

GE_GERICHTE ATA/283/2011 vom 10. Mai 2011

GE Cour de justice, 2011-05-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_283_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/283/2011 du 10 mai 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/283/2011 del 10 maggio 2011

Regeste

Résumé: Procédure de rappel d'impôt portant sur des comptes bancaires non déclarés par la contribuable. Examen de la légalité des informations données par une instance pénale à l'administration fiscale concernant une procédure pénale ayant révélé des revenus de provenance peu claire, susceptibles d'intéresser celle-ci. Notion de revenu imposable. Libre appréciation des preuves, notamment dans le cas de factures non datées ou de pièces délibérément caviardées ou encore illisibles. La contribuable n'ayant fourni aucune justification étayée de l'origine des fonds crédités sur son compte bancaire, elle a failli à assumer le fardeau de la preuve qui lui incombait et l'administration fiscale était légitimée à effectuer les reprises contestées.

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative de la Cour de justice, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 131 et 132 LOJ).

- 14/25 - A/1163/2007

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

E. 2

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de l'ancienne loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2010).

E. 3

a. La recourante conclut à ce que des enquêtes soient ouvertes et que deux anciennes danseuses du V_____, ainsi que l'ex-épouse de son fils soient auditionnées.

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (Arrêt du Tribunal fédéral 1C_383/2010 du 11 avril 2011 consid. 2.1 et les

références citées). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (Arrêt du Tribunal fédéral 1C_428/2010 du 14 avril 2011 consid. 3.1 ; ATA/104/2011 du 15 février 2011 consid. 3 ; ATA/859/2010 du 7 décembre 2010 consid. 4 et les autres références citées). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les faits, griefs et moyens de preuve invoqués par les parties. Il suffit que le juge discute ceux qui lui paraissent pertinents pour l'issue du litige (Arrêt du Tribunal fédéral 8C_666/2010 du 5 avril 2011 consid. 4.2 ; ATF 133 II 235 consid. 5.2 p. 248 ; ATA/203/2011 du 29 mars 2011 consid. 3).

b. En l'occurrence la recourante a bénéficié, à sa demande lors du dépôt du recours, d'un délai complémentaire d'un mois pour compléter ses écritures et étoffer son chargé de pièces. Elle a par la suite été longuement auditionnée par la chambre administrative lors de l'audience de comparution personnelle des parties. A l'issue de cette audience, un délai lui a été accordé pour produire des pièces complémentaires. Les parties ont ensuite bénéficié d'un délai pour faire connaître leur détermination au sujet des éléments recueillis lors de l'audience précitée.

Compte tenu des mesures ordonnées par la chambre administrative, il n'apparaît pas nécessaire, au vu de la nature des faits et des questions juridiques à résoudre, d'ordonner d'autres actes d'instruction, la chambre de céans étant en

- 15/25 - A/1163/2007 mesure de juger en connaissance de cause au vu des écritures, des déclarations et des pièces produites par les parties. La description pour le moins détaillée du contenu des témoignages que requiert la recourante contenue dans sa détermination du 18 mars 2011 correspond par ailleurs en tous points à l'argumentation que celle-ci a développée dans ses écritures, en sorte que l'audition des personnes concernées ne s'impose pas.

E. 4

a. La recourante fait valoir un vice de forme au motif que l'AFC s'est indûment fondée sur le dossier pénal mis à sa disposition par le procureur général pour procéder au rappel d'impôt. En l'absence de norme permettant l'entraide entre l'instance pénale et l'administration, l'ouverture de la procédure pénale concernant la recourante à l'AFC consacrerait une violation de la loi et du secret de fonction, l'exploitation des moyens de preuve obtenus de manière illicite devant conduire à l'annulation de la décision attaquée. Dans son écriture complémentaire du 3 août 2010, elle allègue que l'invite adressée par le procureur général à l'AFC en vue d'accéder au dossier pénal ne lui aurait pas été communiquée et qu'elle n'aurait pas bénéficié de la faculté de former recours.

b. Sous le titre « collaboration d'autres autorités », l'art. 112 al. 1 de la loi sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) prévoit que les autorités de la Confédération, des cantons, des districts, des cercles et des communes communiquent, sur demande, tous renseignements nécessaires à l'application de la législation fiscale aux autorités chargées de son exécution. Elles peuvent spontanément signaler à celles-ci les cas qui pourraient avoir fait l'objet d'une imposition incomplète.

