

## **GE\_GERICHTE ATA/1238/2021 vom 16. November 2021**

GE Cour de justice, 2021-11-16, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1238\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1238_2021)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1238/2021 du 16 novembre 2021

IT: GE\_GERICHTE ATA/1238/2021 del 16 novembre 2021

### **Erwägungen**

#### **E. 24**

juin 2020 consid. 4.3 ; 2C\_444/2018 du 31 mai 2019 consid. 4.3 et les références citées).

d. En l'espèce, le droit de procéder à la taxation du recourant pour les exercices fiscaux 2008 à 2012 ainsi que 2015 et 2016 n'est pas prescrit, dès lors que la prescription absolue de quinze ans n'est pas encore intervenue et qu'à teneur du dossier, l'AFC-GE a régulièrement, à tout le moins depuis 2013, interrompu le délai de prescription par des courriers ou des courriels en lien avec la taxation desdites années fiscales.

Par ailleurs, concernant la poursuite pénale pour l'infraction de tentative de soustraction d'impôt reprochée au recourant pour les périodes fiscales 2009 à 2012 et 2015 à 2016, le délai de prescription n'a pas encore commencé à courir, en l'absence de décisions de taxation définitives. 4) a. Les sûretés destinées à garantir l'impôt fédéral direct sont régies à l'art. 169 LIFD. 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 (art. 169 al. 1 LIFD).

b. L'art. 78 LHID prévoit que 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). La LHID ne prévoit donc pas de règle d'harmonisation contraignante pour les cantons en matière de sûretés (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_85/2020 précité consid. 6).

c. 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), en vigueur depuis le 1er janvier 2009 (et donc applicable aux sûretés litigieuses des périodes fiscales 2009 à 2012 et 2015 à 2016) 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.

- 18/27 - A/2509/2019

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 ; applicable aux sûretés litigieuses pour la période fiscale 2008) qui prévoyait que si le contribuable

n'avait pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissaient menacés, le département pouvait : 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.

d. Tant l'art. 38 al. 1 LPGIP que l'ancien art. 371A al. 1 LCP reprennent les termes de l'art. 169 al. 1 LIFD, si bien que les principes exposés en matière d'IFD ont également vocation à s'appliquer à l'ICC (ATF 145 III 30 consid. 7.3.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1057/2020 précité consid. 7.1 ; 2C\_85/2020 précité consid. 6.1). 5)

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 15 août 2019 consid. 2.2.7 ; 2C\_669/2016 du 8 décembre 2016 consid. 2.3.2). 6) a. 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 du Tribunal fédéral 2C\_85/2020 précité consid. 5.1 et références).

b. 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

- 19/27 - A/2509/2019 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 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 d'immeubles en Suisse n'entraîne fondamentalement pas de mise en danger des droits du fisc, car les immeubles ne sont pas immédiatement aliénables (Hans FREY, in Martin ZWEIFEL, Michael BEUSCH, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, art. 169, § 29, p. 2706). La possession de biens immobiliers en Suisse peut ainsi conduire à renoncer à des sûretés, pour autant

- 20/27 - A/2509/2019 que ceux-ci puissent garantir l'ensemble de la créance présumable (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_273/2019 du 16 septembre 2019 consid. 3.1.1). 7)

Lorsqu'ils doivent statuer sur un recours portant sur une demande de sûretés, le Tribunal fédéral, tout comme la chambre de céans, limitent leur examen à un contrôle prima facie de la situation (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1057/2020 précité consid. 5.2 ; 2C\_85/2020 précité consid. 6.1). 8) a. La chambre de céans a notamment confirmé que les droits du fisc étaient menacés dans le cadre d'un contribuable américain, domicilié à Genève, au bénéfice d'une autorisation d'établissement, avec sa fille de quinze ans, scolarisée dans une école internationale, pour les motifs suivants. Si un risque de déplacement de son domicile à l'étranger paraissait peu probable vu ses relations personnelles à Genève, l'intéressé, qui exerçait une activité indépendante, ne maintenait pas moins des relations économiques relativement étroites avec les États-Unis, par le biais notamment de trusts et de « partnerships » dans des structures immobilières américaines. Il avait omis, pendant près de dix ans, de mentionner dans ses déclarations un grand nombre d'éléments de fortune et de revenu. Son patrimoine avait la caractéristique d'être mobile ou aisément transférable. Il ne possédait enfin plus aucun bien immobilier en Suisse, ce qui aurait pu permettre de renoncer à tout ou partie des sûretés (ATA/1851/2019 du 20 décembre 2019, confirmé par arrêt du Tribunal fédéral 2C\_85/2020 précité).

