

# **GE\_GERICHTE JTAPI/315/2025 vom 26. März 2025**

GE Cour de justice, 2025-03-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_315\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_315_2025)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/315/2025 du 26 mars 2025

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/315/2025 del 26 marzo 2025

## **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. 2.2**

; 119 Ib 116 consid. 2). De jurisprudence constante, il y a avantage appréciable en argent si 1) la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante; 2) cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne

- 12/19 - A/743/2024 le ou la touchant de près; 3) elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers; 4) les organes de la société savaient ou auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2).

### **E. 3**

Les recourants demandent la jonction des causes A/743/2024 et A/3495/2023, par économie de procédure.

### **E. 4**

En vertu de l'art. 70 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), le tribunal peut, d'office ou sur requête, joindre en une même procédure des affaires qui se rapportent à une situation identique ou à une cause juridique commune.

### **E. 5**

En l'occurrence, les deux causes concernent certes les mêmes contribuables, mais ne relèvent pas d'une problématique juridique en tous points identique. Elles portent en effet sur des reprises dont le nombre et la nature sont différents. Au demeurant, la présente cause concerne le rappel et la soustraction d'impôt (2013 et 2014), tandis que la cause A/3495/2023 relève de la procédure de taxation (2015 à 2018). Ainsi, statuer au moyen d'un seul jugement rendrait sa rédaction et sa compréhension plus complexes, ce tant en fait qu'en droit. Dans ces conditions, la jonction requise ne sera pas ordonnée. A toutes fins utiles, il sera précisé que le tribunal a statué ce jour dans la cause A/3495/2023.

### **E. 6**

Le requérant demande son audition et celle de Mme W\_\_\_\_\_, à titre de témoin.

#### **E. 7**

Aux termes des art. 115 LIFD et 18 al. 2 LPFisc, les offres de preuve du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elles soient propres à établir des faits pertinents pour la taxation.

Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) comprend pour le justiciable le droit d'obtenir l'administration des preuves pertinentes et valablement offertes (cf. ATF 142 II 218 consid. 2.3; 140 I 285 consid. 6.3.1). Cette garantie constitutionnelle n'empêche toutefois pas l'autorité de renoncer à procéder à des mesures d'instruction, lorsque les preuves administrées lui ont permis de forger sa

- 10/19 - A/743/2024 conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (cf. ATF 140 I 285 consid. 6.3.1). Il s'ensuit que le droit d'être entendu n'emporte avec lui aucun droit absolu d'obtenir l'audition de témoins ; l'autorité peut renoncer à les faire citer si, dans le cadre d'une appréciation anticipée non arbitraire des preuves, elle peut d'emblée dénier à ces témoignages une valeur probante décisive pour le jugement (ATF 130 II 425 consid. 21).

L'art. 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101) ne trouve pas application dans les procédures fiscales qui n'ont pas un caractère pénal. Les procédures en rappel d'impôt n'y sont donc pas soumises. En revanche, la procédure réprimant la soustraction fiscale est une procédure à caractère pénal à laquelle l'art. 6 CEDH est applicable. Le contribuable peut dès lors, en principe, se prévaloir d'un droit à être entendu oralement. Cette audition n'est cependant pas automatique, il faut que le contribuable en fasse la demande (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_39/2023 du 20 juin 2023 consid. 6.2.1 et les références). Lorsque le juge est saisi d'une telle demande, il doit en principe y donner suite. Il ne peut s'abstenir que si la demande n'est pas présentée suffisamment tôt, si elle paraît chicanière ou semble relever d'une tactique dilatoire, ou constitue un procédé abusif (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_32/2016, 2C\_33/2016 du 24 novembre 2016 consid. 12.2.2 et les arrêts cités).

Selon l'art. 6 par. 3 let. d CEDH, le droit d'obtenir l'audition de témoins à décharge est relatif. L'autorité peut y renoncer si, dans le cadre d'une appréciation anticipée des preuves dénuée d'arbitraire, elle peut dénier à ce témoignage une valeur probante décisive pour le jugement. L'art. 6 par. 3 let. d CEDH ne va à cet égard pas plus loin que l'art. 29 al. 2 Cst. (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_39/2023 du 20 juin 2023 consid. 6.3.2 et les références).

#### **E. 8**

En l'espèce, le requérant demande son audition au motif qu'il serait « le mieux à même de renseigner » le tribunal « sur la manière » dont son groupe de sociétés a été organisé et sur son activité indépendante de consultant. Il serait également en mesure « d'indiquer » qu'il n'était pas le seul et unique animateur du groupe. Or, d'une part, et comme on le verra ci-après, il n'est pas nécessaire, ni utile, d'établir ces éléments, étant donné que l'organisation du groupe n'est pas litigieuse et que le requérant ne conteste pas en être l'ayant droit unique - soit le fait déterminant pour l'issue du litige, si bien qu'il importe peu qu'il n'en soit pas l'animateur unique. D'autre part, l'entendre oralement sur ces éléments

de fait ne changerait rien sous l'angle de sa faute pour la soustraction fiscale qui lui est reprochée. Il ne prétend d'ailleurs pas le contraire. Dans ces conditions, son audition ne sera pas ordonnée. Il n'y a pas non plus lieu d'ordonner l'audition de Mme W\_\_\_\_\_ aux fins de témoigner de la « structure » du groupe, et plus particulièrement de la société R\_\_\_\_\_, de sa substance et de la « réalité de l'activité » d'E\_\_\_\_\_. Ici encore, ces

- 11/19 - A/743/2024 éléments ne sont en soi pas déterminants pour trancher le litige. En outre, les recourants n'expliquent pas ce qui les aurait empêchés de produire le témoignage écrit de cette personne. Enfin, les recourants ne motivent pas les raisons pour lesquelles les explications qui seraient données en audience par le recourant et Mme W\_\_\_\_\_ seraient susceptibles d'emporter davantage la conviction du tribunal que les pièces et explications fournies dans le cadre de la procédure écrite.

#### **E. 9**

Aux termes des art 151 al. 1 LIFD et 59 al. 1 LPFisc, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts.

#### **E. 10**

En l'espèce, les recourants soutiennent que les conditions de ces dispositions ne sont pas données, dans la mesure où les revenus litigieux ne seraient pas réalisés par le recourant.

#### **E. 11**

Les art. 16 LIFD et de 17 la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) prévoient que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. En lien avec la liste exemplative des art. 17 à 23 LIFD et 18 à 24 LIPP, ces dispositions expriment, pour l'imposition du revenu des personnes physiques, le concept de l'accroissement du patrimoine, respectivement de l'imposition du revenu global net, ainsi que la règle selon laquelle tous les revenus du contribuable sont en principe imposables, à moins d'être expressément exonérés (cf. ATF 146 II 6 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C\_81/2023 du 18 septembre 2023 consid. 5.1).

#### **E. 12**

Sont en particulier imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, et de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante (art. 18 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LIPP).

#### **E. 13**

Sont également imposables, en vertu des art. 20 al. 1 let. c LIFD et 22 al. 1 let. c LIPP, les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre dans le chef du détenteur des droits de participations au titre de rendement de la fortune mobilière. Font partie des avantages appréciables en argent au sens de ces dispositions les distributions dissimulées de bénéfice, soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspond

aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid.

#### **E. 14**

Les formes d'apparition des prestations appréciables en argent sont multiples. Une prestation appréciable en argent peut ainsi prendre la forme d'une renonciation à un produit, qui conduit à une diminution correspondante du résultat chez la société. Tel est par exemple le cas lorsqu'une société renonce totalement ou en partie à un revenu qui lui revient en faveur d'un détenteur de part ou d'un proche ou qu'elle n'obtient pas, pour la prestation qu'elle a effectuée, la contre-prestation qu'elle aurait exigée d'un tiers (ATF 138 II 57 consid. 2.2).

#### **E. 15**

Lorsque les conditions de la prestation appréciable en argent sont réunies, il y a lieu de distinguer - à tout le moins lorsque le bénéficiaire final de la prestation n'est pas l'actionnaire détenteur de participations - les trois contribuables concernés par l'opération, raison pour laquelle en doctrine comme en jurisprudence, pareille constellation est décrite par la figure géométrique du triangle (ATA/404/2023 du

#### **E. 18**

avril 2023 consid. 11c).

Dans le cadre de la théorie du triangle, qui fait intervenir tout d'abord une société, ensuite l'actionnaire, le détenteur de participations ou les organes de cette dernière et enfin une « personne la ou les touchant de près », cette dernière peut être une personne physique ou morale entretenant avec la société et/ou l'actionnaire, le détenteur de participations ou l'organe, des relations économiques ou personnelles qui doivent être considérées, d'après les circonstances, comme la cause véritable de la prestation qu'il s'agit d'imposer (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_777/2019 du 28 avril 2020 consid. 5.2 et les références).

Lorsque, au niveau de la société, une prestation a été versée sans contre-prestation ou sans contre-prestation équivalente, la jurisprudence retient que l'on peut présumer l'existence d'une prestation appréciable en argent en faveur du détenteur de parts ou d'un proche. Cela vaut en particulier si la société procède à des paiements qui ne sont ni comptabilisés ni justifiés. Ce qui est considéré comme une distribution dissimulée de bénéfice au niveau de la société représente en principe un avantage appréciable en argent imposable pour l'actionnaire. Cela concrétise la double imposition économique voulue par le législateur (ATF 136 I 65 consid. 5.4 ; 136 I 49 consid. 5.4 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_857/2020 du 11 février 2021 consid. 4.2 ; 2C\_445/2015 du 26 août 2016 consid. 6.3.4). Si le détenteur de parts est en même temps organe de la société et/ou actionnaire ou associé majoritaire, c'est à lui qu'il incombe de contester dans les détails la nature et le montant de la prestation appréciable en argent alléguée par l'autorité fiscale. S'il ne le fait pas, ou s'il se limite à exposer des généralités, une reprise dans son chef est également justifiée (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1071/2020 du 19 février 2021 consid. 3.2.2 et 3.2.3 ; 2C\_886/2020 du 23 novembre 2020 consid. 3.2.1 ; 2C\_777/2019 du 28 avril 2020 consid. 5.3.2 ; 2C\_750/2019 du 7 juillet 2020 consid. 3.2).

- 13/19 - A/743/2024 Lorsque la participation appartient à la fortune privée du détenteur de parts et qu'elle est versée à une personne proche, la théorie du triangle (« Dreieckstheorie »)

s'applique dans tous les cas. En vertu de cette théorie, la prestation passe pendant un bref instant de la société effectuant la prestation au détenteur de parts, auprès duquel elle est considérée comme un rendement de la fortune mobilière, puis à la personne considérée comme proche du détenteur de parts (ATF 138 II 57 consid. 4.2; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_756/2020 du 3 mai 2021 consid. 4.2 ; 2C\_1071/2020 du 19 février 2021 consid. 3.2.1). Il y a lieu de voir un indice en ce sens, lorsque la comparaison avec des opérations usuelles semblables démontre que la prestation en cause est à ce point inhabituelle – disproportionnée – qu'elle n'aurait pas été fournie de cette manière si le bénéficiaire n'avait pas été un proche du détenteur de parts. Le détenteur de parts doit par conséquent aussi être imposé sur des attributions de la société versées en faveur d'une autre société dominée par lui lorsqu'une justification commerciale d'un tel procédé fait totalement défaut (ATF 138 II 57 consid. 4.2). La manière d'effectuer le paiement ne peut rien changer à la qualification de la prestation en tant que rendement de la fortune mobilière (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_16/2015 du 6 août 2015 consid. 2 in Archives 84 254 et RDAF 2016 II 110 et les références citées). 16. Le droit fiscal suisse ne connaissant pas, sauf disposition légale expresse, de régime spécial pour les groupes de sociétés, les opérations entre sociétés d'un même groupe doivent également intervenir comme si elles étaient effectuées avec des tiers dans un environnement de libre concurrence. En conséquence, il n'est pas pertinent que la disproportion d'une prestation soit justifiée par l'intérêt du groupe (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_181/2020 du 10 août 2020 consid. 5.2 et les arrêts cités). Lorsqu'une prestation appréciable en argent intervient entre sociétés sœurs qui sont dominées par le même détenteur de participations qui les possède dans sa fortune privée, ce dernier doit donc aussi être imposé lorsqu'une justification commerciale d'un tel procédé fait totalement défaut (ATF 138 II 57 consid. 4.2). La société qui passe des actes juridiques avec ses actionnaires ou toute personne la ou les touchant de près doit le faire dans les mêmes conditions que celles auxquelles elle aurait accepté de traiter avec des tiers dans les mêmes circonstances ; à défaut, elle ne s'explique que par les relations privilégiées entre les parties. Elle n'est dans ce cas pas reconnue par le droit fiscal et les dépenses consenties, dépourvues de justification commerciale, seront réintégrées au bénéfice net imposable de la société. Cela vaut tant pour le choix des formes juridiques que revêtent ces actes que pour la fixation des montants objets des transactions (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_985/2012 ; 2C\_986/2012 du 4 avril 2014 consid. 2.3). 17. Selon la jurisprudence (ATF 131 II 627 consid. 5.2 ; 109 Ib 110 consid. 3 ; 103 Ia

## **E. 20**

En l'espèce, il est admis que pour les exercices 2013 et 2014, E\_\_\_\_\_, sise aux Seychelles, n'a comptabilisé aucune charge pour du personnel et des locaux. Il faut dès lors retenir qu'elle n'en y disposait pas lors de ces exercices. À cet égard, le recourant explique que cette société n'était pas autorisée par ce pays à y déployer son activité et y employer du personnel. L'on pourrait dès lors se demander pour quelles raisons elle y a son siège. Cette question n'est toutefois pas décisive pour l'issue du présent litige, puisque, comme on le verra ci-après, les revenus litigieux doivent de toute façon être imposés auprès du recourant. L'AFC-GE a retenu que les recettes management fees et other income comptabilisées par E\_\_\_\_\_ avaient, en réalité, été réalisées par l'activité indépendante du recourant, ce que ce dernier conteste, prétendant qu'elles découleraient des services que cette société aurait rendus depuis Maurice, par l'intermédiaire des employés d'R\_\_\_\_\_. Certes, les indices que l'AFC-GE avance à l'appui de sa thèse ne permettent pas de retenir avec certitude que les services en question ont été rendus directement par le recourant. Cela étant, dans la

mesure où lui-même affirme que cette activité a été effectuée par l'intermédiaire de la société sœur d'E\_\_\_\_\_, soit R\_\_\_\_\_ (dont il est également l'ayant droit unique), sans que cette première ne verse une quelconque contreprestation à cette dernière pour son service, les recettes en découlant doivent en tout état être imposées auprès de lui, à titre de prestations appréciables en argent. En effet, par ce procédé, E\_\_\_\_\_ a bénéficié, de par sa ou ses sociétés sœurs, de distributions dissimulées de bénéfices, étant rappelé qu'elle n'a comptabilisé aucune charge lui ayant permis de réaliser les recettes litigieuses, ce qui démontre qu'elle n'a versé aucune contreprestation à sa société sœur pour avoir employé son personnel. Il faut constater également qu'aucun contrat, que ces deux sociétés auraient conclu en lien avec l'emploi du personnel de l'une par l'autre, n'a été versé au dossier. Le recourant n'allègue d'ailleurs pas qu'un tel contrat existerait. Dans ces conditions, en application de la théorie du triangle, les recettes management fees d'E\_\_\_\_\_ doivent être imposés auprès du recourant. Le fait que, comme il l'indique, R\_\_\_\_\_ aurait comptabilisé les sommes versées à E\_\_\_\_\_

- 16/19 - A/743/2024 comme fiscalement déductibles auprès d'elle n'y change rien. D'ailleurs, il paraît paradoxal qu'R\_\_\_\_\_ puisse comptabiliser de telles charges, tout en renonçant à la contreprestation correspondant aux salaires des employés qu'elle a mis au service de sa société sœur seychelloise, lui permettant ainsi de réaliser les recettes litigieuses. Par un tel procédé, R\_\_\_\_\_ aurait alors réduit encore plus son bénéfice imposable, au profit de sa sœur seychelloise. S'agissant des « autres revenus » encaissés par E\_\_\_\_\_, et pour lesquels le recourant soutient qu'ils correspondraient à « divers remboursements », l'on ne voit pas dans la comptabilité de cette dernière les créances qui seraient concernées, d'une part, ni, d'autre part, les raisons pour lesquelles les prétendus « remboursements » devaient être appréhendés comptablement comme des recettes. Dans ces conditions, la reprise de ces revenus est également justifiée. Enfin, le recourant ne saurait remettre en cause la quotité de la reprise pour l'année 2013 sur la base de la copie des comptes non signés d'E\_\_\_\_\_ qu'il a remise au tribunal le 5 avril 2024. Il sera relevé que, répondant à la demande expresse de l'AFC-GE du 12 juillet 2023 de les produire, il a affirmé, le 16 octobre 2023, qu'ils n'étaient « plus disponibles », puis l'a réaffirmé dans sa réclamation du 23 novembre 2023. Quoi qu'il en soit, dans la mesure où les comptes annuels signés n'ont jamais été remis pour l'année 2013, le montant de la reprise que l'AFC-GE a fixé pour cet exercice doit être confirmé. Ainsi, les rappels d'impôt litigieux devant être confirmés déjà sur la base de ce qui précède, il n'y a pas lieu d'examiner la question d'une éventuelle imposition en transparence et/ou s'il y a eu évasion fiscale.

#### **E. 21**

L'AFC-GE a requis une reformatio in pejus des bordereaux ICC 2013 et 2014, en ce sens que la somme de EUR 47'883.- provenant de l'héritage belge soit rajoutée à la fortune imposable de chacune de ces périodes (CHF 58'681.- en 2013 et CHF 57'572.- en 2014).

#### **E. 22**

En vertu de l'art. 50 al. 2 LPFisc, dans la procédure de recours, le tribunal a les mêmes compétences que le département dans la procédure de taxation. Il peut ainsi à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, modifier la taxation au désavantage de ce dernier (art. 51 al. 1 LPFisc). Ainsi, le tribunal est habilité à procéder lui-même à une nouvelle taxation - ce tant à l'avantage qu'au désavantage du contribuable - nonobstant les conclusions des parties à cet égard (cf. JTAPI/1273/2021 du

16 décembre 2021 consid. 20, confirmé par l'arrêt de la chambre administrative ATA/853/2022 du

### **E. 23**

En l'espèce, au vu de l'attestation notariale que le recourant a remis au tribunal le 20 février 2025, il faut admettre que la somme de EUR 47'883.- correspond aux avoirs auxquels il a eu droit dans la succession belge, lesquels ne constituent pas un revenu, mais un élément de sa fortune imposable. Il en résulte que la reprise en fortune que l'AFC-GE a requise le 27 février 2025 doit être confirmée, étant précisé que les recourants ont eu la possibilité de faire valoir leur point de vue à ce sujet. Dès lors, dans cette mesure, les bordereaux de rappel d'impôt et d'amende ICC 2013 et ICC 2014 doivent être rectifiés en défaveur des recourants.

### **E. 24**

Le recourant conteste les amendes, dans la mesure où les reprises litigieuses seraient injustifiées, soutenant n'avoir violé aucune obligation légale et commis aucune faute. Ce faisant, il ne remet pas en cause leur quotité en tant que telle.

### **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. 69 al. 1 LPFisc et 175 al. 1 LIFD).

Pour que cette infraction soit retenue, il faut qu'il y ait soustraction d'un montant d'impôt, en violation d'une obligation légale incombant au contribuable, une faute de ce dernier, ainsi qu'un lien de causalité entre le comportement illicite et la perte fiscale subie par la collectivité (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_553/2018 du 17 juin 2019 consid. 4.2.1 ; 2C\_444/2018 du 31 mai 2019 consid. 7 et les arrêts cités).

### **E. 26**

En l'espèce, les deux conditions objectives d'une soustraction fiscale, soit la violation d'une obligation légale (cf. art. 124 al. 2 LIFD et 26 al. 2 LPFisc) et la perte fiscale pour la collectivité, sont manifestement données, dès lors que les revenus litigieux n'ont pas été déclarés et que ceci a engendré une perte d'impôt pour l'autorité intimée. S'agissant de l'élément subjectif, force est d'admettre que la faute du recourant relève, à tout le moins, de négligence, comme l'a retenu l'autorité intimée. En effet, compte tenu de sa position, de sa formation et de ses connaissances professionnelles, le recourant pouvait et devait se rendre compte de l'existence des prestations appréciables en argent et de la fortune concernées, ainsi que de son devoir de les déclarer dans son chef, ce qu'il n'a pas fait. Tous les éléments constitutifs de la soustraction sont ainsi réalisés.

### **E. 27**

Le recourant n'a formulé aucun grief, ni conclusion, concernant la quotité des amendes.

### **E. 28**

A cet égard, il sera rappelé, à toutes fins utiles, qu'en règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être

- 18/19 - A/743/2024 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). 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/1427/2019 du 24 septembre 2019 consid. 4a).

En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 9.1 ; 2C\_851/2011 du 15 août 2012 consid. 3.3 et les références citées).

Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales, qui doivent faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi, disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende, l'autorité de recours ne censurant que l'abus du pouvoir d'appréciation (cf. ATF 144 IV 136 consid. 9.1 ; ATA/1002/2020 du 6 octobre 2020 consid. 9b et les références citées).

### **E. 29**

En l'espèce, l'on ne voit pas, compte tenu des éléments figurant au dossier, que la quotité des amendes infligées, correspondant à 0,5 fois les impôts soustraits, procéderait d'un abus du pouvoir d'appréciation de l'AFC-GE. En effet, celle-ci a tenu compte, à la décharge du recourant, de sa bonne collaboration et de sa faute commise par négligence. Sous cet angle, les amendes respectent parfaitement le cadre fixé par la loi. Pour sa part, le recourant ne se prévaut d'aucune autre circonstance atténuante supplémentaire qui justifierait que sa peine soit encore diminuée. Dans ces conditions, les amendes doivent également être confirmées dans leur quotité.

### **E. 30**

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté et le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE pour qu'elle établisse de nouveaux bordereaux de rappel d'impôt et d'amende ICC 2013 et ICC 2014 tenant compte d'une fortune supplémentaire de, respectivement, CHF 58'681.- et CHF 57'572.-.

### **E. 31**

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 1'000.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

### **E. 32**

Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 19/19 - A/743/2024

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