

# **BGer 2C 1057/2020 vom 17. August 2021**

Bundesgericht, 2021-08-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_1057\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1057_2020)

FR: TF 2C 1057/2020 du 17 août 2021

IT: TF 2C 1057/2020 del 17 agosto 2021

## **Regeste**

Impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal 2008 à 2012, 2015 et 2016 | Finances publiques & droit fiscal

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

La présente procédure concerne des mesures de sûretés visant à garantir à titre provisoire le paiement d'impôts et d'amendes. Cette procédure est indépendante du fond, de sorte que, conformément à la jurisprudence (cf. ATF 134 II 349 consid. 1.4; arrêt 2C\_85/2020 du 6 octobre 2020 consid. 1.1, in RF 75/2020 958), il s'agit d'une décision finale ( art. 90 LTF ). Cette décision a par ailleurs été rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur ( art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public ( art. 82 let. a LTF ) qui ne tombe pas sous le coup de l'une des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte.

### **E. 1.2**

Le recours a été déposé en temps utile (art. 44, 46 al. 2 et 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises ( art. 42 LTF ) par le destinataire de l'arrêt attaqué, qui a qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF ). Il convient donc d'entrer en matière.

### **E. 2.1**

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office ( art. 106 al. 1 LTF ). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF toutefois, il ne connaît de la violation des droits fondamentaux, ainsi que de celle de dispositions de droit cantonal et intercantonal, que si ce grief a été invoqué et motivé, c'est-à-dire s'il a été expressément soulevé et exposé de façon claire et détaillée. Les critiques de nature appellatoire sont irrecevables ( ATF 146 IV 114 consid. 2.1; 142 III 364 consid. 2.4).

### **E. 2.2**

Qu'elles aient été prononcées en application du droit fédéral ou du droit cantonal, les mesures de sûretés fiscales constituent des mesures provisionnelles de droit public au sens de l' art. 98 LTF (arrêt 2C\_85/2020 précité du 6 octobre 2020 consid. 2.2 et références). En cas de recours contre des décisions portant sur des mesures provisionnelles, seule peut être invoquée, selon l' art. 98 LTF , la violation des droits constitutionnels. S'agissant des sûretés fondées sur le droit cantonal, peut en particulier être soulevé l'arbitraire dans l'application du droit cantonal ( ATF 134 II 349 consid. 3). Le Tribunal fédéral n'examine les griefs d'ordre constitutionnel que s'ils ont été invoqués et motivés de manière conforme aux exigences de l' art. 106 al. 2 LTF qui viennent d'être rappelées (cf. consid. 2.1).

### **E. 2.3**

Lorsqu'il doit statuer sur un recours portant sur une demande de sûretés, le Tribunal fédéral limite son examen à un contrôle *prima facie* de la situation (arrêt 2C\_85/2020 du 6 octobre 2020 consid. 5.2 et références).

### **E. 3**

Le recourant se plaint, entre autres, d'une violation arbitraire des art. 169 al. 1 LIFD et 38 al. 1 de la loi cantonale du 26 juin 2008 relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (LPGIP; RS/GE D 3 18). Il fait valoir que les droits du fisc ne sont pas menacés, en invoquant en particulier ses propriétés immobilières en Suisse, les liens étroits que son épouse et lui-même nouent avec le canton de Genève, dans lequel ils sont domiciliés depuis 25 ans et où sont scolarisés leurs trois enfants, ainsi que sa bonne collaboration avec les autorités fiscales. Il reproche à la Cour de justice de ne pas avoir pris en compte ces éléments et d'avoir omis d'examiner l'existence du risque susmentionné.

#### **E. 3.1**

Les sûretés destinées à garantir l'impôt fédéral direct sont régies à l'art. 169 LIFD. Selon l'art. 169 al. 1 LIFD, si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration fiscale de l'impôt fédéral direct peut exiger des sûretés en tout temps, et même avant que le montant d'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force. La demande de sûretés indique le montant à garantir; elle est immédiatement exécutoire. Dans la procédure de poursuite, elle produit les mêmes effets qu'un jugement exécutoire. Selon la jurisprudence, pour qu'une demande de sûretés au sens de l'art. 169 al. 1 LIFD soit valable, il est nécessaire 1) que l'un des cas de séquestre mentionnés dans cette disposition soit réalisé, à savoir l'absence de domicile en Suisse ou le fait que les droits du fisc paraissent menacés, 2) que l'existence de la créance fiscale paraisse vraisemblable et 3) que le montant de la garantie exigée ne se révèle pas manifestement exagéré (arrêt 2C\_85/2020 du 6 octobre 2020 consid. 5.1 et références). S'agissant des droits du fisc menacés, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer que le paiement de l'impôt est objectivement menacé ou au moins de rendre vraisemblable qu'une telle menace existe. C'est l'ensemble des circonstances qui est déterminant. La possibilité de réaliser plus ou moins facilement les éléments du patrimoine ou de les déplacer plus ou moins facilement à l'étranger prend une grande importance en la matière, conformément au sens et au but des sûretés. Le comportement du contribuable peut également jouer un rôle (PIERRE CURCHOD, in Commentaire romand de la LIFD, 2e éd., 2017, n° 16 ss ad art. 169 LIFD).

#### **E. 3.2**

L'art. 38 al. 1 de la loi cantonale du 26 juin 2008 relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (LPGIP; RS/GE D 3 18) de même que l'ancien art. 371A de la loi générale du 9 novembre 1887 sur les contributions publiques (LCP; D 3 05), applicable à la période fiscale 2008, reprenant les termes de l'art. 169 al. 1 LIFD, les principes exposés en matière d'IFD ont également vocation à s'appliquer à l'ICC (cf. ATF 145 III 30 consid. 7.3.2; arrêt 2C\_85/2020 du 6 octobre 2020 consid. 6.1 et références).

#### **E. 3.3**

A teneur de l'art. 112 al. 1 let. b LTF, les décisions qui peuvent faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral doivent contenir les motifs déterminants de fait et de droit. Il doit ressortir clairement de la décision quel est l'état de fait retenu sur lequel elle se fonde et quel

est le raisonnement juridique qui a été suivi ( ATF 135 II 145 consid. 8.2). Sur tous les points de fait décisifs, l'autorité précédente doit indiquer ce qu'elle retient ou écarte et ce qu'elle considère comme douteux. Il faut que l'on sache quels sont les faits admis et quels sont les faits écartés; les conséquences tirées des points douteux doivent aussi apparaître. L'autorité cantonale doit ainsi dresser un état de fait sur la base duquel elle-même, puis le Tribunal fédéral vont raisonner en droit (BERNARD CORBOZ, in Commentaire de la LTF, 2 e éd. 2014, n° 26 ad art. 112 LTF ). Si une décision attaquée ne satisfait pas aux exigences fixées à l' art. 112 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral peut alternativement la renvoyer à l'autorité cantonale en invitant celle-ci à la parfaire, ou l'annuler ( art. 112 al. 3 LTF ). Le renvoi s'impose en cas d'erreurs minimales, de caractère plutôt technique qui n'exigent pas que l'on reprenne la décision, mais seulement que l'on envoie une expédition en bon état. Si le vice est plus grave, en ce sens qu'il manque une partie de la décision, le Tribunal fédéral doit alors annuler la décision attaquée et renvoyer la cause à l'autorité cantonale pour qu'elle statue à nouveau. Tel est le cas si les motifs déterminants de fait et de droit font défaut (arrêts 5A\_593/2015 du 6 octobre 2015 consid. 2; 1C\_435/2015 du 17 septembre 2015 consid. 2).

### **E. 3.4**

En l'occurrence, le recourant et son épouse étant domiciliés en Suisse, le premier motif de sûreté mentionné par les art. 169 al. 1 LIFD et 38 al. 1 LPGIP, ainsi que par l'ancien art. 371A LCP n'est pas donné. Seul le second motif prévu par ces dispositions entre en considération et il faut donc examiner si les droits du fisc à l'encontre des intéressés paraissent menacés. Sur ce point, la Cour de justice expose certes dans la partie en droit de son arrêt à quelles conditions une telle menace peut être retenue (consid. 4b), mais sans procéder à une subsumption. Elle se contente d'indiquer qu' "il ressort notamment des éléments mis à jour par le Ministère public genevois puis par [la division des affaires pénales et enquêtes de l'administration fédérale des contributions] que le recourant a un train de vie ne correspondant pas aux revenus et fortunes déclarés" et que le recourant n'a pas contesté efficacement la vraisemblance des montants calculés par le fisc. Ces éléments, qui concernent essentiellement la vraisemblance des créances en cause, ne fournissent pas d'indication sur la mise en danger de celles-ci. Ils ne renseignent pas sur le potentiel risque de voir le recourant se soustraire à ses obligations ni ne permettent, en particulier, de se prononcer sur les arguments de celui-ci lorsqu'il écarte un tel risque en invoquant sa bonne collaboration avec les autorités et la présence en Suisse d'immeubles lui appartenant. Les faits tels qu'exposés par la Cour de justice ne permettent ainsi pas au Tribunal fédéral de contrôler si les art. 169 al. 1 LIFD , 38 al. 1 LPGIP et l'ancien art. 371A LCP ont été arbitrairement appliqués par l'autorité précédente. L'arrêt attaqué est partant insuffisamment motivé à l'aune de l' art. 112 al. 1 let. b LTF .

### **E. 4.1**

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours, tant en matière d'IFD que d'ICC. Conformément à l' art. 112 al. 3 LTF , il convient d'annuler l'arrêt du 17 novembre 2020 de la Cour de justice et de renvoyer la cause à l'autorité précédente pour qu'elle expose un état de fait et motive sa décision en conséquence.

### **E. 4.2**

Succombant, le canton de Genève, qui agit dans l'exercice de ses attributions officielles et dont l'intérêt patrimonial est en jeu ( art. 66 al. 1 et 4 LTF ), doit supporter les frais

judiciaires. Il sera en outre condamné à verser au recourant des dépens ( art. 68 al. 1 LTF ), aucun dépens ne lui étant alloué ( art. 68 al. 3 LTF ).

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