

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3969/2007-IFD

ATA/232/2009

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 12 mai 2009

dans la cause

X_____ S.A.

représentée par Me Nicolas Buchel, avocat

contre

**COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE
ADMINISTRATIVE**

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. X_____ S.A. (ci-après : la société ou la contribuable) est une société ayant pour but toutes opérations et affaires financières, commerciales ou immobilières sur les marchés internationaux ; l'achat, la vente, l'échange, la compensation et la représentation de toutes matières premières, marchandises et articles manufacturés de toute nature et de toute provenance, ainsi que le financement de ces opérations ; la participation financière à toutes entreprises industrielles, commerciales ou financières.
2. Le 27 janvier 2004, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a procédé à un rappel de l'impôt anticipé pour les périodes fiscales 1994 à 1998, au motif que la société avait fait figurer à tort, dans ses charges d'exploitation, des commissions versées à des tiers établis à l'étranger qui auraient dû être intégrées dans son bénéfice. Le rappel portait sur CHF 926'000.-. L'impôt anticipé correspondant se montait à CHF 324'100.- (35%). La contribuable n'a pas contesté cette décision.
3. Suite à cette reprise, fondée sur les art. 4 al. 1^{er} de la loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 (LIA - RS 642.21) et 20 al. 1^{er} de l'ordonnance d'exécution sur l'impôt anticipé du 19 décembre 1966 (OIA - RS 642.211), l'AFC-CH n'a pas ouvert de procédure en soustraction d'impôt au sens de l'art. 61 LIA.

En revanche, elle a informé l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) de la procédure de rappel.
4. Par décisions des 14 et 15 décembre 2004, l'AFC-GE a procédé à un rappel de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) pour les années 1998 (CHF 6'298,50) et 1999 (CHF 72'403.-), et fixé la reprise de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 1999 à CHF 40'095,10. Les intérêts correspondant se montaient respectivement à CHF 1'364,40, CHF 11'509,05 et CHF 6'586,75. Deux amendes pour soustraction par négligence par bordereaux du 17 décembre 2004, à concurrence de la moitié des impôts soustraits, étaient en outre infligées, soit CHF 39'350.- pour l'IFD 1998 et 1999, et CHF 20'047.- pour l'ICC 1999.
5. La contribuable a élevé réclamation contre ces bordereaux en contestant le rappel d'impôt et les amendes y relatives.
6. L'AFC-GE a statué sur ladite réclamation par deux décisions séparées, l'une portant sur l'ICC, l'autre sur l'IFD. Concernant le rappel de ce dernier impôt et l'amende y relative, elle a rejeté la réclamation le 22 septembre 2005.

7. Le 12 mai 2006, la société a recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct, remplacée par la commission cantonale de recours en matière administrative depuis le 1^{er} janvier 2009 (ci-après : la commission), et elle a conclu à son annulation. En cours de procédure, la société a modifié ses conclusions, pour ne plus contester que l'amende de CHF 39'350.- pour l'IFD 1998-1999.
8. Par décision du 26 septembre 2007, la commission a rejeté le recours.

La société n'avait pas démontré, ni même allégué, qu'elle ignorait que les informations fournies au fisc se révélaient incorrectes. Sa négligence devait donc être admise. La répétition de la soustraction sur plusieurs années constituait une circonstance aggravante et les montants soustraits étaient très importants (CHF 926'000.- de 1994 à 1998). En revanche, la société avait collaboré et faisait l'objet d'un rappel d'impôt pour la première fois. La quotité de l'amende tenait compte de tous ces éléments.
9. La contribuable a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif le 23 octobre 2007 et conclu à son annulation.
10. Par arrêt du 29 juillet 2008 (ATA/386/2008), le Tribunal administratif a rejeté le recours de la société, retenant que celle-ci avait fait preuve d'une négligence coupable pour ne pas s'être assurée auprès des autorités fiscales que les sommes versées au titre de « rétrocessions » d'honoraires constituaient des charges justifiées par l'usage commercial, déductibles de son bénéfice imposable.
11. Statuant sur recours de la contribuable, le Tribunal fédéral a annulé, en date du 4 février 2009, l'arrêt susmentionné, en tant qu'il portait sur l'examen de la négligence et le montant de l'amende et a renvoyé la cause au tribunal de céans pour nouvelle décision au sens des considérants (cause 2C.664/2008).

