

# **GE\_GERICHTE JTAPI/1120/2024 vom 11. November 2024**

GE Cour de justice, 2024-11-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_1120\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1120_2024)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/1120/2024 du 11 novembre 2024

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/1120/2024 del 11 novembre 2024

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE (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.

### **E. 3**

Le litige porte sur les frais de garde allégués par le recourant dans le cadre de l'ICC et de l'IFD 2014 à 2018 (cf. consid. 7 ss infra), ainsi que sur le montant de sa fortune durant ces mêmes périodes fiscales (cf. consid. 13 ss infra).

- 11/23 - A/4067/2023 S'agissant du second point, le recourant contestait initialement le montant auquel l'AFC-GE avait estimé la valeur des actions de I\_\_\_\_\_ pour les périodes fiscales 2017 et 2018. Il a cependant indiqué, dans sa réplique du 9 juin 2024, qu'il se ralliait finalement à l'estimation de la valeur des titres de I\_\_\_\_\_ effectuée par l'AFC-GE pour ces périodes. Il en sera donné acte à l'intéressé, le recours devenant par conséquent sans objet sur ce point. Le recourant contestait également le refus de l'AFC-GE de déduire de sa fortune sa dette de CHF 393'122.- au 31 décembre 2017 et de CHF 408'435.- au 31 décembre 2018 envers P\_\_\_\_\_. Après s'y être opposée dans sa réponse, l'AFC-GE a finalement admis la déduction de cette dette dans le cadre de sa duplique, compte tenu de la pièce produite par le recourant à l'appui de sa réplique. Il sera donné acte de ce qui précède à l'AFC-GE, à laquelle le dossier sera par conséquent renvoyé afin qu'elle établisse des bordereaux ICC 2017 et 2018 rectifiés en ce sens.

### **E. 4**

Les questions qui restent litigieuses étant traitées de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent jugement traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1 ; ATA/1248/2020 du 8 décembre 2020 consid. 3c).

### **E. 5**

Les cantons peuvent exiger que, dans leurs relations avec les autorités cantonales, les administrés se servent de la langue officielle du canton. Selon la jurisprudence, dans les relations avec leurs autorités, les cantons peuvent imposer leur langue officielle comme langue judiciaire et exiger la traduction des actes de procédure rédigés dans une autre

langue (arrêt du Tribunal fédéral du 25 avril 1997, publié in SJ 1998 p. 311 ; ATA/106/2012 du 21 février 2012 consid. 3). Sous réserve de dispositions particulières, le justiciable n'a en principe aucun droit de communiquer avec les autorités dans une autre langue que la langue officielle, fût-elle sa langue maternelle ou une autre langue nationale (ATF 136 I 149 consid. 4.3 ; 127 V 219 consid. 2b.aa ; 122 I 236 consid. 2c ; 108 V 208 ; arrêt du Tribunal fédéral 1B\_4/2012 du 11 janvier 2012 consid. 3). À Genève, la langue officielle est le français (art. 5 al. 1 de la Constitution de la République et canton de Genève du 14 octobre 2012 - Cst-GE - A 2 00 ; ATA/86/2014 du 12 février 2014 consid. 2 et les références citées).

## **E. 6**

En l'espèce, le recourant a remis à l'AFC-GE, dans le cadre de l'instruction de ses déclarations fiscales, de nombreuses pièces rédigées en langue italienne. L'AFC-GE n'a toutefois pas sollicité de traduction française de ces documents, ceux-ci lui paraissant vraisemblablement compréhensibles. Le tribunal étant également de cet avis et le recourant n'ayant pas reproché à l'AFC-GE d'avoir mal compris les documents en question, il renoncera à en réclamer la traduction, le litige pouvant être tranché en l'état.

- 12/23 - A/4067/2023

## **E. 7**

Le recourant s'oppose en premier lieu au refus de l'AFC-GE de déduire de ses revenus les montants versés à Mme R\_\_\_\_\_ à titre de frais de garde dans le cadre de l'ICC et de l'IFD 2014 à 2018.

## **E. 8**

À teneur des art. 34 let. a LIFD et 38 let. a de la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), ne peuvent être déduits du revenu imposable notamment les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle. Selon l'art. 33 al. 3 LIFD, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 1er janvier 2023, un montant de CHF 10'100.- au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde documentés ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable. L'art. 9 al. 2 let. m de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) oblige les cantons à introduire une déduction similaire tout en restant libres de fixer le plafond de la déduction (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, p. 187-188 n. 336). Il s'ensuit que, conformément au principe d'harmonisation verticale, la jurisprudence et la doctrine développées en droit fédéral sont également applicables en droit cantonal. À Genève, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 1er janvier 2019, l'art. 35 LIPP prévoyait qu'un montant de CHF 4'000.- au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde, documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable. Selon l'art. 4 al. 3 du règlement relatif à la compensation des effets de la progression à froid du 28 novembre 2012 (aRCEPF - D 3 08.05), ce montant était fixé, s'agissant des périodes litigieuses, à CHF 4'031.- pour les années fiscales 2014 à 2016 et à CHF 3'992.- pour les années fiscales 2017 et 2018.

## **E. 9**

Le 21 décembre 2010, l'administration fédérale des contributions a adopté la circulaire n° 30 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD (ci-après : la circulaire n° 30), à teneur de laquelle les parents non mariés vivant dans un ménage commun (union libre) avec des enfants communs peuvent demander la déduction lorsqu'ils exercent l'un et l'autre une activité lucrative et sont incapables d'assurer la garde de leurs enfants (ch. 8.4.3 de la circulaire n° 30). Les parents non mariés qui détiennent l'autorité parentale en commun peuvent chacun déduire au maximum CHF 5'050.- pour les frais de garde des enfants par des tiers. Ils peuvent cependant demander une autre répartition à condition de s'être entendus. C'est pourquoi ils doivent justifier et prouver cette autre répartition (ch. 8.4.3 de la circulaire n° 30).

- 13/23 - A/4067/2023 Seuls peuvent être déduits les frais engendrés exclusivement par la garde des enfants pendant la durée effective du travail. Lorsqu'une aide-ménagère est engagée et qu'elle s'occupe aussi des enfants pendant que les parents exercent une activité lucrative, seule la partie des frais relative aux frais de garde des enfants par des tiers peut être déduite, étant donné que les autres dépenses pour les travaux domestiques ne constituent pas des frais d'entretien. Les frais de garde par des tiers en dehors du temps de travail ou du temps de formation des parents (p. ex. des frais de « baby-sitting » le soir ou durant le week-end) ne sont pas déductibles. Ces frais qui sont liés aux loisirs des parents doivent être considérés comme des frais liés au train de vie qui ne sont pas déductibles (ch. 8.5 de la circulaire n° 30).

## **E. 10**

Selon les art. 143 al. 1 LIFD et 51 al. 1 LPFisc, le tribunal prend sa décision après instruction du recours. Il peut à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, il peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier.

## **E. 11**

En l'espèce, le refus de l'AFC-GE de déduire des revenus du recourant le salaire versé à Mme R\_\_\_\_\_ durant les périodes fiscales 2014 à 2018 au motif que celle-ci était domiciliée à B\_\_\_\_\_ en Italie, ne disposait pas d'une autorisation de travail sur le territoire suisse et n'était pas affiliée à une caisse de compensation suisse, ne trouve d'assise ni dans les dispositions légales applicables en la matière, ni dans la circulaire n° 30, lesquelles subordonnent la déductibilité de tels frais à l'incapacité des parents à assumer eux-mêmes la garde de leurs enfants et à la preuve que les frais engagés se rapportent uniquement à la garde de ces derniers. L'argument de l'AFC-GE, selon lequel le recourant n'aurait pas exposé pour quelle raison ses enfants ne pouvaient être pris en charge par leur mère lorsqu'ils se trouvaient en Italie, doit également être écarté. L'intéressé a en effet expliqué dans sa réplique que sa compagne travaillait comme manager au sein du groupe R\_\_\_\_\_ de sorte qu'ils n'avaient d'autre choix que de confier leurs enfants à des tiers durant les périodes de vacances scolaires. Cette affirmation n'a pas été contestée par l'AFC-GE dans sa duplique. La nécessité pour le recourant de faire garder ses enfants par des tiers peut ainsi être considérée comme établie.

