

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4062/2006-ICC

ATA/157/2010

**ARRÊT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**du 9 mars 2010**

**2<sup>ème</sup> section**

dans la cause

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

contre

**Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_**  
représentés par Me Jean-Franklin Woodtli, avocat

\_\_\_\_\_

**Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière  
administrative du 29 juin 2009 (DCCR/658/2009)**

---

## EN FAIT

1. Monsieur A\_\_\_\_\_ est directeur, administrateur et président de P\_\_\_\_\_ S.A.. (ci-après : P\_\_\_\_\_ ) de siège à Genève et dont le but est l'achat, la vente, la consignation et le commerce d'objets d'art. M. A\_\_\_\_\_ dispose d'une signature collective à deux, de même que l'autre administrateur, Me W\_\_\_\_\_, notamment. Il est l'époux de Madame A\_\_\_\_\_ et tous deux sont domiciliés à Genève.

2. Par lettre recommandée du 10 mai 2005, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a informé les contribuables de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt et en soustraction fiscale pour les périodes fiscales 2001 à 2003 s'agissant de l'IFD, et 2000 à 2003 pour l'ICC.

Le 25 juillet 2006, l'AFC a avisé les intéressés qu'elle avait étendu cette procédure de contrôle à la période fiscale 2004. Elle a requis divers documents qui ont été produits.

3. Par lettre recommandée du 13 décembre 2005, l'AFC a adressé aux contribuables un rappel d'impôt pour la période fiscale 2000 concernant l'ICC uniquement, portant sur un montant de CHF 10'608,30 et comportant des intérêts de retard à hauteur de CHF 1'708,80. Il était indiqué que l'AFC se réservait le droit de prononcer une amende qui porterait aussi sur la période fiscale ICC 2000 lorsque toute la procédure de redressement fiscal serait terminée.

4. Le 13 janvier 2006, les contribuables ont élevé réclamation à l'encontre de cette décision.

Le 14 août 2006, l'AFC a rejeté cette réclamation et maintenu la taxation ICC 2000.

5. Par pli recommandé du même jour, l'AFC, soit pour elle le service du contrôle, a informé les contribuables que le contrôle portant sur les périodes fiscales relatives à l'ICC 2001 à 2004 était terminé. Elle leur remettait quatre bordereaux de rappel d'impôt comportant les montants suivants :

Périodes fiscales	Suppléments d'impôts	Intérêts de retard
2001	29'118,05	3'098,40
2002	19'845,10	1'235,20
2003	20'007,90	872,95
2004	20'716,05	245,30

De plus, elle a joint un bordereau d'amende au montant de CHF 50'147.- en précisant que ce montant représentait la moitié de l'impôt élué pour les périodes fiscales 2000 à 2004. Il était spécifié "amende pour négligence selon les dispositions des art. 69 LPFisc, 56 LHID et 340 aLCP".

6. Le 13 septembre 2006, les contribuables ont élevé réclamation concernant l'ICC 2001 à 2004 en protestant contre l'amende de CHF 50'147.-. Ils contestaient avoir fait preuve de négligence. Ils étaient à Genève depuis cinq ans seulement et maîtrisaient mal le français. M. A\_\_\_\_\_ avait repris cette société créée par son père. Il n'avait jamais eu l'intention d'occulter aucun élément de revenu ou de fortune. Certains de ces derniers faisaient l'objet de la succession non partagée de son père décédé en 1998, raison pour laquelle il contestait l'amende mais pas la taxation complémentaire dont il avait fait l'objet pour l'ICC et l'IFD 2001 à 2004.
7. Le 3 octobre 2006, l'AFC, se référant à l'ICC 2000 à 2004 a rejeté la réclamation ; elle a maintenu la taxation - pourtant non contestée - et l'amende.
8. Le 25 octobre 2006, les contribuables ont recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts, devenue depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), en indiquant que le recours avait trait à l'ICC 2001 à 2004 et en concluant à l'annulation du bordereau d'amende de CHF 50'147.- pour les mêmes raisons que celles évoquées précédemment.
9. Le 14 mai 2007, l'AFC a conclu au rejet du recours en répondant aussi "sous l'angle de l'impôt fédéral direct 2001 à 2004", puisqu'il résultait du dossier qu'une amende avait été infligée aux recourants en application de l'IFD également, au motif qu'ils avaient fait preuve de négligence. Le montant de l'amende était fixé à 0,5 fois le montant de l'impôt élué.
10. Le 10 décembre 2008, la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct a rejeté le recours relatif à l'amende infligée au regard de cette loi pour les années fiscales 2001 à 2004. Cette décision est devenue définitive et exécutoire.
11. Statuant le 29 juin 2009 pour la période fiscale ICC 2001 à 2004, la CCRA a admis partiellement le recours et renvoyé la cause à l'AFC, le montant de l'amende de CHF 50'147.- ne correspondant pas à la quotité de 0,5 fois l'impôt élué de 2001 à 2004 puisque celui-ci ascendait à CHF 89'687,10. L'amende devait en conséquence être réduite à CHF 44'844.-.
12. Le 24 juillet 2009, l'AFC a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif en concluant à son annulation et au maintien du prononcé de l'amende de CHF 50'147.- qui correspondait bien à la moitié de la totalité de

l'ICC élué de 2000 à 2004 : le montant total pour ces périodes s'élevait à CHF 100'295,40. Ce faisant, elle a relevé que le rappel d'impôt ICC 2000 du 13 décembre 2005 n'était pas prescrit, la prescription absolue devant intervenir le 15 décembre 2010 seulement.

13. La CCRA a produit son dossier le 1<sup>er</sup> septembre 2009.
14. Les intimés ont répondu le 31 août 2009. L'AFC ne pouvait pas, par le biais de ce recours, remettre en cause la décision de la CCRA qui ne portait que sur la période fiscale 2001 à 2004.
15. En dupliquant le 4 septembre 2009, l'AFC a produit sa décision sur réclamation du 14 août 2006 relative à la taxation ICC 2000.
16. Sur quoi, la cause à été gardée à juger.

### EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. La seule question à trancher est celle de savoir si l'amende contestée est justifiée dans son principe d'une part, et si sa quotité doit être calculée en fonction de l'ICC élué de 2000 à 2004, comme l'a fait l'AFC, ou sur celui soustrait de 2001 à 2004 ainsi que l'a jugé la CCRA.

L'amende, correspondant également à la moitié de l'IFD élué, n'est pas litigieuse, la décision prise le 10 décembre 2008 par la commission cantonale de l'impôt fédéral direct pour la période fiscale 2001 à 2004 étant devenue définitive.

3. Les contribuables ne contestent pas avoir élué une partie de l'ICC dû de 2000 à 2004 mais allèguent ne pas avoir fait preuve de négligence.

Or, ils ne peuvent tirer argument du fait qu'ils comprendraient mal le français ou qu'ils auraient fait confiance à leur mandataire - en l'espèce l'un des administrateurs de P\_\_\_\_\_ S.A. et leur conseil - car, selon une jurisprudence constante, un justiciable est responsable des actes de celui-ci (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_307/2008 du 22 août 2008 ; ATA/480/2008 du 16 septembre 2008 ; ATA/431/2008 du 27 août 2008 ; ATA/285/2007 du 5 juin 2007).

En considérant qu'ils avaient fait preuve de négligence, par analogie avec l'art. 12 al. 3 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0) - et non d'une intention délibérée - l'AFC a tenu compte des allégués des recourants qui

auraient pu, en faisant preuve de toute la diligence requise, déclarer la totalité de leurs revenus et de leur fortune pour les périodes fiscales 2000 à 2004, qu'il s'agisse de leurs dépenses privées ou des actions de la société, même si la liquidation de la succession du père du contribuable n'était pas terminée.

4. Pour la fixation de la quotité de l'amende, et comme l'AFC l'a relevé dans son recours, l'art. 69 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) LPFisc, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2002, est plus favorable que l'art. 340 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), abrogé dès cette date, s'agissant de sanctionner une infraction commise par négligence.

En conséquence, il y a lieu de faire application de l'art. 340 al. 3 aLCP pour les années 2000 et 2001, l'amende ne pouvant pas dépasser le double du montant de l'impôt édué alors que selon l'art. 69 al. 3 LPFisc, elle pourrait, en cas de faute grave, être triplée.

En revanche, pour les périodes fiscales 2002 à 2004, seul le nouveau droit est applicable.

Enfin, la prescription ayant été interrompue par l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt le 10 mai 2005, l'amende n'est pas prescrite, même pour sa part relative à l'ICC 2000, le délai de dix ans arrivant pour celle-ci à expiration le 15 décembre 2010.

5. Force est d'admettre que si la décision sur réclamation de l'AFC du 3 octobre 2006 avait été motivée de manière explicite et si cette autorité avait produit les pièces nécessaires sans attendre pour ce faire la procédure de recours - voire la duplique - devant le tribunal de céans, la confusion faite par les contribuables et la CCRA ne se serait pas produite.

En effet, selon le courrier recommandé de l'AFC adressé aux contribuables le 14 août 2006 accompagnant les quatre bordereaux de rappel d'impôt émis à l'issue de la procédure de contrôle pour les périodes fiscales 2001 à 2004, l'amende s'élevait à CHF 50'147.-. Ce libellé donnait à penser que l'amende devait s'élever à la moitié du total dû pour ces quatre années, soit CHF 44'843,50 (CHF 89'687,10 : 2).

Or, le bordereau d'amende expédié le même jour mentionnait bien un montant de CHF 50'147.-, concernant une amende pour négligence selon les art. 69 LPFisc, 56 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et 340 aLCP, "en raison de quelques irrégularités constatées dans le cadre de la procédure de vérification des déclarations fiscales 2000 à 2004". Dans cette hypothèse, la moitié de l'impôt édué (CHF 100'295,40) correspondait à CHF 50'147.-.

Ces éléments ne sont apparus clairement qu'à l'occasion de la procédure de recours devant le tribunal de céans, même si la commission était en possession des documents relatifs à la procédure de réclamation concernant le rappel d'impôt pour la période fiscale 2000, soit le bordereau ICC 2000 expédié le 13 décembre 2005 et la réclamation du 13 janvier 2006. La décision rejetant ladite réclamation le 14 août 2006 n'a été produite quant à elle qu'avec la duplique du 4 septembre 2009 de l'AFC devant le tribunal de céans.

Certes, par sa décision sur réclamation du 3 octobre 2006 l'AFC, statuant sur le bordereau d'amende, maintenait-elle la taxation (sic) et mentionnait-elle en tête de ce courrier "ICC 2000 à 2004". Cette décision ne comportait toutefois aucun chiffre qui aurait permis de comprendre sur quelle somme la pénalité, dont le montant n'était pas indiqué non plus, était calculée.

6. En recourant le 25 octobre 2006 auprès de la CCRA contre l'amende, les contribuables ont exposé avoir fait l'objet d'un rappel d'impôt pour les périodes fiscales 2001 à 2004 alors que la commission aurait dû comprendre que le bordereau d'amende était calculé sur l'impôt éludé pendant les périodes fiscales 2000 à 2004.

En statuant comme elle l'a fait, la commission a constaté les faits de manière inexacte.

7. Le tribunal de céans, renoncera à renvoyer la cause à la CCRA, annulera la décision de celle-ci et rétablira la décision sur réclamation du 3 octobre 2006 de même que le bordereau d'amende du 14 août 2006, ce dernier, d'un montant de CHF 50'147.-, correspondant bien à la moitié de l'ICC éludé par les contribuables de 2000 à 2004.
8. Le recours sera admis. En raison du manque de clarté de la décision sur réclamation, il ne sera pas mis d'émolument à charge des intimés. Vu l'issue du litige, il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 24 juillet 2009 par l'administration fiscale cantonale contre la décision du 29 juin 2009 de la commission cantonale de recours en matière administrative ;

**au fond :**

l'admet ;

annule la décision attaquée ;

rétablit la décision sur réclamation du 3 octobre 2006 et le bordereau d'amende du 14 août 2006 ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ni alloué d'indemnité ;

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 ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à la commission cantonale de recours en matière administrative ainsi qu'à Me Jean-Franklin Woodtli, avocat de Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, Mme Hurni, M. Dumartheray, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj. :

M. Tonossi

la présidente :

L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :