

GE_GERICHTE A/395/2014 vom 24. November 2015

GE Cour de justice, 2015-11-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_395_2014

FR: GE_GERICHTE A/395/2014 du 24 novembre 2015

IT: GE_GERICHTE A/395/2014 del 24 novembre 2015

Regeste

IMPÔT; IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL; IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT; PRESTATION APPRÉCIABLE EN ARGENT; ASSOCIÉ GÉRANT; SOUSTRACTION D'IMPÔT; AMENDE; NÉGLIGENCE; DROIT FISCAL | Rejet par la chambre administrative du recours déposé par un couple d'associés gérants d'une société dont ils avaient bénéficié de prestations appréciables en argent sous forme d'un prêt simulé. L'arrêt porte sur la conformité au droit des amendes infligées par l'administration fiscale, notamment sous l'angle de la faute et de la négligence. | LPA.65 ; LIFD.42.al2 ; LIFD.175 ; LHID.18.al2 ; LHID.56.al1 ; LIPP.66.al3 ; LPFisc.26.al2 ; LPFisc.69.al1 ; LIPFisc.69.al2 ; CP.12.al2 ; CP.106 ; Cst.5.al3 ; Cst.9

Erwägungen

E. 2

ème phr. CP). La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les indications fournies étaient erronées ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut admettre qu'il a volontairement cherché à induire les autorités fiscales en erreur, afin d'obtenir une taxation moins élevée, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel (ATF 114 Ib 27 consid. 3a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_907/2012 précité consid. 5.4.1 et 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.4). La présomption susmentionnée ne se laisse pas facilement renverser, car l'on a peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir à l'autorité fiscale des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (arrêts du Tribunal fédéral 2C_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 2 et 2C_447/2010 du 4 novembre 2010 consid. 3.2 ; ATA/565/2010 du 31 août 2010 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 et les références citées). La conscience implique que l'auteur ait acquis la connaissance des faits, de telle manière que l'on puisse dire qu'il savait. La conscience ne suppose toutefois pas une certitude. Il n'est pas nécessaire que l'auteur tienne l'existence ou la survenance d'un fait pour certaine ; il suffit qu'il la considère comme sérieusement possible (Bernard CORBOZ, in Robert ROTH/Laurent MOREILLON [éd.], Commentaire romand - Code pénal I, art. 1-110 CP, 2009, ad art. 12 n. 31 et 33). La preuve de l'intention est délicate, dans la mesure où l'intention relève du for intérieur. Il est extrêmement difficile pour le juge, en l'absence d'aveux sincères, de déterminer exactement ce qui se passait dans l'esprit de l'auteur. Pour conclure à l'existence d'une intention, il faut que l'analyse, à la lumière du bon sens, des circonstances connues de l'auteur permette de se convaincre qu'il avait nécessairement conscience du risque que l'infraction survienne et qu'il a quand-même agi. Le risque doit apparaître tellement élevé que la décision d'agir néanmoins ne peut se comprendre que comme une acceptation de la survenance du résultat prohibé. Cette appréciation conduit à distinguer l'intention de la négligence consciente

(Bernard CORBOZ, in Robert ROTH/Laurent MOREILLON [éd.], op. cit., ad art. 12 n. 76 ss). L'intention est avant tout une question de fait : le juge doit rechercher ce qui se passait dans l'esprit de l'auteur, c'est-à-dire ce qu'il savait, ce qu'il voulait ou l'éventualité à laquelle il consentait (Bernard CORBOZ, in Robert ROTH/Laurent MOREILLON [éd.], op. cit., ad art. 12 n. 85). 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 (Felix RICHNER/Walter FREI/Stefan KAUFMANN/Hans Ulrich MEUTER, Handkommentar zum DGB, 2 ème éd., 2009, ad art. 175 LIFD, p. 1414 s. n. 73 ; Andreas HOWALD, Steuerstrafrecht - Versuchte Steuerhinterziehung, Abgrenzung der Fahrlässigkeit vom Eventualvorsatz, in: L'Expert-comptable suisse n° 2007/3, p. 196 et 197). S'agissant de savoir si une tentative de soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence non punissable, l'importance des montants en cause joue aussi 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 élevée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références citées in RDAF 2012 II p. 330). c. La notion de négligence de l'art. 175 LIFD est identique à celle de l'art. 12 CP. Commet un crime ou un délit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte (négligence inconsciente) ou sans tenir compte des conséquences de son acte (négligence consciente). L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas utilisé des précautions commandées objectivement par les circonstances et subjectivement par sa situation personnelle, par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles, sa situation économique et sociale ainsi que 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 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009). La négligence implique quant à elle de porter un jugement sur le comportement de l'auteur en se demandant ce qu'il aurait pu et dû faire, et non de rechercher ce que l'auteur avait à l'esprit (Bernard CORBOZ, in Robert ROTH/Laurent MOREILLON [éd.], op. cit., ad art. 12 n. 85). Selon la jurisprudence fédérale, les actes du représentant sont opposables au représenté comme les siens propres ; ce principe vaut également en droit public (arrêt du Tribunal fédéral 2C_280/2013 du 6 avril 2013). La responsabilité du mandant ne saurait être dissociée de celle de son mandataire. En effet, le premier est responsable des actes de celui qui le représente et répond de toute faute de ses auxiliaires (ATA/370/2015 précité consid. 6b ; ATA/140/2015 du 3 février 2015 et les références citées). En particulier, le contribuable qui mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôt n'est pas pour autant libéré de ses obligations fiscales. Il doit, le cas échéant, supporter les inconvénients d'une telle intervention et répond de l'erreur de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité (RDAF 2003 II 632 , 637 ; RDAF 1999 II 535 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4 ème éd., 2012, p. 588). Toutefois, 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/370/2015 précité consid. 6c ; ATA/798/2014 du 14 octobre 2014 et les références citées). 8) Pendant les années fiscales

en cause, les recourants exploitaient ensemble un établissement public, et ce depuis 2003 selon l'extrait du RC. Une telle activité implique des connaissances et une pratique du monde des affaires, de même que la capacité d'appréhender de nombreuses règles administratives et commerciales. À l'appui de leur recours devant la chambre de céans, les recourants relèvent pourtant qu'ils n'auraient pas acquis une connaissance des faits suffisante pour que l'on puisse en conclure qu'ils savaient quelle était la portée de leurs actes. Ils reprennent ici une argumentation déjà formulée par leur mandataire de l'époque, lequel, dans le courrier du 29 juillet 2014 adressé au TAPI, avait indiqué que ses « mandants n'ont pas saisi la portée, la notion des prêts simulés (...) » ou encore qu'ils n'avaient pas compris la portée des décisions de taxation relatives à la société, raison pour laquelle ils ne les avaient pas contestées. Les recourants ne peuvent pas être suivis dans leur argumentation. En effet, le 28 septembre 2010, l'AFC-GE a adressé un courrier à la société dont ils étaient les deux seuls actionnaires. Dans ce courrier, l'AFC-GE a explicitement fait référence à l'avance de CHF 215'015.22 accordée par la société. Elle a en outre précisé qu'en matière fiscale, l'octroi d'un prêt à un actionnaire pouvait être considéré comme une prestation appréciable en argent. Afin de procéder à la taxation de la société, elle souhaitait notamment connaître l'identité des emprunteurs, leurs positions dans la société, la preuve de leur solvabilité et leur capacité de remboursement. La société a répondu à l'AFC-GE, par l'intermédiaire de son mandataire, le 15 novembre 2010. Les 17 et 24 octobre 2011, les contribuables ont, chacun séparément, déposé leurs déclarations fiscales 2010 auprès de l'AFC-GE. À cette occasion, ils ont l'un et l'autre déclaré une dette de CHF 178'932.- contractée auprès de la société, dont le montant devait être porté en déduction de leur fortune, sans la moindre mention de la procédure en cours envers la société et de la nature exacte de cette dette. L'AFC-GE a relancé la société le 14 février 2012. Par l'intermédiaire de son mandataire, celle-ci a répondu le 5 avril 2012. Le 26 avril 2012, l'AFC-GE a procédé à une reprise de la taxation de la société pour l'année fiscale 2010. Le bordereau de taxation mentionnait clairement que le prêt de CHF 357'864.- consenti par la société aux recourants devait être considéré comme un prêt simulé. Outre le fait que les recourants n'ont pas réagi en prenant connaissance des bordereaux ICC et IFD pour l'année 2010 du 8 mai 2012, lesquels étaient erronés, les 11 et 13 juin 2012, ils ont déposé, pourtant nantis de toutes les informations utiles, leurs déclarations fiscales respectives pour l'année fiscale 2011 en déduisant une fois encore de leur fortune la dette contractée auprès de la société et des intérêts de celle-ci. L'AFC-GE a considéré que la faute des recourants revêtait la forme de la négligence. Le TAPI n'a pas remis ce choix en cause et il en ira de même de la chambre de céans. 9) Les recourants se plaignent de ce que les amendes ne seraient « pas supportables ». a. Conformément aux art. 175 al. 2 LIFD et 69 al. 2 LPFisc, 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 ». La teneur de l'art. 56 al. 1 LHID est similaire. Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2). En d'autres termes, la situation personnelle du contribuable au moment du prononcé de l'amende ne peut à elle seule dicter le montant mis à sa charge, le critère principal demeurant le montant de l'impôt, objet de la soustraction (arrêt du Tribunal fédéral 2C_476/2014 du 21 novembre 2014 consid. 10.1). La quotité de l'amende n'est pas

fixée directement 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 1^{er} 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 (ATA/594/2015 du 9 juin 2015 consid. 8a et les références citées). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 consid. 4a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.2 ; 2C_480/2009 précité consid. 6.2 ; ATA/828/2013 du 17 décembre 2013). Ces autorités doivent respecter le principe de la proportionnalité. b. En l'espèce, l'AFC-GE a retenu que les recourants ont agi par négligence et, afin de tenir compte de leur situation, elle a fixé le montant des amendes à la moitié du montant de l'impôt soustrait. Au surplus, à teneur de leurs déclarations fiscales 2010, les recourants possédaient une fortune brute mobilière de CHF 40'030.- s'agissant de la contribuable, et de CHF 38'484.- s'agissant du contribuable. Pour l'année fiscale 2011, ils ont déclaré des fortunes brutes mobilières de respectivement CHF 17'537.- et CHF 33'166.-. Ces montants étaient suffisants pour leur permettre de payer les amendes dont les montants étaient au total, pour l'année 2010 de CHF 19'448.- pour la recourante et de CHF 21'486.- pour le recourant, et, pour l'année 2011, de CHF 942.- pour la recourante et de CHF 1'379.- pour le recourant. Il n'y a dès lors pas lieu de remettre en cause le montant des amendes. 10) Les recourants font enfin grief à l'AFC-GE de leur avoir notifié les bordereaux d'amendes contestés alors que cette dernière avait « une vision globale de la situation depuis le début ». a. Aux termes de l'art. 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), les organes de l'État et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi. Cela implique notamment qu'ils s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 134 V 306 consid. 4.2 p. 312 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_153/2015 du 23 avril 2015 consid. 4 ; 1C_291/2014 du 1^{er} décembre 2014 consid. 3.3 ; 8C_923/2013 du 18 novembre 2014 consid. 3.2). De ce principe général découle notamment le droit fondamental du particulier à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'État, consacré à l'art. 9 in fine Cst. (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1 p. 53 et les arrêts cités ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_18/2015 et 1C_20/2015 du 22 mai 2015 consid. 3.1.1). Le principe de la bonne foi protège le citoyen, à certaines conditions, dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, notamment lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration et qu'il a pris sur cette base des dispositions qu'il ne saurait modifier sans subir de préjudice (ATF 137 I 69 consid. 2.5.1 p. 73 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_153/2015 précité consid. 4 ; ATA/554/2014 du 17 juillet 2014 consid. 8a). Le principe de la confiance, découlant de celui de la bonne foi, commande également à l'administration d'adopter un comportement cohérent et dépourvu de contradiction; la jurisprudence y a recours parfois pour corriger les conséquences préjudiciables aux intérêts des administrés qui en découleraient (ATF 111 V 81 consid. 6 p. 87; 108 V 84 consid. 3a p. 88 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_153/2015 précité consid. 4). Le principe de la bonne foi régit aussi les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables; le droit fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité, de telle sorte que le principe de la bonne foi ne saurait avoir qu'une influence limitée en cette matière (ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 637 ; 118 Ib 312 consid. 3b p. 316 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_99/2010 du 6 septembre 2010 ; ATA/745/2011 du 6 décembre 2011

consid. 3 ; Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, System des Steuerrechts, 6 ème éd., 2002, p. 28 et les nombreuses références ; Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, 1998, 2 ème éd., p. 132). Ainsi, le contribuable ne peut bénéficier d'un traitement dérogeant à la loi que si les conditions mentionnées ci-dessus - qui doivent être interprétées de façon stricte - sont remplies de manière claire et sans équivoque (arrêts du Tribunal fédéral 2C_382/2007 du 23 novembre 2007 consid. 3 ; 2A.83/2006 du 18 octobre 2006 consid. 7 ; ATA/111/2006 du 7 mars 2006 consid. 5b). b. En l'espèce, l'AFC-GE a interpellé la société le 28 septembre 2010. À teneur des pièces versées à la procédure, l'AFC-GE n'a, suite à la réponse de la société du 15 novembre 2010, rien entrepris de nouveau avant le 14 février 2012. Si rien dans le dossier de la cause ne permet d'expliquer pourquoi l'AFC-GE a attendu une année et trois mois avant de relancer la procédure qui concernait la société, les recourants échouent à justifier leurs propres manquements en reprochant à l'AFC-GE de ne pas avoir réagi plus rapidement en rapprochant plus tôt leurs situations fiscales de celle de la société. Dès le mois de septembre 2010, ils étaient en effet au courant du caractère litigieux du prêt octroyé par la société et l'absence de réaction de l'AFC-GE après la réponse de la société en novembre 2010 ne peut en aucun cas être assimilée à une garantie, voire une tolérance, de l'AFC-GE relativement à ce prêt. L'AFC-GE a ainsi agi conformément à la loi et dans le respect de son pouvoir d'appréciation. 11) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 12) Vu l'issue du litige, un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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