

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/239/2010-ICCIFD

ATA/1204/2017

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 22 août 2017

4^{ème} section

dans la cause

Madame A _____ et Monsieur B _____

représentés par Mes Xavier Oberson et Nicolas Buchel, avocats

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
21 mai 2012 (JTAPI/679/2012)**

EN FAIT

- 1) Monsieur B_____ (ci-après : le contribuable) et son épouse, Madame A_____ (ci-après : la contribuable), sont des ressortissants d'Indonésie.
- 2) Ils ont été tenus pour assujettis à l'impôt dans le canton de Genève depuis l'exercice fiscal 1999 et ont été inscrit au rôle ordinaire de l'impôt dans le canton de Genève dès la période fiscale 2000.

Ils ont remis à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) leur déclaration fiscale 2001-A, mais seulement une déclaration provisoire 2001-B. L'AFC-GE leur a alors notifié une décision de taxation d'office pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) et pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC), contre laquelle ils ont formé une réclamation. Ils ont également déposé une déclaration fiscale pour l'exercice 2002.
- 3) Le 28 novembre 2003, l'AFC-GE a ouvert une procédure de rappel d'impôts. Pour l'ICC, cela concernait la période 1998 à 2000, tandis que pour l'IFD, il s'agissait de la période fiscale 1999-2000.
- 4) Le 10 mai 2004, le Conseiller fédéral en charge du département fédéral des finances a donné l'ordre à la division des affaires pénales et enquêtes (ci-après : DAPE) de mener une enquête en raison de soupçons fondés de soustraction continue de montants importants d'impôts. Celle-ci a été close en 2009.
- 5) Par courrier du 15 décembre 2005, l'AFC-GE a informé le contribuable de la clôture de la procédure de rappel d'impôts ouverte le 28 novembre 2003 pour l'exercice 2000. Elle lui a notifié un bordereau ICC accompagné d'un bordereau d'amende d'un montant similaire, contre lesquelles les contribuables ont formé le 19 janvier 2006 une réclamation.
- 6) Le 6 décembre 2006, les contribuables ont quitté la Suisse pour la Grande-Bretagne.
- 7) Par courrier du 16 novembre 2007, l'AFC-GE a informé les contribuables que les procédures de rappels d'impôts engagées par courrier du 28 novembre 2003 pour les années 1998 à 2000 étaient étendues aux périodes fiscales 2001-B et 2002.
- 8) Le 5 décembre 2007, l'AFC-GE a informé les contribuables que les bordereaux relatifs aux périodes fiscales 1998 à 2001 seraient notifiés après la reddition de son rapport par la DAPE. Pour des raisons de prescription, elle allait notifier une taxation 2002 avant la fin de l'année 2007.

- 9) Le 18 janvier 2008, les contribuables ont formé une réclamation à réception des deux bordereaux de taxation 2002 annoncés.
- 10) Le 19 décembre 2008, l'AFC-GE a notifié aux contribuables des bordereaux ICC et IFD relatifs aux exercices fiscaux 2003 à 2005, bordereaux contre lesquelles les contribuables, le 16 janvier 2009, ont formé une réclamation.
- 11) Le 24 mars 2009, la DAPE a rendu son rapport d'enquête qui mettait en évidence des dissimulations fiscales imputables au contribuable, lequel avait été inculpé. Elle suggérait des reprises fiscales sur les revenus déclarés, dont elle chiffrait le montant concernant les périodes fiscales 2000 (ICC uniquement), 2001 et 2002 (ICC et IFD). Pour les périodes fiscales 2003 et 2004, des éléments de revenus supplémentaires allaient être ajoutés aux éléments de taxation ordinaire.
- 12) a. Le 18 décembre 2009, l'AFC-GE a statué d'une part sur la réclamation des contribuables du 19 janvier 2006 dirigée contre le bordereau ICC 2000 et le bordereau d'amende qui s'y rattachait. Elle a modifié le montant dudit bordereau en leur faveur, et maintenu la quotité de l'amende à concurrence du nouveau montant d'impôt. Elle a statué d'autre part sur leur réclamation contre les bordereaux de taxation relatifs aux exercices 2001 à 2005 par deux décisions, l'une concernant l'ICC et l'autre l'IFD.
- b. Le 20 janvier 2010, les contribuables ont saisi d'un recours la commission cantonale de recours en matière administrative, dont le rôle a été repris depuis le 1^{er} janvier 2011 par le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Leurs conclusions en annulation portaient sur les décisions sur réclamation relatives aux exercices fiscaux 2001-B à 2005 (cause A/239/2010). Par la suite, le 11 février 2010, ils ont précisé à l'instance de recours que leur recours incluait également la décision sur réclamation du 18 décembre 2009 concernant l'exercice fiscal ICC 2000.
- 13) Le 15 janvier 2010, l'AFC-GE a indiqué aux contribuables que la procédure pénale pour soustraction d'impôts ouverte le 16 novembre 2007 était terminée pour l'IFD et l'ICC 2001-B et 2002 et leur a notifié un bordereau d'amende de CHF 6'952'629.75 pour l'IFD et de CHF 18'501'641.45 pour l'ICC. Par décision sur réclamation du 19 août 2010, l'AFC-GE a maintenu les deux bordereaux d'amende précités. Le 17 septembre 2010, les contribuables ont interjeté un recours auprès de la CCRA (cause 1_____).
- 14) Le 20 août 2010, l'AFC-GE a notifié aux contribuables des bordereaux de taxation ICC et IFD 2006 pour la période du 1^{er} janvier au 6 avril 2006, date de leur départ pour l'étranger. Les contribuables ont formé une réclamation à l'encontre de ces deux bordereaux par acte du 21 septembre 2010. Le 30 septembre 2010, l'AFC-GE a rejeté leur réclamation, et les contribuables ont

interjeté un recours auprès de la CCRA contre ces deux décisions (cause 2_____).

