

GE_GERICHTE P/22472/2024 vom 19. Mai 2025

GE Cour de justice, 2025-05-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_P_22472_2024

FR: GE_GERICHTE P/22472/2024 du 19 mai 2025

IT: GE_GERICHTE P/22472/2024 del 19 maggio 2025

Regeste

LTVA.96

Erwägungen

E. 19

mai 2025 ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS AFC, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée SERVICE DES CONTRAVENTIONS contre Madame A_____, née le _____ 1969, domiciliée _____ [GE], prévenue, assistée de Me B_____ CONCLUSIONS FINALES DES PARTIES : L'ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS (AFC) requiert et conclut à l'encontre de A_____ un verdict de culpabilité d'escroquerie en matière de contributions au sens de l'art. 14 al. 2 DPA, commise dans la gestion de son entreprise individuelle, durant les périodes fiscales 2011 et 2012, ainsi que de soustraction de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA, commise par négligence, dans la gestion de son entreprise individuelle s'agissant des déductions indues de l'impôt préalable, durant les périodes fiscales 2011 et 2012, à ce qu'elle soit condamnée à une amende d'au moins CHF 20'000.-, subsidiairement à ce qu'elle soit déclarée coupable de soustraction intentionnelle de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA et de soustraction de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA, commise par négligence, dans la gestion de son entreprise individuelle s'agissant des déductions indues de l'impôt préalable, durant les périodes fiscales 2011 et 2012, à ce qu'elle soit condamnée à une amende d'au moins CHF 17'000.-, encore plus subsidiairement à un verdict de culpabilité de soustraction de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA, commise par négligence, dans la gestion de son entreprise individuelle et de soustraction de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA, commise par négligence s'agissant des déductions indues de l'impôt préalable, durant les périodes fiscales 2011 et 2012, à ce qu'elle soit condamnée à une amende d'au moins CHF 12'000.-, dans tous les cas, à ce que la prévenue soit condamnée à une peine privative de liberté de substitution si, de manière fautive, l'amende n'est pas payée et à ce que la prévenue soit condamnée aux frais de la procédure, dont CHF 1'110.- concernant la procédure administrative. Le Service des contraventions conclut à un verdict de culpabilité de A_____ d'infraction aux art. 9 et 32a de l'OLCP. A_____ , par la voix de son Conseil, conclut à son acquittement s'agissant des infractions aux art. 9 et 32a OLCP. S'agissant des infractions aux art. 14 al. 2 DPA et 96 al. 1 let. a LTVA, elle conclut à son acquittement, subsidiairement à ce qu'il soit tenu compte de sa situation financière actuelle pour fixer le montant de l'amende et à ce que les frais soient laissés à la charge de l'Etat. Enfin, elle conclut à ce qu'il lui soit alloué une indemnité en application de l'art. 429 al. 1 CPP. Remarque liminaire : L'appel ayant été annoncé uniquement par l'AFC, le jugement ne sera motivé que sur le pan de la procédure la concernant, soit les infractions à l'art 14 al. 2 DPA et à l'art. 96 al. 1 let. a LTVA. * * * EN FAIT A. a. Par prononcé pénal

valant acte d'accusation du 15 décembre 2022, il est reproché à A_____ d'avoir, dans le cadre de son activité en qualité de titulaire de l'entreprise individuelle C_____ (CHE-1_____), durant les périodes fiscales 2011 et 2012, astucieusement réduit la créance fiscale au détriment de l'Etat à hauteur de CHF 266'308.-, de la manière suivante : - ne pas avoir comptabilisé et décompté l'intégralité des contre-prestations versées par les clients pour les services fournis, mais uniquement la part correspondant aux commissions prélevées par le salon, réduisant ainsi la créance fiscale au détriment de l'Etat à hauteur de CHF 202'427.75; - ne pas avoir comptabilisé et décompté à la TVA un montant de CHF 34'823.- représentant la refacturation de charges à la société D_____ SA, réduisant ainsi la créance fiscale au détriment de l'Etat à hauteur de CHF 2'579.50; - ne pas avoir comptabilisé et décompté des chiffres d'affaires pour un total de CHF 795'132.00, réduisant ainsi la créance fiscale au détriment de l'Etat à hauteur de CHF 58'898.60. Ces faits ont été qualifiés d'escroquerie en matière de contributions au sens de l'art. 14 al. 2 DPA. b. Il lui est également reproché, toujours dans les périodes fiscales 2011 et 2012 et dans le cadre de la même activité, d'avoir réduit la créance fiscale au détriment de l'Etat à hauteur de CHF 2'403.00 en déclarant trop de dépenses donnant droit à une déduction de l'impôt préalable. Ces faits ont été qualifiés de soustractions par négligence de l'impôt au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA. B. Il ressort du dossier de la procédure les éléments pertinents suivants : a.a. Selon le registre du commerce genevois, A_____ était titulaire avec signature individuelle de l'entreprise individuelle C_____ (ci-après C_____) du 7 juillet 2005 au 12 mars 2018, date de la radiation de l'entreprise. Son mari, E_____, disposait d'une procuration pour la société, qui exploitait notamment le salon à caractère érotique F_____ à Genève. a.b. A_____ avait également la signature individuelle pour la société D_____ SA depuis le 17 avril 2012, société qui a repris, par contrat de remise de commerce du 20 juin 2012, l'exploitation du F_____ à compter du 1 er juillet 2012. a.c. A_____ a été immatriculée au registre de l'AFC en qualité d'assujettie à la TVA du 1 er janvier 2003 au 31 décembre 2012, sous la référence CHE.1_____. b. Début 2017, l'AFC a effectué un contrôle concernant l'assujettie et portant sur les périodes fiscales correspondant aux années 2011 et 2012, lors duquel elle a constaté plusieurs irrégularités dans la tenue de la comptabilité et la déclaration des chiffres d'affaires imposables. Elle relevait notamment que des charges refacturées à D_____ SA n'avaient pas été comptabilisées et décomptées à la TVA. D'autre part, elle considérait que les chiffres d'affaires comptabilisés et déclarés ne correspondaient pas aux contre-prestations totales versées par les clients pour les services fournis, mais correspondaient aux commissions prélevées par le salon (35%). Par ailleurs, l'assujettie avait omis de comptabiliser et décompter à la TVA une partie de ces commissions. c.a. L'AFC a ouvert le 18 décembre 2017 une procédure pénale administrative à l'encontre de A_____. c.b.a. Selon son procès-verbal final du 15 mars 2022, l'AFC considérait que A_____ était coupable d'escroquerie en matière de contributions, subsidiairement de soustraction de l'impôt, ainsi que de violation d'obligations de procédure pour avoir réduit la créance fiscale de l'Etat, dans le cadre de son activité de titulaire de l'entreprise individuelle C_____ pour les périodes fiscales 2011 et 2012. Elle concluait à une correction d'impôt totale en sa faveur de CHF 266'308.-. c.b.b. En annexe au procès-verbal final, l'AFC a joint la notification d'estimation (NE) n°121'611 (périodes fiscales 2011 et 2012), détaillant les sommes dues. Selon le chiffre 1 de la NE, les chiffres d'affaires comptabilisés et décomptés par l'assujettie du 1 er janvier 2011 au 31 décembre 2012 ne correspondaient pas aux contre-prestations totales versées par les clients pour les services fournis, mais aux commissions prélevées par le salon. Ces commissions