b. Elle en a fait de même dans le cas d'un contribuable – au demeurant père du recourant – qui avait continué à résider dans le canton de Genève avec son épouse à tout le moins jusqu'en 2018, alors qu'ils avaient annoncé leur départ pour Monaco le 15 juillet 2007. Il apparaissait qu'ils avaient omis de déclarer leur revenu et leur fortune aux autorités fiscales genevoises, compte tenu du maintien de leur domicile fiscal en Suisse. Le contribuable avait clôturé une grande partie de ses comptes bancaires en Suisse, et ses biens immobiliers en Suisse ne suffisaient pas à couvrir les dettes fiscales estimées. Son train de vie, qui impliquait des moyens financiers qui lui permettraient de changer rapidement de lieu de vie et de transférer sa fortune mobilière, étaient autant d'éléments qui permettaient de considérer que les droits du fisc apparaissaient menacés (ATA/1166/2020 du 17 novembre 2020, confirmé dans une large mesure par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité). 9)

Le recourant considère qu'aucun cas de séquestre ne serait rempli. C'est précisément sur ce point que l'affaire a été renvoyée à la chambre de céans dans l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral.

Il n'est pas contesté que le recourant a son domicile en Suisse, de sorte que le premier cas de séquestre mentionné par l'art. 169 al. 1 LIFD n'entre pas en considération. Il convient dès lors d'examiner si les droits du fisc à l'encontre du contribuable paraissent menacés au sens de cette disposition.

- 21/27 - A/2509/2019

Il est vrai que le recourant réside depuis de très nombreuses années en Suisse, dont il détient la nationalité depuis 1991. Il y vit, dans une maison à C\_\_\_\_\_ – dont il est copropriétaire avec son père et son frère –, aux côtés de son épouse et de leurs trois enfants âgés respectivement de bientôt 24, 24 et 21 ans. Selon les données de l'OCPM, il n'a quitté la Suisse, ces dernières années, que durant un peu plus de deux ans, entre 1993 et 1995, soit avant son mariage et la naissance de ses enfants. Il dispose ainsi de relations personnelles et familiales importantes à Genève. Cela étant, il convient de relever que ses trois enfants sont dorénavant de jeunes adultes, de sorte qu'il ne serait pas inenvisageable que le recourant seulement, ou avec son épouse, quitte la Suisse. Dès lors que le recourant appartient à une famille extrêmement fortunée et active dans de très nombreux secteurs d'activités, et ce à travers de nombreux pays, il n'aurait dans ce cas de figure aucune difficulté à travailler et vivre dans un autre pays.

Il ressort des éléments mis au jour, tant par l'AFC-GE dans un premier temps, que par le Ministère public genevois puis la DAPE par la suite, que le recourant avait, durant les années litigieuses, un train de vie ne correspondant pas aux revenus et fortune déclarés. L'AFC-GE a dans un premier temps, en 2018, soumis un accord au recourant contenant les montants déterminés en fonction de son train de vie qui seraient repris à titre de revenu pour les années 2008 à 2012, sous réserve d'éléments de revenu supplémentaires. Si le recourant indique s'opposer aux constats de l'AFC-GE, il admet avoir acquiescé à une proposition de reprises faite par l'AFC-GE à titre transactionnel. Il ne ressort toutefois pas du dossier qu'un tel accord aurait été conclu.

Par ailleurs, le recourant fait l'objet de deux procédures pénales, dont il ressort qu'il aurait dissimulé une part considérable de ses revenus et de sa fortune pendant des années. Le contribuable aurait, entre autres, caché l'existence de comptes bancaires et d'un coffre aux S\_\_\_\_\_, dont les fonds seraient importants, ce qui laisse également penser que

d'importants fonds auraient pu être transférés hors de Suisse. S'il est exact que le recourant bénéficie de la présomption d'innocence, n'ayant à ce jour fait l'objet d'aucune condamnation définitive dans le cadre de ces procédures, il ne ressort pas du dossier que celles-ci auraient été classées ou seraient en passe de l'être.

La DAPE a en outre ouvert une enquête pénale, en raison de soupçons fondés que des soustractions continues de montants importants d'impôt ou une instigation/complicité à de telles soustractions auraient été commises par le recourant. Ce dernier aurait commis, durant les périodes fiscales 2009 à 2017, des soustractions portant sur des montants importants d'impôt sur le revenu par le fait qu'il aurait omis de déclarer des salaires et/ou des distributions dissimulées de revenu versés par Q\_\_\_\_\_ et/ou ses sociétés filles.

