

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3419/2013-ICC

ATA/765/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 28 juillet 2015

1^{ère} section

dans la cause

A _____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

A _____

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
13 octobre 2014 (JTAPI/1124/2014)**

EN FAIT

- 1) La A_____ (ci-après : la A_____) était la succursale genevoise d'une société ayant son siège à Lausanne. Inscrite en 2007, elle a été radiée du registre du commerce de Genève en 2011 par suite de cessation de l'exploitation.
- 2) La A_____ avait pour but : « direction de projets et instauration de dispositifs de travail dans le cadre des projets culturels conduits par ses associés ; en ce sens, elle favorise et garantit les intérêts économiques de ses membres qui disposent librement de cet outil pour la réalisation d'événements culturels ».
- 3) Elle avait pour administrateurs Monsieur B_____ et Mesdames C_____ et D_____, pour directrices Mesdames E_____ et D_____.
- 4) Par lettre recommandée du 15 octobre 2012, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC-GE) a informé la A_____ de l'ouverture à son encontre d'une procédure en rappel d'impôts et soustraction pour les années 2007, 2008 et 2009, ainsi qu'une procédure pour tentative de soustraction pour les années 2010 et 2011.

Ces procédures faisaient suite à des perquisitions menées par l'administration fédérale des douanes, qui avaient permis de mettre au jour une facture du 22 octobre 2008 émise par la A_____ à l'attention de F_____ Srl, société sise à Milan (ci-après : la société italienne).

Cette facture avait été honorée par paiement avec valeur le 30 octobre 2008, sur le compte de la A_____ auprès de la Banque G_____ (ci-après : la G_____) n° 1_____. Ce revenu ne figurait pourtant pas dans les comptes de la A_____.

- 5) Figurant au dossier, ladite facture porte le libellé « services fournis pour l'organisation d'événements en Suisse ».
- 6) Le 30 novembre 2012, la A_____ a répondu à l'AFC-GE.

Le montant litigieux de CHF 150'000.- ne concernait pas des prestations dispensées par la A_____ pour le travail de réinsertion professionnelle avec l'assurance-invalidité. Ce montant avait permis de rembourser des prêts accordés par des particuliers pour soutenir les activités culturelles et intellectuelles associatives de ces dix dernières années. La facture émise par la A_____ concernait des échanges de services intellectuels non commerciaux. De ce fait, ce montant n'apparaissait pas dans les comptes de la A_____.

Joint à ces observations, un extrait du compte n° 1 _____ de la G _____ faisait apparaître un crédit de CHF 150'000.-, consécutif à un versement de la société italienne, le 29 octobre 2008, ainsi qu'un prélèvement du même montant, effectué par Mme E _____ le 30 octobre 2008.

- 7) Le 4 juillet 2013, l'AFC-GE a avisé la A _____ de la clôture des procédures de rappel, de soustraction d'impôts, ainsi que de tentative de soustraction d'impôts. Elle lui a notifié un bordereau de rappel d'impôts, ainsi qu'un bordereau d'amende pour l'ICC 2008.

Ces procédures s'étaient terminées sans suppléments d'impôts pour les années 2007 et 2009 et sans amendes pour les années 2007, ainsi que 2009 à 2011. Pour l'année 2008 en revanche, l'AFC-GE a ajouté CHF 150'000.- au bénéfice imposable de la A _____.

Celle-ci était une société commerciale selon le droit suisse. Aucune exonération fiscale ne lui avait été accordée. Le produit de CHF 150'000.- aurait dû être comptabilisé. Il n'était pas possible de prétendre qu'il s'agissait de services non commerciaux, en présence d'une facture en bonne et due forme. Dans la mesure où il y avait eu échange de prestations et de contre-prestations, ce produit n'entraînait dans aucune des catégories d'éléments sans influence sur le résultat fiscal.

S'agissant de l'amende, une partie des produits facturés par la A _____ n'avait pas été déclarée. Sa déclaration 2008 était inexacte et insuffisante. Les conditions d'une soustraction d'impôts étaient ainsi remplies. L'AFC-GE avait retenu la bonne collaboration de la A _____ durant la procédure, la nature unique du délit, mais également le caractère intentionnel de la faute et avait arrêté le montant de l'amende aux trois quarts de l'impôt soustrait.

- 8) Par lettres des 2 et 30 août 2013, la A _____ a élevé réclamation contre les deux bordereaux précités.

Le libellé bancaire de la G _____ ne pouvait être considéré comme référence pour déterminer la nature de la transaction. Il ne faisait qu'indiquer l'expéditeur du montant.

Le montant de CHF 150'000.- reçu sur le compte de la A _____ auprès de la G _____ ne constituait pas un produit commercial, mais la restitution de prêts en un versement unique. L'échange entre la société italienne et la A _____ représentait bien un service non commercial. Le lien unissant ces deux structures était intellectuel et culturel, avec une ouverture à la philosophie, à la linguistique, à la rédaction et à la traduction de livres, à l'élaboration de congrès, de colloques à propos de questions de société concernant notamment l'éducation, la réinsertion

professionnelle et la santé. C'était pour ce soutien libre et ces échanges que la A_____ avait octroyé des prêts à la société italienne.

La A_____ a joint à son recours une déclaration de Madame H_____, présidente de la société italienne, datée du 26 août 2013, par laquelle elle certifiait avoir remboursé les membres de la A_____ le 29 octobre 2008 via leur compte auprès de la G_____ en leur versant CHF 150'000.-. Cette somme ne faisait l'objet d'aucune transaction commerciale entre la société italienne et la A_____.

- 9) Par lettre du 20 septembre 2013, Mme E_____ a détaillé à l'AFC-GE la manière dont avait été restitué le montant de CHF 150'000.- qu'elle avait retiré.

Ce montant avait été réparti de la manière suivante: A_____ (CHF 23'500.-), Institut I_____ (CHF 25'000.-), E_____ (CHF 20'000.-), J_____ (CHF 25'000.-), D_____ (CHF 46'250.-) et K_____ (CHF 10'000.-).

- 10) Par décision du 23 septembre 2013, l'AFC-GE a rejeté la réclamation du 2 août 2013 et maintenu les bordereaux de rappel d'impôts et d'amende pour l'année 2008.

La A_____ avait bien établi une facture en date du 22 octobre 2008, d'un montant de CHF 150'000.-, pour des prestations de services fournis à la société italienne. Il y avait donc eu échange de prestations. Il ne s'agissait pas d'un versement effectué dans le cadre d'un remboursement de prêts. La A_____ avait organisé des événements pour le compte de la société italienne et lui avait facturé ses prestations de services. La contre-prestation n'avait pas été comptabilisée en produit dans son compte de résultat et devait en conséquence être rajoutée à son bénéfice net imposable.

La demande d'exonération, que la A_____ avait déposée, avait été refusée, pour le motif que son but était essentiellement la favorisation et la garantie des intérêts généraux et économiques de ses membres. En sa qualité d'administratrice, Mme D_____ ne pouvait ignorer qu'une partie des produits facturés n'avaient pas été comptabilisés dans les comptes de la A_____.

S'agissant de l'amende, l'AFC-GE a repris la motivation exposée dans sa décision du 4 juillet 2013.

- 11) Par acte du 22 octobre 2013, la A_____ a interjeté recours contre la décision du 23 septembre 2013 devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI), concluant à son annulation.

Elle a repris les arguments développés dans ses précédentes écritures.

La facture du 22 octobre 2008 à laquelle se référait l'AFC, et dont celle-ci avait eu connaissance suite à une perquisition menée dans les locaux de la

A_____ par l'administration fédérale des douanes, était un prototype qui n'était jamais entré dans la sa comptabilité, ni n'avait « fait l'objet d'une transaction commerciale ». Ce document n'avait jamais été validé en tant que pièce comptable, ni adressé à la société italienne. Il se trouvait dans les ordinateurs de la A_____ avec d'autres documents de travail. Aucun de ces documents n'avait été retenu comme pertinent par l'administration fédérale des douanes. L'AFC-GE avait retenu ce seul prototype de facture alors qu'il n'avait pas de validité particulière. Il ne pouvait pas être considéré comme faisant foi sur la seule base qu'il se trouvait dans l'un des ordinateurs de la A_____.

- 12) Dans sa réponse du 7 mars 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Elle réitérait les arguments de ses précédentes écritures.
- 13) Dans sa réplique du 29 avril 2014, la A_____ a persisté dans ses conclusions.

La somme de CHF 150'000.- reçue de la société italienne avait été répartie entre les membres de la A_____ à titre de remboursement. Ceux-ci avaient eux-mêmes « fait des emprunts à des tiers pour soutenir l'activité culturelle » de la société italienne. Des reconnaissances de dettes, ainsi que les documents relatifs aux remboursements effectués de la part des membres de la A_____ auprès de ces tiers avaient été établis en 2008. Ces justificatifs se trouvaient en possession de l'AFC.

En toute bonne foi, les organes de la A_____ pensaient ne pas devoir déclarer le montant de CHF 150'000.-, compte tenu de sa destination.

Selon une attestation émanant de Mme H_____, présidente de la société italienne, du 15 avril 2014 et jointe à la réplique, le montant de CHF 150'000.- figurait dans les comptes de cette société comme restitution de prêts et non comme facture.

- 14) Dans sa duplique du 16 juin 2014, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions.
- 15) Par jugement du 13 octobre 2013, le TAPI a admis partiellement le recours, mettant à la charge de la A_____ un émolument de CHF 500.- et renvoyant le dossier à l'AFC-GE pour qu'elle examine la question de la faute éventuelle des organes de la A_____ en prenant en considération leur situation personnelle.

La A_____ n'avait pas mentionné dans sa déclaration fiscale 2008 le montant de CHF 150'000.- qu'elle avait reçu de la société italienne. Or, même si elle pensait que ce montant n'était pas imposable, elle était tenue de le déclarer.

L'existence d'un contrat de prêt n'était pas prouvée, pas plus que l'emprunt octroyé par les personnes ayant servi à financer le prêt à la société italienne, lequel

avait – selon la A_____ – été remboursé à la suite du retrait de CHF 150'000.- effectué par Mme E_____ sur le compte de la A_____. L'attestation rédigée par la présidente de la société italienne du 15 avril 2014 indiquait certes que la somme de CHF 150'000.- figurait dans sa comptabilité en tant que restitution de prêts et non de paiement d'une facture. Aucune réelle force probante ne pouvait toutefois être accordée à cette lettre, en l'absence d'une pièce comptable émanant de la société italienne qui viendrait corroborer cette missive, ce d'autant plus que la présidente, en sa qualité d'organe, aurait très bien pu se procurer un document comptable.

La thèse de la A_____ selon laquelle la facture du 22 octobre 2008 ne serait qu'un « prototype » était peu crédible. En effet, ce document se révélait complet : il comportait le nom du destinataire, la date, le montant, le motif du paiement, le nom de la banque et le numéro de compte sur lequel l'argent devait être versé. La A_____ avait échoué à remettre en cause le point de vue de l'AFC-GE. Le montant de CHF 150'000.- ne devait pas être considéré comme le remboursement d'un prêt mais comme un bénéfice imposable.

S'agissant de l'amende infligée à la A_____, l'élément objectif d'une soustraction d'impôts était réalisé. Quant à l'élément subjectif de l'infraction, il impliquait de pouvoir imputer une faute aux organes de la A_____, ce qui requérait préalablement de prendre en considération leur formation, leurs capacités intellectuelles, ainsi que leur expérience professionnelle. L'AFC-GE ne s'était en l'occurrence pas prononcée sur la question de savoir si les organes de la A_____ avaient commis une faute ou non, pas plus qu'elle n'avait tenu compte de leurs circonstances individuelles propres.

- 16) Par acte du 13 novembre 2014, la A_____ a interjeté recours contre le jugement précité, concluant à ce qu'elle ne soit pas soumise à « l'impôt que l'Administration fiscale cantonale [lui] réclame » et que cet impôt soit répercuté « au niveau des impôts personnels des coopérateurs, puisqu'individuellement [ceux-ci] ainsi que l'Institut I_____ ont remboursé des emprunts et qu'ils n'ont profité d'aucune façon du montant réparti ».

Elle a joint à son recours notamment ses statuts, ses comptes de l'année 2008 et des pièces destinées à prouver le remboursement des emprunts effectués personnellement par les coopérateurs.

La A_____, d'utilité publique, ne faisait aucun bénéfice. En 2008, elle n'était qu'à ses débuts à Genève. La perquisition en 2010 des locaux de l'Institut I_____ et des domiciles privés d'une partie des coopérateurs par l'administration fédérale des douanes n'avait mis au jour aucun document indiquant que la A_____ avait omis de déclarer un quelconque produit. Cette perquisition n'avait du reste rien donné et toute hypothèse d'évasion fiscale avait été abandonnée. Il était difficile de conclure que la pièce invoquée par l'AFC-GE eût pu représenter

un réel avoir, dès lors que la comptabilité et la déclaration fiscale de la A_____ et de ses coopérateurs faisaient état de rentrées peu excessives.

Si la A_____ avait eu la présence d'esprit de déclarer le montant litigieux, cela n'aurait pas eu de conséquence sur son imposition, notamment parce que la A_____ n'avait réalisé aucun bénéfice en 2008.

C'était en toute bonne foi que la A_____ n'avait pas indiqué ce montant dans sa déclaration d'impôts, puisqu'il venait rembourser des dettes que les coopérateurs avaient contractées personnellement auprès de tiers privés.

- 17) Par acte du 14 novembre 2014, l'AFC-GE a interjeté recours contre le jugement précité, concluant à son annulation dans la mesure où le TAPI avait renvoyé le dossier à l'administration pour examen de la question de la faute des organes de la société en tenant compte de leur situation personnelle dans le cadre de la fixation de l'amende et à la confirmation de sa propre décision du 23 décembre 2013.

Le TAPI avait retenu de manière erronée que l'AFC-GE avait méconnu le principe selon lequel la faute, en cas de soustraction fiscale commise par une personne morale, devait être attribuée à la personne physique fautive. Le TAPI avait de plus retenu à tort que l'AFC-GE n'avait pas examiné le point de savoir si les organes de la A_____ avaient ou non commis une faute. Le TAPI aurait dû entrer en matière au fond sur la question de la faute de Mme D_____, dans la mesure où l'AFC-GE avait pris des conclusions à ce sujet.

Le TAPI avait erré en considérant que l'AFC-GE n'avait pas tenu compte des circonstances individuelles propres aux organes de la A_____. Hors la présence de circonstances particulières, qui n'avaient du reste pas été évoquées par le TAPI en l'espèce, un examen approfondi de la situation personnelle des organes de la société ne se justifiait pas. De surcroît, si la direction d'une société était assumée par un administrateur qui avait signé la comptabilité comportant par exemple des charges indues, l'on voyait mal pour quelles raisons l'AFC-GE devait préalablement enquêter sur la question de savoir quels étaient la formation de cette personne, le niveau de ses capacités intellectuelles ou encore son expérience professionnelle. Dans sa jurisprudence antérieure, le TAPI n'avait pas examiné la question de savoir à quelle personne physique la faute devait être attribuée et s'était encore moins interrogé sur les circonstances personnelles de celle-ci. Il découlait de cette jurisprudence que pour pouvoir tenir compte de circonstances atténuantes personnelles liées à l'organe fautif permettant de diminuer l'amende, il convenait que celles-ci eussent été nécessairement invoquées par la personne morale contribuable, ce qui n'avait pas été le cas en l'espèce. Cet état de fait aurait dû conduire le TAPI à se prononcer au fond sur la question de l'amende, ce qu'il n'avait pas fait.

18) Par lettres du 17 et 27 novembre 2014, le TAPI a indiqué ne pas avoir d'observations à formuler.

19) Dans sa réponse du 18 décembre 2014 au recours de la A_____ du 13 novembre 2014, l'AFC-GE a conclu à la confirmation du jugement précité rejetant le recours de la A_____, en tant qu'il portait sur la nature du montant litigieux de CHF 150'000.-, et rajoutant cette somme à son bénéfice imposable.

Elle s'est référée à ses arguments de première instance. Mme D_____, en sa qualité d'administratrice directrice et de trésorière de la A_____, ne pouvait et ne devait ignorer qu'une partie des produits facturés n'avait pas été comptabilisée dans ses comptes. La A_____ n'avait pas été en mesure de prouver l'existence d'un contrat de prêt. Les documents produits par la A_____ ne permettaient pas d'en inférer que les emprunts ayant servi à financer le prêt de la société italienne auraient été remboursés.

20) Dans sa réponse du 18 décembre 2014 au recours de l'AFC-GE du 14 novembre 2014, la A_____ a conclu à ce qu'elle ne soit pas soumise à « l'impôt que l'Administration fiscale cantonale [lui] réclame » et que l'amende dont elle fait l'objet soit annulée.

Elle s'est référée à son argumentation de première instance. Contrairement à ce qu'indiquait l'AFC, la A_____ n'avait pas pour but de favoriser et de garantir les intérêts économiques de ses membres qui disposaient librement de cet outil pour la réalisation d'événements culturels. Comme le montraient les comptes, elle n'avait pas eu, entre 2008 et 2011, date de sa radiation du Registre du commerce, un grand développement d'activités et de rentabilité économique. En contestant devant le TAPI l'imposition du montant litigieux, la A_____ avait implicitement contesté l'amende également, étant donné que l'une découlait de l'autre. La A_____ n'avait pas eu conscience d'avoir commis une faute. Preuve en était qu'elle avait tâché de collaborer au mieux avec l'AFC-GE pour faire comprendre la situation de l'année 2008 dès le moment où celle-ci l'avait interpellée. Il était excessif de reconnaître une telle faute à l'encontre de Mme D_____ au regard de la finalité du montant reçu sur le compte de la A_____, qui avait servi à rembourser des tiers et non à l'enrichissement personnelle des coopérateurs.

21) Par lettre du 29 janvier 2015, la A_____ a formulé des observations complémentaires.

Si le montant litigieux était qualifié comme un bénéfice à déclarer, il convenait de tenir compte des charges afférentes à cette somme de CHF 150'000.-, laquelle constituait des remboursements d'emprunts pour lesquels les membres de la A_____ avaient déjà été taxés individuellement, « avec y compris des amendes », ce qui « constitu[ait], de plus, une double taxation ». Les reconnaissances de dettes et leurs remboursements, lesquels valaient comme

preuves et avaient été fournies, ainsi que la déclaration de Mme H_____, qui faisait foi et indiquait pour quelle raison le montant litigieux avait été versé, ces éléments faisant partie intégrante des arguments de la contestation de la taxation et des amendes s'y rapportant.

- 22) Sur ce, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

- 1) Interjetés en temps utile devant la juridiction compétente, les deux recours sont recevables (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Il convient d'examiner si le montant litigieux de CHF 150'000.- constitue le remboursement d'un prêt à la A_____ ou un bénéfice imposable de celle-ci.
- 3) Les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1^{er} avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/594/2015 du 9 juin 2015 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 2 et les références citées).

S'agissant de droit cantonal, la cause est ainsi régie par la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15).
- 4) Dans le canton de Genève, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 11 LIPM). Selon l'art. 12 let. a LIPM, le bénéfice net est celui qui résulte du compte de pertes et profits, augmenté de certains prélèvements énoncés aux lettres b à i de cette même disposition, ainsi que des produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultat au sens de la let. j. En application des principes d'intégralité et de sincérité, tous les produits réalisés par l'entreprise doivent être comptabilisés (ATA/841/2012 du 18 décembre 2012 ; Robert DANON, in Danielle YERSIN/ Yves NOËL [éd.], Loi sur l'impôt fédéral direct – commentaire romand, 2008, n. 73 ad art. 57-58).
- 5) Le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète en indiquant notamment tous les éléments du revenu, du bénéfice, de la fortune ou du capital, qu'ils soient imposables ou non (art. 26 al. 2 let. a de la loi de procédure fiscale - LPFisc - D 3 17).
- 6) Selon l'art. 312 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220), le prêt de consommation est un contrat par lequel le prêteur s'oblige à transférer la propriété

d'une somme d'argent ou d'autres choses fongibles à l'emprunteur, à charge pour ce dernier de lui en rendre autant de même espèce et qualité. En matière civile, le prêteur ne peut réclamer des intérêts que s'ils ont été stipulés (art. 313 al. 1 CO). L'obligation de restitution à l'emprunteur est un élément essentiel du contrat. Il appartient à celui qui prétend qu'une somme remise doit lui être restituée d'établir que telle avait bien été la volonté des parties (ATF 86 II 209 consid. 2). Aucune forme écrite pour un tel contrat n'est requis (art. 1 CO).

Le remboursement d'une créance ne constitue pas un revenu pour son titulaire (Yves NOËL in D. YERSIN/ Y. NOËL [éd.], op. cit., n. 11 ad art. 34).

- 7) Selon un principe consacré, il incombe à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 et 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 et les références citées).

En droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6^e éd., 2002, p. 403 s. ; Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^e éd., 1998, p. 139). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 et les références citées ; 2C_574/2009 du 21 avril 2010 ; 2C_47/2009 du 26 mai 2009 ; 2A_374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.2 ; ATA/558/2014 du 17 juillet 2014 ; ATA/226/2012 du 17 avril 2012 ; ATA/95/2012 du 21 février 2012 ; Martin ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, p. 109).

- 8) a. En l'espèce, pour qualifier le montant litigieux de bénéfice imposable selon l'art. 11 LIPM, l'AFC-GE s'est fondée sur une facture de CHF 150'000.-, découverte lors d'une perquisition effectuée par l'administration fédérale des douanes et adressée par la A_____ à la société italienne en date du 22 octobre 2008. Cette facture porte le libellé « services fournis pour l'organisation

d'événements en Suisse ». L'AFC-GE s'est également basée sur un avis de crédit du 30 octobre 2008, attestant d'un versement correspondant de la société italienne à la A_____.

b. Pour contester cette qualification, la A_____ invoque que le montant litigieux représente le remboursement d'un prêt, préalablement effectué par elle-même à la société italienne. Ce prêt aurait été financé par des prêts de tiers à la A_____.

Pour fonder ses allégations, la A_____ a produit plusieurs documents. Elle a premièrement produit quatre reconnaissances de dette manuscrites, signées par Mme D_____ en janvier 2008 et portant sur des montants respectivement de CHF 25'000.- en faveur de Madame L_____, de CHF 5'000.- en faveur de Monsieur M_____, de CHF 2'500.- en faveur de Madame N_____ et de CHF 9'000.- en faveur de Monsieur O_____.

La A_____ a en outre produit certains documents attestant du remboursement de différentes sommes d'argent à des tiers. Elle a produit un extrait de compte V_____ au nom de Mme D_____, attestant d'une part le versement au crédit d'un montant de CHF 18'250.- le 30 octobre 2008, d'autre part, au débit, l'exécution de deux ordres permanents, respectivement de CHF 9'000.- le 31 octobre 2008 au bénéfice de M. O_____ et de CHF 5'000.- le 12 décembre 2008 au bénéfice de M. M_____. Elle a également produit une attestation de Mme L_____ du 3 novembre 2008, certifiant que CHF 25'000.- lui avaient été remis en mains propres par Mme D_____ le 3 novembre 2008 ; une attestation de Mme N_____ du 3 novembre 2008, certifiant qu'un prêt de CHF 2'500.- lui avait été remboursé par Mme D_____ à la même date ; une attestation de Monsieur P_____ du 11 mars 2014, certifiant qu'un montant de CHF 5'000.- lui avait été versé par sa fille Madame K_____ en 2008 en remboursement de divers prêts octroyés par lui-même durant les années 2005 – 2007 ; et une attestation de Madame Q_____, certifiant qu'un montant de CHF 5'000.- lui avait été versé par sa sœur Mme R_____ le 30 octobre 2008 en remboursement d'un prêt destiné à couvrir des frais professionnels.

La A_____ a encore produit une confirmation de paiement de la banque S_____ portant sur un montant de CHF 20'000.- à verser le 10 juillet 2008 par T_____ Sàrl au bénéfice de Mme E_____ et contenant le message « Prêt remboursable impérativement d'ici au 31 octobre 2008 » ; à ce document correspond un récépissé postal dont la date n'est pas claire, attestant du versement de CHF 20'000.- par Mme E_____ à T_____ Sàrl ; le justificatif d'un versement de CHF 25'000.- effectué par Mme D_____ en faveur de Monsieur J_____ le 30 octobre 2008 ; une facture de EUR 16'500.- adressée à « J_____ et Cie, Brainworkers » par la société londonienne U_____ le 1^{er} septembre 2008 pour des « services fournis à votre société relatifs à de la consultance administrative générale » [original: « services provided to your company with regard to general

administrative consulting »] ; à cette facture correspond un ordre de paiement V_____ du même montant, effectué par M. J_____ en faveur de la société londonienne précitée le 31 octobre 2008.

c. Les documents précités tendent certes à prouver l'existence de relations de prêts entre des membres de la A_____ et des tiers. Cependant, on ne peut inférer de ces seules relations l'existence d'un rapport de prêt entre la A_____ et la société italienne. En effet, même si le versement d'un montant de CHF 18'500.- sur le compte bancaire de Mme D_____ en date du 30 octobre 2008, soit à la date du versement litigieux, et les remboursements consécutifs d'emprunts à des tiers depuis le même compte tendent à établir un lien entre ces différentes transactions, le versement initial d'un montant par la A_____ à la société italienne, versement en remboursement duquel la société italienne aurait versé le montant litigieux, n'est nullement prouvé. À cet égard, la chambre de céans ne peut que rejoindre le TAPI en considérant que l'attestation rédigée le 15 avril 2014 par Mme H_____, présidente de la société italienne, déclarant que le montant litigieux figurait dans la comptabilité de celle-ci en tant que restitution de prêts et non de paiement d'une facture, n'emporte aucune réelle force probante.

d. La A_____ invoque en outre que la facture produite par l'AFC-GE ne serait qu'un prototype. Celui-ci aurait été conservé sur le serveur de la A_____ avec d'autres documents de travail. Alors qu'aucun de ces documents n'aurait été retenu comme pertinent par l'administration fédérale des douanes lors de sa perquisition, l'AFC-GE quant à elle n'aurait retenu que ce seul prototype de facture. La A_____ semble ainsi arguer que la présence d'autres documents prototypes sur son serveur, documents reconnus comme tels par l'administration fédérale des douanes et l'AFC-GE, serait de nature à confirmer la nature de prototype de la facture litigieuse. Toutefois, la A_____ n'établit pas la présence de tels autres documents de travail sur son serveur. Par ailleurs, il n'est guère vraisemblable que la facture litigieuse, au vu des indications précises qu'elle contient et de sa correspondance avec le versement litigieux, constitue un prototype qui n'aurait jamais été adressé à la société italienne.

Par conséquent, l'AFC-GE a apporté la preuve, au vu notamment du libellé de la facture produite qui ne laisse aucun doute, de l'existence d'un bénéfice imposable non déclaré par la A_____ de CHF 150'000.-. Quant à cette dernière, elle n'est pas parvenue à prouver que ce montant représentait le remboursement d'un prêt et non la contre-valeur d'une prestation fournie à la société italienne. Le grief de la A_____ sera rejeté.

- 9) L'AFC-GE conteste ne pas avoir tenu compte des circonstances individuelles propres des organes de la A_____ pour se prononcer sur l'existence d'une faute en infligeant l'amende.

- 10) La procédure administrative est régie par la maxime inquisitoire selon laquelle l'autorité établit les faits d'office (art. 19 LPA), sans être limitée par les allégués et les offres de preuves des parties. Dans la mesure où l'on peut raisonnablement exiger de l'autorité qu'elle les recueille, elle réunit ainsi les renseignements et procède aux enquêtes nécessaires pour fonder sa décision. Elle apprécie les moyens de preuve des parties et recourt s'il y a lieu à d'autres moyens de preuve (art. 20 LPA).
- 11) a. Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est puni d'une amende (art. 56 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 69 al. 1 LPFisc). La preuve d'un comportement intentionnel d'une soustraction incombe à l'autorité fiscale. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée, lorsqu'il est établi de façon suffisamment sûre, que le contribuable était conscient que les informations données étaient incorrectes ou incomplètes. Si tel est le cas, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel afin d'obtenir une taxation moins élevée ; cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes. Cela est d'autant plus vrai que le contribuable peut compter avec la possibilité que l'autorité fiscale s'en tienne à sa déclaration sans l'examiner de manière plus approfondie (arrêt du Tribunal fédéral 2C_336/2010 du 7 octobre 2010 consid. 4.1, in: RDAF 2010 II p. 593). En revanche, l'inculpé agit avec négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, il ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable quand le contribuable n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (cf. art. 18 al. 3 CP) (arrêt du Tribunal fédéral 2A.182/2002 du 25 avril 2003 consid. 4.3, in: RDAF 2003 II 622 p. 631).
- b. 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 ; art. 56 al. 2 LHID et art. 69 al. 2 LPFisc). 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 (ATA/955/2014 du 2 décembre 2014 consid. 4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par négligence, celle-ci devant être considérée comme un cas de faute légère au sens de l'art. 175 LIFD (Diane MONTI, Les contraventions

fiscales en droit fiscal harmonisé, 2001, p. 70). 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 p. 31 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 précité consid. 6.2) et l'autorité de recours ne censure que l'abus du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 6 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 consid. 10a ; ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20). Ces autorités doivent, dans le respect du principe de la proportionnalité, faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi (ATA/955/2014 précité ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013).

c. La faute au sens des art. 175 et 181 LIFD ne peut être qu'un attribut de la personne physique. En d'autres termes, il ne peut s'agir que de la faute d'un organe de la personne morale, dont le comportement doit être imputé à celle-ci (ATF 135 II 86 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 9.1).

- 12) En l'espèce, l'AFC-GE a considéré dans sa décision du 23 septembre 2013 que « de fait, Madame D_____ en sa qualité d'organe (administratrice) ne pouvait ignorer qu'une partie des produits facturés n'avaient pas été comptabilisés dans les comptes de la société A_____ ». Par conséquent, bien que sa motivation soit succincte, il faut considérer que l'AFC-GE a tenu compte de la situation personnelle de l'organe de la A_____ pour conclure que celle-ci avait connaissance de la soustraction fiscale. Le grief de l'AFC-GE sera admis.
- 13) La A_____ requiert dans sa réponse du 18 décembre 2014 l'annulation de l'amende. Elle fait en outre valoir qu'en contestant devant le TAPI l'imposition du montant litigieux, elle a implicitement contesté l'amende également, étant donné que l'une découlait de l'autre.
- 14) a. L'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant (art. 65 al. 1 LPA). L'acte de recours contient également l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve. Les pièces dont dispose le recourant doivent être jointes. À défaut, la juridiction saisie impartit un bref délai au recourant pour satisfaire à ces exigences, sous peine d'irrecevabilité (art. 65 al. 2 LPA). Les conclusions doivent être complétées dans le cadre du délai de recours. Au-delà de celui-ci, elles sont irrecevables (ATA/34/2014 du 21 janvier 2014 consid. 3 ; ATA/757/2012 du 6 novembre 2012 ; ATA/99/2012 du 21 février 2012 ; ATA/12/2012 du 10 janvier 2012 ; ATA/153/2010 du 9 mars 2010).
- b. Compte tenu du caractère peu formaliste de cette disposition, il convient de ne pas se montrer trop strict sur la manière dont sont formulées les conclusions du recourant. Le fait que les conclusions ne ressortent pas expressément de l'acte de recours n'est pas, en soi, un motif d'irrecevabilité, pourvu que l'autorité judiciaire

et la partie adverse puissent comprendre avec certitude les fins du recourant (ATA/569/2015 du 2 juin 2015 consid. 12b ; ATA/234/2015 du 3 mars 2015 consid. 2a ; ATA/208/2015 du 24 février 2015 consid. 3a ; ATA/88/2015 du 20 janvier 2015 consid. 2b ; ATA/754/2014 du 23 septembre 2014 consid. 2a ; ATA/427/2014 du 12 juin 2014 consid. 3a ; ATA/350/2014 du 13 mai 2014 consid. 4 ; ATA/818/2013 du 18 décembre 2013 consid. 3 ; ATA/844/2012 du 18 décembre 2012 consid. 3 ; ATA/681/2010 du 5 octobre 2010 consid. 2a). Une requête en annulation d'une décision doit par exemple être déclarée recevable dans la mesure où le recourant a, de manière suffisante, manifesté son désaccord avec la décision ainsi que sa volonté qu'elle ne développe pas d'effets juridiques (ATA/350/2014 précité consid. 4 ; Pierre MOOR/Étienne POLTIER, Droit administratif, vol. 2, 3^{ème} éd., 2011, p. 624 n. 5.3.1.2).

c. Quant à l'exigence de la motivation au sens de l'art. 65 al. 2 LPA, elle a pour but de permettre à la juridiction administrative de déterminer l'objet du litige qui lui est soumis et de donner l'occasion à la partie intimée de répondre aux griefs formulés à son encontre. Cette exigence est considérée comme remplie lorsque les motifs du recours, sans énoncer les conclusions formelles, permettent de comprendre aisément ce que le recourant désire (ATA/262/2014 du 15 avril 2014 consid. 2c ; ATA/224/2014 du 8 avril 2014 consid. 2c ; ATA/543/2013 du 27 août 2013 consid. 3).

- 15) En l'espèce, la A_____ ayant agi en personne, il convient de faire preuve de souplesse dans l'interprétation de ses conclusions, dans la mesure où celles-ci peuvent être déduites de son argumentation. Ainsi, il sera admis qu'elle a pris des conclusions implicites en annulation de l'amende. Son grief sera examiné.

Comme il a été mentionné plus haut, l'AFC-GE s'est contenté de considérer que Mme D_____, en sa qualité d'administratrice de la A_____, ne pouvait ignorer qu'une partie des produits facturés n'avaient pas été comptabilisés dans les comptes de celle-ci. L'AFC-GE a donc retenu le caractère intentionnel de la faute, à tout le moins par dol éventuel. Elle a aussi retenu la bonne collaboration de Mme D_____ durant l'instruction et fixé l'amende aux trois quarts de l'impôt soustrait.

Il appert que Mme D_____ a agi en tant qu'administratrice et directrice de succursale, avec signature à deux. Partant, au vu de sa situation personnelle, elle n'était pas dépourvue d'expérience et de connaissances en matière de gestion et d'obligations fiscales. De plus, au vu de l'importance du montant litigieux, elle ne peut qu'au minimum avoir agi par dol éventuel.

Au vu de l'ensemble de ces éléments, l'appréciation initiale de l'AFC, fixant le montant de l'amende aux trois quarts de celui de l'impôt élué, n'apparaît pas critiquable. L'administration n'a pas violé son pouvoir d'appréciation. Le grief de la A_____ sera rejeté.

- 16) Le recours de l'AFC-GE sera admis.
- 17) Mal fondé, le recours de la A_____ sera rejeté.
- 18) En application des art. 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), la A_____, qui succombe, sera condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 500.-. Vu l'issue du litige, il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 13 novembre 2014 par la A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 13 octobre 2014 ;

déclare recevable le recours interjeté le 14 novembre 2014 par l'administration fiscale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 13 octobre 2014 ;

au fond :

rejette le recours de la A_____ du 13 octobre 2014 ;

admet le recours de l'administration fiscale du 14 novembre 2014 ;

annule partiellement le jugement du Tribunal administratif de première instance du 13 octobre 2014 au sens des considérants ;

rétablit la décision sur réclamation de l'administration fiscale du 23 septembre 2014 ;

met à la charge de la A_____ un émolument de CHF 500.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss 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 ;

communiqué le présent arrêt à la A_____, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Verniory, président, Mme Junod, M. Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :