudence ne lui avait pas été communiquée lors de la taxation effectuée en novembre 2009. Il ne pouvait imaginer que la somme annoncée comme étant une perte de change corresponde à un écart de conversion et aucun signal ne pouvait raisonnablement attirer son attention sur cet élément. Il n'avait jamais eu l'intention de causer un dommage à l'Etat et aucune faute ou

négligence ne peut lui être reprochée. La taxation avait été validée par son supérieur hiérarchique sans que ce dernier ne demande de renseignements au contribuable.

E. 9

Le 22 décembre 2010, le président du département a rejeté le recours et confirmé le blâme infligé à M. X_____. Même si le Tribunal fédéral n'avait rendu son arrêt qu'au mois d'octobre 2009, M. X_____ avait violé une instruction de taxation en ne respectant pas la pratique établie selon laquelle une demande de renseignement devait être faite pour établir la différence entre une perte de change et un écart de conversion. Cette directive n° 20 était connue de l'intéressé et avait été confirmée par la direction des personnes morales le 24 octobre 2007. Il avait suivi un cours de formation en 2009 portant notamment sur cette matière. En examinant les comptes de la société, l'intéressé aurait dû remarquer qu'un poste "différence de conversion" apparaissait au passif du bilan et que la société tenait sa comptabilité en monnaie étrangère, cet élément ressortant notamment de la demande d'octroi du statut de société auxiliaire faite en 2005. L'erreur commise par son chef ne saurait l'exonérer de sa propre responsabilité. La négligence de M. X_____ - et non d'éventuelles pertes fiscales - fondait le blâme. Celui-ci était la sanction administrative la plus légère et respectait dès lors le principe de la proportionnalité.

E. 10

Le 24 janvier 2011, M. X_____ a saisi la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) d'un recours contre la décision précitée. Au moment où il avait validé la taxation litigieuse, aucun message informatique ne l'avait averti que la taxation 2007 faisait apparaître une variation ou une différence de fonds propres. Aucun écart de conversion n'avait été constaté et imposé ladite année. Il pouvait légitimement en déduire que la taxation 2007 était correcte. Il n'était pas au courant de la directive n° 20 à laquelle le président du département faisait référence et ne se souvenait pas avoir abordé cette question lors du cours suivi au début de l'année 2009. Il n'avait appris la différence entre perte de change et écart de conversion qu'en mai 2010 au cours d'une formation donnée suite à la publication de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_897/2008 du 1^{er} octobre 2009. De plus, la taxation litigieuse avait été visée par son supérieur hiérarchique sans modification. Dans ces circonstances, la sanction violait le principe de la proportionnalité.

E. 11

Le 9 mars 2011, le département s'est opposé au recours, reprenant et développant son argumentation antérieure. La faute du chef de groupe du recourant n'excusait pas la sienne. La méconnaissance de la directive n° 20 et de la pratique du service ne constituait pas une négligence, mais une violation des devoirs de l'intéressé.

E. 12

Entendues par le juge délégué lors d'une audience de comparution personnelle le 4 avril 2011, les parties ont campé sur leur position. a. M. X_____ a précisé que, si un écart de conversion était mentionné en tant que tel au bilan, le dossier était traité par une des deux personnes spécialisées dans ces questions. Il ne pouvait afficher simultanément une pièce de la taxation 2007 et une de la taxation 2008 à l'écran et n'avait pas remarqué que, dans un cas, une rubrique mentionnait "écart de conversion" et dans l'autre "perte de change". b. L'autorité intimée a précisé que le supérieur de M. X_____ avait aussi reçu un blâme, ultérieurement annulé pour vice de forme. Une nouvelle procédure était en cours, la personne concernée devant être entendue à son retour de congé maladie. c. En dernier lieu,

l'AFC a souligné que la société n'avait pas mentionné dans les documents produits en annexe à cette déclaration 2008, les chiffres de l'année précédente. Cet élément aurait aussi dû attirer l'attention du taxateur.

E. 13

Ainsi qu'il en avait été convenu au terme de l'audience de comparution personnelle, l'AFC a transmis le 8 avril 2011 une copie des déclarations fiscales 2007 et 2008 ainsi qu'une copie du statut fiscal de la société auxiliaire concernée. La procédure de rappel d'impôt contre la société n'avait pas encore été entamée faute de faits nouveaux ; la sanction disciplinaire contre le supérieur de M. X_____ n'avait pas encore été prononcée, celui-là étant toujours en arrêt de travail. Il ressort de ces pièces que, dans le bilan au 31 décembre 2007, un poste "différence de conversion" en CHF 1'022'122.- était mentionné au passif ainsi qu'un poste "gains de change, net" en CHF 2'379'981.- dans la rubrique "produit" du compte de résultats. Le bénéfice net de l'exercice s'élevait à CHF 44'921'471.-. Aucune rubrique de ce genre ne figurait au bilan au 31 décembre 2008. Un poste "perte de change" de CHF 68'519'273.- était mentionné en charge dans le compte de résultats. Le résultat de l'exercice était une perte de CHF 36'548'717.-.

E. 14

Le 16 mai 2011, M. X_____ s'est déterminé au sujet de ces documents. Dans la déclaration fiscale 2008, la perte de change avait été admise par la fiduciaire de la société. Au cours des années 2005, 2006 et 2007, aucune demande de renseignements n'avait été faite par les taxateurs en charge du dossier. Le supérieur hiérarchique de M. X_____ avait été entendu par la direction de l'AFC le 14 septembre 2010 et aucun vice formel n'aurait dû conduire le département à annuler la sanction. M. X_____ avait aussi été en congé de maladie du 6 octobre au 21 décembre 2010, ce qui n'avait pas empêché la signification du blâme, le 17 novembre 2010. Cette différence de traitement interdisait à la chambre de céans de confirmer la sanction litigieuse.

E. 15

Le 30 juin 2011, l'AFC a dupliqué. Elle s'étonnait que le conseil de M. X_____ fasse référence aux taxations fiscales 2005 et 2006, qui n'avaient pas été communiquées à la chambre administrative. Les auteurs de la taxation 2007 avaient été entendus par la direction mais n'avaient pas fait l'objet de sanction car, au moment où ils avaient procédé à la taxation, l'AFC n'avait pas encore donné de directives précises. Quant à la procédure contre le supérieur de M. X_____, le blâme initial avait été annulé en raison d'un vice de forme concernant l'entretien de service. Cet acte devait être répété mais l'intéressé avait été en congé-maladie depuis lors. Le supérieur hiérarchique ayant repris le travail à 50 % le 1 er juin 2011, un nouvel entretien de service aurait lieu dès que possible.

E. 16

Le 4 juillet 2011, la chambre administrative a accordé aux parties un délai pour d'ultimes observations.

E. 17

Le 15 juillet 2011, l'AFC a indiqué qu'elle n'avait pas d'autres actes d'instruction à solliciter.

E. 18

Le 20 juillet 2011, le conseil de M. X_____ a précisé que ce dernier n'avait jamais révélé l'identité de la société, ni transmis de documents de taxation la concernant. Il savait qu'aucune demande de renseignements n'avait été faite en 2005, 2006 et 2007 selon ce qu'il avait pu lire à l'écran. Il était légitime qu'il ait communiqué ces informations à son conseil. De plus, la directive n° 20 datait de 2004 et elle aurait dû aussi être appliquée par les auteurs de la taxation 2007.

