

# **GE\_GERICHTE A/1035/2012 vom 14. April 2015**

GE Cour de justice, 2015-04-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_1035\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1035_2012)

FR: GE\_GERICHTE A/1035/2012 du 14 avril 2015

IT: GE\_GERICHTE A/1035/2012 del 14 aprile 2015

## **Regeste**

IMPÔT SUR LE REVENU ET LE BÉNÉFICE ; TAXATION CONSÉCUTIVE À UNE PROCÉDURE ; REVENU ; FARDEAU DE LA PREUVE | Recours contre un jugement du TAPI confirmant la qualification de revenu de certaines entrées de fonds sur les comptes de la recourante durant les années fiscales 2001 à 2003, 2005 et 2006. L'autorité intimée ayant établi l'existence de versements et virements sur ses comptes, il revenait à la recourante de réfuter avoir vu son patrimoine augmenter. Après examen des éléments concernant les entrées de fonds litigieuses, recours partiellement admis. | LIFD.16.al1; aLIPP-IV.1

## **Erwägungen**

### **E. 1**

1) Le 25 septembre 1997, Mme A\_\_\_\_\_, née B\_\_\_\_\_, a divorcé de M. C\_\_\_\_\_, qu'elle avait épousé le 5 octobre 1995.

### **E. 2**

2) Le \_\_\_\_\_, elle a donné naissance à D\_\_\_\_\_ A\_\_\_\_\_, issu de sa relation avec M. A\_\_\_\_\_.

### **E. 3**

3) Le 10 juillet 2002, l'intéressée a rempli sa déclaration fiscale 2001-B. Elle n'avait pas réalisé de revenu en exerçant une activité dépendante ou indépendante, ayant uniquement perçu un revenu sur sa fortune mobilière et immobilière ainsi que des produits de sous-location. Le revenu imposable s'élevait à CHF 15'043.- pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et CHF 30'801.- pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD). Sa fortune imposable était nulle.

### **E. 4**

4) Par bordereau de taxation du 7 mars 2003, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a fixé l'ICC 2001 à CHF 415.55, le revenu et la fortune imposables s'élevant à CHF 3'287.- et CHF 0.-.

### **E. 5**

5) Le 2 septembre 2003, la contribuable a rempli sa déclaration fiscale 2002. Elle n'avait pas perçu de revenu de l'activité dépendante ou indépendante, déclarant uniquement des allocations familiales, des revenus de la fortune brute mobilière et immobilière ainsi que des produits de sous-location. Son revenu imposable se montait à CHF 34'185.- pour l'ICC et de CHF 26'045.- pour l'IFD et sa fortune imposable était nulle.

### **E. 6**

6) Par bordereau de taxation du 18 novembre 2003, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2001 relatifs aux excédents de liquidation de la Société Immobilière E\_\_\_\_\_ SA (ci-après : SI E\_\_\_\_\_ ) à CHF 16'765.05, le revenu imposable s'élevant à CHF 63'277.-.

**E. 7**

7) Par bordereaux de taxation du 18 décembre 2003, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2002 à CHF 1'616.40, pour un revenu et une fortune imposables de CHF 36'760.- et CHF 0.-, et l'IFD à CHF 31.-, le revenu imposable se montant à CHF 28'000.-. 8) Le 17 septembre 2004, l'intéressée a rempli sa déclaration fiscale 2003, qu'elle a complétée le 3 mars 2005. Elle avait uniquement perçu un revenu sur sa fortune mobilière et immobilière ainsi que des produits de sous-location, sans réaliser de revenu en exerçant une activité dépendante ou indépendante. Le revenu imposable était nul tant pour l'ICC que pour l'IFD et sa fortune imposable s'élevait à CHF 51'718.-.

**E. 9**

9) Par bordereau du 3 décembre 2004, la contribuable ayant réalisé un excédent de liquidation sur la SI E\_\_\_\_\_ de CHF 283'128.- au 31 décembre 2001, l'AFC-GE a fixé le supplément d'IFD 2001-B à CHF 7'907.25, le revenu imposable s'élevant à CHF 84'200.-.

**E. 10**

10) Par bordereau de taxation du 15 avril 2005, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2002 relatif aux excédents de liquidation de la Société Immobilière F\_\_\_\_\_ SA (ci-après : SI F\_\_\_\_\_ ) à CHF 72'237.70, le revenu imposable s'élevant à CHF 235'596.-.

**E. 11**

11) Par bordereau rectificatif du 6 mai 2005, l'intéressée ayant réalisé des excédents de liquidation sur la SI F\_\_\_\_\_ de CHF 875'565.- au 31 décembre 2002, l'AFC-GE a fixé le supplément d'IFD 2002 à CHF 28'362.50, le revenu imposable se montant à CHF 246'900.-.

**E. 12**

12) Par bordereau de taxation du 28 juillet 2005, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2003 à CHF 1'039.55 pour un revenu et une fortune imposables nuls.

**E. 13**

13) Par courrier du même jour, l'AFC-GE a informé la contribuable du fait qu'elle n'était pas taxable pour l'IFD 2003, l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt étant réservée.

**E. 14**

14) Le 19 décembre 2007, l'intéressée a rempli sa déclaration fiscale 2005. Elle n'avait pas perçu de revenu de l'activité dépendante ou indépendante, déclarant uniquement des allocations familiales, des revenus de la fortune brute mobilière et immobilière ainsi que des produits de sous-location. Son revenu imposable ICC et IFD ainsi que sa fortune imposable correspondaient respectivement à CHF 28'142.-, CHF 18'072.- et CHF 0.-.

**E. 15**

15) Par bordereau de taxation d'office du 14 novembre 2008, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2006 à CHF 6'761.40, le revenu et la fortune imposables étant nuls.

**E. 16**

16) Par courrier du même jour, l'AFC-GE a informé l'intéressée du fait qu'elle n'était pas taxable pour l'IFD 2006, l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt étant réservée.

**E. 17**

17) Par courrier du 30 juin 2009, l'AFC-GE a informé la contribuable de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt et d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt concernant l'IFD et l'ICC 2001-B, 2002, 2003 et 2006 ainsi que d'une procédure pénale pour tentative de soustraction d'impôt pour l'IFD et l'ICC 2005. Elle l'a invitée à lui remettre sa déclaration fiscale 2006 remplie, le détail de son compte courant auprès de la société G\_\_\_\_\_ SA (ci-après : G\_\_\_\_\_) pour les années 2001 à 2003, 2005 et 2006 ainsi que tous ses relevés bancaires mensuels pour chaque année concernée, notamment pour neufs comptes mentionnés. La taxation d'office pour la période 2006 pouvait être insuffisante. Pour les autres années, des éléments de revenu et de fortune n'avaient pas été déclarés, notamment un bien immobilier en Y\_\_\_\_\_ et les revenus y afférents.

**E. 18**

18) Le 29 septembre 2009, la contribuable a remis des documents à l'AFC-GE.

**E. 19**

19) Par courrier du 21 décembre 2010 (recte : 2009), l'AFC-GE a communiqué à l'intéressée des tableaux reproduisant, pour chaque année en cause, certaines écritures tirées de ses relevés bancaires, en relation avec lesquelles des explications - notamment, pour les sommes créditées, la nature et la provenance des fonds et, pour les sommes débitées, leur destination et l'identité des bénéficiaires - étaient sollicitées, justificatifs à l'appui.

**E. 20**

20) Le 29 juin 2010, la contribuable a transmis de nouveaux documents à l'AFC-GE.

**E. 21**

21) Le 16 septembre 2010, elle a produit des pièces supplémentaires, parmi lesquelles figurait un courrier de M. A\_\_\_\_\_ du 31 août 2010, dans lequel ce dernier fournissait des explications quant à des mouvements sur les comptes de sa compagne. Il avait opéré les virements de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002 et CHF 7'000.- du 9 avril 2002 en sa faveur à titre de participation aux frais d'acquisition de meubles et vêtements pour le nouveau-né. Les 9 août et 6 décembre 2002, elle lui avait versé deux fois CHF 25'000.- pour lui rembourser certains achats faits en commun. Il n'en avait gardé que la moitié, lui ayant remboursé CHF 25'000.- le 30 décembre 2012, ayant alors ajouté CHF 1'250.- pour un chalet de jardin installé dans sa maison de H\_\_\_\_\_, pour un total de CHF 26'250.-. Le montant de CHF 20'000.- avait été versé le 17 septembre 2003 à titre de contribution d'entretien de leur fils de CHF 5'000.- par mois de juin à septembre 2003. Le montant de CHF 40'000.- qu'elle lui avait versé le 22 juin 2006 correspondait, dans son souvenir, au complément de la somme de CHF 50'000.- versée sur le produit de la vente de son appartement de la rue I\_\_\_\_\_.

**E. 22**

22) a. Le 29 novembre 2010, l'intéressée a transmis de nouveaux documents à l'AFC-GE, accompagnés d'une proposition de reprise de ses revenus pour les années 2001 à 2003 et 2005 et de sa déclaration fiscale 2006 remplie, contenant les reprises considérées pour 2006. b. Conformément aux tableaux des reprises, elle proposait des reprises de

CHF 63'050.- pour l'année 2001-B, CHF 54'631.- pour 2002, CHF 119'473.- pour 2003 et CHF 91'427.- pour 2005. Selon la déclaration fiscale 2006, elle avait uniquement perçu un revenu sur sa fortune mobilière et immobilière, des produits de sous-location et des allocations familiales, sans réaliser de revenu en exerçant une activité dépendante ou indépendante. Le revenu net total s'élevait à CHF 142'008.- pour l'ICC et CHF 157'638.- pour l'IFD et sa fortune nette à CHF 3'265'526.-.

### **E. 23**

23) Entre les 7 janvier et 10 mai 2011, la contribuable a versé de nouvelles pièces à la procédure.

### **E. 24**

24) a. Par courrier du 23 septembre 2011, l'AFC-GE a indiqué à l'intéressée que les procédures en rappel d'impôt et les procédures pénales pour soustraction d'impôt quant à l'IFD et l'ICC 2001 à 2003 et 2006 étaient terminées, de sorte que huit bordereaux de rappel d'impôt et deux bordereaux d'amende lui étaient notifiés. Notification était également faite de deux bordereaux de taxation pour l'année fiscale 2005. La procédure pour tentative de soustraction pour les périodes 2004 et 2005 était close sans amende. b. Dans les bordereaux de rappel d'impôt du même jour, l'AFC-GE a fixé les montants des rappels d'impôt à CHF 45'055.65 et CHF 20'705.35 pour l'ICC et l'IFD 2001, CHF 22'120.30 et CHF 10'189.- pour l'ICC et l'IFD 2002, CHF 54'508.65 et CHF 18'810.30 pour l'ICC et l'IFD 2003 ainsi que CHF 34'173.10 et CHF 471.35 pour l'ICC et l'IFD 2006. Le revenu imposable ICC et IFD ainsi que la fortune imposable s'élevaient à CHF 183'421.-, CHF 264'200.- et CHF 0.- en 2001, CHF 125'377.-, CHF 335'500.- et CHF 0.- en 2002, CHF 238'097.-, CHF 241'600.- et CHF 0.- en 2003, CHF 91'719.-, CHF 66'200.- et CHF 2'465'883.- en 2006. Sur chaque avis de taxation rectificatif du même jour accompagnant les huit bordereaux de rappel d'impôt, une note concernant les « autres revenus » renvoyait aux tableaux annexés. Conformément aux bordereaux d'amende du même jour, l'AFC-GE a infligé à la contribuable deux amendes pour les années 2001 à 2003 et 2006, de CHF 116'893.- en relation avec l'ICC et CHF 37'632.- concernant l'IFD. L'intéressée avait pour le moins commis une négligence en ne déclarant pas la totalité de ses biens mobiliers et immobiliers ainsi que ses revenus y relatifs. Certaines entrées sur ses différents comptes bancaires n'avaient pas été justifiées de manière probante, de sorte qu'elles avaient été considérées comme revenu imposable. Compte tenu des circonstances, et notamment de sa bonne collaboration, la quotité de l'amende était ramenée aux 75 % de l'impôt éludé. c. Dans les bordereaux de taxation du même jour, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2005 à CHF 161'823.55, pour un revenu et une fortune imposables de CHF 541'470.- et CHF 0.-, et l'IFD 2005 à CHF 60'015.45, le revenu imposable se montant à CHF 546'700.-. Les deux avis de taxation du même jour renvoyaient aux tableaux annexés quant aux « autres revenus ». d. Les tableaux annexés listaient, pour chaque année et chaque compte, les montants faisant l'objet des reprises de revenu, certains montants étant déduits de ces dernières en cas d'admission de la compensation. Concernant 2001, l'AFC-GE avait considéré comme revenu, en l'absence de justificatif, trois versements sur le compte auprès de L\_\_\_\_\_ SA (ci-après : L\_\_\_\_\_ 1\_\_\_\_\_ (ci-après : le premier compte L\_\_\_\_\_)), de CHF 24'000.- du 28 juin 2001, de CHF 14'000.- du 19 août 2001 et de CHF 10'000.- du 10 octobre 2001, pour un total de CHF 48'000.-. Elle avait également repris des crédits de M. C\_\_\_\_\_ sur le compte L\_\_\_\_\_ 2\_\_\_\_\_ (ci-après : le deuxième compte L\_\_\_\_\_) de CHF 20'000.- du 19 février 2001, de CHF 25'000.- du 3 mai 2001 et de CHF 75'000.- du 27 juin 2001, en relation avec

lesquels les justificatifs étaient peu probants, en l'absence d'augmentation des dettes. En relation avec l'année 2002, la reprise de cinq versements effectués sur le premier compte L\_\_\_\_\_, de CHF 5'000.- le 2 janvier 2002, CHF 10'000.- le 1<sup>er</sup> février 2002, CHF 4'800.- le 11 février 2002, CHF 25'000.- le 5 juin 2002 et CHF 20'000.- le « 20 avril 1903 » (sic), pour un total de CHF 64'800.-, avait été opérée en l'absence de justificatif. Quatre crédits de CHF 10'000.- provenant de M. C\_\_\_\_\_, effectués sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_ les 20 mars, 3 avril, 5 août et 6 septembre 2002, avaient par ailleurs été repris, les justificatifs étant peu probants sans augmentation des dettes. L'AFC-GE avait cependant ensuite déduit un montant de CHF 35'000.- débité le 7 juin 2002 du deuxième compte L\_\_\_\_\_, la compensation ayant été admise pour ce « Virement spécial M. C\_\_\_\_\_ ». L'AFC-GE avait également qualifié de revenu trois versements sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_ de CHF 4'000.- le 25 octobre 2002, CHF 7'000.- le 26 septembre 2002 et de CHF 4'000.- le 18 novembre 2002, pour lesquels aucun justificatif n'avait été fourni. En outre, trois versements de M. A\_\_\_\_\_, de CHF 5'000.- le 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- le 9 avril 2002 et CHF 26'250.- le 30 décembre 2002 - ce dernier versement portant le libellé « Versement M. A\_\_\_\_\_ rmbt 25000 + chalet 1000 + nat » -, figuraient parmi les reprises, les deux premiers au vu du courrier de M. A\_\_\_\_\_ du 31 août 2008 et le troisième en l'absence de justificatif. L'AFC-GE avait toutefois ensuite déduit un montant de CHF 25'000.- débité du deuxième compte L\_\_\_\_\_ le 9 août 2002 en faveur de M. A\_\_\_\_\_, après admission de la compensation. En lien avec l'année 2003, l'AFC-GE avait considéré comme revenu, à défaut de justificatif, deux versements, de CHF 9'000.- du 16 juin 2003 et CHF 59'000.- du 8 décembre 2003, effectués sur le premier compte L\_\_\_\_\_. Elle avait par ailleurs également repris, en l'absence de justificatifs, sept versements effectués sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_, de CHF 5'000.- le 19 janvier 2003, CHF 7'400.- le 18 février 2003, CHF 9'400.- le 24 mars 2003, CHF 25'000.- le 10 avril 2003, CHF 4'000.- le 1<sup>er</sup> mai 2003, CHF 2'000.- le 9 mai 2003 et CHF 14'000.- le 16 juin 2003. Un virement « M A\_\_\_\_\_ jin (sic) à septembre 2005 » de CHF 20'000.- effectué le 17 septembre 2003 sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_ avait également été repris, conformément au courrier de M. A\_\_\_\_\_ du 31 août 2010. Trois crédits de M. C\_\_\_\_\_ sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_, de CHF 15'656.- le 31 mars 2003 - « Virement C\_\_\_\_\_ J\_\_\_\_\_, échéance hypothécaire (12.05.2003) » -, CHF 10'000.- le 24 juin 2003 - « Virement C\_\_\_\_\_ J\_\_\_\_\_, selon instr » et CHF 10'000.- le 27 octobre 2003, avaient en outre été ajouté au revenu, les justificatifs étant peu probants en l'absence d'augmentation des dettes. Concernant 2005, la reprise de cinq versements effectués sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_, de CHF 7'000.- le 11 février 2005, CHF 8'000.- le 14 juin 2005 et CHF 80'000.- le 19 octobre 2005, avait été opérée, à défaut de justificatif. Une reprise de CHF 92'885.-, correspondant au versement de EUR 60'000.- effectué le 20 janvier 2005 par K\_\_\_\_\_ Ltd (ci-après : K\_\_\_\_\_) sur le compte en euros L\_\_\_\_\_ 3\_\_\_\_\_ (ci-après : le troisième compte L\_\_\_\_\_), avait également été effectuée, faute de justificatif. En relation avec 2006, l'AFC-GE avait ajouté au revenu des versements opérés sur le compte L\_\_\_\_\_ 4\_\_\_\_\_ (ci-après : le quatrième compte L\_\_\_\_\_ ) et non justifiés par pièces de CHF 15'000.- le 3 février 2006, CHF 20'000.- le 14 mars 2006 et CHF 30'000.- le 9 août 2006. Faute de justificatifs, elle avait par ailleurs repris cinq versements effectués sur le deuxième compte L\_\_\_\_\_, de CHF 45'000.- le 16 janvier 2006, CHF 6'000.- le 24 mars 2006, CHF 37'000.- le 31 mars 2006, CHF 40'000.- le 30 mai 2006 et CHF 7'000.- le 1<sup>er</sup> juillet 2006. Elle avait également considéré comme revenu un crédit de CHF 50'000.- du 26 octobre 2006 sur le compte auprès de M\_\_\_\_\_ SA (ci-après : M\_\_\_\_\_) 5\_\_\_\_\_ (ci-après : le compte M\_\_\_\_\_), à défaut de justificatif. Elle avait

admis la compensation sur 2005 pour un versement effectué en faveur de M. A\_\_\_\_\_ de CHF 40'000.- le 22 juin 2006. D'autres reprises avaient été effectuées pour chacune de ces années fiscales, lesquelles n'ont jamais été contestées ou ne sont plus litigieuses actuellement.

## **E. 25**

25) a. Par courrier du 22 octobre 2011, l'intéressée a élevé réclamation à l'encontre des huit bordereaux de rappel d'impôt ainsi que des deux bordereaux d'amende ICC et IFD 2001 à 2003 et 2006 et contre les deux bordereaux de taxation ICC et IFD 2005, concluant à l'annulation des reprises opérées pour les sommes pour lesquelles elle fournissait des explications et à l'annulation des amendes. Elle faisait ménage commun avec M. A\_\_\_\_\_, qui lui versait régulièrement des sommes au comptant pour l'entretien de la famille, les charges courantes et les vacances, qu'elle versait sur son compte en l'absence d'usage immédiat. Elle avait demandé à ce dernier d'examiner si, sur le compte courant de son bureau, il avait prélevé des sommes équivalentes aux versements opérés sur son compte dans les jours précédents ces versements. Il était cependant aujourd'hui impossible de retracer avec exactitude les sommes remises par son compagnon, qui avaient été intégrées dans le bénéfice imposé de ce dernier. Les sommes de CHF 14'000.- et CHF 10'000.- versées les 19 août et 10 octobre 2001 provenaient vraisemblablement de prélèvements de CHF 18'000.- et CHF 16'000.- opérés par M. A\_\_\_\_\_ sur son compte à la N\_\_\_\_\_ (ci-après : N\_\_\_\_\_) les 17 août et 8 octobre 2001. Les montants de CHF 5'000.-, CHF 10'000.- et CHF 25'000.- versés les 2 janvier, 1<sup>er</sup> février et 5 juin 2002 étaient vraisemblablement issus de retraits de CHF 10'000.-, CHF 20'000.- et CHF 22'000.- effectués par son compagnon sur son compte N\_\_\_\_\_ les 28 décembre 2001, 31 janvier et 31 mai 2002. Concernant le versement de CHF 25'000.-, la différence de CHF 3'000.- provenait soit de M. A\_\_\_\_\_ également, soit se trouvait en sa possession, suite à un prélèvement antérieur. Les deux versements de son compagnon de CHF 5'000.- et CHF 7'000.- les 1<sup>er</sup> mars et 9 avril 2002 avaient été opérés alors qu'ils faisaient ménage commun. En relation avec le versement de M. A\_\_\_\_\_ de CHF 26'250.- du 30 décembre 2002, la compensation semblait avoir été admise. En tout état de cause, le versement avait été effectué pour un motif clairement déterminé et ne constituait pas un revenu. Les sommes de CHF 5'000.- et CHF 9'400.- versées les 19 janvier et 24 mars 2003 étaient vraisemblablement issus de prélèvements de CHF 5'000.- et CHF 10'000.- effectués par son compagnon sur son compte N\_\_\_\_\_ les 9 janvier et 21 mars 2003. Les montants de CHF 7'000.- et CHF 8'000.- versés les 11 février et 14 juin 2005 provenaient très certainement de deux prélèvements de CHF 10'000.- opérés par M. A\_\_\_\_\_ sur son compte N\_\_\_\_\_ les 4 février et 13 juin 2005. Elle n'avait pas retrouvé l'origine du versement de CHF 15'000.- du 3 février 2006, mais il s'agissait très probablement d'une contribution de son compagnon à leur ménage. La somme CHF 7'000.- versée le 1<sup>er</sup> juillet 2006 provenait certainement d'un prélèvement de CHF 10'000.- effectué par M. A\_\_\_\_\_ sur son compte N\_\_\_\_\_ le même jour. Elle avait gardé d'excellents contacts avec M. C\_\_\_\_\_, lequel, la sachant parfois à cours de liquidités, lui versait des sommes, soit par virements bancaires, soit au comptant, lorsqu'il était de passage à Genève. Ces dernières servaient notamment à régler les frais d'hôtel ainsi que les dépenses et cadeaux pour des proches et des connaissances passant par Genève. En l'absence de problèmes d'argent dans leur relation, son ex-époux avait toujours laissé à son appréciation la question d'un éventuel remboursement, sous réserve d'une avance importante pour des travaux sur un immeuble, qu'elle lui avait remboursée. Les sommes provenant de son ex-mari correspondaient ainsi soit à des prêts, soit à des dons, si

