

BGer 9C_692/2023 vom 15. April 2024

Bundesgericht, 2024-04-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_692_2023

FR: TF 9C_692/2023 du 15 avril 2024

IT: TF 9C_692/2023 del 15 aprile 2024

Erwägungen

E. 1.1

La décision attaquée est finale (art. 90 LTF) et a été rendue par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF), ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est partant ouverte (cf. aussi les art. 146 LIFD [RS 642.11] et art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]).

E. 1.2

Le recours a été déposé en temps utile et dans les formes requises par les recourants qui, destinataires de l'arrêt attaqué, ont qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière avec les précisions qui suivent.

E. 1.3.1

Par arrêt 9C_39/2023 du 20 juin 2023, le Tribunal fédéral est entré en matière sur le recours formé contre l'arrêt de la Cour de justice du 22 novembre 2022 et a statué matériellement sur celui-ci, de sorte que l'arrêt cantonal ne pouvait plus faire l'objet d'une révision. Seul l'arrêt du Tribunal fédéral 9C_39/2023 du 20 juin 2023 - qui a remplacé celui de la cour cantonale du 22 novembre 2022 - était, le cas échéant, susceptible d'être révisé (cf. art. 123 al. 2 let. a LTF ; arrêt 5A_950/2020 du 21 décembre 2020 consid. 2.2 et les références). Dès lors, la Cour de justice, qui a rendu son arrêt relatif à la révision postérieurement au Tribunal fédéral, le 26 septembre 2023, aurait dû en principe constater que la demande de révision n'avait plus d'objet au lieu de la rejeter.

Toutefois, il y a lieu en l'espèce de prendre en considération que le Tribunal fédéral a, dans la procédure 9C_39/2023, rejeté la requête de suspension de la procédure présentée par les recourants en raison du dépôt, en parallèle, de la demande de révision de l'arrêt cantonal du 22 novembre 2022 (cf. arrêt 9C_39/2023 du 20 juin 2023 consid. 4). Vu cette circonstance, qui a entraîné la poursuite des deux procédures cantonale et fédérale en parallèle, la question de savoir si les recourants auraient dû agir en révision contre l'arrêt fédéral du 20 juin 2023 au lieu de recourir contre l'arrêt cantonal du 26 septembre 2023 peut demeurer indéterminée. En tout état de cause, la demande de révision respectivement l'arrêt cantonal qui y répond doit, en l'occurrence, pouvoir faire l'objet d'un examen par le Tribunal fédéral, qu'elle soit fondée sur les dispositions appliquées par la cour cantonale (cf. art. 147 LIFD et 55 de la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 [LPFisc; rs/GE D 3 17]; infra consid. 5 et 6) ou sur les règles de la LTF permettant la révision des arrêts du Tribunal fédéral (cf. art. 123 et ss LTF; infra consid. 7).

E. 1.3.2

Dans ce cadre, il convient de tenir compte du fait qu'à la suite de l'arrêt de renvoi 9C_39/2023 du 20 juin 2023, les aspects litigieux en lien avec la procédure de rappel d'impôt concernant l'IFD et les ICC des périodes fiscales 2008 et 2011 à 2016 ont acquis chose de force jugée le jour du prononcé de l'arrêt (cf. art. 61 LTF), puisqu'ils ont été tranchés de manière définitive par le Tribunal fédéral à ce moment-là. En ce qui concerne les amendes ICC et IFD pour les années 2011 à 2016, le Tribunal fédéral avait renvoyé la cause à l'instance inférieure pour qu'elle procède dans le sens des considérants puis statue à nouveau s'agissant des amendes IFD et ICC des années 2011 à 2016, ce qu'elle a fait le 26 septembre 2023. L'arrêt 9C_693/2023 rendu ce jour dans la procédure de recours contre l'arrêt cantonal portant sur le prononcé des amendes y met un terme définitif. La demande de révision des recourants sera donc examinée en lien avec le rappel d'impôt et des amendes pour soustraction fiscale.

E. 2

La conclusion préalable des recourants tendant à la jonction de la présente procédure avec celle enregistrée sous le numéro de cause 9C_693/2023 constitue une requête d'agencement de la procédure, qui doit être examinée préliminairement.

Dans la mesure où les deux recours des contribuables, faisant l'objet de la procédure 9C_692/2023 d'une part, et de la procédure 9C_693/2023 d'autre part, ne sont pas dirigés contre la même décision et que les questions de droit à résoudre ne sont pas strictement les mêmes - la présente procédure porte sur le sort de la demande de révision rejetée par l'arrêt cantonal du 26 septembre 2023 et la cause 9C_693/2022 a trait au bien-fondé des amendes en cause -, la requête de jonction doit être rejetée (art. 24 PCF , en relation avec l' art. 71 LTF). Il sera cependant statué le même jour sur les deux causes.

E. 3.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Il examine librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en application par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (cf. ATF 144 II 313 consid. 5.4; arrêt 2C_804/2021 du 14 octobre 2022 consid. 2.1, non publié in ATF 148 II 504).

E. 3.2.1

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF ; ATF 145 V 188 consid. 2; 142 II 355 consid. 6). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait divergeant de celui qui est contenu dans l'acte attaqué. En particulier, le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur les critiques appellatoires portant sur l'état de fait ou l'appréciation des preuves (cf. ATF 147 IV 73 consid. 4.1.2; 140 III 264 consid. 2.3; 137 II 353 consid. 5.1).

E. 3.2.2

En l'espèce, les recourants présentent librement leur version des faits, sans démontrer qu'elle serait pertinente pour l'issue de la présente procédure et que la cour cantonale aurait procédé à des constatations manifestement inexactes. En effet, les éléments factuels allégués par les contribuables (soit notamment le caractère "notoire" du contexte économique des affaires dites des "Panama Papers" et "Madoff") ne sont pas déterminants car ils n'ont aucun lien avec les constatations cantonales, selon lesquelles les pièces produites à l'appui de la demande de révision n'avaient pas pu être retrouvées avant le 22 novembre 2022, car elles avaient été mal classées. En outre, lorsque les recourants évoquent que la relation bancaire litigieuse avait été acquise au contribuable par dévolution successorale, il s'agit d'une pure allégation qui ne repose aucunement sur des moyens de preuve. Le Tribunal fédéral se fondera donc uniquement sur les faits constatés par la juridiction cantonale.

E. 4.1

Le litige porte sur le point de savoir s'il existe un motif de révision en lien avec les rappels d'impôt pour l'IFD et les ICC des périodes fiscales 2008 et 2011 à 2016 et les amendes pour les années 2011 à 2016.

E. 4.2

La Cour de justice a rappelé que dans son arrêt du 22 novembre 2022, elle avait retenu que les éléments fournis par les recourants en vue de prouver que le père du contribuable avait été le titulaire ou le bénéficiaire du compte bancaire (constituant l'élément sur la base duquel les rappels d'impôts avaient été prononcés) étaient insuffisants. Toutefois, ce qui était déterminant au regard de l'exonération de l'impôt sur le revenu dans ce contexte, c'était l'absence totale de pièce probante démontrant une dévolution successorale, comme un testament ou une convention d'avance d'hoirie. Or les pièces fournies à l'appui de la demande de révision de l'arrêt cantonal - soit en substance un courrier daté du 13 janvier 2023 de C._____, accompagné de documents bancaires - n'étaient susceptibles d'étayer que le premier de ces deux aspects (soit l'appartenance du compte bancaire au père du recourant et non une dévolution successorale), de sorte qu'elles ne constituaient pas un moyen de preuve important. De plus, selon les juges précédents, si les pièces produites par les contribuables à l'appui de leur demande de révision concernaient bien des faits antérieurs à l'arrêt de la Cour de justice du 22 novembre 2022, il n'était pas possible de retenir qu'elles avaient été "découvertes" postérieurement ni surtout que les requérants n'auraient pas déjà pu les faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'ils avaient fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de leur part. Il n'apparaissait en effet pas que les pièces fournies par les recourants dans le cadre de la procédure de révision n'auraient pas pu être retrouvées avant le 22 novembre 2022; au contraire, selon les explications données par C._____, elles avaient été difficiles à trouver parce qu'elles avaient simplement été mal classées.

E. 5

Les recourants reprochent à la juridiction cantonale une violation de l'art. 147 LIFD .

E. 5.1

Selon l'art. 147 al. 1 let. a LIFD , une décision ou un prononcé entré en force peut notamment être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts. Ce motif de révision vise à compléter l'état de faits à l'origine de la taxation à réviser, en tenant compte d'éléments

découverts ultérieurement. Il faut, selon la lettre de l' art. 147 al. 1 let. a LIFD , que les faits soient "importants" ("erhebliche"; "rilevanti"). Tout fait ne constitue donc pas un motif de révision. Pour être important, le fait invoqué comme motif de révision doit être de nature à influencer la décision dans un sens favorable au requérant, ce qu'il incombe à celui-ci de démontrer concrètement. Le fait doit être nouveau, en ce sens qu'il était inconnu, mais qu'il existait déjà au moment de la décision. Il doit ainsi s'agir de faits antérieurs au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite. Les faits et moyens postérieurs à la décision sont donc en principe exclus. S'ils existaient de manière latente dès le début, ils peuvent toutefois justifier une révision en ce qu'ils rétroagissent au jour où la décision a été prise et font apparaître l'appréciation des faits effectuée à cette époque comme inexacte (arrêt 2C_93/2021 du 9 novembre 2021 consid. 7 et les références).

Cela étant, la révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 147 al. 2 LIFD).

E. 5.2

En premier lieu et contrairement à ce que prétendent les recourants, la Cour de justice n'a pas "violé les règles essentielles de procédure, dont le principe de la bonne foi" en lui "imposant [...] de rapporter par « document (s) » la preuve d'avoir acquis la relation bancaire litigieuse par dévolution successorale", puisque, de jurisprudence constante, il appartient au contribuable de prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (cf. ATF 147 II 338 consid. 3.2). Ensuite, e n se limitant à affirmer que "le courrier de M. C._____ apporte un éclaircissement nouveau (...) en faveur du contribuable, dans la mesure où il est pour la première fois concédé aux recourants que la relation bancaire litigieuse appartenait effectivement à son père", les recourants ne s'en prennent pas au raisonnement des juges cantonaux, selon lequel les pièces produites ne démontrent pas l'existence d'une dévolution successorale qui aurait pu faire l'objet d'une exonération de l'impôt sur le revenu. Or il n'y a rien à ajouter aux considérations de la juridiction cantonale sur l'absence de pertinence des pièces en question en lien avec la preuve d'une dévolution successorale. Partant, c'est sans violer le droit fédéral que les juges cantonaux ont considéré que les faits nouveaux invoqués n'étaient pas importants au sens de la jurisprudence. L'argumentation des recourants est mal fondée.

Ensuite, à l'égard du raisonnement de la Cour de justice en lien avec le manque de diligence des contribuables (cf. art. 147 al. 2 LIFD), selon lequel les pièces litigieuses auraient pu être produites avant le 22 novembre 2022 si elles n'avaient pas été mal classées, les recourants ne formulent qu'une critique appellatoire qui doit être écartée. Ils se bornent en effet à invoquer que la recherche des documents litigieux aurait été rendue pratiquement impossible au "vu du contexte juridique et économique lié aux affaires" des "Panama Papers" et "Madoff", qui serait "notoire". Or tel n'est manifestement pas le cas, puisque l'instance précédente a constaté que ces documents avaient été mal classés, ce que les contribuables ne remettent du reste pas en cause.

On ajoutera qu'en se plaignant de l'existence d'une "double peine" et en invoquant leur dénonciation spontanée qui démontrerait leur volonté de collaborer, les recourants font valoir des éléments qui ne sont pas susceptibles de mettre en évidence un motif qui justifierait une révision des décisions concernant les amendes prononcées à leur encontre.

E. 5.3

Il suit de ce qui précède que les juges précédents ont rejeté à juste titre la demande de révision en ce qui concerne le rappel d'impôt pour l'IFD pour les périodes fiscales 2008 et 2011 à 2016 et les amendes y relatives aux années 2011 à 2016.

E. 6

L' art. 51 al. 1 et 2 LHID et l'art. 55 al. 1 et 2 LPFisc ont une teneur identique à celle de l' art. 147 LIFD , de sorte que les considérants qui concernent l'IFD valent également pour les ICC.

E. 7

On constate qu'une demande de révision de l'arrêt fédéral 9C_39/2023 du 20 juin 2023 (supra consid. 1.3.1) aurait dû également être rejetée, si elle avait été fondée sur les mêmes pièces que les recourants ont produites en instance cantonale.

En effet, aux termes de l' art. 123 al. 2 let. a LTF , la révision d'un arrêt du Tribunal fédéral peut être demandée dans les affaires de droit public, notamment si le requérant découvre après coup des faits pertinents ou des moyens de preuve concluants qu'il n'avait pas pu invoquer dans la procédure précédente, à l'exclusion des faits ou moyens de preuve postérieurs à l'arrêt. Or et dans la mesure où la lettre de C. _____, ainsi que les extraits de compte bancaires auxquels les recourants se réfèrent n'étaient pas pertinents (cf. supra consid. 5.2), les conditions de l' art. 123 LTF n'auraient pas davantage été réalisées.

E. 8

Il suit de ce qui précède que le recours est rejeté.

E. 9

Succombant, les recourants doivent supporter les frais judiciaires, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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