## **E. 12**

Le refus de l'AFC-GE d'admettre les frais de garde susmentionnés peut toutefois être confirmé par substitution de motifs. Pour justifier la déductibilité des salaires versés à Mme

R\_\_\_\_\_, le recourant s'est en effet limité à alléguer que ses enfants passaient en moyenne 90 jours par année en Italie, que compte tenu de leurs obligations professionnelles respectives, sa compagne et lui-même étaient incapables de s'occuper des précités durant ces périodes et qu'ils étaient contraints de les confier à des membres de la famille et à des femmes de ménage. Il paraît cependant peu vraisemblable que le recourant et sa compagne n'aient bénéficié, malgré l'intensité de leurs engagements professionnels, d'aucune période de vacances entre 2014 et 2018 et aient été contraints de confier leurs enfants à des

- 14/23 - A/4067/2023 tiers rémunérés durant les treize semaines de vacances scolaires que compte l'agenda scolaire genevois. Cette affirmation est d'autant moins crédible que le recourant a admis que ses enfants étaient gardés par des membres de sa famille pendant une partie des vacances. Il n'est dès lors pas établi que ceux-ci étaient pris en charge par son employée domestique durant l'ensemble des vacances scolaires. Indépendamment de cet aspect, il résulte des pièces produites que le recourant, qui habitait à l'époque encore à B\_\_\_\_\_, a engagé Mme R\_\_\_\_\_ en qualité de baby-sitter au mois de décembre 2012 sur une base hebdomadaire de 40 heures afin de s'occuper de E\_\_\_\_\_ et d'G\_\_\_\_\_, alors âgés de quatre mois et de cinq ans. Après son installation à Genève au mois de décembre 2013, la précitée semble avoir continué à travailler pour le recourant à raison de 30 heures par semaine. En l'absence d'une quelconque explication à ce sujet, il peut être supposé qu'elle effectuait des travaux domestiques dans l'appartement du recourant situé à B\_\_\_\_\_, que celui-ci utilisait lors de ses déplacements professionnels. La rémunération de ces travaux domestiques faisant partie des frais du train de vie du recourant, il incombait à ce dernier, conformément à la répartition du fardeau de la preuve en matière fiscale, de détailler, pièces à l'appui, le nombre d'heures que cette employée consacrait à la garde de ses enfants dans le cadre de son activité domestique, afin de pouvoir justifier la déductibilité de ces frais. Le recours est toutefois muet sur ce point et il n'appartient pas au tribunal de quantifier lui-même les heures en question. Au vu de ce qui précède, le recourant ne démontre pas que les salaires versés à Mme R\_\_\_\_\_ de 2014 à 2018 constituaient des frais de garde déductibles au sens des dispositions précitées. Le recours sera par conséquent rejeté sur ce point.

### **E. 13**

L'AFC-GE ayant admis la déduction des salaires versés par le recourant à Mme T\_\_\_\_\_ à titre de frais de garde, cette question n'est pas litigieuse devant le tribunal. Il convient toutefois de relever que cette autorité ne pouvait pas admettre, dans sa décision sur réclamation du 1er novembre 2023, une déduction pour frais de garde de CHF 15'968.- dans le cadre de l'ICC 2018 (soit quatre fois la déduction maximale de CHF 3'992.-) et de CHF 18'600.- dans le cadre de l'IFD 2018, en relation avec les salaires versés à cette employée. Le recourant et sa compagne étant imposés individuellement et le précité ne démontrant pas avoir convenu d'une répartition spécifique des frais de garde de ses enfants avec celle-ci, il ne pouvait déduire que CHF 1'996.- au titre de l'ICC et CHF 5'050.- au titre de l'IFD pour chaque enfant âgé de moins de quatorze ans. Cette condition d'âge n'étant remplie que pour G\_\_\_\_\_ et E\_\_\_\_\_, le recourant ne pouvait par conséquent déduire que CHF 3'992.- dans le cadre de l'ICC 2018 et CHF 10'100.- dans le cadre de l'IFD 2018, soit des montants nettement inférieurs à ceux admis par l'AFC-GE. Cette erreur ne concernant que la période fiscale 2018 et ne revêtant qu'une portée limitée, il sera toutefois renoncé à procéder à une reformatio in peius des bordereaux concernés sur ce point.

- 15/23 - A/4067/2023

#### **E. 14**

Le recourant conteste en second lieu le refus de l'AFC-GE de déduire de sa fortune une partie des dettes qu'il a alléguées dans le cadre de l'ICC 2014-2018.

#### **E. 15**

À teneur de l'art. 13 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) et 46 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette. Sont déduites de la fortune brute les dettes chirographaires ou hypothécaires justifiées par titres, extraits de comptes, quittances d'intérêts ou déclaration du créancier (art. 56 al. 1 LIPP). Il ne peut être déduit que les dettes effectivement dues par le contribuable (art. 56 al. 2 1ère phr. LIPP).

#### **E. 16**

Toutes les dettes peuvent être déduites, à la condition d'exister au moment déterminant et de ne pas être seulement potentielles. Seules les dettes grevant effectivement la substance économique du patrimoine du contribuable sont déductibles (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_555/2010 du 11 mars 2011 consid. 2.2 et les références citées ; ATA/736/2018 du 10 juillet 2018 consid. 2a ; ATA/749/2014 du 23 septembre 2014 consid. 3c ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, n. 8 p. 201 et les références citées). Vu leur caractère d'exception, les déductions prévues par la loi doivent être interprétées restrictivement quant à leur nature et leur étendue (ATA/858/2018 du

#### **E. 21**

Dette de CHF 163'401.- envers I\_\_\_\_\_ (période fiscale 2016) : Il résulte du dossier que l'AFC-GE a invité à plusieurs reprises le recourant à produire les justificatifs des dettes chirographaires mentionnées dans ses déclarations fiscales 2014 à 2018. S'agissant de sa prétendue dette de CHF 163'401.- envers I\_\_\_\_\_, le précité s'est limité à renvoyer l'autorité intimée au bilan 2016 de ladite société, ainsi qu'à un tableau de financement établi par ses soins (cf. En fait, ch. 16). Le bilan susmentionné comporte toutefois uniquement des postes intitulés « débiteurs-clients » (CHF 2'247'863.-), « débiteurs sociétés filiales » (CHF 1'031'539.-), « autres débiteurs » (CHF 243'062.-) et « prêt filiale (L\_\_\_\_\_ ) » (CHF 1'732'665.- ; cf. En fait, ch. 14). Il ne permet par conséquent pas de démontrer l'existence d'une dette du recourant à hauteur de CHF 163'401.- envers I\_\_\_\_\_. Le tableau de financement établi par le recourant fait certes état, pour l'année 2016, de « crediti diversi » à hauteur de CHF 94'919.- et de « crediti per finanziamenti » à hauteur de CHF 68'481.-, soit une somme équivalente à la dette précitée. En l'absence de toute autre précision, ce document ne suffit toutefois pas non plus à démontrer l'octroi d'un prêt de I\_\_\_\_\_ en faveur du recourant. Devant le tribunal, le recourant a certes produit deux pièces supplémentaires, vraisemblablement extraites du grand livre de I\_\_\_\_\_. Selon ces extraits, les comptes « crediti diversi » et « crediti per finanziamenti » de la société avaient été débités, entre 2014 et 2016, à hauteur de CHF 68'481.- et de EUR 86'645.- (environ CHF 94'919.-) en faveur du recourant, soit au total CHF 163'401.-. À supposer que ces pièces permettent d'établir de tels transferts de fond de I\_\_\_\_\_ en faveur du recourant, l'issue du litige n'en serait pas modifiée. Le recourant ne produit en effet aucun document, tel une reconnaissance de dette, démontrant que ces transferts

- 18/23 - A/4067/2023 relèveraient de contrats de prêt. Rien de tel ne peut en outre être déduit des mentions « verso A\_\_\_\_\_ per vendita quote L\_\_\_\_\_ », « Conto anticipo a

A\_\_\_\_\_ pagamento parziale per anticipo spese K\_\_\_\_\_ » et « rimborso parziale finanziamento K\_\_\_\_\_ a A\_\_\_\_\_ » figurant dans ces extraits de compte. Le recourant ne décrit pas non plus quelles seraient les conditions de ces prétendus prêts en termes d'échéances ou d'intérêts, ni ne prétend les avoir remboursés dans l'intervalle. Compte tenu de la position qu'il occupe au sein de I\_\_\_\_\_, il se devait toutefois de fournir spontanément tous les renseignements utiles afin que l'autorité intimée, respectivement le tribunal, puissent vérifier la réalité des prêts allégués et si ces derniers pouvaient, cas échéant, être qualifiés de prestations appréciables en argent en faveur de l'actionnaire. Au vu de ce qui précède, c'est à juste titre que l'AFC-GE a considéré que la dette de CHF 163'401.- alléguée par le recourant au 31 décembre 2016 n'était pas établie et a refusé de la déduire de sa fortune. Le recours sera dès lors rejeté sur ce point. L'AFC-GE aurait, en principe, encore dû examiner si les montants que le recourant avait reçus de I\_\_\_\_\_ constituaient des prestations appréciables en argent et devaient être intégrés à ses revenus. Elle ne s'est toutefois pas attelée à cette tâche, sans en expliquer les raisons. Par économie de procédure et en vertu de son pouvoir d'appréciation, le tribunal renoncera cependant à lui renvoyer le dossier afin qu'elle examine cette question et procède, si nécessaire, à une reformatio in peius des taxations litigieuses.

#### **E. 22**

Dettes de CHF 1'945'247.- et CHF 2'021'016.- envers M. O\_\_\_\_\_ (périodes fiscales 2017-2018) In casu, il ressort de la convention de remboursement du prêt signée le 11 mars 2020 que le recourant était le garant des dettes de EUR 2'150'000.- que I\_\_\_\_\_ et L\_\_\_\_\_ avaient contractées envers M. O\_\_\_\_\_ et qu'il a accepté de les reprendre à concurrence de EUR 1'750'000.-, en libérant les sociétés précitées à due concurrence. En contrepartie de la prise en charge de ces dettes, le recourant a obtenu l'inscription d'une créance d'actionnaire à hauteur de CHF 1'941'131.- (soit environ EUR 1'750'000.-) dans les bilans 2017 et 2018 de I\_\_\_\_\_, créance qu'il a déclarée dans sa fortune 2017 et 2018 (après l'avoir ramenée à CHF 1'784'745.- dès lors qu'il convenait d'en déduire CHF 156'387.- de prétendues dettes envers I\_\_\_\_\_). Ces éléments ne suffisent cependant pas pour justifier la déduction de la fortune du recourant de dettes de CHF 1'945'247.- au 31 décembre 2017, respectivement CHF 2'021'016.- au 31 décembre 2018, envers M. O\_\_\_\_\_. Le recourant n'a en effet produit à aucun moment l'accord de reprise de dette qu'il aurait signé avec le précité selon la convention du 11 mars 2020. Il n'a pas davantage explicité les conditions de cet accord, notamment en termes d'intérêts ou d'échéance de paiement. Partant, il ne saurait être considéré comme suffisamment établi qu'il était - 19/23 - A/4067/2023 débiteur de la somme de CHF 1'945'247.- au 31 décembre 2017, respectivement CHF 2'021'016.- au 31 décembre 2018 envers M. O\_\_\_\_\_. Au vu de ce qui précède, il ne saurait être fait grief à l'AFC-GE d'avoir, d'une part, comptabilisé dans la fortune du recourant sa créance d'actionnaire de CHF 1'941'131.- figurant dans les bilans 2017 et 2018 de I\_\_\_\_\_ et, d'autre part, refusé de déduire ses prétendues dettes envers M. O\_\_\_\_\_. Le recours sera par conséquent rejeté sur ce point.

#### **E. 23**

Dette de CHF 323'363.- envers N\_\_\_\_\_ Le recourant ne saurait enfin être suivi lorsqu'il affirme avoir contracté un prêt de EUR 250'000.- avec N\_\_\_\_\_ le 15 mai 2018, lequel aurait comporté un intérêt annuel de EUR 30'000.-. A teneur des pièces produites, le recourant et la société précitée se sont en effet bornés à conclure, en 2018, un contrat de

vente d'actions avec droit d'option, aux termes duquel le premier céda à la seconde 51% des actions de K\_\_\_\_\_. au prix de EUR 250'000.- et se voyait octroyer, en échange, un droit d'option lui permettant de racheter celles-ci au prix de EUR 280'000.- durant un an, option qu'il a finalement exercée au mois de mai 2020, après l'avoir prolongée pour un an, moyennant versement de EUR 30'000.- supplémentaires. En l'occurrence, le tribunal ne discerne guère comment il peut être inféré de ces éléments que N\_\_\_\_\_ aurait octroyé un prêt de EUR 250'000.- au recourant dont celui-ci pouvait solliciter la déduction dans le cadre de l'ICC 2018. L'on pourrait tout au plus se demander si l'AFC-GE était réellement fondée à déduire de la fortune du recourant la somme de CHF 33'807.- correspondant au prix d'exercice de l'option qui lui a été octroyée par N\_\_\_\_\_ (cf. En fait, ch. 21 in fine). Ce point n'étant contesté par aucune des parties, il sera toutefois renoncé à l'examiner plus avant. Le recours sera dès lors également rejeté sur ce point.

#### **E. 24**

Le recourant fait en dernier lieu valoir que le montant des bordereaux d'amende ICC et IFD 2014 ne correspond pas à celui des bordereaux de rappel d'impôt 2014.

#### **E. 25**

Est notamment puni d'une amende 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 (art. 175 al. 1 LIFD et 69 al. 1 LPFisc). En cas de soustraction consommée, l'amende est fixée, en règle générale, 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. 26**

En l'espèce, le contribuable se méprend lorsqu'il soutient que le montant des amendes prononcées dans le cadre de l'ICC (soit CHF 3'313.-) et de l'IFD 2014

- 20/23 - A/4067/2023 (soit CHF 2'352.-), serait erroné au motif que son compte d'ICC 2014 était déjà soldé et que seuls CHF 913.- restaient dus au titre de l'IFD 2014.

Conformément aux dispositions légales susmentionnées, les amendes pour soustraction fiscale infligées au contribuable doivent être calculées sur la base de l'impôt soustrait. En l'occurrence, l'ICC 2014 dû par le recourant s'élève, selon le bordereau du 1er novembre 2023, à CHF 16'743.- (soit 16'893.- dont à déduire CHF 150.- de frais et d'amende prononcée en vertu de l'art. 68 LPFisc ; cf. pièce 50 int.). Après déduction du montant du bordereau initial du 7 avril 2016 (CHF 353.- ; cf. pièce 30 int.) et de l'impôt à la source prélevé en 2014 (CHF 11'972.- ; cf. pièce 50 int.), l'ICC soustrait en 2014 se monte par conséquent à CHF 4'418.-. Quant à l'IFD 2014, celui-ci s'élève, selon le bordereau du 1er novembre 2023, à CHF 4'320.-. Après déduction du montant du bordereau initial (CHF 0.-) et de l'impôt à la source prélevé en 2014 (CHF 1'184.-), l'IFD soustrait en 2014 se monte par conséquent à CHF 3'136.-. Les amendes ICC et IFD ayant été fixées aux trois quarts de l'impôt soustrait, elles s'élèvent dès lors bien à CHF 3'313.- (CHF 4'418.- x 0,75) et CHF 2'352.- (CHF 3'136.- x 0,75), ainsi qu'en a décidé l'AFC-GE. Le grief sera dès lors écarté.

#### **E. 27**

Il reste à statuer sur les frais de la procédure.

#### **E. 28**

De façon générale, l'art. 87 LPA prévoit que la juridiction administrative qui rend la décision statue sur les frais de procédure et émoluments (al. 1). Elle peut, sur requête, allouer à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables causés par le recours (al. 2). Elle statue dans les limites établies par règlement du Conseil d'État, conformément au principe de proportionnalité (al. 3; ATA/320/2014 du 6 mai 2014 et les réf.). Plus spécifiquement, les art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc disposent que les frais de la procédure devant le tribunal sont mis à la charge de la partie qui succombe. Lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. Selon l'alinéa 2 de ces dispositions, tout ou partie des frais sont mis à la charge du recourant qui obtient gain de cause, lorsqu'en se conformant aux obligations qui lui incombent, il aurait pu obtenir satisfaction dans la procédure de taxation ou de réclamation déjà ou lorsqu'il a entravé l'instruction du tribunal par son attitude dilatoire (art. 144 al. 2 LIFD, 52 al. 2 LPFisc).