elles n'étaient pas destinées à régler des dépenses pour ce dernier, non domicilié en Suisse. Les prêts étant sans intérêts et le remboursement laissé à sa libre appréciation, elle estimait ne pas avoir à déclarer de dettes. Les crédits de CHF 20'000.- et CHF 25'000.- des 19 février et 3 mai 2001 constituaient des prêts. Il était exclu que la somme de CHF 75'000.- versée le 27 juin 2001 par son ex-époux constitue un revenu. Les quatre crédits de CHF 10'000.- chacun de M. C \_\_\_\_\_ des 20 mars, 3 avril, 5 août et 6 septembre 2002 correspondaient à des prêts, voire à des donations, mais en aucun cas à des revenus. Les sommes de CHF 15'656.-, CHF 10'000.- et CHF 10'000.- versées par M. C \_\_\_\_\_ les 31 mars, 24 juin et 27 octobre 2003 ne constituaient en aucun cas des revenus. Concernant le montant de EUR 60'000.- versé par K \_\_\_\_\_ le 20 janvier 2005, une somme équivalente avait été retirée de son compte le 25 janvier 2005. L'ayant droit économique de cette société, titulaire d'un compte L \_\_\_\_\_ à Genève, était domiciliée en Y \_\_\_\_\_ et avait demandé à M. A \_\_\_\_\_ cette somme pour ses besoins personnels. Vu l'indisponibilité de la personne lui remettant habituellement son argent et dans la mesure où elle se rendait à AG \_\_\_\_\_ en famille, il lui avait été demandé de remettre l'argent à l'ayant droit économique, ce qu'elle avait fait pour rendre service. Ses revenus provenaient uniquement de ses biens immobiliers. Le versement crédité de CHF 24'000.- du 28 juin 2001 ne constituait donc en aucun cas un revenu. Ce montant provenait très vraisemblablement de la vente de bijoux qu'elle se souvenait avoir faite à l'époque. Les trois versements de CHF 4'000.-, CHF 7'000.- et CHF 4'000.- des 25 octobre, 26 septembre et 18 novembre 2002, ne correspondaient pas non plus à des revenus. Ces sommes provenaient de prélèvements antérieurs. Elle conservait à son domicile des montants pour régler des factures d'entreprises et des frais courants. Elle ne comprenait pas la mention du versement CHF 20'000.- du 20 avril 1903 (sic) et ne savait pas d'où il pouvait provenir. Elle n'avait pas retrouvé de justificatif pour les versements de CHF 7'400.-, CHF 25'000.-, CHF 4'000.-, CHF 2'000.- et CHF 14'000.- des 18 février, 10 avril, 1<sup>er</sup> mai, 9 mai et 16 juin 2003. Ces montants avaient de toute évidence été prélevés précédemment sur l'un de ses comptes. La somme de CHF 80'000.- versée le 19 octobre 2005 provenait à l'évidence d'un retrait correspondant opéré soit à la L \_\_\_\_\_, soit à la N \_\_\_\_\_, après que O \_\_\_\_\_ SA, devenue ensuite M \_\_\_\_\_, eut effectué, en août 2005, des transferts sur ces deux comptes afin qu'elle puisse régler des factures d'entreprises. Ayant une chambre forte dans son logement d'alors, elle avait dû conserver l'argent liquide, puis, n'en ayant pas eu l'usage après deux mois, l'avait à nouveau versé sur son compte. Il ne s'agissait évidemment pas d'un revenu. Il lui était impossible de retrouver l'origine des versements de CHF 20'000.- du 14 mars 2006, CHF 30'000.- du 9 août 2006, CHF 6'000.- du 4 (recte : 24) mars 2006 et CHF 37'000.- du 31 mars 2006, mais contestait qu'il s'agisse d'un revenu. Le montant de CHF 45'000.- comptabilisé le 16 janvier 2006 correspondait très certainement à une partie des sommes remises par M \_\_\_\_\_, retirées et conservées dans sa chambre forte. À l'évidence, le montant de CHF 50'000.- versé le 26 octobre 2006 avait été retiré préalablement à la L \_\_\_\_\_ ou la N \_\_\_\_\_, ce qu'elle devait vérifier, car elle ne pouvait en aucun cas disposer de liquidités correspondantes, si elles ne provenaient pas d'un prêt hypothécaire accordé par M \_\_\_\_\_ en août 2005. La contribuable remettait en cause certaines autres reprises effectuées par l'AFC-GE, lesquelles ne sont plus litigieuses actuellement. S'il était vrai que la tenue de ses comptes laissait à désirer, son intention n'avait jamais été de ne pas déclarer intégralement ses revenus. Elle contestait s'être rendue coupable de soustraction fiscale. Si elle n'était pas en mesure de démontrer les raisons pour lesquelles elle se trouvait en possession de certains montants au comptant, c'était uniquement en raison du temps écoulé.

b. À l'appui de sa réclamation, elle a notamment versé à la procédure les avis de débit du compte N\_\_\_\_\_ du bureau de son compagnon concernant les retraits allégués ainsi que son relevé du troisième compte L\_\_\_\_\_, sur lequel un montant de EUR 60'000.- avait été crédité le 20 janvier 2005 en provenance de K\_\_\_\_\_ et un retrait en espèces du même montant avait été effectué le 25 janvier 2005.

#### **E. 26**

26) Par deux décisions du 28 février 2012, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. Les montants pour lesquels l'intéressée n'avait pas présenté des explications suffisamment étayées par pièces justificatives avaient été considérés comme du revenu imposable. Les prestations d'entretien versées par son compagnon étaient imposables même si elles avaient été imposées comme revenu de l'activité lucrative indépendante chez ce dernier.

L'argumentation selon laquelle ces montants avaient été prélevés par M. A\_\_\_\_\_ sur ses comptes bancaires n'était pas suffisante pour ne pas les considérer comme du revenu imposable. L'AFC-GE avait accepté de compenser, à bien plaisir, certaines entrées avec des sorties en cas d'identité du donneur d'ordre et du bénéficiaire et en présence de montants similaires, ce qui avait été le cas pour certaines opérations avec MM. A\_\_\_\_\_ et C\_\_\_\_\_. Elle n'avait pas effectué de compensation dans les cas où le libellé n'était pas explicite. La contribuable ne contestait pas sa négligence, laquelle portait également sur des éléments non déclarés dont la qualification de revenu ou fortune n'était pas contestée. L'importance des montants en jeu et sa bonne collaboration avaient été prises en compte.

#### **E. 27**

27) a. Par acte du 27 mars 2012, l'intéressée a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre ces décisions sur réclamation, intitulant son recours « ICC et IFD 2001, 2002, 2003 et 2006 » et concluant à l'annulation des décisions attaquées, à l'absence de taxation des entrées et sorties d'argent du ménage commun en concubinage, à l'absence de taxation de sommes reçues de son ex-mari à titre fiduciaire et à la nullité des reprises faute de sommation. Elle faisait ménage commun avec son compagnon depuis 2001, de sorte que les montants apportés par ce dernier n'étaient pas imposables. La demande de prouver l'origine de chaque entrée en espèces par pièces était impossible à réaliser et disproportionnée. La notion de prescription ne pouvait être rapportée au fait de devoir conserver des documents privés. Les quelques entrées monétaires qui n'avaient pas pu être attribuées, faute d'avoir pu prouver l'exercice d'une activité lucrative, ne pouvaient provenir que de MM. A\_\_\_\_\_ ou C\_\_\_\_\_. Son ex-époux était président d'un grand groupe d'investissements actif dans tous les pays du monde et notamment en Suisse. Il s'agissait par conséquent d'une personne hors des normes suisses sur le plan financier. Elle s'occupait de ses affaires personnelles lors de ses venues en Suisse à titre privé et accessoirement lors de ses déplacements professionnels. Il souffrait d'une grave maladie et venait régulièrement se faire soigner à Genève. Il n'y avait pas de pension alimentaire convenue, les mouvements de fonds n'ayant pas de caractère de subside. Il ne s'agissait pas non plus d'un revenu, la contribuable réglant les dépenses privées de son ex-mari occasionnées à Genève. Il n'y avait pas eu de sommation avant notification, de sorte que les taxations en cause s'apparentaient à des taxations d'office. En l'absence de justification légale aux redressements, le seul reproche reposait sur l'absence de déclaration d'un bien immobilier et de comptes bancaires insignifiants. La négligence était subsidiairement très légère et la quotité d'un tiers des droits devait être appliquée. En 2004 et 2005, il n'y avait pas eu d'amende malgré des redressements presque identiques. Elle

devait être mise au bénéfice de la sanction la moins lourde, soit celle sans amende. b. À l'appui de son recours, elle a produit de nouvelles pièces. Dans une télécopie du 23 mars 2012, M. A\_\_\_\_\_ confirmait que son adresse officielle auprès de l'office cantonal de la population, devenu ensuite l'office cantonal de la population et des migrations (ci-après : OCPM), correspondait à son adresse professionnelle, le \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_. Il avait décidé de maintenir cette adresse afin d'y recevoir l'ensemble de sa correspondance, dans la mesure où il avait déménagé à plusieurs reprises, toujours en Ville de Genève. Il vivait en concubinage avec la contribuable depuis au moins 2001, leur enfant étant né en \_\_\_\_\_. Dans ses souvenirs, les divers domiciles dans lesquels ils avaient résidé depuis 2001 correspondaient au \_\_\_\_\_, rue Q\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, rue R\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, avenue S\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, route T\_\_\_\_\_ et \_\_\_\_\_, route T\_\_\_\_\_. Conformément à une attestation envoyée par courriel le 27 mars 2012, M. C\_\_\_\_\_ attestait avoir été marié à Mme A\_\_\_\_\_ de 1995 à 1996. Leur divorce avait été amiable et il n'y avait jamais eu de prétentions financières ou alimentaires. Leur relation était restée extrêmement bonne et il considérait son ex-épouse comme faisant partie de sa famille. Jusqu'en septembre 2010, il vivait à J\_\_\_\_\_ et en U\_\_\_\_\_ et retournait régulièrement à Genève pour des rendez-vous professionnels, des vacances, des visites à sa fille ou des hospitalisations. L'intéressée s'occupait du logement, des rendez-vous, du transport et de toutes les tâches ménagères quotidiennes. Durant certaines périodes en 2004, 2006, 2007 et 2008, suite à trois opérations, elle était son seul soutien et avait agi généreusement, par sa présence à l'hôpital et l'organisation du logement pour lui et les membres de sa famille, avant et après les hospitalisations. Elle s'était notamment occupée de la nourriture, de la tenue de la maison et du transport. Il lui avait, dans ce contexte et en reconnaissance de son comportement exemplaire durant le divorce, donné volontairement de temps en temps certains montants en espèces ou par transferts bancaires et continuait à se sentir redevable envers elle pour sa gentillesse durant ces années. Des pages internet exposaient les activités professionnelles de M. C\_\_\_\_\_.

#### **E. 28**

28) a. Par courrier du 13 avril 2012, la contribuable a confirmé que son recours portait également sur l'année fiscale 2005 et qu'elle n'était pas l'ayant droit économique de K\_\_\_\_\_, s'agissant dès lors bien d'une opération à titre fiduciaire. b. Dans l'attestation du 3 avril 2012 annexée, L\_\_\_\_\_ précisait que, sur la base du formulaire d'identification de l'ayant droit économique signé le 8 mars 2005 par M. A\_\_\_\_\_ et M. V\_\_\_\_\_ en leur qualité de signataires autorisés de K\_\_\_\_\_, W\_\_\_\_\_, X\_\_\_\_\_, l'ayant droit économique des valeurs déposées mentionné dans ses livres était de nationalité Y\_\_\_\_\_ et domicilié en Y\_\_\_\_\_.

#### **E. 29**

29) Par complément de recours du 24 mai 2012, l'intéressée a conclu à la nullité de la notification des taxations ICC et IFD 2005, intervenue la première fois le 23 septembre 2011 par insertion dans les liasses de bordereaux, la prescription étant dès lors largement dépassée.