équivalaient à 35% du chiffre d'affaires total, après avoir déduit les montants rétrocédés aux hôtes des contre-prestations totales reçues des clients. Les chiffres d'affaires à prendre en compte pour 2011 et 2012 auraient donc dû s'élever à CHF 3'051'463.- et CHF 1'365'937.- respectivement, au lieu de CHF 1'068'012.- et CHF 478'078.-. En ajustant ainsi les chiffres d'affaires, l'assujettie aurait dû payer CHF 202'427.75 de TVA supplémentaire. Selon le chiffre 2 de la NE, l'assujettie n'avait pas comptabilisé et décompté à la TVA le crédit de CHF 34'823.- suite à la refacturation à D_____ SA de certaines charges, concernant notamment la publicité. La prise en compte de ce montant aurait dû mener à un impôt supplémentaire de CHF 2'579.50. Selon le chiffre 3 de la NE, pour le premier trimestre de 2011, un écart de CHF 50'830.- apparaissait entre, d'une part, le chiffre d'affaires comptabilisé et décompté du salon (CHF 228'916.-) et de l'agence d'escorts (CHF 0), et, d'autre part, les entrées par carte de crédit relevées sur le compte G_____ n°2_____ au nom de C_____ (CHF 187'135.-) et le compte H_____ n°3_____ au nom de E_____ (CHF 92'611.-). Cet écart représentait 18% du chiffre d'affaires comptabilisé sur cette période – soit, pour rappel, uniquement 35% du chiffre d'affaires total. L'assujettie n'ayant pas fourni d'explications ou documents complémentaires, les chiffres d'affaires manquants pour 2011 et 2012 étaient évalués par l'AFC à respectivement CHF 549'263.- (18% du chiffre d'affaires de 2011) et CHF 245'869.- (18% du chiffre d'affaires de 2012). La prise en compte de ces montants aurait dû mener à un impôt supplémentaire à hauteur de CHF 58'898.65. Enfin, selon les chiffres 4 et 5 de la NE, l'assujettie avait déduit un impôt préalable trop élevé, soit CHF 36'576.- au lieu de CHF 34'173.- véritablement déductibles. L'AFC a dès lors procédé à une correction d'impôt de CHF 2'403.-. c.b.c. A_____ n'a pas formulé d'observation concernant le procès-verbal final, mais a renvoyé le formulaire de situation personnelle y annexé. d.a. Par mandat de répression 4_____ du 30 juin 2022, reprenant les considérations du procès-verbal final, l'AFC a déclaré A_____ coupable d'escroquerie en matière de contributions, en lien avec les recettes non-comptabilisées et non-déclarées, et de soustraction de l'impôt, en lien avec la déduction induite de l'impôt préalable, commises durant les périodes fiscales allant du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2012 dans le cadre de l'exploitation de son entreprise individuelle. L'AFC l'a condamnée au paiement d'une amende de CHF 25'000.- et mis les frais de procédure de CHF 860.- à sa charge. d.b. Le même jour, l'AFC a rendu à l'encontre de A_____ une décision de perception subséquente de l'impôt fixant l'impôt dû en raison des infractions à la TVA à hauteur de CHF 266'308.- pour les périodes fiscales 2011 et 2012, auxquels s'ajoutent les intérêts moratoires dus à partir du 15 avril 2012 (calculés après paiement). En l'absence de réclamation de A_____, cette décision est entrée en force. e. Par courrier de son Conseil du 1^{er} septembre 2022, A_____ s'est opposée au mandat de répression 4_____, demandant principalement à être acquittée, à ce que les frais de la procédure soient laissés à la charge de la Confédération et qu'une indemnité valant participation à ses frais d'avocats lui soit octroyée. Subsidièrement, si elle était condamnée pour une infraction à la TVA, elle demandait à ce que l'AFC réduise le montant de la peine pécuniaire au montant minimum, assortie du sursis avec un délai d'épreuve de 2 ans. Elle avait pensé faire juste en retenant le montant de la TVA relatif aux prestations des hôtes de son salon sur les contreprestations pécuniaires de celles-ci, en sus de la commission déjà retenue. Elle avait eu l'intention de se soumettre aux évaluations de l'AFC et de s'acquitter de la TVA en tant qu'assujettie. La Brigade des mœurs, avec laquelle elle était fréquemment en contact au vu de son activité et à qui elle avait annoncé son intention, l'avait cependant avertie qu'une telle augmentation pouvait s'apparenter à une infraction d'usure au sens de l'art. 157 CP. A_____ y avait donc

renoncé pour ne pas enfreindre la loi, étant précisé qu'elle se trouvait face à une contradiction des autorités administratives et des autorités pénales, la première l'enjoignant à retenir la TVA afin de s'en acquitter en tant qu'indépendante et la deuxième l'avertissant qu'une telle augmentation de la commission serait assimilée à une infraction d'usure. Dès la reprise du salon en juillet 2012 par D_____ SA, A_____ avait mis à jour le fonctionnement relatif à la TVA, conformément aux évaluations des autorités fiscales et de l'arrêt du Tribunal fédéral la concernant. A_____ a produit un chargé de pièces à l'appui de ce courrier, qui a été versé à la procédure. f. Suite au prononcé pénal rendu par l'AFC le 15 décembre 2022, A_____ a, par courrier de son Conseil du 20 décembre 2022, demandé à être jugée par un Tribunal. g. Par courrier du 27 septembre 2024 au Ministère public genevois, transmis au Tribunal pénal le 30 septembre 2024, l'AFC a adressé aux autorités pénales genevoises une demande de jugement au sens de l'art. 73 al. 1 DPA. h. Ont été versés au dossier de la procédure pénale administrative la comptabilité de F_____ du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2012, les relevés bancaires du compte n° 3_____ ouvert dans les livres de H_____ SA au nom de E_____ couvrant la période du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2012, et les relevés bancaires du compte n°2_____ ouvert dans les livres de G_____ au nom de C_____ couvrant la période du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2012. C. a. Entendue par le Tribunal à l'audience du 15 mai 2025, A_____ a indiqué qu'en raison d'un accord conclu avec les autorités, elle avait payé CHF 5'000.- par mois de 2012 à 2022 pour la TVA. Par la suite, les autorités lui avaient réclamé CHF 16'500.- par mois pour la TVA, parce que la prescription était proche. Comme payer mensuellement un tel montant lui était impossible, elle avait proposé de continuer à payer CHF 5'000.- par mois, même au-delà de la prescription, afin d'éteindre sa dette. Elle était prête le confirmer par un accord écrit, mais l'autorité avait catégoriquement refusé. Elle contestait l'entier de la décision de l'AFC. A partir du moment où l'AFC lui avait demandé de payer cette TVA, qui ne la concernait pas, mais concernait toutes les filles qui travaillaient ou avaient travaillé au F_____, elle avait pris sur elle de payer la dette. Elle n'avait jamais essayé de frauder ou de s'enrichir à leurs dépens. Elle avait toujours respecté l'accord par lequel elle s'engageait à payer CHF 5'000.- par mois, même au-delà de la prescription. Elle n'avait jamais pensé devoir payer autre chose que ce qu'elle percevait elle-même, soit le montant qu'elle encaissait à titre de commission sur le chiffre d'affaires réalisé par les filles qui travaillaient pour elle. Selon elle, toutes les prostituées qui travaillaient dans son salon étaient des indépendantes et il leur appartenait de payer la TVA sur leurs propres gains, au même titre que leurs charges sociales. Elle avait fait quelques recherches et avait pensé que la majorité des filles, soit 80 à 85% d'entre elles, n'atteignaient pas le chiffre d'affaires annuel pour être astreintes à la TVA. Elle avait agi en toute bonne foi. Elle avait toujours travaillé ainsi depuis l'ouverture du F_____. Depuis 2012, elle avait pris une fiduciaire pour la comptabilité. Elle ne comprenait toujours pas très bien pourquoi elle devait payer la TVA sur une somme qu'elle ne gagnait pas. Malgré tout, elle s'était soumise à cette décision et avait payé CHF 600'000.- depuis 2012. Elle souhaitait respecter la loi. Elle n'avait jamais été condamnée pendant ses années d'activité et cela lui tenait à cœur. Elle ne contestait pas les calculs de l'AFC concernant le chiffre d'affaires et les autres montants et s'en rapportait à ce qui figurait dans la procédure. Aujourd'hui, elle avait compris qu'elle aurait effectivement dû payer les montants réclamés. Elle n'avait eu aucune intention de se soustraire à leur paiement. Enfin, elle entendait faire valoir une indemnité en application de l'art. 429 al. 1 CPP. Elle a également déposé un chargé de pièces à l'audience. b. I_____, fonctionnaire enquêtrice de l'AFC, a maintenu sa dénonciation à l'encontre de A_____ et

ses conclusions y relatives. Elle persistait sur le principe de l'amende, quand bien même il y avait eu un accord avec A_____ quant au paiement par mensualités de la TVA due. A cet égard, elle confirmait que A_____ s'était acquittée de CHF 5'000.- par mois de 2012 à 2022. D. A_____ est née le _____ 1969 et est ressortissante française au bénéfice d'un permis C. Elle est mariée et a trois enfants majeurs, dont une fille encore à charge. Elle n'a actuellement plus d'emploi ni n'est administratrice d'aucune société. Elle n'a aucun revenu et vit aux dépens de son mari, qui est à la retraite et perçoit une rente AVS. Son mari paie son assurance-maladie. Elle n'a pas de dette, à part la TVA relative à la présente procédure, qui s'élève à environ CHF 200'000.-. Elle n'a aucun antécédent à son casier judiciaire. EN DROIT 1. Culpabilité 1.1.1. Le principe in dubio pro reo, qui découle de la présomption d'innocence, garantie par l'art. 6 ch. 2 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (RS 0.101 ; CEDH) et, sur le plan interne, par les art. 32 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (RS 101 ; Cst.) et 10 al. 3 du Code de procédure pénale suisse du 5 octobre 2007 (RS 312.0 ; CPP), concerne tant le fardeau de la preuve que l'appréciation des preuves au sens large (ATF 144 IV 345 consid. 2.2.3.1 ; ATF 127 I 28 consid. 2a). En tant que règle sur le fardeau de la preuve, ce principe signifie qu'il incombe à l'accusation d'établir la culpabilité de l'accusé, et non à ce dernier de démontrer son innocence. Il est violé lorsque le juge rend un verdict de culpabilité au seul motif que l'accusé n'a pas prouvé son innocence (ATF 127 I 38 consid. 2a; 120 Ia 31 consid. 2c et 2d). Comme règle de l'appréciation des preuves, le principe in dubio pro reo signifie que le juge ne peut se déclarer convaincu d'un état de fait défavorable à l'accusé, lorsqu'une appréciation objective de l'ensemble des éléments de preuve laisse subsister un doute sérieux et insurmontable quant à l'existence de cet état de fait (ATF 127 I 38 consid. 2a; 124 IV 86 consid. 2a; 120 Ia 31 consid. 2c). 1.1.2. A teneur de l'art. 14 de la Loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 (DPA; RS 313.0), quiconque induit astucieusement en erreur l'administration, une autre autorité ou un tiers par des affirmations fallacieuses ou par la dissimulation de faits vrais ou les conforte astucieusement dans leur erreur, et obtient sans droit de la sorte, pour lui-même ou pour un tiers, une concession, une autorisation, un contingent, un subside, le remboursement de contributions ou une autre prestation des pouvoirs publics ou évite le retrait d'une concession, d'une autorisation ou d'un contingent, est puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire (al. 1). Lorsque l'attitude astucieuse de l'auteur a pour effet de soustraire aux pouvoirs publics un montant important représentant une contribution, un subside ou une autre prestation, ou de porter atteinte d'une autre manière à leurs intérêts pécuniaires, l'auteur est puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire (al. 2). Pour définir l'escroquerie dans le cadre de l'art. 14 DPA, la définition de l'art. 146 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP; RS 311.0) et la jurisprudence du Tribunal fédéral y relative sont déterminantes (ATF 115 Ib 68 consid. 3a/bb). Selon cette dernière, l'escroquerie est une infraction intentionnelle, le dol éventuel étant suffisant (ATF 126 IV 165 consid. 4b, JdT 2001 IV 77; arrêt du Tribunal fédéral 6B_12/2010 du 17 juin 2010 consid. 8.3.). 1.1.3.1. Selon l'art. 96 al. 1 let a de la Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 12 juin 2009 (LTVA; RS 641.20), est puni d'une amende de 400'000 francs au plus quiconque, intentionnellement ou par négligence, réduit la créance fiscale au détriment de l'État en ne déclarant pas toutes ses recettes, en gonflant les recettes provenant d'opérations exonérées, en ne déclarant pas toutes les dépenses soumises à l'impôt sur les acquisitions ou en déclarant trop de dépenses donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, dans le cadre

d'une période fiscale. 1.1.3.2. Aux termes de l'art. 10 al. 1 LTVA, est assujetti à l'impôt quiconque exploite une entreprise, même sans but lucratif et quels que soient la forme juridique de l'entreprise et le but poursuivi, et fournit des prestations sur le territoire suisse dans le cadre de l'activité de cette entreprise (let. a) ou a son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse (let. b). Exploite une entreprise quiconque exerce à titre indépendant une activité professionnelle ou commerciale en vue de réaliser, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence, quelle que soit la valeur de l'apport des éléments qui, en vertu de l'art. 18 al. 2 LTVA, ne valent pas contre-prestation, et agit en son propre nom vis-à-vis des tiers (al. 1bis). Est libéré de l'assujettissement quiconque, notamment, réalise en l'espace d'un an, sur le territoire suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires total inférieur à 100 000 francs (art. 10 al. 3 LTVA). 1.1.3.3. En principe, sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation; ces prestations sont imposables pour autant que la LTVA ne l'exclue pas (art. 18 al. 1 LTVA). Une prestation est réputée fournie par la personne qui apparaît vis-à-vis des tiers comme le fournisseur de la prestation (art. 20 al. 1 LTVA). Selon la jurisprudence fédérale, les prestations sexuelles fournies par des hôtesse dans des studios érotiques ou des salons de massage, compte tenu de l'apparence vis-à-vis de l'extérieur créée et des conditions-cadre organisationnelles, doivent être considérées comme une activité dépendante au sens de la TVA. Selon le principe de l'unité de l'entreprise, le chiffre d'affaires réalisé par les hôtesse et celui réalisé par le studio et/ou salon doivent être additionnés et attribués au propriétaire du studio (arrêt du Tribunal fédéral 2C_518/2007 du 11 mars 2008 consid. 3.2. et 3.3, 2C_806/2008 du 1^{er} juillet 2009; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1328/2011 du 16 février 2012 consid. 4.5. et les références citées). En outre, les tribunaux fédéraux ont jugé que, compte tenu de l'apparence créée, les "escortes" d'une agence d'escorts n'étaient pas indépendantes du point de vue de la TVA et le chiffre d'affaires généré par leur activité devait être entièrement attribué à l'agence (ATF 142 II 388 consid. 9.1.5 et 9.6.7; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5876/2010 du 24 mars 2010 consid. 5.1; A-1328/2011 du 16 février 2012 consid. 4.5). Dans le cas de l'assujettie, le Tribunal fédéral a confirmé dans son arrêt 2C_261/2012 du 23 juillet 2012 (consid. 5.2) qu'elle devait déclarer à la TVA l'ensemble de son chiffre d'affaires, soit toutes les contre-prestations des clients pour les services fournis avant rétrocession de 65% à ses hôtesse. 1.1.4. Selon l'art. 28 al. 1 LTVA, sous réserve des art. 29 et 33, l'assujetti peut déduire les impôts préalables suivants dans le cadre de son activité entrepreneuriale l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse qui lui a été facturé (let. a), l'impôt qu'il a déclaré sur ses acquisitions (art. 45 à 49) (let. b), l'impôt sur les importations acquitté ou dû dont la créance est ferme ou dont la créance conditionnelle est échue, ainsi que l'impôt qu'il a déclaré sur ses importations (art. 52 et 63) (let. c). L'assujetti peut déduire l'impôt préalable selon l'al. 1 pour autant qu'il prouve l'avoir réglé (al. 3). 1.1.5. A teneur de l'art. 12 CP, sauf disposition expresse et contraire de la loi, est seul punissable l'auteur d'un crime ou d'un délit qui agit intentionnellement (al. 1). Agit intentionnellement quiconque commet un crime ou un délit avec conscience et volonté. L'auteur agit déjà intentionnellement lorsqu'il tient pour possible la réalisation de l'infraction et l'accepte au cas où celle-ci se produirait (al. 2). Agit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, commet un crime ou un délit sans se rendre compte des conséquences de son acte ou sans en tenir compte. L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (al. 3). 1.1.6.

Lorsqu'une infraction est commise notamment dans la gestion d'une entreprise individuelle, les dispositions pénales sont applicables aux personnes physiques qui ont commis l'acte (art. 6 al. 1 DPA). Le chef d'entreprise, l'employeur, le mandant ou le représenté qui, intentionnellement ou par négligence et en violation d'une obligation juridique, omet de prévenir une infraction commise par le subordonné, le mandataire ou le représentant ou d'en supprimer les effets, tombe sous le coup des dispositions pénales applicables à l'auteur ayant agi intentionnellement ou par négligence (al. 2). Lorsque le chef d'entreprise, l'employeur, le mandant ou le représenté est une personne morale, une société en nom collectif ou en commandite, une entreprise individuelle ou une collectivité sans personnalité juridique, l'al. 2 s'applique aux organes et à leurs membres, aux associés gérants, dirigeants effectifs ou liquidateurs fautifs (al. 3).

1.2. En l'espèce, le Tribunal constate que la matérialité des faits reprochés à la prévenue, titulaire de la raison individuelle, est établie au vu des éléments figurant à la procédure, notamment de la décision de l'AFC et des pièces comptables. Au surplus, ces faits ont été admis par la prévenue, quand bien même elle considère ne pas avoir commis de négligence fautive, ni même commis de faute avec conscience et volonté. Au vu de ce qui précède, il appartient donc d'établir la faute imputable à la prévenue. Il ressort de la procédure que ce qu'il est essentiellement reproché à la prévenue est d'avoir omis de déclarer l'intégralité du chiffre d'affaires de son salon, soit d'avoir uniquement déclaré les sommes qu'elle percevait elle-même des indépendantes qui y travaillaient. Il s'agit ainsi d'une fausse application des normes comptables en vigueur. Le Tribunal a acquis la conviction que la prévenue n'a pas délibérément violé ces normes pour se soustraire à l'impôt et qu'au vu de ses connaissances en la matière, elle n'a pas non plus agi par dol éventuel, celle-ci ayant en outre confié sa comptabilité à des tiers. Partant, une condamnation pour escroquerie en matière de prestations et de contributions au sens de l'art. 14 al. 2 DPA, infraction intentionnelle, est exclue. Reste à examiner si la prévenue a agi par négligence. Le Tribunal retiendra une absence d'intention de la prévenue. Toutefois, au vu de la complexité de l'imposition et de sa méconnaissance, la prévenue aurait dû prendre toutes les dispositions pour s'informer des pratiques en la matière, soit auprès d'experts fiscaux, soit en se renseignant auprès de l'AFC. Elle a manqué à son devoir et a été imprudente. Sa faute est toutefois de faible importance. Elle sera dès lors déclarée coupable de soustraction de l'impôt par négligence au sens de l'art. 96 al. 1 let. a LTVA.

2. Peine

2.1.1. A teneur de l'art. 103 al. 1 LTVA, la DPA est applicable à la poursuite pénale et au jugement des infractions à la LTVA. Selon l'art. 2 DPA, les dispositions générales du code pénal suisse sont applicables aux actes réprimés par la législation administrative fédérale, à moins que la présente loi ou une loi administrative spéciale n'en dispose autrement.

2.1.2. Aux termes de l'art. 97 al. 1 LTVA, l'amende est fixée conformément à l'art. 106 al. 3 CP. Selon cette disposition, le juge fixe l'amende et la peine privative de liberté de substitution en tenant compte de la situation de l'auteur afin que la peine corresponde à la faute commise. Sous réserve des modifications résultant des articles suivants, les dispositions de la première partie du Code pénal sont applicables aux contraventions (art. 104 CP), c'est-à-dire aux infractions punies d'amende (art. 103 CP).

2.1.3. Selon l'art. 47 CP, le juge fixe la peine d'après la culpabilité de l'auteur. La culpabilité est déterminée par la gravité de la lésion ou de la mise en danger du bien juridique concerné, par le caractère répréhensible de l'acte, par les motivations et les buts de l'auteur et par la mesure dans laquelle celui-ci aurait pu éviter la mise en danger ou la lésion, compte tenu de sa situation personnelle et des circonstances extérieures. Il sera tenu compte des antécédents de l'auteur, de sa situation personnelle ainsi que l'effet de la peine sur son avenir (art. 47 CP en relation avec

l'art. 2 DPA). La situation de l'auteur dépend notamment de son revenu et de sa fortune, de son état civil et de ses obligations familiales, de sa profession et de son activité professionnelle, de son âge et de sa santé (ATF 119 IV 10, consid. 4b/aa)). La culpabilité de l'auteur doit être évaluée en fonction de tous les éléments objectifs pertinents, qui ont trait à l'acte lui-même, à savoir notamment la gravité de la lésion, le caractère répréhensible de l'acte et son mode d'exécution. Du point de vue subjectif, sont pris en compte l'intensité de la volonté délictuelle ainsi que les motivations et les buts de l'auteur. A ces composantes de la culpabilité, il faut ajouter les facteurs liés à l'auteur lui-même, à savoir les antécédents (judiciaires et non judiciaires), la réputation, la situation personnelle (état de santé, âge, obligations familiales, situation professionnelle, risque de récidive, etc.), la vulnérabilité face à la peine, de même que le comportement après l'acte et au cours de la procédure pénale (ATF 134 IV 17 consid. 2.1; 129 IV 6 consid. 6.1).

2.1.3. A teneur de l'art. 53 CP, lorsque l'auteur a réparé le dommage ou accompli tous les efforts que l'on pouvait raisonnablement attendre de lui pour compenser le tort qu'il a causé, l'autorité compétente renonce à le poursuivre, à le renvoyer devant le juge ou à lui infliger une peine s'il encourt une peine privative de liberté d'un an au plus avec sursis, une peine pécuniaire avec sursis ou une amende (al. 1), si l'intérêt public et l'intérêt du lésé à poursuivre l'auteur pénalement sont peu importants (al. 2), et si l'auteur a admis les faits (al. 3).

2.2. En l'espèce, la faute de la prévenue est de faible importance. Elle a agi par négligence. Sa situation personnelle n'excuse ni ne justifie son comportement. La prévenue n'a aucun antécédent, facteur neutre sur la peine. Elle a bien collaboré à la procédure et a pris conscience de ses erreurs. Suite à l'arrêt du Tribunal fédéral la concernant en 2012, elle a pris des mesures pour éviter de nouvelles erreurs, par exemple en engageant une fiduciaire. Le Tribunal constate que la prévenue s'acquitte et s'est acquittée de la dette fiscale relative à la présente procédure. Elle ne conteste pas sa dette. Elle a en outre elle-même proposé une renonciation à la prescription de la dette. Quand sa situation personnelle actuelle ne lui permet pas de s'acquitter des montants dûs, elle a su trouver des solutions. Dans ces circonstances, le Tribunal fait application de l'art. 53 CP et exempte la prévenue de toute peine.