En outre, le recourant est administrateur unique avec signature individuelle des deux sociétés, dont il allègue n'être ni actionnaire ni ayant droit économique

- 22/27 - A/2509/2019 sans toutefois fournir d'explications à ce sujet. Le fait que Q\_\_\_\_\_ soit un trust irrévocable discrétionnaire n'exclut toutefois pas qu'il ait pu bénéficier de distributions, même si celles-ci relèvent du pouvoir d'appréciation du trustee.

Il apparaît dès lors, dans un examen prima facie, vraisemblable que le recourant aurait soustrait d'importantes sommes d'argent durant de nombreuses années, travestissant ainsi systématiquement sa situation patrimoniale aux autorités de taxation. Il détient par ailleurs plusieurs comptes bancaires auprès d'O\_\_\_\_\_, de la P\_\_\_\_\_ mais surtout de M\_\_\_\_\_, laquelle fait partie du groupe H\_\_\_\_\_ dirigé par la famille du recourant. Son patrimoine, principalement constitué d'avoirs bancaires, apparaît ainsi aisément transférable.

Contrairement à ce que prétend le recourant, sa collaboration n'est par ailleurs pas sans faille. Alors même qu'il était en pourparlers avec l'AFC-GE pour établir le montant de ses revenus et de sa fortune durant les exercices litigieux, il n'a pas spontanément annoncé l'existence d'un coffre aux S\_\_\_\_\_ ni celle de certains comptes bancaires, qui semblent avoir été découverts postérieurement dans le cadre des procédures pénales. De même, il ne ressort pas du dossier que le recourant aurait répondu à la demande de l'AFC-GE de lui fournir d'autres garanties financières pour éviter les demandes de sûretés.

Ainsi, même si l'existence de relations personnelles à Genève est indéniable, les différents éléments précités tendent à considérer que les droits du fisc sont objectivement en danger.

Se pose encore la question de savoir si l'existence de biens immobiliers en Suisse pourrait permettre de renoncer à des sûretés. Le recourant a produit des documents permettant d'établir qu'il est seul propriétaire d'un bien immobilier sis à N\_\_\_\_\_, estimé, selon l'expertise privée qu'il a produite, à CHF xxx. S'il allègue que ce bien n'est grevé d'aucun gage immobilier, il n'en apporte toutefois pas la preuve. En outre, à teneur des données librement accessibles en ligne du Registre foncier, il est copropriétaire, avec son père et l'un de ses frères, d'une villa sise à C\_\_\_\_\_, dans laquelle il réside d'ailleurs avec sa famille. Selon l'estimation privée qu'il a produite, ce bien est estimé à CHF xxx. Si le recourant a exposé être copropriétaire à hauteur de 20 % de ce bien, lequel serait, toujours selon ses explications, grevé d'un gage immobilier à hauteur de CHF xxx ; il n'apporte aucune pièce permettant d'établir ces deux éléments. La réalisation dudit bien en vue de désintéresser le fisc pourrait par ailleurs s'avérer compliquée, compte tenu du fait que le recourant détient ce bien en copropriété avec son père et son frère.

Dans ces circonstances, il n'est pas possible de confirmer que les biens immobiliers du recourant permettraient de garantir l'ensemble de la créance présumable. Le recourant n'a d'ailleurs jamais offert lesdits biens immobiliers en garantie pour permettre de renoncer à tout ou partie des sûretés.

- 23/27 - A/2509/2019

Ces différents éléments rendent vraisemblable que les droits du fisc sont objectivement en danger. 10) Il convient dès lors d'examiner les autres conditions de validité d'une demande de sûretés, à savoir que l'existence de la créance fiscale paraisse vraisemblable et que le montant de la garantie exigée ne se révèle pas manifestement exagéré.

À cet égard, le recourant considère que l'autorité intimé n'a pas prouvé que les montants des revenus et fortune calculés par ses soins sont vraisemblables. Il estime en particulier que les amendes ne pourraient pas donner lieu à des sûretés avant d'avoir été prononcées et confirmées. Il considère également que la présomption d'innocence aurait été violée, tout comme la garantie de sa propriété.

a. S'agissant de l'existence de la créance fiscale, le niveau de preuve exigé est celui de la simple vraisemblance. L'existence d'une créance fiscale se détermine sur la base d'un examen préjudiciel et *prima facie* de la situation. L'art. 169 al. 1 LIFD n'exige pas que les montants réclamés soient fixés définitivement (« même avant que le montant d'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force »). Lorsque la créance n'est pas définitive, le montant présumé de l'impôt fait l'objet d'un examen sommaire (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_85/2020 précité consid. 5.1 et références).