#### **E. 30**

30) a. Par réponse du 13 juillet 2012, l'AFC-GE a conclu à l'irrecevabilité de la conclusion relative à la prescription du droit de taxer l'année fiscale 2005 et au rejet du recours, reprenant et complétant son argumentation précédente. Tardive, la conclusion quant à la

prescription de la taxation 2005 était irrecevable. Le délai de prescription avait de toute manière été interrompu. Les reprises envisagées avaient clairement été détaillées en annexe au courrier d'ouverture de la procédure de rappel d'impôt et la contribuable avait collaboré de manière étroite à cette dernière. Il n'y avait pas de problème de sommation. Il n'était pas possible, sur la base de l'attestation de M. A\_\_\_\_\_, d'admettre le concubinage durant les années litigieuses. L'affirmation de ce dernier indiquant que son adresse officielle se trouvait depuis plus de dix ans à la rue P\_\_\_\_\_ ne correspondait pas aux données de l'OCPM. La comparaison des inscriptions relatives à la contribuable et à son compagnon ne laissaient pas apparaître d'indices de vie commune. Pour 2004, l'intéressée avait admis l'absence de vie commune avec le père de son enfant. Il appartenait à la contribuable de contrer, pièces à l'appui, les indices retenus par l'AFC-GE pour déterminer les reprises effectuées. Aucune pièce probante n'avait été produite s'agissant des reprises notifiées le 23 septembre 2011. L'AFC-GE avait récapitulé de manière précise les entrées de fonds non justifiées dans des tableaux, mis à jour au fur et à mesure de l'avancement de l'instruction. Les montants définitivement non justifiés avaient été intégrés dans l'assiette fiscale. Les pièces produites par l'intéressée n'étaient pas pertinentes pour la solution du litige. S'agissant de l'attestation de L\_\_\_\_\_, les conditions de la fiducie n'étaient pas remplies, en particulier l'exigence d'un contrat écrit. L'attestation de L\_\_\_\_\_ ne permettait pas d'identifier le réel ayant droit et n'était pas conséquent pas de nature à expliquer le montant de CHF (recte : EUR) 60'000.- déposé sur le compte de la contribuable et la destination du retrait équivalent en espèces. L'attestation de M. C\_\_\_\_\_, établie après coup et seulement montrée lors d'un entretien, ne pouvait pas être considérée comme probante, le domicile étranger d'un prêteur ou donateur devant amener à une très grande circonspection quant aux éléments invoqués pour attester de la réalité du prêt. Son courriel du 27 mars 2012 ne permettait pas de faire abstraction des constatations de versements de sa part sur le compte de l'intéressée pour lesquels aucune justification n'avait pu être donnée. Compte tenu de l'absence de contrat de prêt et de la définition large du revenu, ces éléments rentraient dans cette dernière catégorie. La contribuable reconnaissant le bien-fondé de certaines reprises, elle avait tout au moins fait preuve de négligence coupable. De 2002 à 2005, elle avait été présidente de la société G\_\_\_\_\_, active dans le commerce, le courtage et la gestion de biens immobiliers, le courtage en matière de commerce international et les conseils en matière de gestion d'entreprise, de sorte qu'elle n'était pas totalement novice dans le monde des affaires. b. À l'appui de sa réponse, l'AFC-GE a versé plusieurs pièces à la procédure. Sur les différents relevés bancaires de la contribuable figuraient les différents versements et virements ayant fait l'objet des reprises. Le versement de CHF 20'000.- du 20 avril 1903 (sic) sur le premier compte L\_\_\_\_\_ avait en réalité été effectué le 12 juin 2002. Selon des extraits de la base de données de l'OCPM, Mme A\_\_\_\_\_ habitait au \_\_\_\_\_, rue S\_\_\_\_\_ depuis 1999 jusqu'au 1<sup>er</sup> juillet 2004, au \_\_\_\_\_, quai AM\_\_\_\_\_ du 1<sup>er</sup> juillet au 1<sup>er</sup> septembre 2004, au 13, avenue S\_\_\_\_\_ du 1<sup>er</sup> septembre au 15 octobre 2004, au 80, route T\_\_\_\_\_ du 15 octobre 2004 au 5 avril 2005, au \_\_\_\_\_, rue R\_\_\_\_\_ du 5 avril au 1<sup>er</sup> juin 2005, et au 13, avenue S\_\_\_\_\_ du 1<sup>er</sup> juin 2005 jusqu'en 2007. M. A\_\_\_\_\_ était domicilié au \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_ du 1<sup>er</sup> janvier 2000 au 1<sup>er</sup> juin 2005, au 15, rue I\_\_\_\_\_ du 1<sup>er</sup> juin au 1<sup>er</sup> novembre 2005, au \_\_\_\_\_, rue R\_\_\_\_\_ du 1<sup>er</sup> novembre 2005 au 1<sup>er</sup> mai 2006 et au \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_ depuis le 1<sup>er</sup> mai 2006. Conformément à la partie en fait de la décision DCCR/1819/2010 de la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), devenue le 1<sup>er</sup> janvier 2011 le TAPI, du 13 décembre 2010 et relative à la taxation de la contribuable pour l'année fiscale 2004, cette

dernière avait indiqué, dans son acte de recours, ne plus vivre avec M. A\_\_\_\_\_ en 2004.

### **E. 31**

31) a. Par réplique du 7 août 2012, la contribuable a persisté dans son recours, reprenant et complétant des éléments formulés précédemment. Les bordereaux de taxation 2005 auraient dû être notifiés séparément. Les périodes de suspension n'étaient pas démontrées par des pièces probantes ni explicitées par une liste exhaustive. À partir du moment où il y avait des redressements par défaut de preuve, il s'agissait d'une taxation d'office et une mise en demeure était nécessaire. M. A\_\_\_\_\_ ne dormait pas dans la salle d'attente de son bureau. Le recours à la base de données de l'OCPM constituait une manoeuvre pour retourner le fardeau de la preuve sur l'intéressée. Son AN\_\_\_\_\_ dans la procédure concernant l'année fiscale 2004 s'était trompé. Il revenait à l'AFC de fournir une preuve pour justifier ses redressements. La question déterminante était de savoir quelle activité lucrative la contribuable avait exercée. Cette dernière s'occupait du ménage du couple et de son enfant. Le fait de s'occuper des affaires privées de son ex-mari n'était pas une preuve d'activité lucrative. La loi n'exigeait pas la forme écrite pour procéder à une opération pour le compte de tiers. Le retrait immédiat des EUR 60'000.- démontrait qu'elle était totalement étrangère à l'opération. Après annulation des reprises litigieuses, il ne restait presque rien à lui reprocher, sous réserve de « quelques éléments insignifiants ». b. Elle a versé plusieurs pièces à la procédure. Dans une attestation du 25 juillet 2012, Mme Z\_\_\_\_\_ certifiait avoir toujours constaté que l'intéressée et son compagnon habitaient ensemble, au \_\_\_\_\_, rue Q\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, route T\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, avenue S\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, avenue S\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, avenue R\_\_\_\_\_ et \_\_\_\_\_, route T\_\_\_\_\_, et, finalement, au \_\_\_\_\_, route T\_\_\_\_\_. Un courrier du 27 avril 2004 de M. AA\_\_\_\_\_ ayant pour objet « Résidence F\_\_\_\_\_ / PPE - Mme C\_\_\_\_\_ » avait été adressé au compagnon de la contribuable au \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_. Une télécopie du 15 mars 2004 de AB\_\_\_\_\_ SA, également adressée à M. A\_\_\_\_\_, indiquait que, conformément à des entretiens avec son « épouse », l'appartement du \_\_\_\_\_, avenue S\_\_\_\_\_ était à leur disposition dès le 1<sup>er</sup> avril 2004.

### **E. 32**

32) Par duplique du 14 septembre 2012, l'AFC-GE a persisté dans l'intégralité de ses conclusions, reprenant et précisant son argumentation précédente. L'acte de recours du 27 mars 2012 ne contenait aucune référence ni conclusion relatives à la période fiscale 2005. Aucune disposition légale n'interdisait la notification dans une seule enveloppe de bordereaux de taxation ordinaire et de rappel d'impôt. L'instruction avait porté sur l'année fiscale 2005, le courrier de notification du 23 septembre 2011 l'incluait et les décisions sur réclamation la visaient formellement. L'immeuble du \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_ comportait également des appartements. Il n'appartenait pas à l'AFC-GE d'apporter la preuve du domicile de M. A\_\_\_\_\_ pendant les années litigieuses. L'attestation de Mme Z\_\_\_\_\_, amie du couple, avait été établie seulement après la réponse de l'AFC-GE au recours, alors qu'il aurait été possible de produire un tel document bien avant. Les documents envoyés à M. A\_\_\_\_\_ dataient de 2004, année non litigieuse. Le courrier du 27 avril 2004 avait été envoyé à ce dernier en sa qualité d'AN\_\_\_\_\_. Ni l'intéressée, ni son compagnon n'avaient résidé au \_\_\_\_\_, avenue S\_\_\_\_\_ selon la base de données de l'OCPM. Dans sa réplique, la contribuable avait une nouvelle fois reconnu une partie des manquements.

### **E. 37**

33) a. Par observations du 25 octobre 2012, l'intéressée a persisté dans son recours, reprenant l'argumentation développée auparavant en y apportant quelques éléments. Elle avait annexé à son recours les bordereaux de taxation 2005. Son recours traitait de K\_\_\_\_\_, qui concernait l'année fiscale 2005. M. A\_\_\_\_\_, AN\_\_\_\_\_ et AO\_\_\_\_\_, n'avait pas annoncé son domicile effectif privé pour des raisons de protection de sa sphère privée. Le concubinage devait s'appréhender de manière pragmatique. b. Elle a notamment produit une note d'honoraires d'un centre dentaire du 1<sup>er</sup> décembre 2011 concernant son fils, laquelle lui avait été adressée avec usage du nom de famille de son compagnon, ainsi qu'une attestation du 8 avril 2009 de M. A\_\_\_\_\_ listant les sommes versées en 2004 à titre de contribution partielle aux frais d'entretiens. 34. 34) Par courrier du 21 novembre 2012, l'AFC-GE a maintenu ses conclusions. La contribuable ne faisait pas valoir d'argument nouveau. Les nouvelles pièces n'étaient pas pertinentes, concernant des périodes fiscales non litigieuses. 35. 35) Le \_\_\_\_\_ 2013, l'intéressée a épousé M. A\_\_\_\_\_. 36. 36) Par jugement du 24 février 2014, le TAPI a rejeté le recours. La prescription du droit de taxer la période fiscale 2005 avait été interrompue par les rappels de l'obligation de remplir la déclaration fiscale des 4 décembre 2006 et 30 janvier 2007 ainsi que par l'annonce d'ouverture de la poursuite pénale pour tentative de soustraction du 30 juin 2009. Les taxations en cause ne constituaient pas des taxations d'office. Il n'était pas nécessaire de déterminer si les montants versés par M. A\_\_\_\_\_ correspondaient à des contributions d'entretien. Ils tombaient sous la clause générale sur le revenu et étaient pleinement imposables, sous réserve de l'existence d'un ménage commun. S'agissant d'un fait diminuant son assiette fiscale, il incombait à l'intéressée d'apporter la preuve du ménage commun durant les périodes fiscales en cause. Les déclarations de son représentant dans la procédure relative à l'année fiscale 2004 lui étaient opposables comme s'il s'agissait des siennes propres. L'attestation du 23 mars 2012 de M. A\_\_\_\_\_ contredisait ces déclarations et n'était étayée par aucun élément concret. L'affirmation selon laquelle il avait indiqué à l'OCPM son adresse professionnelle comme lieu de résidence privée, même véridique, ne suffisait pas à démontrer la réalité du ménage commun avec la contribuable. L'attestation de Mme Z\_\_\_\_\_ contredisait également les déclarations concernant l'année 2004 et avait été établie après la réponse de l'AFC-GE du 13 juillet 2012, alors qu'il aurait été possible de la produire à un stade antérieur de la procédure. Mme Z\_\_\_\_\_, administratrice de G\_\_\_\_\_, était une proche de l'intéressée, administratrice de la même société de 2002 à 2005. Ces éléments donnaient à penser que l'attestation avait pu être établie pour les besoins de la cause, ce qui en amoindrait la portée. Les diverses autres pièces produites n'apportaient pas la preuve d'un ménage commun. Le fait que M. A\_\_\_\_\_ soit éventuellement mentionné dans la correspondance n'impliquait pas la réalité d'un ménage commun, des associés dans une entreprise pouvant s'accorder pour se faire envoyer le courrier à l'adresse de l'un d'entre eux, sans pour autant vivre ensemble. La contribuable n'avait pas prouvé le ménage commun. Le courriel du 27 mars 2012 de M. C\_\_\_\_\_ ne fournissait aucun élément permettant d'expliquer le fondement des versements effectués sur les comptes bancaires de son ex-épouse. Les explications de cette dernière n'étaient étayées par aucune pièce probante. Il convenait d'apprécier avec une grande circonspection les éléments destinés à attester la réalité d'un prêt ou d'un don dont l'auteur était domicilié à l'étranger. Le 29 novembre 2010, l'intéressée avait remis à l'AFC-GE une proposition de reprises de ses revenus admettant ainsi partiellement leur bien-fondé. L'AFC-GE avait détaillé de manière précise les montants intégrés dans l'assiette fiscale en se référant, pour chacune des reprises, à une pièce du dossier. Elle avait ce faisant établi de manière convaincante leur justesse. En