L'art. 112 al. 1 LIFD reprend la clause antérieurement contenue à l'art. 90 al. 1 de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 (AIFD) concernant la perception d'un impôt fédéral

direct. Il étend toutefois le champ d'application de cette dernière disposition en permettant aux autorités administratives et judiciaires de signaler spontanément aux autorités fiscales les cas potentiels d'imposition insuffisante dont elles ont connaissance. A teneur de l'art. 112 al. 1 LIFD, l'instance pénale est notamment tenue de donner accès au dossier d'une enquête sans que l'administration doive établir l'existence de soupçons concrets envers le contribuable en cause (J.-M. RIVIER, *Droit fiscal suisse. L'imposition du revenu et de la fortune*, 2ème éd., Lausanne 1998, p. 155). Les renseignements fournis doivent simplement être nécessaires à l'application de la loi fiscale, et pas seulement utiles pour la taxation des contribuables, comme le prévoyait déjà l'art. 90 al. 1 AIFD (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.406/1995 du 14 mars 1996, publié in RDAF 1997 II, p. 268 consid. 5a p. 273 et les autres références citées). Seuls sont libérés de l'obligation de donner des renseignements et des informations concernant les faits sur lesquels ils doivent garder le secret en vertu de dispositions légales spéciales les organes de la poste suisse et des établissements publics de crédit (art. 112 al. 3 LIFD ; M. ZWEIFEL, Artikel 112, in

- 16/25 - A/1163/2007 M. ZWEIFEL/P. ATHANAS (éd.), *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht. Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)*, Art. 82-222, 2ème éd., Bâle 2008, p. 149-151).

L'art. 39 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) contient une règle identique à l'art. 112 al. 1 LIFD (M. ZWEIFEL, Artikel 39, in M. ZWEIFEL/P. ATHANAS (éd.), *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht. Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden*, Bâle 1997, p. 478). Conformément au renvoi prévu par l'art. 72 al. 2 LHID, ladite règle est applicable au régime des impôts directs des cantons et des communes. Cette disposition prévoit en effet qu'à l'expiration du délai de huit ans durant lequel les cantons ont été tenus d'adapter, à partir du 1er janvier 1993, leur législation fiscale aux exigences de la LHID, le droit fédéral est directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent (B. GREMINGER, Artikel 72, in ZWEIFEL/ATHANAS, op. cit., p. 742s.). Le régime de l'entraide fiscale repose ainsi, en droit cantonal, sur des bases comparables à celles du droit fédéral (X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 3ème éd., Bâle 2007, p. 448).

Les art. 112 al. 1 LIFD et 39 al. 3 LHID instituent un régime d'obligation unilatérale imposé aux autorités publiques suisses de renseigner les autorités fiscales. La doctrine qualifie ce régime d'aide obligatoire, lequel s'applique en particulier aux institutions judiciaires. Il a pour effet de conduire à la levée, par voie légale, du secret de fonction auquel les autorités publiques sont soumises dans le cas d'une procédure de taxation. L'autorité non fiscale est ainsi autorisée de par la loi à renseigner l'administration fiscale. Même lorsque cette dernière n'en fait pas elle-même la demande, les autorités visées par les art. 112 al. 1 LIFD et 39 al. 3 LHID sont libérées de leur secret de fonction lorsqu'elles constatent, dans l'exercice de leurs activités, que des contribuables auraient pu faire l'objet d'une imposition incomplète. Grâce à ces bases légales, l'autorité qui dénonce l'imposition incomplète à l'administration fiscale est protégée contre le grief de violation du secret de fonction que le contribuable pourrait élever contre elle (Y. NOËL, *L'entraide administrative nationale en matière fiscale*, in F. BELLANGER/T. TANQUEREL (éd.), *L'entraide administrative*, Zurich 2005, p. 110/112 et les références citées).

Conformément à la jurisprudence, il suffit que l'autorité fiscale établisse que les renseignements sollicités sont nécessaires à la bonne application de la loi au regard d'une

situation ou d'une opération donnée, sans qu'elle doive établir l'existence préalable de soupçons concrets envers un contribuable déterminé avant même d'avoir eu connaissance des actes dont elle demande la communication (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.406/1995 du 14 mars 1996, publié in RDAF 1997 II, p. 268 consid. 5c p. 275).