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 ; ATA/1851/2019 précité consid. 4c), 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).

b. L'art. 185 al. 1 LIFD prévoit que les amendes et les frais résultant de la procédure pénale sont perçus selon les art. 160 et 163 à 172 LIFD. Dès lors que cette disposition renvoie notamment à l'art. 169 LIFD, les sûretés prévues par cette disposition peuvent donc aussi porter sur des créances d'amende (ATF 145 III 30 consid. 7.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité consid. 6.2.1 ; Pierre CURCHOD, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], *commentaire romand, IFD*, 2ème éd. 2017, n. 3 ad art. 169 LIFD).

Une demande de sûreté peut également concerner une amende qui n'a pas encore été prononcée et porter sur le montant présumé de celle-ci (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité consid. 6.2.1 ; Pierre CURCHOD, *op. cit.*, n° 5 ad art. 169 LIFD). D'ailleurs, le créancier qui a fait opérer un séquestre - lequel peut être demandé en tout temps sur la base de la demande de sûretés - sans

- 24/27 - A/2509/2019 poursuite ou action préalable peut le valider notamment en ouvrant la procédure d'amende, qui est assimilée à une action en reconnaissance de dette au sens de l'art. 279 LP (ATF 145 III 30 consid. 7.3.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité consid. 6.2.1).

Le Tribunal fédéral a déjà relevé que les demandes de sûretés peuvent servir à garantir le paiement des amendes envisagées, mais ne préjugent en rien de la culpabilité du contribuable, de sorte que la présomption d'innocence n'est ainsi pas violée (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité consid. 6.2.2).

c. La garantie de la propriété est ancrée à l'art. 26 al. 1 Cst. Elle n'est toutefois pas absolue. Comme tout droit fondamental, elle peut être restreinte aux conditions fixées à l'art. 36 Cst. La restriction doit ainsi reposer sur une base légale (al. 1), être justifiée par un intérêt public (al. 2) et respecter le principe de la proportionnalité (al. 3). Ce principe exige qu'une mesure restrictive soit apte à produire les résultats escomptés (règle de l'aptitude), que ceux-ci ne puissent être atteints par une mesure moins contraignante (règle de la nécessité) et qu'il existe un rapport raisonnable entre le but visé et les intérêts publics ou privés compromis (règle de la proportionnalité au sens étroit) (ATF 141 I 20 consid. 6.2.1; 140 I 168 consid. 4.2.1; 135 I 233 consid. 3.1).

La garantie de la propriété n'empêche en principe pas le prononcé de restrictions provisoires (séquestre civil, pénal ou administratif) destinées à assurer l'exécution de décisions finales ultérieures (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité consid. 6.2.3 ; 1C\_6/2016 du 27 mai 2016 consid. 3.8).

L'exécution de la demande de sûreté ou du séquestre conduit à une restriction du droit de propriété. La réalisation anticipée d'un bien séquestré ou dans le cadre d'une poursuite en prestation de sûretés constitue une atteinte grave à la garantie de la propriété, de sorte qu'il convient d'examiner si les conditions de l'art. 36 al. 1 Cst. sont remplies (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1059/2020 précité consid. 6.2.4 ; 1B\_461/2017 du 8 janvier 2018 consid. 2.1).

d. En l'espèce, comme susmentionné, il ressort des enquêtes pénales, et notamment de celle de la DAPE, que le recourant aurait commis, durant les périodes fiscales 2009 à 2017 des soustractions portant sur des montants importants d'impôt sur le revenu par le fait qu'il aurait notamment omis de déclarer des salaires et/ou des distributions dissimulées de revenu versés par Q\_\_\_\_\_ et/ou ses sociétés filles.

