

# **GE\_GERICHTE A/4412/2022 vom 10. Juni 2024**

GE Cour de justice, 2024-06-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_4412\\_2022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4412_2022)

FR: GE\_GERICHTE A/4412/2022 du 10 juin 2024

IT: GE\_GERICHTE A/4412/2022 del 10 giugno 2024

## **Regeste**

DROIT FISCAL;IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL;IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT;IMPÔT SUR LE REVENU;DÉDUCTION DU REVENU(DROIT FISCAL);DEVOIR DE COLLABORER;OBLIGATION DE TENIR UNE COMPTABILITÉ;CHIFFRE D'AFFAIRES;SUCCESSION FISCALE | Dès lors que les contribuables – les héritières en l'espèce – exerçant une activité indépendante ne se prévalent ni d'une comptabilité régulièrement établie, ni de pièces justificatives vérifiables par le fisc dans les conditions raisonnables, elles ne peuvent prétendre à des déductions du chiffre d'affaire reconstitué sur la base de la méthode par estimation, ce d'autant plus qu'elles n'ont pas collaboré entièrement en produisant tous les relevés des comptes demandés. Dans ce cadre, elles doivent également s'accommoder des reprises en fortune des sommes provenant d'un héritage. Admission partielle du recours. | LIFD.16.al1; LIPP.33; LIFD.18.al1; LIFD.18.al2; LIFD.58; LIFD.125.al2; LIFD.126; LPFisc.31; LIFD.130; LIFD.123.al2; LIPP.46.al1; LIPP.47.letc

## **Erwägungen**

### **E. 4**

Les recourantes font valoir que le TAPI a violé leur droit d'être entendues en omettant d'examiner leurs arguments tendant à démontrer que tous les montants crédités sur le compte postal ne devaient être retenus comme chiffre d'affaires que pour autant que soient déduits les frais, débours et autres encaissements pour le compte des tiers justifiés par des factures produites. Selon elles, cette omission s'expliquerait par le fait que les premiers juges ont considéré de manière erronée que ces factures n'avaient pas été fournies à l'AFC-GE.

### **E. 4.1**

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il y soit donné suite (ATF 145 I 73 consid. 7.2.2.1 ; 142 III 48 consid. 4.1.1). Ce droit ne s'étend qu'aux éléments pertinents pour l'issue du litige et n'empêche pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 145 I 167 consid. 4.1 ; 140 I 285 consid. 6.3.1). Le droit d'être entendu n'implique pas le droit à l'audition orale ni à celle de témoins (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1).

### **E. 4.2**

La jurisprudence déduit également du droit d'être entendu le droit d'obtenir une décision motivée (ATF 148 III 30 consid. 3.1 ; 142 II 154 consid. 4.2). L'autorité n'est toutefois pas tenue de prendre position sur tous les moyens des parties ; elle peut se limiter aux questions décisives, mais doit se prononcer sur celles-ci (ATF 143 III 65 consid. 5.2 ; 142 II 154 consid. 4.2). Il suffit, du point de vue de la motivation de la décision, que les parties puissent se rendre compte de sa portée à leur égard et, le cas échéant, recourir contre elle en connaissance de cause (ATF 148 III 30 consid. 3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C\_548/2021 du 24 février 2023 consid. 5.2 ; ATA/936/2021 du 14 septembre 2021 consid. 5b et les références).

#### **E. 4.3**

Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond. Sa violation peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité de s'exprimer devant une autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir d'examen (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1). La réparation d'un vice de procédure en instance de recours et, notamment, du droit d'être entendu, n'est possible que lorsque l'autorité dispose du même pouvoir d'examen que l'autorité inférieure (ATF 145 I 167 consid. 4.4 ; 142 II 218 consid. 2.8.1). En outre, la possibilité de recourir doit être propre à effacer les conséquences de cette violation. Autrement dit, la partie lésée doit avoir le loisir de faire valoir ses arguments en cours de procédure contentieuse aussi efficacement qu'elle aurait dû pouvoir le faire avant le prononcé de la décision litigieuse (ATA/949/2021 du 14 septembre 2021 consid. 5b ; ATA/1108/2019 du 27 juin 2019 consid. 4c et les arrêts cités).

