

GE_GERICHTE A/2174/2009 vom 18. Dezember 2012

GE Cour de justice, 2012-12-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2174_2009

FR: GE_GERICHTE A/2174/2009 du 18 décembre 2012

IT: GE_GERICHTE A/2174/2009 del 18 dicembre 2012

Regeste

; SUSPENSION DE LA PROCÉDURE ; DROIT D'ÊTRE ENTENDU ; MOYEN DE PREUVE ; PRESCRIPTION ; PROCÉDURE DE TAXATION ; IMPÔT SUR LE BÉNÉFICE DES ENTREPRISES ; IMPÔT ; TAXATION CONSÉCUTIVE À UNE PROCÉDURE ; REPRISE ; NE BIS IN IDEM ; AMENDE | Lorsque le sort d'une procédure administrative dépend de la solution d'une question de nature pénale, la procédure administrative peut être suspendue, non admis s'agissant d'un rappel d'impôt en présence de fonds séquestrés. Lors d'une procédure en rappel d'impôt, le droit d'être entendu est respecté si le contribuable connaît l'origine des documents fondant le rappel en question et s'il a pu se prononcer sur le versement des documents au dossier. La reprise d'impôt effectuée sur les produits réalisés par une société à responsabilité limitée et comptabilisés dans les comptes de l'associé gérant unique est justifiée lorsque les produits sont imputables à la société. Un tel comportement réalisé à dessein justifie également une amende. Lorsqu'elle est infligée à la société pour soustraction d'impôt sur le bénéfice simultanément à une amende hypothétique infligée à l'associé unique pour soustraction d'impôt au titre de revenu de la personne physique, le principe ne bis in idem n'est pas applicable. | LPA.14.al1 ; LIFD.120.al1 ; LIFD.120.al3.leta ; LIFD.120.al4 ; LHID.47.al1 ; LHID.47.al2 ; LPFisc.22 LPFisc.23 ; LIFD.151.al1 ; LHID.53.al1 ; LPFisc.59.al1 ; LIFD.57 ; LIPM.11 ; LIFD.181.al1 ; LHID.57.al1.1ère phrase ; LPFisc.74.al1 ; LIFD.175.al2 ; LHID.56.al1 ; LPFisc.69.al2 ; Cst.29.al2

Erwägungen

E. 11

11) Le 14 novembre 2008, l'AFC-GE s'est déterminée par écrit en exposant que les pièces bancaires en question lui avaient été transmises par Monsieur A_____, de la division des affaires pénales et enquêtes de l'IFD à l'AFC-CH, en application des dispositions sur l'entraide figurant dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11 ; art. 111) et dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14 ; art. 39 et 39a). Pour les reprises, elle s'était fondée sur des honoraires de gestion perçus par la contribuable dans le cadre de ses rapports d'affaires avec les entités X_____ et Y_____. Elle produisait la copie des relevés bancaires de la banque Z_____ relatifs au compte _____G, dont M. L_____ était titulaire, attestant d'importantes commissions non déclarées, reçues par ce dernier entre 1997 et 2002. Ces commissions devaient être portées au bénéfice d'E_____, car elles entraient dans le champ de son activité et avaient été effectuées par M. L_____ en sa qualité d'actionnaire unique de la société. La soustraction d'impôts avait été commise en toute connaissance de cause et de façon intentionnelle par ce dernier et cette faute était imputable à E_____.

E. 12

12) La contribuable n'a pas réagi à ce courrier.

E. 13

13) Le 27 novembre 2008, l'AFC-GE a signifié à la contribuable des bordereaux rectificatifs accompagnés de bordereaux d'amende d'un même montant calculé de la manière suivante :
Impôt fédéral direct Supplément d'impôt (CHF) Intérêts de retard (CJF) 1998 65'144,00
23'958,50 1999 51'790,50 17'401,60 2000 45'330,50 12'783,20 2001 50'124,50 12'308,35
2002 4'275,50 882,65 Total 216'665,00 Impôt cantonal et communal Supplément d'impôt
(CHF) Intérêts de retard (CHF) 2001 138'514,55 27'210,40 2002 11'822,35 1'952,50 Total
150'336,90

E. 14

14) Le 22 décembre 2008, la contribuable a élevé réclamation à l'encontre de tous les bordereaux précités en concluant à leur annulation. L'AFC-GE avait violé son droit d'être entendu lors de l'entretien du 17 octobre 2008 en refusant de lui divulguer ses sources au sujet de la transmission des documents sur lesquels elle avait fondé ses décisions de rappel d'impôt.

E. 15

15) Par deux décisions du 29 avril 2009, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. La contribuable avait pu prendre connaissance des relevés bancaires à l'origine des reprises auxquelles elle avait procédé et se déterminer à leur propos. Son droit d'être entendu n'avait ainsi pas été violé. Cette garantie n'obligeait pas l'autorité à divulguer ses sources. 16) Le 29 mai 2009, la contribuable a interjeté recours contre ces deux décisions auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), devenue le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), en concluant à l'annulation de ces deux décisions et à celle de tous les bordereaux rectificatifs et d'amendes du 27 novembre 2008. Son droit d'être entendu avait été violé pour les motifs déjà exposés. Les relations d'affaires de M. L._____ avec les sociétés off shore précitées ne lui étaient pas imputables. Celle concernant X._____ était d'ailleurs préexistante à sa propre création. Les bénéfiques présumés faisant l'objet des reprises n'étaient pas corroborés par des pièces probantes. Si tel était le cas, les charges importantes liées à l'acquisition de ces revenus devraient être déduites. L'amende était disproportionnée. Ses associés, puis son associé unique, s'étaient fiés au comptable de celle-ci, ne disposant pas eux-mêmes des connaissances comptables nécessaires.

E. 17

17) Le 30 juin 2010, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Elle admettait cependant que la somme de CHF 71'047.- reçue en 1997, avant la fondation de la société, ne devait pas être prise en compte. Pour le surplus, tant les bordereaux rectificatifs que les amendes étaient fondés.

E. 18

18) Par jugement du 13 avril 2011, le TAPI a admis très partiellement le recours, dans le sens où le bordereau IFD 1998, respectivement l'amende y relative, ne devaient pas inclure la somme de CHF 71'047.- précitée. Aucune violation du droit d'être entendu n'avait été commise par l'AFC-GE, qui avait fourni toute indication nécessaire sur la provenance des documents sur lesquels elle avait fondé sa décision. La communication desdites pièces à

l'AFC-GE était par ailleurs conforme aux art. 111 LIFD et 39 LHID. Les sommes versées en faveur de M. L. _____ auraient dû l'être au profit de la société. En effet, selon l'art. 818 al. 1 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations CO - RS 220), dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2007, aucun associé gérant ne pouvait, dans la branche exploitée par la société et sans le consentement des autres associés, faire des opérations pour son compte personnel. L'art. 22 des statuts de la contribuable prévoyait la même restriction. Or, en l'espèce, les montants perçus par M. L. _____ relevaient de la même activité que celle poursuivie par la société. En créant celle-ci, M. L. _____ avait bénéficié des avantages propres aux sociétés de capitaux, notamment s'agissant de la responsabilité de leurs membres. Il fallait ainsi présumer qu'il avait voulu exercer son activité de gestionnaire de fortune dans le cadre de celle-ci et non au sein d'une raison individuelle. D'ailleurs, il n'était pas inscrit comme tel au registre du commerce, ni dans le canton de Genève, ni dans le canton de Vaud. Il incombait dès lors à la société d'apporter des preuves susceptibles de renverser cette présomption, ce qu'elle n'avait pas fait. L'AFC-GE avait reconnu pendant la procédure que la somme de CHF 71'047.- concernant le bordereau IFD 1998 devait être rectifiée. En effet, ce montant ne pouvait faire partie des reprises, car il visait une commission perçue le 21 octobre 1997, soit deux mois avant la création de la société. Hormis pour ce montant, les taxations devaient être confirmées. L'amende était conforme à la loi, dans son principe comme dans sa quotité.

E. 19

19) Par acte du 20 mai 2011, la contribuable a recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) en sollicitant préalablement la suspension de la cause jusqu'à droit connu dans le cadre de la procédure pénale précitée. Principalement, elle a conclu à l'annulation du jugement du TAPI concernant l'IFD 1998 à 2002, l'ICC 2001 à 2002 « à mesure que les montants repris font déjà l'objet d'un séquestre confiscatoire, voire d'une dévolution à l'Etat ou de toute autre mesure de nature confiscatoire », ainsi qu'à l'annulation des bordereaux rectificatifs et d'amende. Subsidiairement, elle a conclu à ce que le rappel d'impôt porte sur CHF 74'900.- pour l'ICC 2001 et 2002 et sur CHF 189'583.- (CHF 260'630 - CHF 71'047.-) pour l'IFD 1998 à 2002. Les bordereaux d'amende devaient être réduits en conséquence. Elle sollicitait l'apport du dossier pénal détenu par le MPC. Elle avait recouru aux services d'un comptable réputé pour remplir ses déclarations fiscales. En ne lui dévoilant pas la provenance des documents sur lesquels elle s'était fondée, l'AFC-GE avait violé son droit d'être entendu, car elle l'avait mise dans l'impossibilité d'en contester l'apport à la procédure. Les autorités pénales avaient ordonné le séquestre conservatoire des fonds faisant l'objet de la reprise. La confiscation définitive de ces fonds au terme de cette procédure ne pouvait être exclue. Si elle était prononcée, la capacité contributive de la société en serait diminuée d'autant. Il convenait donc d'attendre l'issue de cette procédure pour fixer le montant du rappel. Aucune pièce probante ne corroborait les valeurs retenues par l'AFC-GE. Les commissions versées sur le compte personnel de M. L. _____ n'entraient pas dans le cadre des activités de la recourante et n'avaient pas à être intégrées dans ses comptes. Aucune précision supplémentaire n'était donnée. Si les montants litigieux étaient rapportés au bénéfice de la société, il convenait d'y déduire les charges importantes qui y étaient liées. Le montant de l'amende avait été fixé sans tenir compte de la situation de son associé, qui avait fait l'objet d'un rappel d'impôts dans le canton de Vaud portant sur les mêmes revenus, dans le cadre de sa taxation personnelle. La réclamation formée contre cette taxation était pendante.

L'existence de ces deux procédures de rappel faisait subir à M. L. _____ une double reprise pour une même soustraction : l'une en sa qualité de contribuable personnel, l'autre en sa qualité d'associé unique de la recourante. Les amendes prononcées par ces deux autorités violaient ainsi le principe ne bis in idem . La baisse de revenu correspondante constituait une circonstance atténuante qui justifiait une réduction de l'amende genevoise à au moins 50 % du montant soustrait.

E. 20

20) Le 30 juin 2011, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, en persistant dans ses précédents arguments.

E. 21

21) Le 14 juillet 2011, la contribuable a réitéré sa demande de suspension de la cause dans l'attente du sort du séquestre pénal.

E. 22

22) Le 25 juillet 2011, le juge délégué a prié la contribuable de lui indiquer le numéro de la procédure faisant l'objet dudit séquestre, ce qu'elle a fait le 12 août 2011.

E. 23

23) Le 16 août 2012, le juge délégué a écrit à l'administration cantonale vaudoise des impôts (ci-après : ACI) pour savoir ce qu'il était advenu de la réclamation interjetée en avril 2011 par les époux L._____, et au MPC aux fins de connaître l'issue de la procédure dans le cadre de laquelle le séquestre pénal avait été ordonné.

E. 24

24) Le 27 août 2012, le MPC a informé la chambre de céans que des débats étaient prévus du 1^{er} au 3 octobre 2012 devant la Cour des affaires pénales du Tribunal pénal fédéral.

E. 25

25) En date du 29 août 2012, l'ACI était sur le point de notifier une décision sur réclamation concernant la taxation personnelle des époux L._____.

E. 26

26) Le 2 octobre 2012, le juge délégué a informé les parties que la cause était gardée à juger.

E. 27

27) Par courrier du 6 novembre 2012, le Tribunal pénal fédéral a informé le juge délégué que le dispositif du jugement avait été communiqué aux parties le 25 octobre 2012. Aucune information ne pouvait être donnée. Ce courrier a été communiqué à E._____.

E. 28

28) En date du 5 novembre 2012, l'AFC-GE a envoyé à la chambre administrative copie du recours interjeté par les époux L._____ auprès de la Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal vaudois contre la décision de taxation de l'ACI au titre de personnes physiques, portant sur les années 1999 à 2002 et émettant des bordereaux amendes qui n'ont pas été produits.

E. 29

29) Par courrier du 30 novembre 2012, E_____ a réitéré sa demande de suspension de la cause jusqu'à droit jugé dans la procédure pénale. Elle n'a joint aucun document concernant celle-ci.

E. 30

30) 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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2. 2) La recourante sollicite la suspension de la cause jusqu'à droit connu dans le cadre de la procédure pénale ouverte à l'encontre de son associé gérant au titre de blanchiment d'argent. Selon l'art. 14 al. 1 LPA, lorsque le sort d'une procédure administrative dépend de la solution d'une question de nature civile, pénale ou administrative relevant de la compétence d'une autre autorité et faisant l'objet d'une procédure pendante devant ladite autorité, la suspension de la procédure administrative peut, le cas échéant, être prononcée jusqu'à droit connu sur ces questions. L'issue de la procédure pénale est susceptible d'influencer la situation financière d'E_____. L'éventuelle confiscation des fonds séquestrés ne pourra cependant être comptabilisée dans ses comptes - à titre de perte - que l'année de son prononcé. Tant et aussi longtemps que cette somme lui appartient (dans l'hypothèse où tel est le cas, question qui sera examinée ci-après), elle ne peut être déduite de ses actifs. Ladite confiscation, même si elle était prononcée, ne serait ainsi pas à même de modifier les taxations litigieuses. La demande de suspension de la présente cause sera ainsi rejetée. 3. 3) La recourante se plaint d'une violation de son droit d'être entendu au motif qu'elle n'aurait pas été informée avant que la décision soit prise de la provenance des documents bancaires ayant fondé les reprises litigieuses. Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle dont la violation entraîne, lorsque sa réparation par l'autorité de recours n'est pas possible, l'annulation de la décision attaquée sans égard aux chances de succès du recours sur le fond (ATF 137 I 195 consid. 2.2 p. 197 ; 133 III 235 consid. 5.3 p. 250). Sa portée est déterminée en premier lieu par le droit cantonal (art. 41 ss LPA) et le droit administratif spécial (ATF 124 I 49 consid. 3a p. 51 et les arrêts cités ; Arrêts du Tribunal fédéral 5A_11/2009 du 31 mars 2009 ; 2P.39/2006 du 3 juillet 2006 consid. 3.2). Si la protection prévue par ces lois est insuffisante, ce sont les règles minimales déduites de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) qui s'appliquent (art. 29 al. 2 Cst. ; Arrêt du Tribunal fédéral 4A_15/2010 du 15 mars 2010 consid. 3.1 ; T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, Genève-Zurich-Bâle 211, p. 509 n. 1526 ; A. AUER/ G. MALINVERNI/ M. HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, Berne 2006, Vol. 2, 2ème éd., p. 603 n. 1315 ss). Quant à l'art. 6 § 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101), il n'accorde pas au justiciable de garanties plus étendues que celles découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. (Arrêts du Tribunal fédéral 6B_24/2010 du 20 mai 2010 consid. 1 ; 4P.206/2005 du 11 novembre 2005 consid. 2.1 et arrêts cités). Tel qu'il est garanti par cette dernière disposition, le droit d'être entendu comprend le droit pour les parties de faire valoir leur point de vue avant qu'une décision ne soit prise, de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur la décision, d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 135 II 286 consid. 5.1. p. 293 ; Arrêts du Tribunal fédéral 8C_866/2010 du 12 mars 2012 c. 4.1.1 ; 8C_643/2011 du 9 mars 2012 c. 4.3 et les références citées ; 1C_161/2010 du 21 octobre 2010 consid. 2.1 ; 5A_150/2010 du 20 mai 2010 consid. 4.3 ; ATA/276/2012 du 8 mai 2012

consid. 2 et les arrêts cités). Ce droit comprend la possibilité de se prononcer sur la provenance des pièces en possession de l'autorité, car les moyens de preuve obtenus de manière illicite ne peuvent servir de fondement à la décision (art. 141 du Code de procédure pénale suisse du 5 octobre 2007 - CPP - RS 312.0 par analogie). L'associé gérant de la recourante a pris connaissance des relevés bancaires fondant la procédure de rappel le 14 décembre 2008 lors de son entretien avec l'AFC-GE. La société s'est déterminée à leur sujet le 6 novembre suivant, sans avoir été informée du biais par lequel l'AFC-GE était entrée en possession de ces documents. Les indications au sujet de cette provenance lui ont été communiquées le 14 novembre 2008, soit environ douze jours avant la prise des décisions litigieuses. E_____ n'a pas réagi à ce courrier, ni n'a contesté, devant l'AFC-GE dans le cadre de sa réclamation, la validité du moyen de preuve utilisé. Or, elle disposait de tous les éléments pour le faire dans ce cadre (nom de la personne ayant transmis les documents, sa fonction, l'autorité pour laquelle il travaillait, etc.). Elle n'est dès lors plus fondée à se plaindre d'une violation de son droit d'être entendu pour ce motif. Ce grief sera ainsi écarté.

4. 4) Les périodes fiscales litigieuses concernent l'IFD 1998 à 2002. Elles sont régies par la LIFD, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995. Seul l'ICC 2001 à 2002 est litigieux. La loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2002 (art. 83 LPFisc), de sorte qu'elle n'est applicable qu'à l'ICC 2002. Pour l'ICC 2001, c'est la LHID qui trouve application. 5. 5) La question de la prescription doit être examinée. En matière d'impôts directs, il convient de distinguer la prescription du droit de taxer, d'une part, et la prescription du droit de percevoir l'impôt, d'autre part. En effet, pour ces impôts, la créance fiscale doit d'abord être établie par l'administration à l'intérieur d'une certaine période. La prescription de la créance fiscale, qui implique le recouvrement de l'impôt, intervient ensuite (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 572, n. 28, cité in ATA/632/2012 du 18 septembre 2012). Selon une jurisprudence constante du Tribunal fédéral, en droit public, celle-ci doit être constatée d'office lorsqu'un particulier est débiteur de l'Etat (ATF 133 II 366 in (=) JdT 2007 II 54 p. 56 ; ATF 106 Ib 357 consid. 3a p. 364 ; ATA/632/2012 du 18 septembre 2012 ; ATA/469/2012 du 31 juillet 2012 ; ATA/267/2008 du 27 mai 2008 ; ATA/398/2006 du 26 juillet 2006). Selon l'art. 120 al. 1 LIFD, le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. La prescription ne court pas ou est suspendue pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision (art. 120 al. 2 let. a LIFD). Un nouveau délai de prescription commence à courir lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt (art. 120 al. 3 let. a LIFD). En tous les cas, la prescription du droit de procéder à la taxation est acquise quinze ans après la fin de la période fiscale (art. 120 al. 4 LIFD). En matière de droit cantonal, l'art. 47 al. 1 et 2 LHID, de même que les art. 22 et 23 de LPFisc ont exactement la même teneur que les articles de la LIFD mentionnés ci-dessus. La notion d'acte interruptif de la prescription fiscale s'interprète largement. Conformément à la jurisprudence, tous les actes de l'autorité qui sont portés à la connaissance du contribuable dans le processus tendant à déterminer la créance ont pour effet d'interrompre la prescription même s'ils ne continuent pas concrètement la procédure de taxation. Il en va ainsi non seulement des actes de perception de l'impôt proprement dit mais aussi de l'ensemble des autres actes officiels, à l'image de simples lettres ou d'injonctions s'inscrivant dans le suivi de la taxation (ATA/632/2012 du 18 septembre 2012 ; ATA/469/2012 du 31 juillet 2012). En l'espèce, il y a lieu de constater qu'aucun des délais prévus par les dispositions précitées n'a été atteint, compte tenu des actes effectués

régulièrement à la suite de la taxation. 6. 6) La recourante considère que les conditions du rappel d'impôt ne sont pas remplies. Selon les art. 151 al. 1 LIFD, 53 al. 1 LHID et 59 al. 1 LPFisc, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être, qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts. La teneur de ces trois bases légales est identique. 7. 7) L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 57 LIFD et art. 11 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15). En application des principes d'intégralité et de sincérité, tous les produits réalisés par l'entreprise doivent être comptabilisés (R. DANON, in D. YERSIN/ Y. NOËL, Commentaire romand de la LIFD, 2008, ad. art. 57-58, p. 738 n. 73). 8. 8) La question principale en l'espèce est celle de savoir si les commissions versées sur le compte _____G de M. L_____ constituent des produits réalisés par E_____ au sens de cette disposition. Si tel est le cas, ils doivent être repris dans son bénéfice et les taxations des années considérées recalculées. 9. 9) Il est établi que le compte n° _____G a été ouvert auprès de la banque Z_____ (Suisse) S.A. le 27 août 1997 au nom de M. (alias _____) L_____ et non de E_____. M. L_____ est par ailleurs l'ayant droit économique des fonds, comme l'atteste le formulaire A de la banque susmentionnée. Une procuration sur le compte en question a été donnée à Mme L_____, épouse de M. L_____. Ce compte existait enfin avant la création de la société. 10. 10) Les avis de débit produits par l'AFC-CH démontrent que la société X_____, domiciliée à Tortola, dans les Îles vierges britanniques, était titulaire du compte n° _____H (voir acte AFC-CH 200278) auprès de la banque Z_____. De même, Y_____ à Guernesey était titulaire du compte n° _____L auprès de la même banque (voir acte AFC-CH 240063). 11. 11) A l'appui des relevés bancaires, des avis de débit et de crédit, ainsi que des copies des ordres de transfert de fonds, les opérations enregistrées sur le compte n° _____G, dont M. L_____ était titulaire, peuvent être récapitulées comme suit :

| Date des opérations | Montants | Débit du compte | Crédit du compte | Libellés écritures | Pièces justificatives (n° AFC-CH) |
|------------------------|----------------|----------------------------|----------------------------|------------------------------|-----------------------------------|
| 21.10.1997 | CHF 71'047.- | - | _____G | selon convention 270343 | Total 1997 CHF 71'047.- |
| 12.01.1998 | CHF 5'500.- | _____I | | | |
| | | | _____G | honoraires de gestion 97 | 180142; 270147 |
| 20.01.1998 | CHF 139'354.- | - | _____G | conv 4e trimestre 97 | 270342; 270147 |
| 23.04.1998 | CHF 119'732.- | - | _____G | conv 1er trimestre 98 | 270341; 270151 |
| 07.05.1998 | CHF 10'196.- | - | _____G | complément 1er trimestre 98 | 270338; 270151 |
| 09.07.1998 | CHF 25'000.- | _____I | _____G | honoraires de gestion 98 | 180397; 180998; 270154 |
| 13.07.1998 | CHF 53'966.- | - | _____G | 2e trimestre 98 | 270334; 270154 |
| 23.10.1998 | CHF 166'588.- | - | _____G | 3e trimestre 98 | 270329; 270162 |
| 26.11.1998 | CHF 75'000.- | _____I | _____G | gestion annuelle 98 | 190147; 190148; 270162 |
| | | | | Total 1998 | CHF 695'336.- |
| 21.01.1999 | CHF 172'882.- | - | _____G | 4e trimestre 98 | 270322; 270170 |
| 19.04.1999 | CHF 175'691.- | - | _____G | 1er trimestre 99 | 270319; 270171 |
| 08.07.1999 | CHF 27'445.- | (contre-valeur USD 17'443) | _____H | _____G honoraires de gestion | 1er semestre 1999 |
| 200278; 200279; 270179 | 08.07.1999 | CHF 55'215.- | (contre-valeur USD 35'073) | _____L | _____G honoraires de gestion |
| 1er semestre 1999 | 240063; 270179 | | | | |
| 14.07.1999 | CHF 94'414.- | - | _____G | 2e trimestre 99 | 270312; 270181 |
| 15.10.1999 | CHF 83'590.- | - | _____G | 3e trimestre 99 | 270313; 270185 |
| | | | | Total 1999 | CHF 609'237.- |
| 03.01.2000 | CHF 51'415.- | (contre-valeur USD 32'500) | _____L | _____G honoraires de gestion | 2e semestre 1999 |
| 220143; 270192 | 03.01.2000 | CHF 27'685.- | _____H | _____G honoraires de gestion | 2e semestre 1999 |
| 200312; 200313; 270192 | 14.01.2000 | CHF 85'879.- | - | _____G | 4e |

trimestre 99 270309; 270191 26.04.2000 CHF 120'063.- - _____G 1er trimestre 2000 270308; 270198 10.07.2000 CHF 24'700.- _____H _____G honoraires de gestion 1er semestre 2000 200328; 270203 12.07.2000 CHF 37'455.- (contre-valeur USD 23'000) _____L _____G honoraires de gestion 1er semestre 2000 220368; 270205 12.07.2000 CHF 92'596.- - _____G 2e trimestre 2000 270307; 270203 10.10.2000 CHF 93'557.- - _____G 3e trimestre 2000 270304; 270210 Total 2000 CHF 533'350.- 16.01.2001 CHF 114'768.- - _____G 4e trimestre 2000 270303; 270217 29.01.2001 CHF 24'900.- _____H _____G honoraires gestion 2e semestre 2000 200351; 200350; 270217 11.04.2001 CHF 131'070.- - _____G 1er trimestre 2001 270300; 270226 09.07.2001 CHF 50'000.- _____H _____G honoraires de gestion 1er semestre 2001 200373; 200372; 270232 07.07.2001 CHF 40'073.- _____L _____G honoraires gestion 1er semestre 2001 210277; 270233 10.07.2001 CHF 101'055.- - _____G 2e trimestre 2001 270299; 270232 12.10.2001 CHF 127'809.- - _____G 3e trimestre 2001 270298; 270238 Total 2001 CHF 589'675.- 22.01.2002 CHF 50'329.- - _____G 4e trimestre 2001 270293; 270245 Total 2002 CHF 50'329.- M. L. _____ n'a pas contesté que ces montants constituaient des commissions ou des rétrocessions - liées à des opérations financières - obtenues dans le cadre de son activité de gestionnaire de fortune. Il soutient implicitement, dans une argumentation lacunaire et confuse, qu'il a reçu ces commissions pour des opérations effectuées à titre personnel, en dehors du cadre des activités de la société. Cette explication ne peut être écartée d'emblée. En effet, l'art. 818 al. 1 CO comme l'art. 22 des statuts d'E. _____ n'excluent ce cumul d'activités qu'en l'absence de consentement des autres membres actionnaires. L'existence d'un consentement doit toutefois être démontrée par pièce ou résulter d'autres éléments du dossier (inscription au registre du commerce de l'activité indépendante, déclaration fiscale propre, etc.). Or, M. L. _____ n'a fourni aucun document ni offert aucun moyen de preuve établissant ce consentement ou permettant de conclure à l'existence d'une activité indépendante en plus de celle exercée au sein de E. _____ (contrats de gestion, attestations, lettres, etc.). Les commissions litigieuses ont été perçues dans le cadre « d'activités financières et de négoce » ; elles entrent exactement dans le cadre des activités de la société. La volonté de M. L. _____ de soustraire ces montants à l'impôt est en outre établie par l'absence de déclaration de leur existence aux autorités fiscales, à quelque titre que ce soit (personnel ou en produit de la société). M. L. _____ n'est pas non plus inscrit au registre du commerce des cantons de Genève ou de Vaud, en qualité de gestionnaire de fortune ou sous une raison sociale individuelle quelconque. Or, selon l'art. 36 al. 1 de l'ordonnance sur le registre du commerce du 17 octobre 2007 (ORC - RS 221.411), toute personne physique qui exploite une entreprise en la forme commerciale et qui obtient, sur une période d'une année, une recette brute de CHF 100 000.- au moins (chiffre d'affaires annuel) doit requérir l'inscription de son entreprise individuelle au registre du commerce. Au vu de ces éléments, l'existence d'une double structure, n'est pas établie.

12. 12) En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut. Il peut cependant arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont les règles générales du fardeau de la preuve qui s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait. Il incombe à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables non déclarés. Toutefois, si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'informations révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations. Ce dernier devra justifier l'origine des montants non déclarés et il pourra même être obligé de fournir

des renseignements supplémentaires sur les rapports contractuels mis à jour par l'autorité fiscale et sur les prestations qui en découlent (ATF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266 et les références citées ; Arrêt du Tribunal fédéral 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.2). L'omission ou l'échec de ces preuves contraires peut être considéré comme un indice suffisant de la véracité des allégations de la partie adverse si ces dernières paraissent vraisemblables (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.347/2002 du 2 juin 2003, consid. 2.1 et les références citées ; ATA/607/2008 du 2 décembre 2008 consid. 7a). Au vu des éléments exposés ci-dessus, qui corroborent la thèse de l'AFC-GE plutôt qu'ils ne la contredisent, il incombait à E_____ de prouver qu'elle n'était pas concernée par les opérations financières litigieuses. En ne donnant aucun détail sur l'origine contractuelle de ces fonds et en n'avançant pas la moindre explication à leur sujet, elle a totalement échoué à rapporter cette preuve.

13. 13) La motivation ci-dessus vaut pour la détermination du bénéfice net imposable au titre de l'IFD et de l'ICC, les bases légales pertinentes susmentionnées ayant la même teneur. En effet, lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, elle peut donc être traitée avec un raisonnement identique, tant pour l'IFD que pour l'ICC. Dans un tel cas, on peut admettre qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 , consid. 1.3.1, p. 262-263 ; ATA/742/2012 du 30 octobre 2012). Concernant l'IFD et l'ICC, et pour les motifs retenus ci-dessus, le jugement du TAPI sera confirmé et le recours partiellement admis s'agissant de la période fiscale 1998.

14. 14) Au vu de ce qui précède, les reprises effectuées par l'AFC-GE pour l'IFD 1999 à 2002 et l'ICC 2001 à 2002, dont le détail des montants figure dans le tableau ci-dessus, seront confirmées, sous la réserve suivante.

15. 15) Comme l'a souligné le TAPI dans son jugement s'agissant de l'IFD pour l'année fiscale 1998, l'opération comptabilisée le 21 octobre 1997 sur le compte n° _____ G pour un montant de CHF 71'047.- ne peut pas être prise en compte pour la base de calcul de la période fiscale 1998. Cette opération a été comptabilisée avant la création d'E_____ le 23 décembre 1997. Dès lors, la reprise pour l'année 1998 doit s'élever à CHF 695'336.- (soit CHF 766'383.- figurant sur le bordereau d'impôt moins CHF 71'047.- non imputables à la société et comptabilisés en octobre 2010).

16. 16) Lorsqu'une soustraction ou une tentative de soustraction d'impôt a été commise au profit d'une personne morale, celle-ci est punie d'une amende (art. 181 al. 1 LIFD, art. 57 al. 1, 1 ère phrase LHID et 74 al. 1 LPFisc). La faute au sens des art. 175 et 181 LIFD ne peut être qu'un attribut de la personne physique. En d'autres termes, il ne peut s'agir que de la faute d'un organe de la personne morale, dont le comportement doit être imputé à celle-ci (ATF 135 II 86 , consid. 4.2 ; 2C_724/2010 du 27 juillet 2011, consid. 9.1).

17. 17) La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme rapportée, lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations qu'il a données étaient incorrectes ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a voulu tromper les autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel afin d'obtenir une taxation moins élevée (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.351/2002 du 5 novembre 2002 ; ATA/588/2009 du 17 novembre 2009 ; ATA/630/2008 du 16 décembre 2008 ; ATA/614/2008 du 9 décembre 2008 ; ATA/496/2003 du 17 juin 2003). Par ailleurs, quand l'infraction est commise par une personne morale (art. 181 al. 1 LIFD), l'amende infligée doit obéir aux critères qui sont applicables au degré de la faute des organes, tandis que la situation économique dont il faut

tenir compte est celle de la personne morale au profit de laquelle la soustraction a eu lieu et non pas celle de ses organes (ATF 135 II 86 consid. 4.4 p. 91 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_274/2010 du 27 juillet 2011 consid. 9.3 ; 2A.44/1992 du 30 septembre 1992, in ASA 69 p. 668 consid. 3a). En l'espèce, M. L_____ exerce en sa qualité de gérant unique de la société, la profession de gérant de fortune. Il est ainsi rompu au monde des affaires. Il ne pouvait pas ignorer que les déclarations fiscales de la société, qu'il a lui-même signées, étaient inexactes et incomplètes. Il a ainsi agi avec conscience et volonté. Sa faute est dès lors imputable à E_____. 18. 18) 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, 56 al. 1 LHID et 69 al. 2 LPFisc). En l'espèce, les amendes fixées par l'AFC-GE, qui correspondent à une fois le montant soustrait, demeurent dans le cadre fixé par la loi. La contribuable n'a pas allégué qu'elles étaient disproportionnées par rapport à sa situation économique, au sujet de laquelle elle n'a d'ailleurs produit aucun document. Les amendes prononcées sont ainsi conformes à la loi et proportionnées à la gravité de la faute commise. 19. 19) La recourante se plaint de la violation du principe ne bis in idem . Selon ce dernier, nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même Etat en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet Etat (art. 4 al. 1 du protocole additionnel n° 7 à la CEDH. Les amendes fiscales étant considérées comme des sanctions de nature pénale, cette disposition est applicable dans ce domaine. En l'espèce, les amendes litigieuses visent la société. Celles prononcées par les autorités fiscales du canton de Vaud sont dirigées contre M. L_____ en sa qualité de personne physique. L'absence d'identité juridique entre ces personnes exclut toute application du principe ne bis in idem . Quant à la question de savoir si la taxation vaudoise relève d'une double imposition intercantonale prohibée, la question peut rester ouverte, ce canton étant désormais seul compétent pour statuer. 20. 20) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge de la recourante. Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA). * * * * *

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