### **E. 29**

Selon l'art. 1 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les frais de procédure qui peuvent être mis à la charge de la partie comprennent l'émolument d'arrêté au sens de l'art. 2 et les débours au sens de l'art. 3. En règle générale, l'émolument d'arrêté n'excède pas CHF 10'000.- (art. 2 al. 1 RFPA) ; toutefois, dans les contestations de

- 21/23 - A/4067/2023 nature pécuniaire, l'émolument peut dépasser cette somme, sans excéder CHF 15'000.- (art. 2 al. 1 RFPA). La juridiction peut en outre allouer à une partie pour les frais indispensables occasionnés par la procédure, y compris les honoraires éventuels d'un mandataire, une indemnité de CHF 200.- à CHF 10'000.- (art. 6 règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03).

### **E. 30**

À diverses reprises, le tribunal a jugé que lorsqu'en se conformant aux obligations qui lui incombent, le contribuable aurait déjà pu obtenir gain de cause dans la procédure de taxation ou de réclamation, les frais occasionnés dans le cadre du recours ne pouvaient pas être considérés comme indispensables, de sorte que l'octroi d'une indemnité à titre de dépens était exclu (JTAPI/275/2023 du 13 mars 2023 consid. 9 et les réf.). Est considérée comme « tardive » et donc contraire aux obligations, une production de documents qui - malgré la possibilité et la recevabilité préexistantes - n'a pas lieu au moment le plus tôt possible, c'est-à-dire dans la procédure de taxation ou de réclamation, mais seulement dans la procédure de recours. Le principe selon lequel les frais sont mis à la charge de la partie qui succombe doit donc céder le pas au principe de la causalité dès que l'on constate rétrospectivement que l'autorité de réclamation aurait pris la même décision que l'autorité de recours si elle avait disposé de tous les faits essentiels à la décision, pour la présentation desquels le contribuable était tenu de collaborer (arrêt du Tribunal 2C\_312/2019 du 23 avril 2019 consid. 2.3.2).

### **E. 31**

En l'espèce, le recourant obtient très partiellement gain de cause, dès lors que les bordereaux litigieux ne doivent être modifiés que sur un point mineur, à savoir l'admission de sa dette envers P\_\_\_\_\_ pour les périodes fiscales 2017 et 2018 (soit un montant de CHF 393'122.-, respectivement CHF 408'435.-). Cette dette représente environ 15% de la somme

totale des déductions auxquelles prétendait le recourant dans le cadre de son recours. En l'occurrence, cette issue du recours ne justifie pas de procéder à une répartition proportionnelle des frais de la procédure. Alors que l'AFC-GE l'a prié à plusieurs reprises de lui fournir les justificatifs des dettes susmentionnées, le recourant s'est contenté de produire le courrier de P\_\_\_\_\_ du 6 mars 2018 le mettant en demeure de lui rembourser immédiatement la dette de J\_\_\_\_\_, suite à la mise en faillite de cette dernière. Il n'a jamais versé à la procédure le contrat sur lequel se fondait la banque et n'a produit le jugement de faillite de J\_\_\_\_\_ qu'au stade du recours. Il a ensuite attendu l'envoi de sa réplique pour fournir au tribunal un tirage de la requête déposée par P\_\_\_\_\_ le 17 janvier 2020 – soit plus de quatre années auparavant – par-devant le Tribunal de B\_\_\_\_\_, en vue d'obtenir le paiement des EUR 353'664.- que celle-ci lui réclamait. Or, s'il avait fourni l'ensemble de ces pièces dans le cadre de la procédure de taxation ou de réclamation, il aurait vraisemblablement obtenu d'emblée gain de cause et n'aurait pas eu besoin de

- 22/23 - A/4067/2023 recourir au tribunal sur ce point. En conséquence, il se justifie de mettre l'intégralité de l'émolument à sa charge. Celui-ci sera fixé à CHF 1'500.- ; il est partiellement couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Eu égard à ce qui précède, il n'y a pas non plus lieu d'octroyer au recourant une indemnité pour les frais indispensables occasionnés par la procédure, étant précisé qu'il n'y a – en tout état de cause – pas conclu.

- 23/23 - A/4067/2023

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