- 17/25 - A/1163/2007

c. En l'espèce, le procureur général a, par courrier du 25 septembre 2006, informé l'AFC de la procédure pénale diligentée contre la recourante. L'enquête pénale ayant révélé que cette dernière disposait de revenus de provenance peu claire, les faits en question étaient susceptibles d'intéresser l'AFC et le procureur général était prêt à mettre le dossier de la procédure pénale à disposition de l'AFC. L'AFC a donné suite à cette invite et pris connaissance du dossier pénal le

E. 6

a. En l'occurrence, il sied de relever en premier lieu que la recourante n'a pas déclaré à l'AFC les comptes bancaires visés par la procédure de rappel d'impôt. Ceux-ci ne sont apparus que dans le cadre des éléments mis à jour par la procédure pénale. Devant la chambre, elle a en deuxième lieu refusé de remettre la version intégrale des relevés bancaires qu'elle a elle-même produits, admettant avoir délibérément caviardé les montants crédités sur ces derniers durant l'entier de la période visée par le rappel d'impôt, de manière à ne laisser apparaître que les postes portés au débit de son compte. L'essentiel du litige, selon la présentation qu'en fait la recourante, devrait ainsi mettre en cause les dépenses qu'elle a assumées au profit de tiers, alors que la procédure de rappel d'impôt concerne, à l'inverse, des revenus non déclarés et leur origine.

- 20/25 - A/1163/2007

Les éléments mis à jour suite aux investigations menées par l'AFC révèlent, en troisième lieu, qu'une somme de CHF 1'204'761,50, dont CHF 979'892,50 en espèces, a été versée sur le compte bancaire de la contribuable durant la période du 31 décembre 2000 au 15 avril 2005. Les reprises de revenu taxable issues de la procédure de rappel d'impôt couvrant les exercices fiscaux 2001-B à 2005 s'élèvent, au total, à CHF 804'642.- (soit CHF 158'000.- pour 2001, CHF 159'800.- pour 2002, CHF 149'500.- pour 2003, CHF 215'900.- pour 2004 et CHF 121'442.- pour 2005).

L'AFC est parvenue à ce montant en reprenant le détail des revenus réalisés par la contribuable en fonction notamment des éléments mis à jour dans le cadre de la procédure pénale ouverte à l'encontre de cette dernière. Comme l'a relevé la commission, les pièces versées par l'AFC au dossier démontrant l'existence de sommes non déclarées sont incontestables.

b. La recourante ne remet pas en cause la réalité de ces chiffres. Pour s'opposer aux reprises fiscales qui en découlent elle fait valoir, d'une part, des achats de vêtements et de bijoux qu'elle aurait effectués en faveur de danseuses du V_____. Elle se réfère, d'autre part, aux sommes qu'elle aurait consacrées à l'entretien et au paiement des charges courantes de ses enfants. Elle allègue aussi les frais auxquels elle a été confrontée lors des séjours que ses parents ont accomplis à Genève. Les montants nécessaires à l'ensemble des dépenses précitées proviendraient des sommes remises à la recourante par les danseuses du V_____, par ses enfants et par ses parents et ne sauraient, partant, constituer des revenus imposables.

c. A l'appui des dépenses qu'elle prétend avoir effectuées au profit de danseuses du V_____ et pour lesquelles elle aurait ensuite obtenu un remboursement de ces dernières, la recourante a produit plusieurs factures éparses émanant de boutiques installées à Genève.

Un nombre non négligeable de ces factures n'est pas daté, ce qui ne permet pas de les mettre en lien avec la période fiscale visée par les rappels d'impôt. De surcroît, aucun de ces documents n'indique, d'une manière ou d'une autre, avoir été honoré au moyen de fonds appartenant à la recourante. Celle-ci n'a pas non plus prouvé que des versements effectués sur son compte bancaire pourraient concerner d'éventuels remboursements d'achats de vêtements au profit de tiers durant les années 2001 à 2005.

Parmi les factures qui portent une date, la plus récente remonte au mois de mai 2000. La plupart des autres indique l'année 1999, soit une période dépourvue de pertinence pour le présent litige, en tant qu'elles ont été établies à des dates qui ne correspondent pas aux exercices fiscaux 2001-B à 2005. La déclaration fiscale 2001-B qui a servi de point de départ à la procédure de rappel d'impôt concerne en effet les revenus réalisés par la recourante durant l'année 2001, à l'exclusion

- 21/25 - A/1163/2007 des revenus antérieurs. Il faut dans ces conditions constater que la recourante n'a pas produit de pièce probante susceptible d'étayer ses allégations.

Au cours de l'audience de comparution personnelle, la recourante a indiqué ne disposer d'aucun justificatif concernant les frais d'habillement et de coiffeur des artistes du V_____ pour la période en cause, en raison d'une inondation survenue dans sa cave. Les pièces qu'elle a produites à l'issue de l'audience révèlent qu'un incident s'est effectivement produit le 13 juin 2007 dans les caves de l'immeuble où elle habite. La recourante n'indique cependant pas qu'elle aurait subi un dommage d'une gravité telle que les biens entreposés dans sa cave auraient été endommagés. Aucun avis de sinistre signalé à son assureur responsabilité civile n'est mentionné, alors même que la facture de l'entreprise de plomberie fait état d'une intervention mineure, qui précise que diverses caves ont été simplement mouillées.

Elle n'explique pas non plus pourquoi elle a été en mesure de produire plusieurs factures concernant la période 1999-2000, alors que le 13 juin 2007, la procédure de rappel d'impôt la concernant était déjà clôturée sans qu'elle ait remis le moindre justificatif probant en lien avec les éléments de fait auxquels elle se réfère.

d. La recourante se réfère à des dépenses qu'elle aurait effectuées en faveur de ses enfants, ces derniers lui ayant remis les montants nécessaires. Elle ne produit toutefois aucun justificatif susceptible d'étayer cette allégation. Dans sa réclamation du 9 janvier 2007, elle affirmait disposer de documents bancaires justifiant des retraits et des transferts relatifs aux montants prétendument versés par ses proches.

Les relevés bancaires qu'a produits la recourante devant la chambre concernant ses deux fils et l'une de ses belles-filles pour l'année 2000 sont dépourvus de pertinence, en tant qu'ils concernent eux aussi une période fiscale qui n'est pas couverte par la procédure de rappel d'impôt objet du litige. Les relevés bancaires concernant le compte de la recourante couvrant les années 2001 à 2005 ont pour leur part été abondamment caviardés par cette dernière. Outre leur caractère manifestement incomplet, ces documents ne permettent pas d'établir l'importance des mouvements de crédit et de débit, pas plus que l'origine ni l'affectation des opérations auxquelles elle se réfère. La recourante ne produit en particulier

aucun ordre permanent, aucun ordre ou bulletin de paiement ni aucune explication chiffrée ou documentée relative aux dépenses auxquelles elle se réfère. Il en va de même en ce qui concerne les relevés bancaires de l'un de ses fils et de l'une de ses belles-filles. Ces documents ne permettent aucunement d'établir l'origine ou la destination réelle des opérations qu'ils concernent.

Parallèlement, alors que les éléments issus des perquisitions ordonnées durant la procédure pénale démontrent que des versements totalisant plusieurs

- 22/25 - A/1163/2007 milliers de francs, certains comprenant, en une seule opération, des sommes supérieures à CHF 10'000.- ont été opérés sur le compte de la recourante, celle-ci ne fournit aucune explication plausible au sujet de l'origine de ces montants. De même, elle ne conteste pas l'affirmation faite par l'AFC lors de l'audience de comparution personnelle selon laquelle les revenus nets issus de la sous-location d'appartements et de studios à laquelle elle s'est livrée durant la période considérée ont généré environ CHF 26'600.- par mois, le chiffre d'affaires issu de son activité de location de logements s'étant élevé à CHF 50'000.- mensuels.

Ainsi que l'a jugé la commission, il y a lieu d'admettre qu'en l'absence de preuves suffisantes, l'AFC était fondée à maintenir les bordereaux de rappel d'impôt au terme de la procédure de réclamation.

e. S'agissant des frais liés à la présence de ses parents à Genève, la recourante affirme avoir assumé les dépenses y relatives sur la base des montants qui lui auraient été remis en espèces.

Le père de la recourante étant décédé le 4 septembre 2002, l'éventuel entretien que celle-ci aurait assumé en sa faveur ne couvre qu'une petite partie des années visées par la procédure de rappel d'impôt. Les déclarations de la recourante relatives à la situation patrimoniale de ses parents sont pour le surplus contradictoires et lacunaires.