3. Indemnisation 3.1.1. Selon l'art. 99 al. 1 DPA, applicable par analogie à la procédure judiciaire (art. 101 al. 1 1^{ère} phrase DPA; arrêts du Tribunal fédéral 6P.22/2003 et 6S.52/2003 du 2 mai 2003 consid. 4), une indemnité pour la détention préventive et les autres préjudices subis est allouée, s'il en fait la demande, à l'inculpé qui est mis au bénéfice d'un non-lieu ou qui est seulement puni pour inobservation de prescriptions d'ordre; toutefois, cette indemnité peut être refusée en tout ou en partie à l'inculpé qui a provoqué l'instruction par sa faute ou qui a, sans raison, entravé ou prolongé la procédure. L'indemnité est à la charge de la Confédération (al. 3). Le tribunal statue également sur l'indemnité pour les préjudices subis dans la procédure administrative (art. 101 al. 1 2^e phrase DPA). L'indemnité pour les préjudices subis au sens de l'art. 99 al. 1 DPA couvre aussi les honoraires d'avocat pour les activités déployées dans le cadre de la procédure concernée, et ce à condition que les frais faisant l'objet de la requête en indemnité soient nécessaires pour assurer la défense. Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, lesdits frais doivent être considérés comme nécessaires lorsqu'ils sont provoqués par la procédure et qu'ils résultent d'opérations imposées par une défense diligente des intérêts du prévenu ou qu'il fallait entreprendre en toute bonne foi (ATF 115 IV 156 consid. 2c; arrêt du Tribunal pénal fédéral SK.2023.3 du 29 avril 2024 consid. 5.1.). Il en résulte qu'une indemnité équitable doit être versée aux parties pour les frais d'avocat, correspondant aux difficultés de fait et de droit du cas concret (arrêt du Tribunal pénal fédéral CA.2023.31 du

1^{er} décembre 2024 consid. 3.4b; Frank/Garland, Basler Kommentar, 2020, n. 30 ad art. 99 DPA). Les dispositions du CPP sont applicables par analogie aux questions que la DPA ne règle pas de manière exhaustive (ATF 139 IV 246 consid. 1.2.; arrêt du Tribunal pénal fédéral BV.2018.30–32 du 17 avril 2019 consid. 1.1; BV.2017.14 du 11 juillet 2017 consid. 1.1; BE.2015.13 du 1^{er} mars 2016 consid. 2.3; Frank/Garland, Commentaire bâlois DPA, 2018, n. 3 ad art. 101 DPA). 3.1.2. A teneur de l'art. 429 al. 1 let a CPP, si le prévenu est acquitté totalement ou en partie ou s'il bénéficie d'une ordonnance de classement, il a notamment droit à une indemnité pour les dépenses occasionnées par l'exercice raisonnable de ses droits de procédure. Celle-ci couvre en particulier les honoraires d'avocat, à condition que le recours à celui-ci procède d'un exercice raisonnable des droits de procédure. Selon le message du Conseil fédéral, l'Etat ne prend en charge les frais de défense que si l'assistance d'un avocat était nécessaire compte tenu de la complexité de l'affaire en fait ou en droit et que le volume de travail et donc les honoraires étaient ainsi justifiés (arrêt du Tribunal fédéral 6B_603/2014 du 9 janvier 2015 consid. 3.1.; 6B_563/2012 du 1^{er} novembre 2012 consid. 1.1 et les références). Si le prévenu est libéré d'un chef d'accusation et condamné pour un autre, il sera condamné aux frais relatifs à sa condamnation et aura respectivement droit à une indemnité correspondant à son acquittement partiel (arrêts du Tribunal fédéral 6B_67/2016 du 31 octobre 2016 consid. 1.2 ; 6B_187/2015 du 28 avril 2015 consid. 6.1.2; arrêt de la Chambre d'appel et de recours AARP/390/2017 du 1^{er} décembre 2017 consid. 12.2). 3.2. En l'espèce, la prévenue a été acquittée concernant l'infraction aux art. 9 et 32a de l'Ordonnance sur la libre circulation des personnes du 22 mai 2022 (OLCP; RS 142.203) et reconnue coupable d'une infraction par négligence à l'art. 96 al. 1 let. a LTVA, au lieu d'une infraction à l'art. 14 al. 2 DPA, pouvant mener à l'expulsion obligatoire (66a al. 1 let. f CP). L'assistance d'un avocat était nécessaire au vu de la complexité technique des infractions en matière fiscale, compte-tenu notamment du fait que la mauvaise compréhension de la matière par la prévenue était à l'origine de la commission de l'infraction. Partant, une indemnité sera allouée à la prévenue à titre de remboursement d'une partie de ses frais de défense à hauteur de CHF 9'498.55, TVA incluse. 4. Vu l'issue de la procédure, les frais seront laissés à la charge de l'Etat (art. 423 al. 1 CPP). * * *

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