

## **GE\_GERICHTE JTAPI/563/2024 vom 10. Juni 2024**

GE Cour de justice, 2024-06-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_563\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_563_2024)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/563/2024 du 10 juin 2024

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/563/2024 del 10 giugno 2024

### **Erwägungen**

#### **E. 14**

Accusant réception de ce courrier valant réclamation, l'AFC-GE a fixé aux contribuables un délai non prolongeable au 27 janvier 2023 pour la compléter par un courrier recommandé du 5 janvier 2023.

#### **E. 15**

Le 25 janvier 2023, les contribuables ont indiqué en premier lieu n'avoir pas la capacité de régler des honoraires d'avocat et se trouver dans une situation précaire, devant encore payer une dette de CHF 60'000.- liée à un crédit COVID-19 et, avoir perdu de l'argent en raison de la faillite d'une entreprise tout en devant régler CHF 19'457.- de TVA et des charges de famille, leurs enfants étant toujours en études.

- 5/17 - A/1652/2023 En raison de sa maladie, le contribuable est toujours dans l'incapacité de travailler. Ne comprenant pas bien la comptabilité et ne maîtrisant pas parfaitement le français, ils ont dû demander de l'aide à leurs enfants pour écrire certaines lettres. Ils avaient confiance en leur comptable et ne comprennent pas s'il avait rédigé les documents de manière conforme ou non. Pour le surplus, ils indiquaient avoir déjà expliqué que diverses factures non comptabilisées avaient été payées et renvoyaient des extraits de comptes prouvant ces règlements. Ils indiquaient avoir pris la décision de renoncer à leur réclamation formée le 26 décembre 2022 tout en demandant de comprendre leur situation actuelle et allégeant les pénalités en retirant les amendes. Ils indiquaient qu'ils allaient parallèlement demander une révision de leur dossier à la TVA, parce que tout l'argent considéré comme non déclaré avait servi à payer des sous-traitants.

#### **E. 16**

Par un nouveau courrier du 27 janvier 2023, les contribuables demandaient une fois encore de réviser leur dossier avant de leur infliger une sanction, car leurs bilans de 2016 à 2019 avaient été corrigés et présentaient les mêmes chiffres d'affaires que ce qui ressortait du contrôle TVA. Ils envoyaient divers extraits de leurs livres comptables estimant ainsi justifié qu'ils réglaient régulièrement les factures de leurs sous-traitants. Ils indiquaient que, pour les années 2012 à 2014, leur ancien comptable n'avait pas donné les livres de comptabilité et qu'ils avaient vainement tenter de le contacter. C'est à partir de 2015 qu'ils avaient changé de comptable et avaient depuis accès à leur dossier.

#### **E. 17**

Par une décision notifiée par un courrier recommandé du 20 mars 2023, notifié le 27 mars 2023, l'AFC-GE a écarté la réclamation et maintenu les bordereaux de rappels d'impôts et amendes. Se référant notamment aux manquements constatés par l'AFC-CH au cours de son contrôle, elle retenait que la comptabilité n'était pas probante et qu'il était dès lors justifié

d'effectuer une reprise sur le chiffre d'affaires sur la base des montants reconstitués pour la TVA. Elle soulignait par ailleurs qu'aucun moyen de preuve permettant de remettre en cause le bien-fondé des reprises de l'AFC-CH avait été apportée. Elle considérait enfin qu'il y avait soustraction intentionnelle, à tout le moins par dol éventuel, ce qui justifiait des pénalités dont la quotité avait été fixée de manière conforme à la loi.

#### **E. 18**

Par un courrier daté du 14 avril 2023 et reçu par l'AFC-GE le 24 avril 2023, les contribuables ont demandé à cette dernière de reconsidérer sa décision avant de saisir le tribunal. Indiquant avoir communiqué tous les documents permettant de vérifier leur chiffre d'affaires, ils se plaignaient que leurs arguments aient été rejetés sans qu'un délai supplémentaire ne leur ait été octroyé. Joignant à leur courrier les bilans et déclarations 2012 à 2015, ils relevaient que la TVA n'avait pas détaillé quelles factures n'avaient pas été comptabilisées. Relevant quelques erreurs de la part du contrôleur et alléguant avoir fourni tous les livres comptables à la TVA, ils contestaient tout manquement.

#### **E. 19**

L'AFC-GE ne semble pas avoir donné suite à ce courrier.

- 6/17 - A/1652/2023

#### **E. 20**

Par un courrier daté du 24 avril 2023 et déposé au greffe universel le 12 mai 2023, les contribuables ont saisi le tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal). Ils indiquaient ne pas être d'accord avec la décision du Service du contrôle du 20 mars 2023 et avoir donné tous les détails et justificatifs des factures que la TVA considérait comme non comptabilisées. Après avoir vérifié plusieurs fois, les chiffres d'affaires sont identiques dans le bilan, la déclaration d'impôts, les décomptes TVA et le grand livre. Ils considèrent avoir été accusés injustement et demandent un réexamen des fausses accusations dont toute leur famille est victime. Ils indiquent annexer des documents confirmant que toutes les factures émises ont bien été comptabilisées et des extraits de leur compte bancaire confirmant que les entreprises sous-traitantes et les employés ont été payés. Ils demandent à avoir accès au dossier, parce qu'ils ne comprennent pas pourquoi certaines factures ont été considérées comme non comptabilisées alors que les preuves du contraire ont été apportées. Ils indiquent que, pour les années 2012 à 2014, il n'y avait pas de journal, parce que leur ancien comptable a fait faillite et n'a pas fourni les documents nécessaires malgré plusieurs tentatives de contact. Les recourants n'avaient d'ailleurs plus que les classeurs contenant des extraits de compte. Leur nouvelle comptable à compter de l'exercice 2015 était présente lors du contrôle de la TVA et disposait de tous les documents nécessaires. Pourtant, elle a refusé de communiquer aux recourants, malgré plusieurs appels, le grand livre de 2015 et refuse de répondre à leurs demandes. Enfin, il y a eu trois erreurs d'écriture pour les années 2018 et 2019.

#### **E. 21**

En annexe à un courrier daté du 19 mai 2023, les recourants ont fait parvenir au tribunal une copie de leur courrier précité du 14 avril 2023, indiquant s'être trompés et avoir envoyé la lettre à l'AFC-GE au lieu du tribunal. Indiquant n'être aidés que par leurs enfants et n'avoir pas la possibilité financière d'engager un avocat, ils soulignent une fois encore leurs difficultés financières du fait notamment de la faillite d'entreprises qui n'ont jamais payé

leurs dettes ainsi que de leurs propres obligations, notamment les crédits liés au COVID-19 et la TVA. Ils indiquent ne pas pouvoir se sortir de cette lourde situation qui les étouffe avec les amendes.

#### **E. 22**

En annexe à un nouveau courrier déposé au greffe du tribunal le 19 juin 2023, le recourant a fait parvenir une clef USB contenant divers documents. Récapitulant les échanges qu'il a eus avec la contrôlease en charge de son dossier au sein de l'AFC-GE, il détaille diverses erreurs commises, concluant à ce que le tribunal fasse preuve d'indulgence, indiquant à avoir toujours fait preuve de bonne foi et être en mesure de prouver l'intégralité des montants gérés par l'entreprise. Une vraie fiduciaire a été désormais mandatée pour que cela ne reproduise plus.

#### **E. 23**

Dans sa réponse du 14 juillet 2023, l'AFC-GE se rapporte à l'appréciation du tribunal s'agissant de la recevabilité du recours. Sur le fond, elle conclut à son rejet. Après avoir rappelé le déroulement des faits, elle estime qu'elle s'est trouvée manifestement confrontée à une comptabilité déficiente et non probante et que c'est dès lors à juste titre qu'elle a procédé à une taxation par estimation sur la base des

- 7/17 - A/1652/2023 décisions de l'AFC-CH, qui étaient entrées en force. Discutant en détail les contestations élevées par les recourants sur certaines écritures comptables et factures produites, l'AFC-GE maintient que les reprises sont justifiées dans leur principe et leur quotité. Il en est de même des amendes qui respectent strictement le cadre légal.

#### **E. 24**

Par une réplique du 28 août 2023, le recourant souligne en premier lieu un manque de compréhension entre lui-même et l'administration qui, d'après eux, l'a amené à cette situation. Il rappelle les difficultés rencontrées avec ses comptables pour les années 2012 à 2014, mais soutient avoir retiré des espèces du compte bancaire pour son salaire, qui a été utilisé pour payer des factures à la poste, disposant des justificatifs. En 2015, les importants prélèvements en espèces ont servi à régler des factures, annexant divers documents. Considérant avoir fourni tous les documents aux contrôleurs, il demande à ce que sa bonne foi soit prise en considération et que, par les justificatifs produits, les amendes soient réduites, celles-ci représentant un montant trop important.

#### **E. 25**

Par un nouveau courrier adressé au tribunal le 15 septembre 2023, le recourant a indiqué ajouter des informations complémentaires. Se référant aux estimations de l'AFC-GE du chiffre d'affaires non comptabilisé pour les années 2016 à 2019, il indique que le solde initial n'avait pas été pris en compte, ce qui explique le fait que les montants repris soient aussi élevés. Chaque année, il restait un montant reporté de l'année précédente, qui a permis de régler certaines factures pour couvrir des charges. Il indique tenir à disposition un classeur de documents relatifs à ces années.

#### **E. 26**

Le 25 septembre 2023, l'AFC-GE a indiqué au tribunal que, après avoir pris connaissance de ces écritures, elle considérait qu'aucun argument nouveau n'avait été soulevé et persistait dans les considérants et conclusions de sa réponse du 14 juillet 2023.

### **E. 27**

Par un courrier du 24 octobre 2023, le recourant a indiqué au tribunal avoir vainement continué à joindre son ancien comptable et avoir pris la décision d'établir un tableau synthétisant les chiffres d'affaires relatifs aux factures des clients des années 2011 à 2015 et reçu directement des duplicatas de la part de ceux-ci qui étaient produits. Le grand livre 2015 établi par leur seconde comptable ne leur a pas été remis par cette dernière malgré plusieurs demandes. Le recourant détaille par ailleurs diverses écritures implorant la compréhension et la clémence du tribunal, lui demandant de juger son cas avec proportionnalité, soulignant avoir tout mis en œuvre pour prouver leur volonté de contribuer à l'éclaircissement des faits.

### **E. 28**

Le 25 octobre 2023, les recourants ont indiqué s'être aperçus que certains documents manquaient encore et transmettaient au tribunal les justificatifs complémentaires ainsi qu'une clef USB.

### **E. 29**

Dans un autre courrier daté du même jour, ils rectifiaient certains chiffres mentionnés dans leur courrier de la veille.

- 8/17 - A/1652/2023

### **E. 30**

Le 1er novembre 2023, les recourants ont fait parvenir au tribunal de nouveaux justificatifs complémentaires.

### **E. 31**

mai 2019 consid. 10.4.1). 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 (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1066/2018 du 21 juin 2019 consid. 4.1 ; 2C\_129/2018 précité consid. 9.1). Le dol éventuel suffit pour retenir l'intention (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 6.2 ; 2C\_444/2018 précité consid. 9.2) : il suppose que l'auteur envisage le résultat dommageable, mais agit néanmoins, parce qu'il s'en accommode au cas où il se produirait (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1073/2018 précité consid. 17.3.1 et les arrêts cités ; ATA/407/2022 précité consid. 6b). En revanche, agit par négligence

- 14/17 - A/1652/2023 celui qui, par une imprévoyance coupable, ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable lorsque l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et sa situation personnelle, ce par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles et son expérience professionnelle (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1052/2019 précité consid. 3.7.1 ; 2C\_1066/2018 précité consid. 4.1 ; 2C\_1018/2015 précité consid. 9.4.4).

### **E. 32**

Lorsqu'il mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôts, le contribuable n'est pas déchargé de ses obligations et responsabilités fiscales, mais doit supporter les inconvénients d'une telle intervention ; il répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité, du moins s'il était en mesure de reconnaître ces erreurs (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_814/2017 du 17 septembre

2018 consid. 9.4 ; 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références, in RDAF 2012 II 324). Lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément à l'art. 124 al. 2 LIFD, il endosse la responsabilité de la véracité des indications qui s'y trouvent ; il répond ainsi lui-même des infractions fiscales commises si une faute lui est imputable. Il ne faut pas que le contribuable qui se fait représenter soit favorisé par rapport au contribuable qui remplit sa déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables. Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable ait pu reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il ait ainsi été en mesure de la faire corriger (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 3 et les références, in RF 75/2020 p. 71).

### **E. 33**

Lorsque le contribuable qui ne dispose pas de connaissances fiscales particulières choisit un mandataire compétent et lui communique tous les documents et renseignements nécessaires à l'établissement d'une déclaration conforme à la vérité, on ne peut raisonnablement pas lui reprocher de signer sa déclaration sans la contrôler dans les moindres détails. Il y aurait plutôt lieu de déterminer si le contribuable a transmis des documents incomplets à son mandataire, s'il l'a correctement instruit ou s'il s'est entendu avec lui pour commettre l'infraction fiscale (ATA/1262/2015 précité consid. 7c ; ATA/370/2015 précité consid. 6c ; ATA/798/2014 du 14 octobre 2014 et les références citées).

### **E. 34**

En l'espèce, les rappels d'impôts ont été confirmés par le tribunal. Les éléments objectifs d'une soustraction consommée sont ainsi réunis.

### **E. 35**

Les recourant invoquent leur absence de compétences et de connaissances en matière comptable et fiscale. Ils s'en étaient remis aux professionnels qu'ils avaient mandatés pour tenir leur comptabilité, mais admettent eux-mêmes les défaillances de leurs comptables successifs, qui sont d'autant plus graves que, à l'issue de son premier contrôle, l'AFC-CH les avait informés en détails de leurs obligations. De

- 15/17 - A/1652/2023 toute manière, et conformément à la jurisprudence précitée, le fait d'avoir mandaté une fiduciaire ne permet pas de le décharger de ses obligations fiscales.

### **E. 36**

C'est pour conclure à juste titre que l'AFC-GE a retenu en l'espèce que les éléments constitutifs d'une soustraction d'impôts sont réunis. Reste toutefois à examiner la quotité des amendes prononcées.

### **E. 37**

En cas de soustraction consommée, l'amende est, en règle générale, 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. 1 LHID ; art. 69 al. 2 LPFisc). Le montant de l'impôt soustrait 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/407/2022 du 12 avril 2022 consid. 6c).

### **E. 38**

La quotité précise de l'amende doit par ailleurs être fixée en tenant compte des dispositions de la partie générale du CP, les principes de l'art. 47 CP régissant la fixation de la peine s'appliquant. 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. Les circonstances atténuantes de l'art. 48 CP sont aussi applicables par analogie (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.1 s).

### **E. 39**

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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_12/2017 du 23 mars 2018 consid. 7.2.1 ; ATA/1002/2020 du 6 octobre 2020 consid. 9b et les références citées).

### **E. 40**

En l'espèce, l'AFC-GE a retenu que le recourant avait agi intentionnellement, à tout le moins par dol éventuel, tout en réduisant le montant des amendes à 0.75 fois le montant de l'impôt soustrait. Il n'est pas exclu que l'attitude du recourant puisse en réalité être qualifiée de négligence, compte tenu notamment de son inexpérience en matière fiscale. La répétition de la soustraction sur plusieurs années et l'importance des montants en jeu sont des éléments aggravants qui ne permettent pas de ramener la quotité de l'amende en dessous de ce seuil. Le montant de cette dernière ne saurait dès lors être qualifié de disproportionné.

### **E. 41**

Le recours sera rejeté sur ce point également.

### **E. 42**

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 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), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt

- 16/17 - A/1652/2023 du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 17/17 - A/1652/2023

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