Le recourant est administrateur unique avec signature individuelle des deux sociétés, dont il allègue n'être ni actionnaire ni ayant droit économique sans toutefois fournir d'explications claires à ce sujet. Par ailleurs, le fait que Q\_\_\_\_\_ soit un trust irrévocable discrétionnaire n'exclut pas que le recourant ait pu bénéficier de distributions, même si celles-ci relèvent du pouvoir d'appréciation

- 25/27 - A/2509/2019 du trustee. Par ailleurs, le document produit par le recourant, censé mentionner les bénéficiaires effectifs d'U\_\_\_\_\_ (détenue par Q\_\_\_\_\_), cite le nom de trois personnes étant respectivement les personnes de contrôle du trustee et du protector de Q\_\_\_\_\_. Or, comme relevé à juste titre par l'AFC-GE, il est douteux que les bénéficiaires effectifs du trust soient en même temps les personnes de contrôle du trustee et du protector de celui-ci.

Il ressort des explications fournies par l'AFC-GE qu'elle s'est fondée sur l'enquête pénale de la DAPE pour fixer le montant de la créance fiscale. Pour l'année 2017, le train de vie du recourant a été estimé à CHF xxx, sur la base de différents documents à sa disposition (budget, dépenses, etc.). Le DAPE a notamment déterminé que 50 % du train de vie du recourant était financé par des dons de son père. Il a également considéré que les 50 % restant correspondait au salaire imposable pour ses activités pour le groupe H\_\_\_\_\_.

L'AFC-GE a déterminé que le revenu découlant des activités du recourant pour le groupe H\_\_\_\_\_ équivalait au montant des reprises (soit 50 % de son train de vie). Pour les années antérieures à 2017, le montant des revenus a, à chaque fois, été diminué de 5 %. Ainsi, pour l'ICC par exemple, les reprises (revenu imposable) estimées s'élèvent à CHF xxx pour 2017, puis à CHF xxx pour 2016, CHF xxx pour 2015, etc. La fortune du recourant n'a pas fait l'objet de reprises. Le montant des amendes a été fixé à une fois le montant de l'impôt soustrait. Les reprises ont ainsi été estimées au total à CHF xxx en ICC et CHF xxx en IFD. La chambre de céans considère qu'à teneur des pièces figurant au dossier, le montant des créances fiscales tel que fixé par l'AFC-GE apparaît comme étant plausible dans le cadre de l'examen prima facie qui prévaut à ce stade.

Il convient en particulier de relever qu'à teneur de la jurisprudence susmentionnée, l'absence du prononcé d'une amende ne s'oppose pas à des demandes de sûretés pour garantir le paiement de celle-ci. De même, une demande de sûretés pour des amendes envisagées ne préjuge en rien de la culpabilité du contribuable, de sorte que la présomption d'innocence n'est ainsi pas violée. Par ailleurs, l'estimation du montant des amendes à une fois le montant de l'impôt soustrait est conforme aux dispositions légales y relatives qui prévoient que la quotité de l'amende est, en général, 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. 2 LHID ; art. 69 al. 2 LPFisc). Cette estimation des amendes n'est ainsi pas excessive.

En outre, la restriction à la garantie de la propriété repose sur une base légale suffisante (art. 169 LIFD, en lien avec les art. 38 al. 1, 67, 69 et 88 ss LP). Les mesures de sûretés en cause visent à garantir le paiement d'éventuelles créances d'impôt et d'amendes pour tentatives de soustraction fiscale et relèvent donc d'un intérêt public. Enfin, les demandes de sûretés ont un caractère

- 26/27 - A/2509/2019 provisoire. Le recourant reste propriétaire des montants séquestrés et peut éviter la réalisation des biens saisis en fournissant d'autres sûretés. Les mesures en cause restent ainsi proportionnées. Les conditions de l'art. 36 Cst. sont partant respectées.

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

Selon l'art. 170 al. 1 1ère phr. LIFD, la demande de sûretés, que l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger en tout temps si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés (art. 169 LIFD), est assimilée à une ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP. Pour cela, il faut toutefois que la première contienne toutes les informations exigées pour la seconde (art. 274 al. 2 LP ; ATF143 III 573 consid. 4.1.1).

L'autorité compétente pour prononcer le séquestre fiscal n'est pas le juge mais l'autorité fiscale. Elle accorde le séquestre, indépendamment du lieu de situation des objets à séquestrer. L'opposition au séquestre (art. 278 LP) n'est pas recevable (art. 170 al. 2 LIFD et 78 LHID). En revanche, le débiteur peut recourir contre la décision de sûretés selon les voies de recours ordinaires (art. 169 al. 3 LIFD ; ATF 143 III 573 consid. 4.1.1).

La compétence de l'autorité fiscale ne saurait dès lors être remise en question, malgré sa qualité de créancière.

Entièrement mal fondé, le recours doit donc être rejeté. 12) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 3'000.- 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).

\* \* \* \* \*

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