E. 19

Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1. Selon l'art. 30 al. 1 LPAC, le membre du personnel qui fait l'objet d'un blâme peut porter l'affaire, dans un délai de 10 jours, devant le conseiller d'Etat chargé du département. En application de l'art. 30 al. 2 de la loi générale relative au personnel de l'administration cantonale, du pouvoir judiciaire et des établissements publics médicaux du 4 décembre 1997 (LPAC - B 5 05) et de l'art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire (LOJ - E 2 05), la décision du Conseiller d'Etat peut être déferée à la chambre administrative de la Cour de justice. En conséquence, interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 62 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2. Toute sanction disciplinaire présuppose une faute de la part du fonctionnaire. Alors qu'en droit pénal les éléments constitutifs de la faute doivent être expressément indiqués dans la loi, en droit disciplinaire, les agissements pouvant constituer une faute sont d'une telle diversité qu'il est impossible que la législation en donne un état exhaustif (G. BOINAY, Le droit disciplinaire de la fonction publique et dans les professions libérales, particulièrement en Suisse, in Revue Jurassienne de Jurisprudence [RJJ], 1998, p. 62 ss ; P. MOOR, Droit administratif, Volume III, 1992, p. 240, n° 5.3.5.1.). Tout agissement – manquement ou omission – dès lors qu'il se révèle incompatible avec le comportement que l'on est en droit d'attendre de celui qui occupe une fonction ou qui exerce une activité soumise au droit disciplinaire, peut engendrer une sanction (ibid .). Contrairement au droit pénal, la négligence n'a pas à être prévue pour être punissable (V. MONTANI, C. BARDE, op. cit ., p. 349 et les références doctrinales citées). 3. Les devoirs du personnel sont énumérés aux art. 20 et ss du règlement d'application de la loi générale relative au personnel de l'administration cantonale, du pouvoir judiciaire et des établissements publics médicaux du 24 février 1999 (RPAC - B 5 05.01). L'art. 22 RPAC, intitulé «exécution du travail » fait obligation aux membres du personnel de remplir tous les devoirs de leur fonction consciencieusement et avec diligence (al. 1). Ces derniers doivent se tenir au courant des modifications et des perfectionnements nécessaires à l'exécution de leur travail; ils peuvent, à cet effet, demander ou être appelés à suivre des cours (al. 5). 4. Il est reproché au recourant de ne pas avoir fait une demande de renseignements à un contribuable ayant le statut de société auxiliaire, les pièces produites par ce dernier permettant d'envisager que le poste « perte de change » figurant dans le compte de charges soit en réalité un écart de conversion. M. X_____ occupe, depuis 1988, un poste de taxateur 3 à l'AFC et il lui appartient notamment, selon la définition-type de cette fonction, de : prendre en charge des dossiers de taxation complexes dans des domaines diversifiés ; examiner et contrôler les déclarations individuelles ainsi que l'ensemble des pièces jointes aux dossiers, cas échéant rechercher toutes références législatives, économiques et/ou financières ainsi des informations complémentaires auprès du contribuable ou de son mandataire. L'autorité intimée a émis une directive en 2004 dont il ressortait que les taxateurs devaient former une demande de renseignements lorsqu'ils avaient des doutes sur le contenu d'une écriture relative à une différence de change ou à un écart de conversion, directive qui aurait dû être connue de M. X_____ au vu des charges

qui lui incombait et du cours qu'il avait suivi. L'intéressé avait de plus suivi un cours de formation durant l'année 2009, mais avant de procéder à la taxation litigieuse, abordant notamment la question des écarts de conversion. Au vu de ces éléments, l'intéressé devait connaître ces notions. Les mentions figurant dans les pièces produites par le contribuable, rappelées dans la partie en fait, auraient dû amener l'intéressé à s'interroger sur le contenu réel de la perte de change figurant au bilan 2008. Il ne pouvait se retrancher derrière des problèmes informatiques (absence d'alarme, impossibilité d'afficher de pièces côte à côte) et s'exonérer de toute responsabilité. De même, le fait qu'aucune demande de renseignements n'ait été faite en 2007, voire au cours des années antérieures, n'est pas déterminant. Les pièces produites en 2007 mentionnaient l'existence d'un écart de conversion au bilan. De plus, une éventuelle faute d'un autre taxateur, qui n'aurait pas été repérée par la hiérarchie, n'est pas de nature à diminuer la négligence reprochée à M. X_____. Il en va de même pour son supérieur, qui a validé la proposition de taxation préparée par M. X_____. Dans ces circonstances, il est établi que l'intéressé a violé ses devoirs de fonction en n'interpellant pas la contribuable au sujet du contenu exact de la rubrique « perte de change » figurant au compte de résultats 2008.

5. a. Les fonctionnaires et les employés qui enfreignent leurs devoirs de service, soit intentionnellement, soit par négligence, peuvent faire l'objet d'une sanction disciplinaire, selon la gravité de la violation, dont la plus modeste est le blâme, prononcée par le supérieur hiérarchique, en accord avec sa hiérarchie (art. 16 al. 1 let. a LPAC). b. L'autorité qui inflige une sanction disciplinaire doit respecter le principe de la proportionnalité (V. MONTANI, C. BARDE, La jurisprudence du Tribunal administratif relative au droit disciplinaire, RDAF 1996, p. 347). Le choix de la nature et de la quotité de la sanction doivent être appropriés au genre et à la gravité de la violation reprochée à l'intéressé et ne pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour assurer les buts d'intérêt public recherchés. A cet égard, l'autorité - qui dispose d'un large pouvoir d'appréciation - doit tenir compte en premier lieu d'éléments objectifs, à savoir des conséquences que la faute a entraînées pour le bon fonctionnement de l'institution et de facteurs subjectifs, tels que la gravité de la faute, les mobiles et les antécédents de l'intéressé (ATF 108 Ia 230 consid. 2b p. 232 ; ATF 106 Ia 100 consid. 13c p. 121) afin qu'elle soit de nature à éviter une récidive et à amener le fautif à adopter à l'avenir un comportement conforme à ses devoirs professionnels (G. BOINAY, Le droit disciplinaire de la fonction publique et dans les professions libérales, particulièrement en Suisse, in *Revue Jurassienne de Jurisprudence [RJ]*, 1998, p. 62 ss, p. 55, § 115 et les références citées). En l'espèce, il est établi que le recourant n'a pas d'antécédents disciplinaires. L'entretien périodique et de développement personnel du 7 février 2006 attirait déjà l'attention de l'intéressé sur la nécessité de se forger une opinion personnelle s'éloignant, si nécessaire, de la taxation des dossiers réalisée l'année précédente, de même que sur celle de mettre en application le cours suivi, les directives et de taxer les dossiers de façon autonome. Si la faute commise a objectivement une certaine gravité, de par le risque financier qu'elle fait courir à l'Etat de Genève, sa gravité subjective doit être relativisée, l'intéressé n'ayant manifestement pas eu l'intention de nuire à son employeur et ayant exécuté ses tâches avec une légèreté certaine. Dans ces circonstances, le prononcé d'un blâme est adéquat.

6. M. X_____ conclut, en se fondant sur le principe de l'égalité de traitement, à ce que la sanction soit annulée car ni son chef, ni le taxateur qui a procédé de la taxation 2007, n'avaient été sanctionnés. Ce principe déduit de l'art. 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) n'est violé que si des situations essentiellement semblables sont traitées différemment ou si des situations présentant des différences essentielles sont traitées de manière identique

(ATF 108 Ia 114). Selon la jurisprudence, un justiciable ne saurait en principe se prétendre victime d'une inégalité de traitement au sens de la disposition précitée lorsque la loi est correctement appliquée à son cas alors même que dans d'autres cas, elle aurait reçu une fausse application ou n'aurait pas été appliquée du tout (ATF 115 Ia 93 ; 113 Ib 313). Cependant, cela présuppose de la part de l'autorité dont la décision est attaquée, d'appliquer correctement à l'avenir les dispositions légales en question et de les faire appliquer par les services qui lui sont subordonnés (A. AUER, L'égalité dans l'illégalité, ZBl 1978, pp. 280 et ss 290 et ss). En l'espèce, la situation du collègue de M. X_____ ayant procédé à la taxation 2007 n'est pas comparable à la sienne, un poste "différence de conversion" ayant été indiqué au bilan. Quant au supérieur hiérarchique du recourant, l'autorité intimée, dont il n'y a pas lieu de mettre en doute les propos, a annulé la sanction qu'elle avait prononcée pour une question de procédure et convoqué la personne visée par un nouvel entretien de service après le 1 er juin 2011, date à laquelle cette personne a repris le travail. Dans ces circonstances, la décision litigieuse ne viole pas le principe de l'égalité de traitement. 7. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de M. X_____, qui succombe et 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.