L'art. 181 LIFD n'instituait pas de responsabilité pénale objective de la personne morale. On ne pouvait donc imputer directement une négligence à la société sans avoir préalablement examiné la culpabilité de ses organes, autrement dit, sans examiner les circonstances personnelles relatives à ceux-ci dont dépendait la qualification d'imprévoyance coupable.
12. Le 27 février 2009, le juge délégué a interpellé les parties pour qu'elles se déterminent sur la suite à donner à la procédure.
13. Le 16 mars 2009, la commission a estimé qu'il appartenait au tribunal de céans de se prononcer sur la question de savoir si une négligence pouvait être reprochée à la contribuable.

14. Le 20 mars 2009, l'AFC-GE a estimé que le dossier était suffisamment étayé pour statuer, cas échéant après audition des personnes physiques ayant signé les déclarations fiscales.
15. Le 27 mars 2009, l'AFC-CH s'est prononcée dans le même sens que l'AFC-GE, relevant que le président du conseil d'administration de la contribuable participait à vingt-quatre autres conseils d'administration, principalement de sociétés financières.
16. Le 27 mars 2009 également, la société a produit une détermination tendant à démontrer que son directeur général ne pouvait se voir imputer la moindre négligence.
17. Le 20 avril 2009, s'estimant mis en cause dans la détermination de l'AFC-CH, le président du conseil d'administration d'X_____ S.A. a réagi par écrit, estimant qu'aucune faute ne pouvait lui être reprochée.

EN DROIT

1. La recevabilité du recours a été admise dans l'ATA/386/2008 et n'a pas été remise en cause.
2. Selon l'arrêt du Tribunal fédéral du 9 février 2009, pour pouvoir imputer une quelconque négligence à la recourante, il est nécessaire au préalable d'examiner si les circonstances personnelles de ses organes permettent de retenir à l'encontre de l'un ou l'autre d'entre eux une imprévoyance coupable.
3. Il ne ressort pas de la procédure qu'il ait été procédé à un tel examen par l'AFC-GE, ni par la commission, sans qu'il y ait lieu de leur en faire grief.

S'il intervenait pour la première fois devant le Tribunal administratif, les parties ne pourraient bénéficier des garanties procédurales qui sont les leurs - notamment celle du double degré de juridiction - en cas de contestation des conclusions qu'en tirerait le tribunal de céans sur l'issue du litige. La cause doit donc être renvoyée à l'autorité fiscale, pour que l'instruction soit complétée.

4. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis partiellement. La décision de la commission sera annulée, de même que le bordereau d'amende du 17 décembre 2004 et la cause sera renvoyée à l'AFC-GE pour nouvelle décision après examen des circonstances personnelles des organes de la contribuable à l'époque de l'établissement des déclarations fiscales pour l'IFD 1998 et 1999.

Vu les circonstances ayant conduit à cette issue, aucun émolument ne sera perçu et une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée à la recourante, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 23 octobre 2007 par X_____ S.A. contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 26 septembre 2007 ;

au fond :

l'admet partiellement ;

annule la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 26 septembre 2007 et du bordereau d'amende IFD du 17 décembre 2004 ;

renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle décision dans le sens des considérants ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

alloue une indemnité CHF 1'000.- à X_____ S.A. à la charge de l'Etat de Genève ;

dit que, conformément aux art. 82 et suivants de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Me Nicolas Buchel, avocat de la recourante, à la commission cantonale de recours en matière administrative, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeants : M. Thélin, président, Mmes Bovy, Hurni et Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :

C. Del Gaudio-Siegrist

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :