

# **GE\_GERICHTE ATA/1166/2020 vom 17. November 2020**

GE Cour de justice, 2020-11-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1166\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1166_2020)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1166/2020 du 17 novembre 2020

IT: GE\_GERICHTE ATA/1166/2020 del 17 novembre 2020

## **Regeste**

Résumé: Confirmation de demandes de sûretés concernant des rappels d'impôts et des amendes. Les conditions pour demander des sûretés sont remplies, le recourant faisant l'objet de deux procédures pénales dont il ressortait qu'il avait dissimulé une part considérable de ses revenus et de sa fortune pendant des années. Son train de vie ne correspondait pas aux revenus et fortune déclarés. Il est administrateur unique avec signature individuelle de deux sociétés dont il allègue n'être ni actionnaire ni ayant droit économique sans toutefois fournir d'explications. Il disposait d'une « structure trustale » qui rendait sa situation complexe et opaque permettant de penser que d'importants fonds avaient été transférés hors de Suisse. Le recourant venait d'une famille disposant d'une fortune considérable, établie dans plusieurs pays, lui permettant de changer plus facilement de domicile. Il n'apportait aucun élément probant susceptible de mettre en doute la vraisemblance des montants calculés par le fisc.

## **Erwägungen**

### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le litige concerne une demande de sûretés en matière fiscale, portant sur les exercices 2008 à 2017. 3)

En droit fédéral, l'art. 169 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) dispose que si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration cantonale 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 l'art. 78 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), les cantons peuvent disposer que les décisions de sûretés des autorités fiscales cantonales compétentes sont assimilées à des ordonnances de séquestre au sens de l'art. 274 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite du 11 avril 1889 (LP - RS 281.1) ; le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent, et l'opposition à l'ordonnance du séquestre prévue à l'art. 278 LP est irrecevable.

Le pendant cantonal de l'art. 169 al. 1 LIFD est, depuis le 1er janvier 2009, l'art. 38 al. 1 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 (LPGIP - D 3 18), qui prévoit que si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, le département peut

exiger des sûretés en tout temps et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force ; la demande de sûretés, sommairement motivée, indique le montant à garantir ; elle est immédiatement exécutoire ; dans la procédure de poursuite, elle est assimilée à un jugement exécutoire au sens de l'art. 80 LP.

Avant cette date, la demande de sûretés en droit genevois était réglée par l'art. 371A de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), qui prévoyait que si le contribuable n'avait pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissaient menacés, le département pouvait :

- 11/16 - A/2508/2019 a) arrêter en mains de toutes personnes et tous établissements les fonds et valeurs appartenant ou ayant appartenu au contribuable, tout paiement fait au mépris de ces retenues étant inopposable à l'administration fiscale et engageant la responsabilité de ceux qui l'avaient fait ; b) exiger des sûretés en tout temps et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force. La demande de sûretés indiquait le montant à garantir, et elle était immédiatement exécutoire. Dans la procédure de poursuite, elle produisait les mêmes effets qu'un jugement exécutoire. La demande de sûretés était assimilée à l'ordonnance de séquestre, au sens de l'art. 274 LP. Le séquestre était opéré par l'office des poursuites compétent. 4) a. Selon la jurisprudence, l'autorité fiscale est chargée d'encaisser les impôts dus. En cas de besoin, elle peut exiger des garanties de la part du contribuable, sous la forme notamment d'une demande de sûretés, assimilable à une ordonnance de séquestre ; de par sa nature, la demande de sûretés en matière d'impôt constitue une mesure provisionnelle de droit public, qu'elle règle une situation de façon temporaire en attente d'une décision principale ultérieure ou qu'elle intervienne une fois la décision de taxation entrée en force (ATF 134 II 349 consid. 1). Les sûretés au sens de l'art. 169 LIFD ne constituant qu'une mesure provisionnelle, elles n'ont pas d'influence sur l'existence ni sur le montant de la créance fiscale, et ne préjugent en rien de celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_689/2019 du

## **E. 15**

août 2019 consid. 2.2.7 ; 2C\_669/2016 du 8 décembre 2016 consid. 2.3.2).

b. L'art. 169 al. 1 phr. 1 LIFD prévoit trois conditions. L'on doit tout d'abord avoir affaire à un contribuable, c'est-à-dire que la personne physique ou morale en cause doit être assujettie à l'impôt de manière limitée ou illimitée, pour la période concernée et la collectivité publique considérée (art. 5-7 et 50-51 LIFD) ; deuxièmement, la créance fiscale due doit exister et son montant être connu, même si l'autorité fiscale jouit encore d'une certaine marge d'appréciation à cet égard ; et un motif de constitution de sûreté doit être donné (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_669/2016 du 8 décembre 2016 consid. 2.2).

À ce dernier égard, l'art. 169 al. 1 LIFD prévoit deux hypothèses pouvant donner lieu à des sûretés. L'hypothèse générale est celle dans laquelle le paiement de la créance fiscale apparaît menacé. Dans le cadre de l'hypothèse spéciale, la loi admet également la constitution de sûretés dans les cas où le contribuable n'a pas de domicile en Suisse, ce qui se justifie dans la mesure où une créance de droit public de la Confédération, d'un canton ou d'une commune ne peut donner lieu à une exécution forcée hors de Suisse (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_543/2018 du 30 octobre 2018 consid. 2 ; 2C\_669/2016 précité consid. 2.1).

Pour ce qui est de l'hypothèse générale, il suffit que le recouvrement de la créance fiscale paraisse objectivement « menacé » au regard de l'ensemble des circonstances pour que l'une

des conditions posées à l'exigence de sûretés par le

- 12/16 - A/2508/2019 fisc soit réunie (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_115/2017 du 30 mai 2017 consid. 6.2 ; 2A.611/2006 du 18 avril 2007 consid. 4.1).

Une seule déclaration incomplète du revenu ou de la fortune imposable, de même qu'une seule soustraction fiscale ne suffisent pas en tant que telles à retenir la mise en danger des droits du fisc. En revanche, la dissimulation systématique par le contribuable de sa situation de revenu et de fortune, en particulier la mise de côté d'argent liquide pour un montant de plusieurs centaines de milliers de francs permet de conclure à une mise en danger objective des droits du fisc. Parle aussi en faveur d'une telle conclusion le fait que le patrimoine du contribuable soit facilement réalisable ou transférable à l'étranger. Si le simple fait de posséder une nationalité étrangère ne permet pas à lui seul de retenir une mise en danger des droits du fisc, il convient de considérer à cet égard le maintien par le contribuable de relations de famille et d'affaires avec son (autre) pays d'origine (arrêt du Tribunal fédéral 2A.746/2004 du 16 juin 2005 consid. 3.1 et les arrêts cités).

L'art. 169 LIFD n'exige pas que le contribuable ait adopté un comportement ou une manière d'agir spéciale ; il suffit que le paiement de la créance fiscale apparaisse objectivement menacé, sur la base de l'ensemble des circonstances du cas d'espèce. C'est le cas notamment lorsque l'activité soumise à l'impôt permet au contribuable de se soustraire le cas échéant à l'exécution forcée de sa créance par le dessaisissement ou le transfert à l'étranger de valeurs patrimoniales, ou lorsque le contribuable travestit systématiquement sa situation patrimoniale aux autorités de taxation. Pour juger du danger que le contribuable se soustraie à ses obligations fiscales, la facilité de vente et la mobilité des actifs existant revêtent une grande importance. Le comportement passé du contribuable peut aussi constituer un indice de la mise en danger de la créance fiscale, en particulier le dépôt de requêtes dilatoires, la remise de comptes incomplets ou l'absence de transmission des documents requis (arrêt du Tribunal fédéral 2A.237/2006 du 9 janvier 2007 consid. 2.2 et les arrêts cités). La possession de biens immobiliers en Suisse peut conduire à renoncer à des sûretés, pour autant que ceux-ci puissent garantir l'ensemble de la créance présumable (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_273/2019 du

## **E. 16**

septembre 2019 consid. 3.1.1).

c. Le niveau de preuve de l'existence de la créance fiscale est celui de la simple vraisemblance (« gewisse Wahrscheinlichkeit »), sous la forme d'un examen préjudiciel et prima facie de la situation (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_273/2019 du 16 septembre 2019 consid. 2.2.2 ; 2C\_543/2018 précité consid. 2.2 ; ATA/190/2008 du 22 avril 2008 consid. 7 et 9a), la détermination de l'obligation fiscale et la fixation de l'impôt effectivement dû demeurant réservées dans le cadre de la procédure ordinaire concernant l'affaire fiscale elle-même (arrêt du Tribunal fédéral 2A.446/2006 du 9 mars 2007 consid. 4).

De même, le montant présumable de l'impôt, lorsque la créance n'est pas définitive, fait l'objet d'un examen sommaire (arrêt du Tribunal fédéral

- 13/16 - A/2508/2019 2C\_468/2011 du 22 décembre 2011 consid. 2.2.3). La loi prévoit expressément qu'il n'y a pas lieu d'attendre une décision entrée en force pour exiger des sûretés ; dès lors, en cas de rappel d'impôt, il convient d'examiner si les reprises effectuées par le fisc – et éventuellement contestées par le contribuable – doivent être tenues pour

plausibles (arrêt du Tribunal fédéral 2A.446/2006 précité consid. 5.1), étant précisé qu'elles ne doivent pas être manifestement exagérées (Peter LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, vol. III, 2015, n. 37 ad art. 169 LIFD). 5)

En l'espèce, le recourant est un contribuable au sens des art. 169 LIFD et 38 LPGIP, puisqu'il est copropriétaire de biens immobiliers sis dans le canton. Le motif de la constitution des sûretés est constitué par la mise en danger objective des droits du fisc.

En effet, il ressort des éléments mis à jour par le Ministère public genevois puis par la DAPE que le recourant et son épouse auraient continué de résider dans le canton de Genève, à tout le moins jusqu'en 2018. De ce fait, depuis le \_\_\_\_\_ 20\_\_, date de leur annonce de départ pour C\_\_\_\_\_, ils auraient omis de déclarer leur revenu et leur fortune aux autorités fiscales genevoises, compte tenu du maintien de leur domicile fiscal en Suisse.

Le recourant conteste le cas de rappel d'impôts lié à des dissimulations de revenu et de fortune en lien avec la question de son domicile fiscal mais n'a pas apporté d'élément nouveau décisif quant à son absence de domicile suisse et la création d'un nouveau domicile à C\_\_\_\_\_, qui permettraient de revenir sur les conclusions de l'AFC-GE confirmées par le TAPI. En effet, la déclaration écrite d'une employée de maison de la belle-fille du recourant, produite devant la chambre de céans, indique uniquement que le recourant et son épouse effectuent beaucoup de séjour hors de Suisse, dans différents pays dont C\_\_\_\_\_. En outre, la formulation utilisée vient plutôt confirmer l'existence d'un domicile genevois.

L'AFC-GE a fondé ses conclusions sur les éléments recueillis dans le cadre de l'enquête pénale ouverte par le Ministère public genevois pour usure et traite d'êtres humains qui suit son cours. À cet égard, le retrait de certaines plaintes pénales, dont se prévaut le recourant, n'a aucune incidence s'agissant de déterminer son domicile fiscal.

Le recourant échoue à démontrer l'absence des éléments qui ont permis à l'AFC-GE de retenir que la créance fiscale était menacée et qui ont été pris en compte par le TAPI pour confirmer cette conclusion. Notamment, il allègue mais ne prouve pas que ses comptes bancaires auraient été clôturés à l'initiative de la banque. Les biens immobiliers que le recourant possède en Suisse ne suffisent pas à couvrir les dettes fiscales estimées et son train de vie qui implique des moyens financiers qui lui permettent de changer rapidement de lieu de vie et de transférer

- 14/16 - A/2508/2019 sa fortune mobilière sont autant d'éléments qui permettent de considérer que les droits du fisc apparaissent menacés. 6)

Reste à examiner – de manière préjudicielle et prima facie – l'existence de la créance fiscale et le caractère non grossièrement inadapté de son montant.

Le recourant fait grand cas de l'absence de lien qu'il aurait avec le trust et les différentes sociétés que celui-ci détient. Les sûretés seraient disproportionnées par rapport à ses moyens. Ayant transféré ses actifs lors de la constitution du trust, ceux-ci ne feraient plus partie de son patrimoine.

Or, il est acquis qu'il a créé le trust en 19\_\_, alors qu'il était domicilié en Suisse. Depuis sa naturalisation en 20\_\_, il n'était plus imposé d'après la dépense, mais de manière ordinaire. En application du principe de la transparence, s'il s'avérait qu'il avait conservé son domicile genevois, le patrimoine du trust serait imposable auprès du settlor. De plus, la DAPE, se fondant sur divers documents attestant du train de vie du recourant, a estimé que

selon toute vraisemblance, celui-ci avait perçu d'importantes distributions de revenus du trust et/ou de ses filiales. Le recourant n'apporte aucun élément probant susceptible de renverser cette vraisemblance ni sur le principe ni s'agissant des montants.

Concernant les amendes dont le recourant estime qu'elles ne peuvent donner lieu à des sûretés avant d'avoir été prononcées et confirmées, le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de préciser que, bien que le fisc n'ait pas considéré que les éléments de reprise ne constituaient pas une soustraction fiscale, il semblait justifié, à première vue, de tenir également compte d'une éventuelle amende dans le montant des sûretés réclamées (arrêt du Tribunal fédéral 2A.183/2001 du 27 mars 2002 consid. 6.5).

En conséquence, il appert que les conditions fixées par la loi pour l'exigence de sûretés ainsi que pour leur fixation sont remplies en l'espèce. 7)

Enfin, le recourant critique le fait que l'autorité fiscale puisse être en même temps le créancier et l'autorité prononçant la mesure de séquestre.

Or, l'art. 170 LIFD assimile la demande de sûreté à une ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP et, s'agissant d'une disposition de droit fédéral, les autorités judiciaires sont tenues de l'appliquer (art. 190 Cst.).

Le grief sera écarté.

Entièrement mal fondé, le recours doit être rejeté. 8)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 15/16 - A/2508/2019 \* \* \* \* \*

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