

GE_GERICHTE JTAPI/293/2023 vom 13. März 2023

GE Cour de justice, 2023-03-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_293_2023

FR: GE_GERICHTE JTAPI/293/2023 du 13 mars 2023

IT: GE_GERICHTE JTAPI/293/2023 del 13 marzo 2023

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

- 5/9 - A/2314/2022

E. 3

Les recourants demandent l'annulation des amendes qui leur ont été infligées pour tentative de soustraction d'impôt, subsidiairement la réduction de leur quotité.

E. 4

La tentative de soustraction fiscale est régie par les art. 176 LIFD et 70 LPFisc, qui prévoient que celui qui tente de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende (al. 1).

E. 5

Objectivement, la tentative de soustraction se situe entre les actes préparatoires d'une soustraction, qui ne sont pas punissables, et la soustraction consommée, qui l'est. Le comportement illicite réprimé correspond, sur le plan objectif, à celui de la soustraction fiscale au sens des art. 175 LIFD et 69 LPFisc (arrêt du Tribunal fédéral 2C_874/2018 du 17 avril 2019 consid. 10.3). Dans la procédure de taxation, il suffit que le contribuable donne à l'autorité fiscale des renseignements inexacts, en particulier en fournissant une déclaration d'impôt incomplète et qui n'est pas conforme à la vérité au sens de l'art. 124 al. 2 LIFD. Pour qu'il y ait tentative, l'autorité de taxation doit découvrir que les renseignements fournis sont inexacts avant que la décision de taxation ne soit entrée en force, car, ensuite, la soustraction est consommée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_81/2022 du 25 novembre 2022 consid. 10.1). Il peut y avoir tentative de soustraction aussi longtemps que la taxation en question peut encore être effectuée ou modifiée selon la procédure ordinaire. En revanche, si le droit de taxer est prescrit ou si la taxation est entrée en force, de sorte que seule la procédure de rappel d'impôt est encore disponible pour obtenir une taxation conforme à la loi, la soustraction est considérée comme consommée. Si l'autorité découvre que la taxation n'est pas complète avant l'entrée en force de la décision, elle doit user des voies de droit dont elle dispose et, en présence de soupçons suffisants, elle doit ouvrir une procédure pénale pour tentative de soustraction d'impôt ou pour violation des obligations de

procédure. Attendre l'entrée en force de la décision contreviendrait à son obligation de veiller à ce que les taxations soient conformes à la loi (Roman J. SIEBER, Jasmin MALLA in Martin ZWEIFEL, Michael BEUSCH, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4ème éd., 2022, art. 176, § 3, p. 2813 et les réf.).

E. 6

Sur le plan subjectif, la tentative de soustraction suppose, contrairement à la soustraction consommée, qui peut être commise par négligence, un agissement intentionnel de l'auteur. Il faut donc que le contribuable ait agi avec conscience et volonté. Le dol éventuel suffit pour retenir l'intention. Il n'est toutefois pas aisé de distinguer le dol éventuel de la négligence consciente. Il y a dol éventuel lorsque l'auteur envisage le résultat dommageable, mais agit néanmoins, même s'il ne le souhaite pas, parce qu'il s'en accommode pour le cas où il se produirait. La négligence consciente se distingue du dol éventuel par l'élément volitif. Alors que celui qui agit par dol éventuel s'accommode du résultat dommageable pour le cas où il se produirait, celui qui agit par négligence consciente escompte - ensuite d'une imprévoyance coupable - que ce résultat, qu'il envisage aussi comme

- 6/9 - A/2314/2022 possible, ne se produira pas. 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 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_81/2022 du 25 novembre 2022 consid. 10.2).

E. 7

En l'espèce, les recourants contestent le bien-fondé de la procédure ouverte à leur rencontre pour tentative de soustraction d'impôt, faisant valoir qu'au moment de son ouverture, le 5 juin 2020, l'AFC-GE disposait déjà de toutes les informations relatives aux avoirs détenus par la société, ainsi qu'à leurs rendements, puisqu'ils avaient déjà communiqué ces renseignements le 11 mars précédent. Les intéressés ne peuvent être suivis. En effet, leur déclaration fiscale 2017 déposée le 7 décembre 2018 ne comporte aucun élément de revenu, ni de fortune en lien avec la société. Ladite déclaration n'est ainsi ni complète, ni conforme à la vérité, ce qu'ils reconnaissent d'ailleurs dans leur recours. Dès lors, l'élément objectif d'une tentative de soustraction était rempli déjà au moment où ils ont remis leur déclaration d'impôt à l'AFC-GE. Il n'est dès lors pas déterminant que celle-ci ait eu connaissance ultérieurement de l'existence de la société, dont les avoirs et leurs rendements devaient être imposés en transparence auprès des contribuables. Au surplus, leur lettre du 11 mars 2020 ne peut s'analyser comme une dénonciation spontanée (art. 175 al. 3 LIFD et 69 al. 3 LPFisc), puisque lorsqu'ils ont, à cette date, communiqué à l'AFC-GE des informations sur leur participation dans la société pour l'année 2017, l'autorité intimée enquêtait auprès d'eux à ce sujet depuis le 1er novembre 2018 déjà. Dès lors, le caractère spontané de leur démarche défaut (arrêt du Tribunal fédéral 2C_370/2019 du 19 septembre 2019 consid. 5.2 et 5.4.2).

E. 8

Subjectivement, les recourants contestent avoir agi intentionnellement, relevant que leur comportement procède d'une simple erreur d'attention. À nouveau, ils ne peuvent être suivis. En effet, le 1er novembre 2018, soit environ un mois avant que les recourants ne transmettent leur déclaration fiscale 2017, l'AFC-GE avait ouvert à leur rencontre une

procédure en rappel et en soustraction d'impôt pour les années 2008 à 2016, en lien avec les avoirs et les rendements de la société. Dès lors, en remplissant une déclaration d'impôt 2017 sans y faire état de ces éléments, les recourants devaient nécessairement être conscients de son inexactitude. Partant et contrairement à ce qu'ils soutiennent dans leur recours, l'ouverture de ces procédures antérieurement au dépôt de leur déclaration fiscale rend d'autant moins excusable leur omission.

- 7/9 - A/2314/2022 Celle-ci ne peut être qualifiée de simple négligence. Il doit au contraire être retenu qu'ils ont agi à tout le moins par dol éventuel.

E. 9

En cas de tentative de soustraction, l'amende est fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée (art. 176 al. 2 LIFD et 70 al. 2 LPFisc). La soustraction consommée est réprimée par les art. 175 LIFD et 69 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 (art. 175 al. 2 LIFD et 69 al. 2 LPFisc).

E. 10

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. 106 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0). 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/513/2016 du 14 juin 2016 consid. 10). 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).

E. 11

Selon l'art. 106 al. 3 CP, le juge fixe l'amende en tenant compte de la situation de l'auteur afin que la peine corresponde à la faute commise. En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération à cet égard sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur. Le cadre de la peine fixé par l'art. 175 al. 2 LIFD ne peut en revanche pas être dépassé ni vers le haut ni vers le bas, à moins que l'on ne soit en présence de circonstances aggravantes ou atténuantes au sens de l'art. 48 CP (arrêt du Tribunal fédéral 2C_180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 9.1).

E. 12

En l'espèce, les recourants concluent à la réduction de la quotité des amendes au motif qu'ils n'ont commis qu'une faute très légère. À titre de circonstance atténuante, ils peuvent se prévaloir d'une bonne collaboration dans la procédure de tentative de soustraction, tel que relevé par l'autorité intimée. Cela étant, ils ont été taxés sur une fortune imposable de quelque CHF 3.5 millions, alors qu'ils n'en avaient déclaré aucune. En outre, tandis qu'ils avaient déclaré un revenu imposable de CHF 123'859.- (pour l'ICC) et de CHF 169'315.-

- 8/9 - A/2314/2022 (pour l'IFD), ils ont été imposés sur des revenus s'élevant à respectivement CHF 205'006.- et à CHF 251'600.-. Ainsi, les montants non déclarés représentent respectivement 40 % et 33 % de leurs revenus taxables. C'est dès lors à bon droit que l'autorité intimée a retenu, à titre de circonstance aggravante, qu'ils avaient tenté de soustraire des montants importants d'impôt. Seule l'absence de toute circonstance aggravante aurait permis de qualifier leur faute de très légère. Dès lors, la quotité des amendes, arrêtée à une fois les impôts soustraits – puis réduite à deux tiers pour tenir compte du fait qu'ils n'ont commis qu'une tentative de soustraction et non une soustraction consommée – ne se révèle pas excessivement sévère.

E. 13

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

E. 14

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 9/9 - A/2314/2022

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