relation avec le virement de K\_\_\_\_\_, l'intéressée ne démontrait pas l'existence d'un contrat de fiducie et ne fournissait aucun élément tangible susceptible d'apporter la preuve du fait qu'elle avait agi pour le compte d'un tiers, alors que le fardeau de la preuve lui incombait. L'attestation de L\_\_\_\_\_ ne permettait pas d'identifier le réel ayant droit des fonds. La contribuable ne fournissait aucun élément d'information quant à la provenance et au fondement du crédit de CHF (recte : EUR) 60'000.- et quant à la destination du retrait équivalent, pas plus qu'elle ne prouvait sa détention pour le compte d'un tiers. L'AFC-GE pouvait retenir que ce montant, reçu en son nom propre, l'avait enrichie. La contribuable avait omis d'indiquer différents revenus et éléments de fortune mobilière et immobilière dans ses déclarations 2001-B, 2002, 2003 et 2006, ces oublis ne reposant pas sur des points insignifiants, de sorte qu'il y avait soustraction consommée d'impôt. Entre 2002 et 2005, l'intéressée était administratrice-présidente d'G\_\_\_\_\_, de sorte qu'elle disposait d'une expérience du monde des affaires et d'une connaissance, même limitée, de la fiscalité. Elle avait admis avoir négligé la tenue de ses comptes. Elle avait agi par dol éventuel, ou au moins par négligence. Rien ne permettait de considérer que l'AFC-GE avait mésusé de son pouvoir d'appréciation en prenant en considération des critères ou éléments sans pertinence pour évaluer la faute et fixer en conséquence la quotité des amendes aux trois quarts des impôts soustraits. Le montant, réduit pour tenir compte de la bonne collaboration de la contribuable, était proportionné à la faute commise. 37) a. Par acte du 26 mars 2014, Mme A\_\_\_\_\_ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ce jugement, concluant à l'autorisation à compléter le recours, au renvoi de la cause au TAPI pour audition de témoins, à l'audition de témoins, à la nullité des bordereaux de rappel 2001 à 2003 et 2006 et des bordereaux d'amende ICC et IFD, à la nullité du bordereau de taxation 2005, à l'annulation du jugement du TAPI et à l'invitation de l'AFC-GE à émettre de nouveaux bordereaux conformes au droit, avec suite de « dépens ». Depuis 2001, Mme A\_\_\_\_\_ et son compagnon partageaient l'appartement du 13-15, rue S\_\_\_\_\_. Si, conformément au jugement de la CCRA, ils ne vivaient plus ensemble en 2004, cela démontrait qu'ils vivaient ensemble avant 2004. M. A\_\_\_\_\_ avait fait de son adresse professionnelle son adresse officielle pour y recevoir tous ses courriers, professionnels et privés. Il ne lui était toutefois pas possible d'en faire son domicile, s'agissant de bureaux sans commodités telles qu'une salle de bains. Il n'avait pas d'autres locaux à la même adresse. L'établissement des faits par le TAPI était incomplet et il fallait les compléter par l'audition de témoins. b. À l'appui de son recours, elle a produit son recours du 11 juin 2009 devant la CCRA concernant l'IFD 2004, dans lequel il était indiqué que la contribuable et M. A\_\_\_\_\_ ne vivaient plus ensemble en 2004.

### **E. 38**

38) Le 17 avril 2014, la contribuable a complété son recours. L'état de fait devait être complété. Le TAPI avait rejeté des allégués qu'elle avait offert de prouver notamment par l'apport de déclarations écrites et lesquels pouvaient être élucidés par des enquêtes et étaient nécessaires pour appréhender ses griefs. Même si la chambre administrative disposait du même pouvoir de cognition que le TAPI, il convenait de renvoyer la cause à ce dernier afin de préserver le double degré de juridiction. Même à retenir que M. A\_\_\_\_\_ résidait dans son bureau, l'élément subjectif du domicile faisait défaut. Un domicile annoncé n'était qu'un indice et n'était pas constitutif de domicile fiscal. Le domicile était présumé, de manière réfragable, se trouver au lieu où le concubin déclarait vivre avec son enfant et la mère de ce dernier. Il n'y avait aucune perte fiscale pour la collectivité, les charges d'entretien n'ayant pas été déduites par M. A\_\_\_\_\_. En cas de reprise du revenu de la contribuable, il y avait

un accroissement indu pour la collectivité. Dans ce cas, il pouvait être attendu de l'AFC-GE qu'elle rectifie la taxation de M. A\_\_\_\_\_, qui n'avait pas demandé de déduction, pensant ne pas être autorisé à le faire du fait de son statut de concubin menant une vie commune. Si les versements de M. C\_\_\_\_\_, dont la nature serait prouvée par les enquêtes, constituaient des prêts, il conviendrait de compléter la déclaration de l'intéressée pour prise en compte d'une dette envers son ex-époux. S'il s'agissait de donations, les versements ne seraient pas taxables au titre de revenu et seraient exonérés de l'impôt de donation, le donateur étant situé à l'étranger. S'il s'agissait d'avances de frais, en cas de dépenses non effectuées, il s'agirait d'une créance de M. C\_\_\_\_\_ envers son ex-femme, correspondant à une dette de cette dernière et donc dépourvue d'influence fiscale. En cas de dépense effectivement opérée, l'opération serait une simple compensation sans incidence fiscale. Il n'y avait jamais eu de contrat de fiducie, l'AN\_\_\_\_\_ de K\_\_\_\_\_ ayant simplement remis à l'intéressée la somme de EUR 60'000.- pour remise à son ayant droit lors d'un voyage pour raisons personnelles à AG\_\_\_\_\_. Elle n'avait agi que comme un coursier ou une personne aimable rendant service à son futur mari. Elle n'avait jamais eu de relation avec K\_\_\_\_\_ mais simplement avec son mandataire. Il s'agissait d'un service rendu gratuitement.

#### **E. 39**

39) Le 23 avril 2014, le TAPI a transmis son dossier à la chambre administrative, sans formuler d'observations.

#### **E. 40**

40) Par réponse du 21 mai 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, reprenant des éléments du jugement du TAPI ainsi que complétant l'argumentation formulée précédemment. Le TAPI avait tenu compte de l'ensemble des éléments de fait et estimé qu'une instruction complémentaire n'était pas susceptible d'influer sur l'issue de la procédure. Dans aucune de ses écritures devant le TAPI la contribuable n'avait demandé l'audition de témoins. Si les dispositions concernant l'imposition des aliments et leur déduction devaient être interprétées de manière concordante, cela ne signifiait pas que la contribution d'entretien était imposable chez le créancier à la condition que le débiteur en ait demandé la déduction.

#### **E. 41**

41) Par courrier du 4 juillet 2014, la contribuable a transmis à la chambre administrative sa liste de témoins - comprenant M. A\_\_\_\_\_, M. V\_\_\_\_\_, M. C\_\_\_\_\_, Mme Z\_\_\_\_\_ et Mme AC\_\_\_\_\_ - ainsi qu'une attestation de AD\_\_\_\_\_ SA, dans laquelle cette dernière certifiait que M. A\_\_\_\_\_ avait été locataire de locaux à usages exclusivement commerciaux de l'immeuble du \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_, non équipés de salles de bains et utilisés uniquement pour l'exercice de son activité professionnelle, du 1 er janvier 2000 au 30 avril 2014.

#### **E. 42**

42) Par courrier du 6 août 2014, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a indiqué que l'AFC-GE défendrait ses intérêts lors de l'audience de comparution personnelle à venir.

#### **E. 43**

43) Le 4 septembre 2014 a eu lieu une audience devant la chambre administrative. a. Mme A\_\_\_\_\_ a expliqué ne pas avoir recouru contre la décision de la CCRA concernant l'année

fiscale 2004 pour des raisons extérieures à sa volonté, souffrant des suites d'une septicémie, suivant un traitement lourd et n'ayant pas pu joindre son AN\_\_\_\_\_ en voyage. Si elle avait pu joindre ce dernier, elle aurait fait recours, y compris concernant la question du domicile commun avec M. A\_\_\_\_\_. b. M. A\_\_\_\_\_, entendu à titre de renseignement, a expliqué être en couple avec la contribuable depuis la fin des années 1990. Depuis le milieu des années 1990, il avait estimé plus simple de recevoir tous les documents officiels à son bureau, de sorte que son domicile avait suivi son adresse professionnelle, passée du \_\_\_\_\_, rue AE\_\_\_\_\_ au \_\_\_\_\_, rue P\_\_\_\_\_, sans interruption jusqu'en 2013. Depuis la fin des années 1990, son domicile effectif avait suivi celui de l'intéressée, dans différents appartements dont elle était propriétaire. Pris par son travail, il avait laissé sa compagne s'occuper des déménagements. Il n'avait pas annoncé ses domiciles effectifs à l'OCPM pour des raisons pratiques, afin de s'occuper de ses affaires sans confusion avec celles de la contribuable. Il s'agissait par ailleurs d'un détail, étant toujours domicilié dans la même commune et faisant ses déclarations fiscales séparément. Il n'avait pas d'autre endroit où dormir que son domicile commun avec la contribuable. Il avait vécu durant une très brève période avec l'intéressée dans l'appartement du \_\_\_\_\_, rue I\_\_\_\_\_, dont il avait été propriétaire et où il n'avait jamais vécu seul. Le lien du couple était devenu d'autant plus étroit avec la naissance de leur enfant. Dans leur entourage, de nombreuses personnes les pensaient mariés. Il ne se souvenait pas avoir annoncé comme domicile le \_\_\_\_\_, avenue R\_\_\_\_\_, où il vivait alors avec l'intéressée. Il avait dû constater qu'il était plus efficace d'avoir son courrier au bureau qu'à son domicile privé effectif. Le fait que la période de son annonce au \_\_\_\_\_, rue R\_\_\_\_\_ ne correspondait pas à celle annoncée par la contribuable s'expliquait par le caractère très désordonné de cette dernière sur le plan administratif. Il était arrivé qu'elle garde la boîte aux lettres de son ancienne adresse. Ils n'avaient pas de comptabilité pour les frais de ménage. Il remettait des espèces à sa compagne de manière irrégulière. Il n'avait jamais déclaré les sommes versées notamment pour l'entretien de leur fils dans ses déclarations fiscales. Les courriers et les factures adressés à leur domicile effectif étaient libellés au nom de l'intéressée. Il « étai[t] de la société K\_\_\_\_\_ », qui appartenait à une fondation AF\_\_\_\_\_ dont il était membre du conseil de fondation. La contribuable n'avait aucun lien avec ces entités, dont l'ayant droit économique était une ressortissante Y\_\_\_\_\_ avec des avoirs en Suisse. Cette personne avait besoin de liquidités à son domicile Y\_\_\_\_\_ et comme la contribuable, qui avait fait sa connaissance à Genève, se rendait à AG\_\_\_\_\_ pour des loisirs, il lui avait demandé de lui rendre service en remettant la somme à l'ayant droit économique, ce qu'elle avait fait. Dans les autres cas, l'ayant droit économique se rendait elle-même à la banque à Genève pour prélever l'argent. Il n'y avait rien d'illégal.