Ainsi, après avoir affirmé le 22 mars 2006, lors de son audition par la police judiciaire, disposer d'un compte et d'avoirs en Italie provenant de la fortune héritée de ses parents et disposer de justificatifs à ce sujet, la recourante est ensuite revenue sur ses déclarations. Par courrier du 21 août 2006, son mandataire indiquait qu'elle n'était pas en possession de justificatifs concernant les prélèvements qu'auraient effectués ses parents auprès de banques italiennes. A la question relative à l'héritage de ses parents, elle n'a apporté aucune réponse probante, refusant systématiquement d'indiquer le moindre élément relatif à d'éventuels montants reçus de ses parents. Aussi est-ce à bon droit que la commission a retenu qu'aucune preuve matérielle n'a été produite.

A l'appui de son recours devant la chambre, la recourante a produit diverses pièces, dont certaines sont illisibles, en lien avec la situation financière de son père et de sa mère. Pour remonter à 1979 s'agissant de la pension que le père de la recourante a perçue de son employeur en Italie et à 1946 pour ce qui concerne la rente d'ancienne combattante de sa mère, ces documents sont étrangers au litige et, partant, irrelevants. Ils ne permettent aucunement d'établir la situation patrimoniale des parents de la recourante, pas plus que les mouvements de fonds dont celle-ci prétend avoir bénéficié. De même, on ne saurait déduire de ces documents une quelconque participation des parents de la recourante à leur entretien lors de leurs séjours à Genève.

- 23/25 - A/1163/2007

f. Au vu de ce qui précède, l'AFC a démontré l'existence de montants considérables, constitutifs de revenus que la recourante n'a pas déclarés durant les exercices fiscaux 2001-B à 2005. Non seulement les éléments dont elle se prévaut, pour concerner de prétendues dépenses auxquelles elle allègue avoir été confrontée durant la période considérée, sont inadéquats pour justifier la provenance des fonds en question, mais de surcroît la recourante a reconnu avoir délibérément caviardé les rubriques de ses relevés bancaires relatifs à l'état de son compte et aux montants crédités sur celui-ci. Elle n'a, partant, fourni aucune justification étayée de l'origine des fonds crédités sur son compte bancaire.

Compte tenu de ces éléments, la recourante a failli à assumer le fardeau de la preuve qui lui incombait conformément à la jurisprudence. Comme l'a admis la commission, en présence d'éléments concluants permettant d'établir l'existence de faits justifiant une imposition, l'AFC était légitimée à effectuer les reprises en cause.

E. 7

a. La recourante conclut à l'annulation des amendes qui lui ont été infligées au titre de la soustraction de l'impôt ICC et IFD. Pour toute argumentation, elle fait valoir le caractère manifestement insoutenable des amendes, compte tenu du recours à des preuves recueillies, selon elle, de façon contraire au droit par l'AFC.

b. Selon l'art. 65 al. 1 LPA, l'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. En outre, il doit contenir l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve (art. 65 al. 2 LPA).

L'exigence de motivation prévue à l'art. 65 al. 2 LPA a pour but de permettre à la juridiction administrative de déterminer l'objet du litige qui lui est soumis et de donner l'occasion à la partie intimée de répondre aux griefs formulés à son encontre. Elle signifie que l'auteur du recours doit expliquer en quoi et pourquoi il s'en prend à la décision litigieuse. Il ne suffit pas, par exemple, d'affirmer qu'une amende administrative est injustifiée sans expliquer la raison de ce grief, ou de reprocher simplement à une décision de constituer un excès du pouvoir d'appréciation de l'autorité qui l'a rendue. La motivation doit être en relation avec l'objet du litige et le recourant doit se référer à des motifs qui entrent dans le pouvoir d'examen de l'autorité de recours ATA/201/2011 du 29 mars 2011 (consid. 3b et les références citées).

c. Comme indiqué précédemment (consid. 4), la procédure en rappel et en soustraction d'impôt diligentée contre la recourante a été ouverte, puis conduite dans le respect des exigences légales, aussi bien au regard des normes régissant l'ICC que l'IFD.

L'argumentation qu'elle expose sur le sujet doit en conséquence être rejetée. La recourante ne développant aucune autre argumentation conforme aux exigences posées par l'article 65 alinéa 2 LPA, les amendes qui lui ont été infligées seront sans autre confirmées.

- 24/25 - A/1163/2007

E. 8

a. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

b. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 LPA). Aucune indemnité ne lui sera allouée.

* * * * *

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