#### **E. 4.4**

En l'espèce, le TAPI a jugé que les tableaux de synthèse produits par les recourantes à l'appui de leurs prétentions en correction de reprises relatives aux chiffres non déclarés n'avaient pas de valeur probante, parce que les écritures y figurant n'étaient étayées par aucune facture correspondante. Ce faisant, il ne s'est pas prononcé sur leur argumentation juridique, dont l'articulation était essentiellement basée sur les factures détaillées établies manuellement par le contribuable défunt. À teneur du jugement attaqué, il est pourtant établi que des clefs USB contenant lesdites factures avaient été bel et bien remises à l'AFC-GE. Or, il apparaît qu'elles n'ont été transmises au TAPI ni par cette autorité ni par les recourantes. Les premiers juges n'expliquent pas non plus pour quel motif ils n'ont pas requis leur production. Dans la mesure où les pièces manquantes ont été communiquées à la chambre de céans qui possède, à l'instar du TAPI, un plein pouvoir d'examen, la violation du droit d'être entendu invoquée par les recourantes n'est pas pertinente sur ce point. Savoir si ces éléments étaient suffisants pour admettre certains éléments non imposables est par ailleurs une question de droit qui sera examinée ci-après. Quand bien même le TAPI n'a pas pu se prononcer sur l'argumentation sous-tendant les prétentions des recourantes en lien avec les revenus non imposables, l'absence des pièces justificatives n'est pas le seul élément avancé pour ne pas prendre en considération celles-ci, mais l'inexistence d'une comptabilité établie conformément aux normes légales. Nonobstant cette omission, les premiers juges ont suffisamment motivé leur position pour qu'elles puissent, avec l'assistance de leur conseil, comprendre le jugement, se rendre compte de sa portée et le contester en toute connaissance de cause. Que celui-ci ait fait l'impasse sur l'argumentation fondée sur les pièces non transmises n'enlève rien au fait que le jugement attaqué satisfait à l'exigence de

motivation, celle-ci n'obligeant pas le juge à se prononcer sur chacun des griefs du recourant. Quoi qu'il en soit, même à considérer que cette explication ne remplit pas les exigences de motivation, la violation du droit d'être entendu a été, sous cet angle également, réparée devant la chambre de céans. Dans ces circonstances, le grief de violation du droit d'être entendu sera écarté.

## **E. 5**

Les recourantes prétendent que le jugement attaqué leur fait grief de ne pas avoir indiqué clairement le montant des reprises admises, ceci au mépris de l'interdiction du formalisme excessif.

### **E. 5.1**

Le formalisme excessif, prohibé par l'art. 29 al. 1 Cst, est réalisé lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux (ATF 142 V 152 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_254/2016 du 9 mai 2016 consid. 5.2).

### **E. 5.2**

En l'occurrence, le jugement entrepris indique qu'il appartenait aux recourantes de chiffrer et de prouver à combien s'élevaient les redressements qui auraient dû être effectués lorsqu'elles contestent l'ampleur des reprises. Or, les développements ayant suivi sont consacrés à l'appréciation des preuves relatives à la reconstitution des revenus non déclarés. Le TAPI y reproduit les tableaux de synthèse produits par les recourantes présentant les chiffres d'affaires annuels de 2008 à 2013 admis, desquels il est aisé de comprendre que les redressements consistaient en la différence entre ces chiffres et les montants des reprises retenus par l'AFC-GE. Cela étant et contrairement à ce que soutiennent les recourantes, il ne transparaît aucun reproche à leur encontre au sujet du chiffrage des reprises admises, ce d'autant moins que la motivation juridique du TAPI n'est pas fondée sur l'absence de chiffrage des reprises reconnues par elles. C'est ainsi à tort qu'elles invoquent l'interdiction du formalisme excessif. Infondé, le grief y relatif sera par conséquent écarté.

## **E. 6**

Les recourantes contestent les reprises auxquelles a procédé l'AFC-GE au titre de chiffres d'affaires non déclarés. Elles trouvent contradictoire et arbitraire qu'elle ait intégré dans ces reprises des éléments non imposables pour les périodes fiscales litigieuses, contrairement à la période fiscale 2007.

### **E. 6.1**

Selon l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Cette disposition exprime la théorie de l'accroissement du patrimoine ou du principe de l'imposition du revenu global net, selon lesquels tous les montants qui accroissent le patrimoine d'une personne sont inclus dans son revenu imposable, à moins d'être expressément exonérés (ATF 146 II 6 consid. 4.1 ; 143 II 402 consid. 5.1). Dans la LIFD, les revenus exonérés sont les gains en capitaux privés (art. 16 al. 3 LIFD) et les revenus énumérés dans la liste exhaustive figurant à l'art. 24 LIFD (ATF 143 II 402 consid. 5.1). Dans un système caractérisé par une imposition générale des revenus, ces exceptions à l'imposition doivent être interprétées de manière restrictive (ATF 146 II 6 consid. 4.1 ; 143 II 402 consid. 5.3. et les références). L'art. 18 al. 1 LIFD dispose

en particulier que sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante. Constituent notamment de tels revenus, tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale (art. 18 al. 2 LIFD). L'art. 58 LIFD s'applique par analogie aux contribuables qui tiennent une comptabilité en bonne et due forme (al. 3). Est une activité lucrative indépendante celle qui est entreprise par une personne à ses propres risques, avec la mise en œuvre de travail et de capital, dans une organisation librement choisie dans le but d'obtenir un gain en participant à la vie économique (ATF 125 II 113 consid. 5b ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_376/2011 du 27 avril 2012 consid. 5 ; 2C\_307/2010 du 27 août 2010 consid. 2.2).

### **E. 6.2**

D'après l'art. 125 al. 2 LIFD, les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés. L'art. 125 al. 2 LIFD ne précise pas les exigences auxquelles doivent répondre ces états et relevés, qui dépendent des circonstances du cas d'espèce, en particulier du type d'activité et de l'ampleur de cette dernière. Dans tous les cas, ils doivent être propres à garantir une saisie complète et fiable du revenu et de la fortune liés à l'activité lucrative indépendante et pouvoir être contrôlés dans des conditions raisonnables par les autorités fiscales (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_543/2012 du 12 novembre 2012 consid. 2.2). Cette exigence est d'autant plus importante lorsque les contribuables entendent alléguer des faits de nature à éteindre ou à diminuer leur dette fiscale (ATF 121 II 257 consid. 4c/aa ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_651/2012 du 28 septembre 2012 consid. 4.1).

### **E. 6.3**

Conformément aux art. 126 LIFD et 31 LPFisc, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1) ; sur demande de l'autorité fiscale, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). À teneur de l'al. 3 de l'art. 31 LPFisc, les personnes physiques qui exercent une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent conserver pendant dix ans les documents et pièces justificatives en relation avec leur activité. L'art. 126 al. 3 LIFD dispose quant à lui que les personnes physiques qui exercent une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent conserver pendant dix ans les livres ou les relevés prévus à l'art. 125 al. 2 LIFD, ainsi que les pièces justificatives en relation avec leur activité. Les livres et les pièces comptables peuvent être enregistrés sur support papier, sur support électronique ou sous toute forme équivalente, pour autant que le lien avec les transactions et les autres faits sur lesquels ils portent soit garanti et que leur lecture reste possible en toutes circonstances (Isabelle ALTHAUS-HOURIET, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, Loi sur l'impôt fédéral direct – commentaire romand, 2 e éd., 2017, n. 21 ad art. 130 LIFD)

### **E. 6.4**

Selon l'art. 130 LIFD, l'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires (al. 1). Elle effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable (al. 2). Le recours à des coefficients expérimentaux, la prise en compte de l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable ne sont pas limités à la procédure de taxation d'office ; ces moyens sont également ouverts à l'autorité dans le cadre d'une taxation ordinaire (Isabelle ALTHAUS-HOURIET, op. cit. , n. 27 ad art. 130 LIFD).

### **E. 6.5**

Selon le Tribunal fédéral, lorsqu'elle est confrontée au caractère déficient de la comptabilité d'une société, l'administration fiscale peut procéder à une taxation par estimation. Il existe deux méthodes de taxation par estimation auxquelles l'AFC■CH a recours : d'une part, la méthode reconstructive, qui vise à compléter ou reconstruire une comptabilité déficiente, et, d'autre part, la méthode des chiffres d'expérience ou coefficients expérimentaux. Il appartient au contribuable de s'accommoder de l'imprécision ou de l'approximation qui résulte nécessairement d'une estimation fiscale, laquelle a elle-même été déclenchée à cause d'une tenue lacunaire de sa comptabilité (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_657/2012 du 9 octobre 2012 consid. 3 = SJ 2013 p. 446). La procédure par estimation vise à éviter que, les cas où le contribuable se soustrait à son obligation de coopérer ou dans lesquels les documents comptables se révèlent incomplets, insuffisants, voire inexistant, ne se soldent par une perte d'impôt. Dans la mesure où des contribuables admettaient la présence d'un chiffre d'affaires non déclaré mais contestaient les montants retenus, il leur appartenait de chiffrer et de prouver les reprises qui auraient dû être faites (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_82/2014 du 6 juin 2014 consid. 3.1 et les arrêts cités). Il n'appartient pas aux autorités fiscales de rétablir la comptabilité défailante du contribuable, même si elles peuvent ordonner des expertises aux frais du contribuable aux conditions de l'art. 123 al. 2 LIFD (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_551/2012 du 16 mai 2013 consid. 3.1 ; 2C\_669/2008 du 8 décembre 2008 consid. 7.1).

### **E. 6.6**

En matière fiscale, les règles générales relatives à la répartition du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 du code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, impliquent que l'autorité fiscale doit 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 (ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_667/2021 du 11 mars 2022 consid. 4.4 et les arrêts cités). Il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. C'est, partant, au contribuable qui fait valoir une dépense d'apporter la preuve de son existence ainsi que de sa justification commerciale (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_14/2021 du 27 mai 2021 consid. 5.2 et les arrêts cités). La personne qui exerce une activité lucrative indépendante ne peut dès lors se contenter d'alléguer avoir encouru des frais, mais doit l'établir (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_87/2015 du 23 octobre 2015 consid. 7.1). En droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique.

L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7 e éd., 2016, p. 502 s.). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_710/2016 du 25 août 2016 consid. 6.2 ; 2C\_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 ; 2C\_47/2009 du 26 mai 2009 in RDAF 2009 II 408 consid. 5 ; ATA/119/2019 du 5 février 2019 consid. 8 ; ATA/558/2014 du 17 juillet 2014).

### **E. 6.7**

En l'espèce, l'AFC-GE a déterminé les montants des reprises d'après l'estimation des chiffres d'affaires non déclarés effectuée par l'AFC-CH dans le cadre du contrôle en matière de TVA. Pour ce faire, elle a comptabilisé l'ensemble des crédits figurant sur les relevés des comptes postaux et bancaires de feu D\_\_\_\_\_, en déduisant du total ainsi obtenu les chiffres d'affaires initialement déclarés. Les montants des reprises correspondent à la différence entre ces montants. Dans la mesure où lesdits montants augmentaient le patrimoine du défunt, ils représentaient des revenus imposables au titre de chiffre d'affaires non déclaré, à moins que la preuve de leur caractère non imposable ne soit apportée. Les recourantes font valoir que les reprises effectuées incluent des éléments non imposables, à l'instar de montants consacrés au paiement de frais ou débours et des encaissements pour le compte de clients. À première vue, les prétentions des contribuables apparaissent donc compatibles avec la possibilité aménagée par la loi de déduire du revenu imposable des éléments non imposables. Encore faut-il examiner si les conditions fixées par la loi pour pouvoir bénéficier des déductions sont réalisées. La prise en considération des déductions est tributaire de la tenue d'une comptabilité en bonne et due forme lorsque le contribuable exerce une activité indépendante (art. 58 LIFD par renvoi de l'art. 18 al. 3 LIFD). Peu importe du reste qu'il soit ou non formellement astreint à tenir des livres en vertu de l'art. 957 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_835/2012 du 21 avril 2013 consid. 7.2). Il ressort du dossier que les époux, suivis par les recourantes, n'ont pas rempli leur obligation légale de joindre à ses déclarations d'impôts ou de fournir ultérieurement, sur requête du fisc, une comptabilité, ou du moins, l'état des actifs et des passifs, les relevés des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements à ses déclarations fiscales. Ils ont négligé de produire les états financiers afférents aux périodes dans lesquels les prétendues déductions trouvaient leur origine. Dans ces conditions, le fait que les reprises opérées par l'AFC-GE soient fondées sur une estimation de l'AFC-CH échappe à la critique. Il appartenait dès lors aux recourantes de justifier les déductions des éléments prétendument non imposables pris en considération dans cette estimation. Affirmant ne pas être en mesure de constituer une comptabilité en bonne et due forme, les recourantes ont produit des tableaux de synthèse présentant des chiffres d'affaires reconnus de 2008 à 2013 sur la base des honoraires facturés par le défunt contribuable, précisant que les charges avaient déjà été déduites. Le TAPI a considéré que ces tableaux ne pouvaient pas être pris en compte et que les déductions dont se prévalaient les recourantes n'avaient pas été dûment comptabilisées. Cette position apparaît fondée, ce d'autant plus que les factures détaillées produites afin de justifier les écritures figurant dans les tableaux ne leur sont d'aucun

secours. Les recourantes ont en effet remis à l'autorité intimée plusieurs clefs USB, dont chacune contient un volume important de factures enregistrées « en vrac » portant chaque période fiscale en cause, laissant le soin à celle-ci de faire le tri entre les éléments imposables ou non imposables du chiffre d'affaires. Cette présentation ne répond pas aux exigences de preuve posées par la jurisprudence dans le cadre de la déduction des éléments non imposables. L'on ne saurait reprocher à l'autorité intimée d'avoir renoncé dans ces conditions au travail fastidieux de vérification des pièces produites. Il n'apparaît pas que les pièces censées attester les frais déductibles soient accompagnées d'éléments justificatifs. En faisant valoir à ce propos que l'autorité intimée aurait pu procéder à une vérification par sondage, les recourantes tentent en vain d'échapper aux exigences à la charge de la preuve, voire à la renverser. L'apport des factures n'était par conséquent pas propre à garantir une saisie complète et fiable tous les éléments imposables ou non imposables du revenu de feu D\_\_\_\_\_. À cela s'ajoute que les recourantes ont failli à leur devoir de collaboration en ne transmettant pas tous les relevés postaux et bancaires requis. Finalement, les recourantes ne sauraient se prévaloir de la pratique adoptée par l'autorité intimée pour la taxation de la période fiscale 2007, conformément au principe de l'étanchéité (ou de l'indépendance) des exercices comptables et des périodes fiscales. Compte tenu de l'ensemble de ces circonstances, la chambre de céans ne peut ainsi que constater, avec le TAPI, qu'à défaut de comptabilité adéquate et de justificatifs suffisants fournis par les recourantes, qui ont la charge du fardeau de la preuve des déductions qu'elles invoquent, celles-ci ne peuvent pas être retenues. Le jugement du TAPI sera donc confirmé sur ce point.

## **E. 7**

Les recourantes contestent la reprise en fortune effectuée par l'AFC-GE d'un montant de CHF 750'000.- en lien avec une succession non déclarée.

### **E. 7.1**

L'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette après déductions sociales (art. 46 al. 1 LIPP). Sont notamment soumis à l'impôt sur la fortune l'argent comptant, les dépôts dans les banques et caisses d'épargne, les soldes de comptes courants et tous titres représentant la possession d'une somme d'argent ainsi que les créances hypothécaires et chirographaires (art. 47 let. c LIPP).

### **E. 7.2**

En l'occurrence, l'AFC-GE a considéré, sur la base des informations communiquées par l'AFC-CH, que feu D\_\_\_\_\_ avait encaissé les montants de CHF 245'592.- en 2011 et CHF 750'000.- en 2012 sur l'un de ses comptes postaux. En l'absence de relevés d'autres comptes bancaires et postaux demandés, elle a retenu un montant de CHF 750'000.- à titre de reprise dans l'état des titres pour les périodes fiscales 2011 à 2014. Les recourantes ont fait valoir devant le TAPI que les sommes perçues par feu leur époux et père avaient servi à l'entretien des époux, si bien que leur reprise en fortune n'était pas justifiée. Alors que les époux, puis les recourantes, avaient toujours refusé jusque devant le TAPI de produire, en dépit de multiples délais et rappels de l'AFC- GE, les relevés bancaires et postaux susceptibles de permettre d'établir l'état des titres pour les périodes fiscales en cause, elles ont transmis devant la chambre de céans des relevés postaux de trois comptes postaux. Ces documents révèlent que le compte postal déclaré (2\_\_\_\_\_) a été crédité de deux montants provenant de la succession du père de feu D\_\_\_\_\_, à savoir CHF 245'592.- en 2011 et CHF 245'592.- en 2012. Deux autres versements de CHF 250'000.- ont été opérés sur deux autres comptes

postaux non déclarés (4\_\_\_\_\_ et 5\_\_\_\_\_). Le compte postal 4\_\_\_\_\_ était débiteur au 31 décembre 2012, alors que le compte postal 5\_\_\_\_\_ censé regrouper tous les montants provenant de la succession, présentait un solde de CHF 652'936.15 au 31 décembre 2013, et de CHF 652'602.15 au 31 décembre 2014. Compte tenu de ces données, les recourantes s'en prennent devant la chambre de céans uniquement à la quotité de la reprise qui devrait correspondre, selon elles, aux soldes précités pour les années 2013 et 2014. N'ayant pas pu obtenir les relevés postaux de l'année 2012 en raison de la prescription du délai de conservation des documents, un montant analogue devrait être retenu pour ladite période fiscale. Cette argumentation ne peut cependant être suivie. Leurs explications ont en effet été fluctuantes en fonction des contenus des relevés postaux et bancaires, produits selon leur bon vouloir. Alors qu'elles faisaient valoir devant le TAPI que les sommes provenant de la succession dont avait bénéficié feu D\_\_\_\_\_ avaient toutes servi à l'entretien des époux, elles ne contestent désormais que la quotité de la reprise en cause, à la suite de la révélation des sommes importantes découvertes sur les comptes postaux non déclarés auparavant. Elles sont parfois empreintes de contradictions. Les recourantes ont ainsi indiqué que lesdites sommes avaient été regroupées sur le compte postal CCP 5\_\_\_\_\_. Or, elles ont admis par la suite qu'un montant de CHF 245'592.- avait, en réalité, été versé en 2011 et 2012 sur compte postal 2\_\_\_\_\_ avant de transiter sur d'autres comptes non déclarés et que deux versements d'un montant identique de CHF 250'000.- avaient été effectués sur deux autres comptes postaux. En outre, la collaboration des époux, puis des recourantes, à l'établissement des faits a été faible, les uns et les autres ne donnant pas entièrement suite aux demandes de renseignements de l'autorité intimée, notamment en ne la renseignant pas sur tous les comptes postaux et bancaires de feu D\_\_\_\_\_. Ainsi, outre les deux comptes postaux non déclarés précités, dont les relevés postaux ont été communiqués seulement avec leur dernière écriture, elles font état de virements en 2011 du compte postal 2\_\_\_\_\_ vers un compte bancaire E\_\_\_\_\_ et d'autres comptes bancaires appartenant à feu D\_\_\_\_\_. Si l'existence du premier compte bancaire est connue de l'autorité intimée, les relevés bancaires portant sur les périodes fiscales en cause ne lui ont pas été communiqués. Quant aux autres comptes bancaires mentionnés, ils n'ont pas été déclarés. Les recourantes ont failli à leur devoir de collaboration en laissant se prescrire le délai de conservation des documents relatifs au compte postal 5\_\_\_\_\_ pour les années 2012 et 2011. À la lumière de l'ensemble de ces circonstances, rien ne permet de retenir que toutes les sommes encaissées par feu D\_\_\_\_\_ dans le cadre de la succession de son père aient été appréhendées par l'autorité intimée. La découverte de soldes positifs importants figurant sur le compte postal 5\_\_\_\_\_, dont les relevés ont été produits à la fin de l'échange d'écritures de deuxième instance, et le refus des recourantes de fournir les attestations d'intégralité laissent au contraire présumer l'existence d'éléments de fortune non déclarés. Celles-ci ne peuvent dès lors pas tirer parti de cette situation, mais doivent se voir opposer cette incertitude et en supporter les conséquences. Ainsi, elles doivent s'accommoder de la reprise en fortune du montant de CHF 750'000.- dans l'état des titres des années 2011 à 2014. Le grief sera, par conséquent, écarté et le jugement attaqué sera confirmé sur ce point. Compte tenu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis en tant que les bordereaux de rappel d'impôt ICC et IFD pour la période fiscale 2008 seront annulés car prescrits. Le jugement attaqué sera confirmé pour le surplus.

## **E. 8**

Au vu de l'issue du litige, un émolument, réduit, de CHF 1'200.- sera mis à la charge solidaire des recourantes, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA) et ne peuvent dès lors se voir

allouer d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* \*

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