#### **E. 44**

44) Le 14 novembre 2014 s'est tenue une nouvelle audience. a. Mme A\_\_\_\_\_ a renoncé à l'audition de Mme AC\_\_\_\_\_, qui avait demandé à la chambre administrative d'en être dispensée en raison de son grand âge. b. M. V\_\_\_\_\_, expert-comptable, a expliqué qu'il s'occupait de l'établissement des déclarations d'impôt et du suivi des dossiers fiscaux de la contribuable dans les années 2000, jusqu'en 2011. D'après les éléments dont il avait connaissance, cette dernière et M. A\_\_\_\_\_ vivaient ensemble dans le même appartement, sans qu'il ne puisse indiquer durant quelles années. Il s'occupait de la comptabilité de K\_\_\_\_\_, dissoute en 2014, depuis le début des années 2000. L'intéressée n'avait aucun lien avec cette société et n'était pas son ayant droit économique. Il s'agissait d'une personne domiciliée à l'étranger, dont M. A\_\_\_\_\_ était le conseiller. Ce dernier avait la signature

pour K\_\_\_\_\_. Le transfert qui avait eu lieu sur le compte de la contribuable entre 2001 et 2006 ne constituait pas un revenu et n'aurait jamais dû avoir lieu, provenant d'une erreur de compte commise par M. A\_\_\_\_\_. Le montant transféré - EUR ou CHF 60'000.- - appartenait et était destiné à une autre personne, sans concerner Mme A\_\_\_\_\_. L'argent était ressorti en espèces pour être redonné à la propriétaire bénéficiaire, probablement lorsque cette dernière était revenue à Genève. La contribuable n'avait pas reçu de rémunération. c. Mme Z\_\_\_\_\_ a déclaré avoir connu la contribuable alors que cette dernière travaillait pour AH\_\_\_\_\_ (ci-après : AH\_\_\_\_\_) et n'était pas encore mariée avec M. C\_\_\_\_\_, plus de vingt-cinq ans auparavant. Les époux A\_\_\_\_\_ et leur fils étaient des amis proches. Ils vivaient ensemble, dans le même appartement, bien avant la naissance de leur enfant. Ils avaient beaucoup changé d'appartement. M. A\_\_\_\_\_ avait toujours suivi. La liste des adresses figurant dans son attestation du 25 juillet 2012 ne lui avait pas été dictée, correspondant à ses souvenirs, et suivait l'ordre chronologique. Dans le bureau de M. A\_\_\_\_\_, il y avait un lavabo et des toilettes, mais pas de douche, ni de lit. Mme Z\_\_\_\_\_ était administratrice de G\_\_\_\_\_, laquelle avait toujours été domiciliée soit chez elle, soit chez la contribuable, qui avait également tenu un rôle dans la société. M. C\_\_\_\_\_ en était actionnaire à 100 %. Mme Z\_\_\_\_\_ était la secrétaire de ce dernier, lorsqu'il était président d'une division chez AH\_\_\_\_\_. Elle l'avait ensuite suivi chez AI\_\_\_\_\_. Lorsqu'il était parti à J\_\_\_\_\_, elle avait gardé des contacts avec lui. Il mangeait avec elle et la famille A\_\_\_\_\_ lorsqu'il venait à Genève. En tout cas entre 1998 et 2004, il recevait « de grands messieurs » du AJ\_\_\_\_\_ et, à sa demande, l'intéressée lui rendait service, par exemple en emmenant leurs épouses dans des boutiques ou en allant dîner le soir avec eux. C'était soit AI\_\_\_\_\_, soit M. C\_\_\_\_\_, soit les messieurs en question qui payaient l'addition.

#### **E. 45**

45) Le 29 janvier 2015 a eu lieu une dernière audience. a. Mme A\_\_\_\_\_ a indiqué que les montants versés par son ex-époux étaient soit des prêts - correspondant à une aide financière pour l'aider à payer quelque chose pour elle-même, par exemple des travaux pour l'un de ses immeubles -, soit des avances pour des dépenses futures ou des remboursements de dépenses qu'elle avait consenties pour le compte de son ex-mari - par exemple des frais d'hospitalisation ou cadeaux pour des proches -, soit des donations - c'est-à-dire des montants non utilisés pour M. C\_\_\_\_\_, ni remboursés à ce dernier, qui était généreux. Il ne s'agissait en aucun cas de pensions alimentaires ou de rémunérations pour une activité lucrative ou des services pour ce dernier. S'agissant de dépenses privées, l'intéressée n'avait pas gardé les pièces justifiant les dépenses faites pour lui ou ses proches. b. M. C\_\_\_\_\_ a expliqué se souvenir avoir versé des montants à son ex-épouse entre 2001 et 2006. Il s'agissait majoritairement de montants transmis en espèces - par exemple CHF 10'000.-, CHF 20'000.- voire CHF 30'000.- - laissés dans la boîte à gants de sa voiture, un jeu de backgammon, un livre ou une enveloppe avant de partir de Genève, pour ne pas la gêner et pour éviter qu'elle ne lui retourne l'argent, car elle lui disait qu'il était de la famille et ne devait pas la rembourser. Il lui remettait cet argent en remerciement de sa gentillesse et du grand dévouement dont elle avait fait preuve à son égard. Lorsqu'il souffrait du cancer, frôlant la mort, elle s'était occupée de lui, hospitalisé à Genève, en payant en espèces les Hôpitaux Universitaires de Genève (ci-après : HUG) - en tant que citoyen suisse domicilié à l'étranger, sans assurance maladie-suisse, il devait régler au comptant -, en lui rendant visite à l'hôpital et en hébergeant ses soeurs dans l'un de ses appartements. Il versait une partie des sommes dues aux HUG directement lui-même. Il n'avait jamais fait de comptes avec son

ex-épouse. À cette époque, elle n'était pas remariée et il avait l'espoir de l'épouser à nouveau. Il se sentait par ailleurs moralement endetté à son égard, car lorsqu'il vivait seul en U\_\_\_\_\_ et qu'il avait eu des problèmes de santé, elle s'était dévouée pour le faire soigner à Genève. Par exemple, en 2004, alors qu'il avait eu une crise cardiaque à AK\_\_\_\_\_, elle était venue le trouver avec sa mère et avait fait en sorte qu'il soit soigné à Genève. En outre, lorsqu'il était en U\_\_\_\_\_, il lui arrivait souvent de lui demander des services - acheter du tabac pour lui, accueillir l'épouse d'un homme d'affaires AL\_\_\_\_\_, l'emmener faire les magasins ou s'occuper de l'administration de l'appartement qu'il avait à l'époque à Genève, notamment pour le paiement des factures et sa vente dans de bonnes conditions. Lorsque l'un de ses deux enfants majeurs vivant à Genève avait besoin d'argent, il lui demandait d'avancer l'argent. Il ne demandait pas de remboursement à l'intéressée pour la différence entre les versements et les dépenses effectuées. Il était conscient de lui donner plus que dû comme contre-prestation, mais à l'époque, il gagnait beaucoup d'argent et les services rendus l'aidaient beaucoup. Lorsqu'ils étaient au restaurant, il payait l'addition. À sa sortie de l'hôpital, il avait séjourné dans l'appartement de l'intéressée, avec ses soeurs ou seul, et cette dernière apportait de la nourriture qu'elle avait achetée au supermarché. Ce qu'il lui avait versé, en espèces la plupart du temps ou sur son compte, était un mélange de donation et de remboursement de dettes majoritairement morales mais également matérielles. Il avait l'impression qu'elle avait des difficultés financières et avait encore l'espoir qu'elle le rejoigne en U\_\_\_\_\_. Il n'avait pas gardé de traces des dépenses qu'elle avait faites pour lui. Il avait toute confiance en elle et en son honnêteté. Il avait été hospitalisé à de nombreuses reprises aux HUG entre 2001 et 2006 et il y faisait des contrôles chaque trois mois, puis chaque six mois. Il était pour elle comme sa famille et elle l'était aussi pour lui. Il ne lui versait pas les mêmes montants régulièrement.

#### **E. 46**

46) Dans ses écritures après enquêtes du 4 mars 2015, l'AFC-GE a conclu à ce qu'il lui soit donné acte de ce qu'elle acceptait de dégrever les reprises opérées en lien avec les versements effectués par M. A\_\_\_\_\_ pour les années 2002 et 2003 et de dégrever les amendes correspondantes dans la même mesure, maintenant ses conclusions pour le surplus. Sur la base des témoignages de M. A\_\_\_\_\_ et Mme Z\_\_\_\_\_, l'administration fiscale acceptait de dégrever les reprises en liens avec les « contributions d'entretien » versées par M. A\_\_\_\_\_ durant les années litigieuses. La période fiscale 2001 n'entraîne pas en compte, l'enfant du couple n'étant pas encore né, et seules les années 2002 et 2003 étaient concernées, en l'absence de reprises à ce titre en 2005 et 2006. Ainsi les reprises de CHF 5'000.-, CHF 7'000.- et CHF 20'000.- des 1<sup>er</sup> mars 2002, 9 avril et 17 septembre 2003 étaient annulées, de sorte que l'ICC et l'IFD 2002 étaient dégrevés de CHF 6'151.45 et CHF 2'674.65, l'ICC et l'IFD 2003 de CHF 3'312.70 et CHF 1'380.-, l'amende ICC de CHF 4'614.- pour 2002 et CHF 2'485.- pour 2003 et l'amende IFD de 2'006.- pour 2002 et CHF 1'035.- pour 2003. Après le versement de EUR 60'000.- par K\_\_\_\_\_, la contribuable avait procédé à un retrait en espèces dont on ne savait pas ce qu'il était advenu. Il n'y avait pas eu de virement bancaire prouvant le destinataire des fonds, dont le nom restait inconnu. K\_\_\_\_\_ ayant son siège à W\_\_\_\_\_ et la fondation la détenant au AF\_\_\_\_\_, le fardeau de la preuve devait faire l'objet d'exigences plus élevées. Aucune pièce probante n'avait été fournie. Si certains montants versés par son ex-mari avaient servi à effectuer des avances de frais pour ses dépenses à Genève, cela n'avait jamais été étayé par des pièces probantes et il était peu probable qu'elle n'ait jamais conservé la moindre trace de ces factures réglées pour un tiers et qu'aucun de ces frais n'ait été réglé par carte de crédit ou de débit. Par ailleurs, les

propos de M. C \_\_\_\_\_ concernaient les cadeaux en espèces, et non les montants virés sur le compte de la contribuable.

#### **E. 47**

47) Dans ses observations après enquêtes du 6 mars 2015, la contribuable a demandé l'annulation des reprises, pour 2001, des versements de CHF 48'000.- sur le premier compte L \_\_\_\_\_ ainsi que des crédits de M. C \_\_\_\_\_ de CHF 20'000.-, 25'000.- et CHF 75'000.- sur le deuxième compte L \_\_\_\_\_, pour 2002, des versements de CHF 64'800.- sur le premier compte L \_\_\_\_\_, des quatre crédits de CHF 10'000.- de M. C \_\_\_\_\_ sur le deuxième compte L \_\_\_\_\_, des versements de CHF 4'000.-, CHF 7'000.- et CHF 4'000.- sur le même compte ainsi que des versements de M. A \_\_\_\_\_ de CHF 5'000.-, CHF 7'000.- et CHF 26'250.- toujours sur le même compte, pour 2003, des versements de CHF 59'000.- sur le premier compte L \_\_\_\_\_, des versements sur le deuxième compte L \_\_\_\_\_ de CHF 5'000.-, CHF 7'400.-, CHF 9'400.-, CHF 25'000.-, CHF 4'000.-, CHF 2'000.- et CHF 14'000.- ainsi que des crédits de M. C \_\_\_\_\_ sur le même compte de CHF 15'656.-, CHF 10'000.- et CHF 10'000.-, pour 2005, des versements de CHF 7'000.-, CHF 8'000.- et CHF 80'000.- sur le deuxième compte L \_\_\_\_\_ ainsi que du versement de EUR 60'000.- sur le troisième compte L \_\_\_\_\_, et, finalement, pour 2006, des versements sur le quatrième compte L \_\_\_\_\_ de CHF 15'000.-, CHF 20'000.- et CHF 30'000.-, des versements sur le deuxième compte L \_\_\_\_\_ de CHF 45'000.-, CHF 6'000.-, CHF 37'000.-, CHF 40'000.- et CHF 7'000.- ainsi que du versement de CHF 50'000.- sur le compte M \_\_\_\_\_. Elle a par ailleurs persisté dans l'intégralité de ses conclusions. Les enquêtes avaient démontré que M. A \_\_\_\_\_ et elle-même vivaient en concubinage en 2001, 2002, 2003, 2005 et 2006. Le témoignage de M. V \_\_\_\_\_ avait corroboré ses allégations concernant K \_\_\_\_\_ et la somme de EUR 60'000.-. M. C \_\_\_\_\_ avait confirmé qu'il avait versé des montants en espèces à l'intéressée de 2001 à 2006 - dont aucun décompte n'avait été tenu -, que cette dernière avait procédé à de nombreuses avances de frais pour son compte - qu'il lui remboursait très largement - et qu'elle avait bénéficié de donations.

#### **E. 48**

48) Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1. 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 140 al. 1 par analogie et 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2.) Dans ses observations après enquêtes, la recourante demande l'annulation de certaines reprises expressément désignées, ce qu'elle n'avait pas fait dans son acte de recours du 26 mars 2014 complété le 17 avril 2014. Il convient d'examiner leur recevabilité. a. L'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant (art. 65 al. 1 LPA). L'acte de recours contient également l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve. Les pièces dont dispose le recourant doivent être jointes. À défaut, la juridiction saisie impartit un bref délai au recourant pour satisfaire à ces exigences, sous peine d'irrecevabilité (art. 65 al. 2 LPA). b. L'absence de conclusions ne peut être réparée que dans le délai de recours. Hors ce délai, le fait d'être autorisé à compléter une écriture de recours ne permet pas de suppléer au défaut de conclusions ( ATA/959/2014 du 2 décembre 2014 consid. 11b ; ATA/197/2013 du 26 mars 2013 consid. 6 ; ATA/133/2012 du 13 mars 2012 consid. 2 ; ATA/294/2009 du 16 juin 2009 consid. 6 ; ATA/118/2006 du 7 mars 2006 consid. 2 ; ATA/19/2006 du 17

janvier 2006 consid. 1). c. La nouveauté d'une conclusion s'apprécie par rapport à l'objet du litige, correspondant à l'objet de la décision attaquée, qui est déterminé par les conclusions (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 p. 365 et 367 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013 consid. 10). N'est donc pas nouvelle une conclusion du recourant n'allant pas, dans son résultat, au-delà de ce qui a été sollicité auparavant ou ne demandant pas autre chose (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_77/2013 du 6 mai 2013 consid. 1.3 ; 8C\_811/2012 du 4 mars 2013 consid. 4). d. Il ressort des art. 36 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) et 131 al. 1 1<sup>ère</sup> phrase LIFD que le dispositif d'une décision fiscale, qui règle le rapport juridique comme tel (ATF 136 V 268 consid. 4.5 p. 277), comprend les éléments imposables - revenu imposable, fortune imposable -, le taux de l'impôt et les montants d'impôt (ATA/959/2014 précité consid. 11c ; ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 consid. 7 et les références citées). Par conclusion en droit fiscal, il faut comprendre une détermination chiffrée ou pour le moins une indication de laquelle il ressort clairement de quelle manière le recourant entend faire modifier la décision attaquée (ATA/959/2014 précité consid. 11c ; ATA/751/2013 précité consid. 7 et les références citées). e. En l'espèce, dans son acte de recours, la recourante a conclu à la nullité des bordereaux de rappel d'impôt et de taxation ordinaire litigieux en contestant uniquement trois points du jugement du TAPI attaqué, soit le refus de ce dernier d'annuler, premièrement, les reprises relatives à des montants crédités expliqués et non imposables en présence du domicile commun de la recourante avec son compagnon, deuxièmement, celles concernant des sommes créditées trouvant leur explications dans des versements de son ex-mari et, finalement, celle effectuée en lien avec le montant crédité provenant de K\_\_\_\_\_, qui avait fait l'objet d'une sortie identique. Or, en comparant les reprises mentionnées dans ses écritures du 6 mars 2015 avec les explications fournies par la recourante, pour chaque reprise contestée, dans sa réclamation du 22 octobre 2011, il apparaît que certaines d'entre elles ne concernent aucun des trois points contestés dans son acte de recours devant la chambre administrative. Il en va ainsi des versements de CHF 24'000.- du 28 juin 2001, CHF 20'000.- du 12 juin 2002, CHF 7'000.- du 26 septembre 2002, CHF 4'000.- du 25 octobre 2002, CHF 4'000.- du 18 novembre 2002, CHF 7'400.- du 18 février 2003, CHF 25'000.- du 10 avril 2003, CHF 4'000.- du 1<sup>er</sup> mai 2003, CHF 2'000.- du 9 mai 2003, CHF 14'000.- du 16 juin 2003, CHF 80'000.- du 19 octobre 2005, CHF 45'000.- du 16 janvier 2006, CHF 20'000.- du 14 mars 2006, CHF 6'000.- du 24 mars 2006, CHF 37'000.- du 31 mars 2006, CHF 30'000.- du 9 août 2006 et CHF 50'000.- du 26 octobre 2006. Sans relation avec les points contestés dans l'acte recours complété, ces conclusions ont par conséquent uniquement été formulées le 6 mars 2015, de sorte qu'elles sont tardives. Par ailleurs, la recourante n'a jamais allégué, tout au long de la procédure administrative, pas même dans sa réclamation, que les versements de CHF 4'800.- du 11 février 2002, CHF 9'000.- du 16 juin 2003, CHF 50'000.- du 8 décembre 2003 et CHF 40'000.- du 30 mai 2006 seraient liés à MM. C\_\_\_\_\_ ou A\_\_\_\_\_. Par ailleurs, aucun lien entre ces personnes et ces versements ne ressort du dossier. Dans ces circonstances, les conclusions relatives à la reprise de ces sommes, également formulées au stade de ses écritures après enquêtes du 6 mars 2015, vont au-delà des points contestés par la recourante dans son acte de recours, de sorte qu'elles sont elles aussi tardives. Au vu de ce qui précède, les conclusions relatives à la reprise de ces vingt et un versements, tardives, seront déclarées irrecevables. 3. 3) Le litige porte dès lors uniquement sur la conformité au droit des reprises des versements de CHF 14'000.- et CHF 10'000.- des 19 août et 10 octobre 2001, des crédits de M. C\_\_\_\_\_ de

CHF 20'000.-, CHF 25'000.- et CHF 75'000.- des 19 février, 3 mai et 27 juin 2001, des versements de CHF 5'000.-, CHF 10'000.- et CHF 25'000.- des 2 janvier, 1<sup>er</sup> février et 5 juin 2002, des quatre montants crédités de CHF 10'000.- des 20 mars, 3 avril, 5 août et 6 septembre 2002 provenant de M. C \_\_\_\_\_, des versements de M. A \_\_\_\_\_ de CHF 5'000.-, CHF 7'000.- et CHF 26'250.- des 1<sup>er</sup> mars 2002, 9 avril et 30 décembre 2002, des versements de CHF 5'000.- et CHF 9'400.- des 19 janvier et 24 mars 2003, du virement de M. A \_\_\_\_\_ de CHF 20'000.- du 17 septembre 2003, des crédits de M. C \_\_\_\_\_ de CHF 15'656.-, CHF 10'000.- et CHF 10'000.- des 31 mars, 24 juin et 27 octobre 2003, des versements de CHF 7'000.- et CHF 8'000.- des 11 février et 14 juin 2005, du versement de EUR 60'000.- du 20 janvier 2005 par K \_\_\_\_\_ ainsi que des versements de CHF 15'000.- et CHF 7'000.- des 3 février et 1<sup>er</sup> juillet 2006.

4. 4) La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément de l'IFD et de l'ICC, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 et 2C\_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1 ; ATA/958/2014 du 2 décembre 2014 consid. 12 ; ATA/204/2014 du 1<sup>er</sup> avril 2014 consid. 3).

5. 5) Il convient préalablement d'examiner le droit matériel applicable.

a. Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 consid. 10a ; ATA/137/2015 du 3 février 2015 consid. 3a ; ATA/958/2014 du 2 décembre 2014 consid. 13a ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004 consid. 3). De même, les prétentions découlant du rappel d'impôt sont régies par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales en cause (arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 consid. 2.1 ; ATA/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 2 ; ATA/505/2008 du 30 septembre 2008 consid. 3 ; ATA/93/2005 du 1<sup>er</sup> mars 2005 consid. 3d et les références citées).

b. En ce qui concerne l'IFD, la LIFD, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995, est applicable, dans son état lors des périodes fiscales en cause.

c. Les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques ont été abrogées avec l'entrée en vigueur, le 1<sup>er</sup> janvier 2010, de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08 ; art. 69 al. 1 LIPP). La LIPP s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la LIPP (art. 72 al. 1 LIPP). Le recours portant sur l'ICC 2001 à 2003, 2005 et 2006, l'ancien droit est applicable, en particulier la loi sur l'imposition des personnes physiques - impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (art. 11 aLIPP-IV).

6. 6) a. L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD ; art. 1 aLIPP-IV).

b. Tout revenu que la loi n'exclut pas expressément du champ d'application de LIFD et de l'aLIPP-IV est considéré comme faisant partie du revenu imposable. Celui-ci comprend l'ensemble des revenus du contribuable, quelle qu'en soit leur nature ou leur forme. L'impôt frappe le revenu global ( ATA/682/2014 du 26 août 2014 consid. 3b ; ATA/110/2009 du 3 mars 2009 ; ATA/503/2009 du 6 octobre 2009).

c. Si la notion de revenu n'est pas définie précisément par la loi, la jurisprudence et la doctrine suisses retiennent en principe comme déterminante la théorie de l'accroissement net du patrimoine (ATF 125 II 113 consid. 4a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_766/2010 du 29 juillet 2011 consid. 2.1 ; ATA/682/2014 du 26 août 2014 consid. 3c ; ATA/714/2012 du 30 octobre 2012 consid. 6b), c'est-à-dire une conception extensive de la notion de revenu ( ATA/167/2012 du 27 mars 2012 consid. 7). Selon celle-ci, le revenu acquis par un contribuable se compose de tout accroissement de

son patrimoine constaté au cours de la période fiscale considérée, ce qui peut provenir tant d'une augmentation des actifs que d'une diminution des passifs ( ATA/682/2014 du 26 août 2014 consid. 3c). 7. 7) En matière fiscale, il appartient à l'autorité d'établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3). S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 p. 158 ; 121 II 257 consid. 4c.aa p. 266 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 et 2C\_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 consid. 3c ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 consid. 6b et les références citées). Par ailleurs, quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2C\_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4). Savoir si un fait est ou non prouvé relève des faits, alors que la répartition du fardeau de la preuve est une question de droit (ATF 130 III 321 consid. 5 p. 327 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 précité consid. 4.4 ; 5A.118/2012 du 20 avril 2012 consid. 3.2). 8) En l'espèce, dans le cadre des procédures en rappel d'impôt ICC et IFD 2001 à 2003 et 2006 et ordinaire ICC et IFD 2005, l'AFC-GE a établi, sur la base des relevés bancaires remis par la recourante, l'existence d'entrées de fonds ayant accru le patrimoine de cette dernière. Dans ces circonstances, il revenait à la recourante de réfuter avoir vu son patrimoine augmenter et ainsi d'alléguer et établir l'origine des entrées de fonds dont elle entendait contester la qualification de revenu imposable. 9. 9) La recourante affirme premièrement que les versements de CHF 14'000.- du 19 août 2001, CHF 10'000.- du 10 octobre 2001, CHF 5'000.- du 2 janvier 2002, CHF 10'000.- du 1<sup>er</sup> février 2002, CHF 25'000.- du 5 juin 2002, CHF 5'000.- du 19 janvier 2003, CHF 9'400.- du 24 mars 2003, CHF 7'000.- du 11 février 2005, CHF 8'000.- du 14 juin 2005, CHF 15'000.- du 3 février 2006 et CHF 7'000.- du 1<sup>er</sup> juillet 2006 proviendraient de versements opérés par M. A\_\_\_\_\_ sur le compte de son bureau. Ces montants, ainsi que les versements de ce dernier de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- du 9 avril 2002 et CHF 26'250.- du 30 décembre 2002, lui auraient été versés alors qu'ils auraient fait ménage commun, de sorte qu'ils ne seraient pas imposables. a. En l'occurrence, au vu des déclarations de M. A\_\_\_\_\_ et Mme Z\_\_\_\_\_, l'autorité intimée a accepté d'annuler les reprises en lien avec les « contributions d'entretien », soit celles concernant les versements de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- du 9 avril 2002 et CHF 20'000.- du 17 septembre 2003. Le grief de la recourante sera par conséquent admis quant à ces trois reprises. b. En relation avec le virement de M. A\_\_\_\_\_ de CHF 26'250.- du 30 décembre 2002, l'autorité intimée avait déjà accepté, dans le cadre de la taxation en rappel d'impôt, la compensation à hauteur de CHF 25'000.-, du fait du débit de cette somme le 9 août 2002. Seule la reprise de la différence, de CHF 1'250.-, demeure dès lors litigieuse. Dans sa réclamation, la recourante s'est contentée d'indiquer que le versement aurait été opéré pour un motif clairement déterminé et qu'il ne constituerait pas un revenu. Le libellé du versement de CHF 26'250.- correspond à « Versement M. A\_\_\_\_\_ rmbt 25000 + chalet 1000 + nat ». M. A\_\_\_\_\_ a expliqué dans son courrier du 31 août 2010 - dont il a confirmé le contenu lors de l'audience

du 4 septembre 2014 - qu'il avait remboursé une somme de CHF 25'000.- à la recourante et avait ajouté CHF 1'250.- pour le chalet de jardin qu'elle avait installé à H\_\_\_\_\_. Les explications de M. A\_\_\_\_\_ concordent avec le libellé du relevé bancaire, de sorte que la chambre administrative retiendra que la partie non compensée de la reprise de CHF 26'250.-, soit CHF 1'250.-, constitue le remboursement d'une dépense commune et non un revenu. Le grief de la recourante sera dès lors admis à hauteur de CHF 1'250.- en relation avec la reprise de CHF 26'250.-. c. En lien avec les versements crédités sur son compte de CHF 14'000.- du 19 août 2001, CHF 10'000.- du 10 octobre 2001, CHF 5'000.- du 2 janvier 2002, CHF 10'000.- du 1<sup>er</sup> février 2002, CHF 25'000.- du 5 juin 2002, CHF 5'000.- du 19 janvier 2003, CHF 9'400.- du 24 mars 2003, CHF 7'000.- du 11 février 2005, CHF 8'000.- du 14 juin 2005, CHF 7'000.- du 1<sup>er</sup> juillet 2006, la recourante a indiqué qu'ils proviendraient « très vraisemblablement », « très certainement » ou « de toute évidence » de différents prélèvements de sommes similaires effectués par M. A\_\_\_\_\_ sur le compte de son bureau le même jour ou dans les jours précédant chaque versement. Elle a à cet égard produit des documents démontrant que son compagnon avait procédé à de tels prélèvements. Concernant le versement de CHF 25'000.- du 5 juin 2002, lequel aurait fait suite à un prélèvement de M. A\_\_\_\_\_ de CHF 22'000.-, la différence de CHF 3'000.- soit proviendrait de ce dernier, soit aurait déjà été en sa possession suite à prélèvement antérieur. Elle a par ailleurs expliqué ne pas avoir retrouvé l'origine du versement de CHF 15'000.- du 3 février 2006, mais qu'il se serait « très probablement » agi d'une contribution de son compagnon à leur ménage. L'argumentation de la recourante démontre qu'elle n'a elle-même aucune certitude quant à la provenance de ces versements, avouant par là-même ne pas être en mesure d'en établir l'origine et donc de réfuter l'accroissement de son patrimoine et leur qualification de revenu imposable. Il importe donc peu qu'elle ait vécu ou non en ménage commun avec M. A\_\_\_\_\_ durant les périodes fiscales litigieuses. Par surabondance, la recourante n'indique précisément pour aucun de ces montants à quel titre son compagnon les lui aurait versés. Le grief de la recourante sera donc écarté quant à ces onze versements. 10. 10) La recourante soutient ensuite que les montants versés par son ex-mari de CHF 20'000.- du 19 février 2001, CHF 25'000.- du 3 mai 2001, CHF 75'000.- du 27 juin 2001, CHF 10'000.- du 20 mars 2002, CHF 10'000.- du 3 avril 2002, CHF 10'000.- du 5 août 2002, CHF 10'000.- du 6 septembre 2002, CHF 15'656.- du 31 mars 2003, CHF 10'000.- du 24 juin 2003 et CHF 10'000.- du 27 octobre 2003 auraient constitué des avances de frais pour des dépenses ou des prêts, voire des donations, mais en aucun cas des revenus. Ses allégations ne sont toutefois étayées par aucune pièce. La recourante n'a en effet pas été en mesure de produire ne serait-ce même qu'un seul reçu ou relevé de paiements effectués, par exemple, par carte de débit ou de crédit, démontrant des dépenses effectuées pour son ex-époux. Les déclarations de M. C\_\_\_\_\_ et Mme Z\_\_\_\_\_ ne permettent par ailleurs pas de corroborer ces allégations à satisfaction. Il ressort en effet des propos de M. C\_\_\_\_\_ que la majorité des montants versés en tant que dons ou remboursements de dettes lui avaient été transmis en espèces, dans la boîte à gants de sa voiture, un jeu de backgammon, un livre ou une enveloppe, et non par transferts bancaires. Or, les montants ayant fait l'objet de reprises litigieuses correspondent à des virements bancaires et non à des versements, ceci pour un total de près de CHF 200'000.- en trois ans. Il ressort en outre des explications tant de M. C\_\_\_\_\_ que de Mme Z\_\_\_\_\_ que, contrairement à ses allégations, la recourante ne rendait pas uniquement service à son ex-époux dans le cadre de la vie privée de ce dernier, puisqu'elle le faisait également lorsqu'il recevait de « grands messieurs du AJ\_\_\_\_\_ » ou un « homme d'affaire

AL\_\_\_\_\_ », notamment en les accompagnant dîner ou en faisant les boutiques avec leurs épouses. Il apparaît également qu'elle a exercé une activité d'une certaine importance pour son ex-mari, notamment en s'occupant de l'administration de son appartement genevois et en particulier de la vente de ce dernier, lui permettant de bénéficier de bonnes conditions. Par ailleurs, M. C\_\_\_\_\_ a dans une certaine mesure admis lui verser de l'argent en tant que contre-prestation des services rendus, puisqu'il a déclaré être conscient de lui donner beaucoup plus que dû comme contre-prestation, mais gagner beaucoup d'argent à l'époque et être très reconnaissant des services rendus. Finalement, s'il ressort des déclarations de M. C\_\_\_\_\_ qu'une certaine partie des versements constituaient des remboursements de dépenses effectuées par la recourante, on ignore quelles sont les dépenses en cause et quels en sont les montants. Au demeurant, ces dépenses ont à tout le moins été couvertes par les versements opérés par M. C\_\_\_\_\_ en espèces, majoritairement, et il est notamment relevé que ce n'est pas la recourante, mais son ex-époux qui payait les additions au restaurant. Dans ces circonstances, au vu de l'absence de pièces étayant les allégations de la recourante ainsi que des déclarations de M. C\_\_\_\_\_ et Mme Z\_\_\_\_\_, qui tendent à indiquer que la recourante exerçait une certaine activité pour son ex-époux, la chambre administrative retient que cette dernière n'a pas prouvé à satisfaction que les transferts en provenance de son ex-mari constituaient des prêts, des donations ou des avances de frais et non des revenus imposables. Le grief sera dès lors écarté. 11. 11) La recourante reproche finalement au TAPI d'avoir confirmé que le montant de EUR 60'000.- provenant de K\_\_\_\_\_ et crédité le 20 janvier 2015 correspondait à un revenu imposable. Elle aurait en effet uniquement rendu service à son compagnon en réceptionnant cette somme pour ensuite l'amener à l'ayant droit économique de la société durant un voyage privé à AG\_\_\_\_\_. À l'appui de son allégation, la recourante a produit un relevé de compte démontrant que la somme de EUR 60'000.- avait été retirée le 25 janvier 2005, soit cinq jours après réception du transfert de K\_\_\_\_\_ du même montant. Elle a également versé à la procédure une attestation de L\_\_\_\_\_ du 3 avril 2012 confirmant que l'ayant droit économique des valeurs déposées pour K\_\_\_\_\_, dont MM. A\_\_\_\_\_ et V\_\_\_\_\_ étaient signataires autorisés, était de nationalité Y\_\_\_\_\_ et domiciliée en Y\_\_\_\_\_. Par ailleurs, lors de son audition, M. A\_\_\_\_\_ a confirmé « être de K\_\_\_\_\_ » et avoir demandé à sa compagne de lui rendre service en remettant, lors d'un voyage privé à AG\_\_\_\_\_, la somme à l'ayant droit économique, ressortissante Y\_\_\_\_\_ dont elle avait auparavant fait la connaissance à Genève. Finalement, M. V\_\_\_\_\_ a expliqué que la recourante n'avait aucun lien avec K\_\_\_\_\_, dont M. A\_\_\_\_\_ était le conseiller et pour laquelle il avait la signature, que le montant transféré appartenait et était destiné à une autre personne, sans concerner la recourante, et qu'il était ressorti en espèces pour être redonné à la propriétaire bénéficiaire, sans que Mme A\_\_\_\_\_ ne perçoive de rémunération. Au regard des éléments qui précèdent, la chambre administrative retient que la recourante a établi l'origine et la destination de la somme de EUR 60'000.- transférée par K\_\_\_\_\_ sur son troisième compte L\_\_\_\_\_ le 20 janvier 2005, prouvant que cette somme était ressortie de son compte pour être remise à l'ayant droit économique de la société et n'était donc pas venue augmenter le patrimoine de la contribuable. Cette dernière a dès lors établi l'absence d'accroissement de son patrimoine, de sorte qu'il n'est en tout état de cause pas nécessaire d'examiner la question de l'existence d'un contrat de fiducie. Il ne s'agit dès lors pas d'un revenu imposable, de sorte que le grief sera admis. 12) Dans ces circonstances, les reprises de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- du 9 avril 2002, CHF 20'000.- du 17 septembre 2003, CHF 1'250.- du 30 décembre 2002 et EUR 60'000.- du 20 janvier 2005

effectuées par l'AFC-GE et confirmées par le TAPI seront annulées. 13) L'autorité a infligé une amende ICC et une amende IFD pour les années 2001 à 2003 et 2006 à la recourante, toutes deux fixées aux 75 % de l'impôt élué. a. Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est puni d'une amende (art. 175 al. 1 LIFD ; art. 56 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 69 al. 1 LPFisc). En règle générale, l'amende est 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 et art. 69 al. 2 LPFisc). b. Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue donc le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement, mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par négligence, celle-ci devant être considérée comme un cas de faute légère au sens de l'art. 175 LIFD (Diane MONTI, Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé, 2001, p. 70). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 consid. 4a p. 31 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.2 ; 2C\_480/2009 précité consid. 6.2) et l'autorité de recours ne censure que l'abus du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 6 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 consid. 10a ; ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20). Ces autorités doivent, dans le respect du principe de la proportionnalité, faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi (ATA/18/2013 du 8 janvier 2013). c. En l'espèce, la recourante ne conteste plus devant la chambre administrative la quotité des deux amendes infligées par l'autorité intimée. Toutefois, au vu de l'annulation des reprises de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- du 9 avril 2002, CHF 20'000.- du 17 septembre 2003 et CHF 1'250.- du 30 décembre 2002, les amendes devront être adaptées après détermination des nouveaux montants de l'impôt soustrait et donc nouvelles taxations en rappel d'impôt ICC et IFD 2002 et 2003. Les bordereaux d'amende ICC et IFD 2001 à 2003 et 2006 seront dès lors annulés. 14) Dans ces circonstances, le recours sera partiellement admis. Le jugement du TAPI sera annulé en tant qu'il confirme les reprises de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- du 9 avril 2002, CHF 20'000.- du 17 septembre 2003, CHF 1'250.- du 30 décembre 2002 et EUR 60'000.- du 20 janvier 2005 ainsi que les amendes ICC et IFD 2001 à 2003 et 2006. Les décisions sur réclamation du 28 février 2012 seront annulées dans la même mesure. Les bordereaux de taxation en rappel d'impôt ICC et IFD 2002 et 2003 et ordinaire ICC et IFD 2005 ainsi que les bordereaux d'amende ICC et IFD 2001 à 2003 et 2006 seront annulés. Pour le surplus, le jugement du 24 février 2014, les décisions sur réclamation du 28 février 2012 ainsi que les bordereaux de taxation litigieux seront confirmés. Le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelles décisions de taxation en rappel d'impôt ICC et IFD 2002 et 2003 et ordinaire ICC et IFD 2005 sans reprise des versements de CHF 5'000.- du 1<sup>er</sup> mars 2002, CHF 7'000.- du 9 avril 2002, CHF 20'000.- du 17 septembre 2003, CHF 1'250.- du 30 décembre 2002 et EUR 60'000.- du 20 janvier 2005 et pour nouveaux bordereaux d'amende ICC et IFD 2001 à 2003 et 2006. 15) Vu l'issue du litige, un émoulement réduit, de CHF 1'500.-, sera mis à la charge de la recourante, qui n'obtient que partiellement gain de cause (art. 144 al. 1 par

analogie et 145 al. 2 LIFD ; art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 800.- lui sera allouée, à la charge de l'État de Genève (art. 64 al. 1 par analogie de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 - PA - RS 172.021 ; art. 144 al. 4 par analogie et 145 al. 2 LIFD ; art. 87 al. 2 LPA ). \* \* \* \* \*

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