- 15) Le 21 mai 2012, le TAPI a ordonné la jonction des différentes causes précitées. Il a déclaré irrecevable le recours interjeté dans le cadre de la cause 3_____ en tant qu'il portait sur l'année fiscale 2000 et a rejeté les recours pour le surplus.
- 16) Le 4 mars 2013, les contribuables ont interjeté un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), en concluant à l'annulation du jugement du TAPI précité, de même que celle des bordereaux de taxation et d'amende ICC et IFD, subsidiairement à leur réduction.
- 17) Par arrêt du 24 novembre 2015 (ATA/1261/2015) la chambre administrative a rejeté le recours des contribuables, dans la mesure où il était recevable, et a mis à leur charge, conjointe et solidaire, un émolument de CHF 5'000.-.
- 18) Saisi d'un recours des contribuables qui concluaient à la mise à néant de l'arrêt de la chambre administrative précité, le Tribunal fédéral, par arrêt du 24 novembre 2016, l'a admis partiellement dans la mesure où il était recevable, selon le dispositif suivant :

« (...)

2. Le recours est partiellement admis, dans la mesure où il est recevable.

3. L'arrêt rendu le 24 novembre 2015 par la Cour de justice est annulé en tant qu'il concerne le prononcé de l'amende pour tentative de soustraction d'impôt fédéral direct pour les périodes 2001-B et 2002 contre A_____ et B _____ et confirmé pour le surplus.

4. L'arrêt rendu le 24 novembre 2015 par la Cour de justice est annulé en tant qu'il concerne le prononcé de l'amende pour tentative de soustraction d'impôt cantonal et communal pour les périodes 2001-B et 2002 contre A_____ et B_____ et confirmé pour le surplus.

5. La cause est renvoyée à la Cour de justice du canton de Genève pour qu'elle rende une nouvelle décision au sens des considérants sur le fond et sur les frais et dépens devant elle.

(....) »

Selon le Tribunal fédéral, les décisions du 15 janvier 2010 confirmées sur réclamation le 19 août 2010, infligeaient une amende pour soustraction fiscale au recourant et à la recourante, sans exposer séparément les éléments imposables de

chacun des époux aux fins de respecter le contenu de l'art. 180 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11). À teneur de cette disposition légale, le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répond que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres, sous réserve d'une instigation ou d'une incitation au sens de l'art. 177 LIFD. Le seul fait de contresigner la déclaration commune n'est pas constitutif d'une infraction au sens de cette disposition.

Dans le cas d'espèce, il ressortait de l'ensemble des actes et des procédures en la présente cause que seul le recourant était au centre des enquêtes et des décisions prises en matière de tentative de soustraction fiscale. Il s'ensuivait que le prononcé de l'amende contre la recourante pour tentative de soustraction devait être annulé.

- 19) Sur ce, la cause a été gardée à juger, sans autres mesures d'instruction, vu la teneur de l'arrêt du Tribunal fédéral précité.

EN DROIT

- 1) La recevabilité du recours ayant été admise sans être remise en cause, il n'y a pas lieu d'y revenir.
- 2) La chambre administrative prend acte de l'annulation de l'amende fiscale prononcée à l'encontre de la recourante et, en tant que de besoin, confirmera cette annulation qui constitue le seul point sur lequel le recours a été admis par le Tribunal fédéral, le reste du dispositif de l'arrêt de la chambre de céans du 24 novembre 2015 étant maintenu.
- 3) Selon l'art. 87 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), la juridiction administrative qui rend la décision statue sur les frais de procédure et les émoluments.
- 4) Au vu de l'issue de la cause devant le Tribunal fédéral, la partie du dispositif de l'arrêt de la chambre administrative du 24 novembre 2015 concernant la fixation de l'indemnité de procédure sera modifiée. Aucun émolument ne sera mis à la charge de la recourante, l'émolument de CHF 5'000.- étant maintenu à la seule charge du contribuable (art. 87 al. 1 LPA). Pour le surplus, l'arrêt ayant été confirmé dans sa plus grande part, y compris à l'encontre de la contribuable, aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

admet partiellement le recours de Madame A_____ et B_____ ;

annule partiellement les décisions de l'administration fiscale cantonale du 15 janvier 2010, confirmées sur réclamation le 19 août 2010, en tant qu'elles prononcent à l'encontre de Madame A_____ et B_____ une amende de CHF 6'952'629.75 pour tentative de soustraction d'impôt fédéral direct, ainsi que de CHF 18'501'641.45 pour tentative de soustraction d'impôt cantonal et communal pour les périodes 2001-B et 2002 ;

confirme pour le surplus, en tant que de besoin, les décisions de l'administration fiscale cantonale en matière d'impôt fédéral direct et d'impôt cantonal et communal du 18 décembre 2009 confirmées sur réclamation le 19 août 2010, relatives aux exercices 2001 à 2005, ainsi que celle du 20 août 2010 confirmée sur réclamation le 30 septembre 2010, relative à l'exercice 2006 ;

dit qu'aucun émolument ne sera mis à la charge de Madame A_____ et B_____ ;

dit qu'aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Mes Xavier Oberson et Nicolas Buchel, avocats des recourants, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Junod, présidente, MM. Dumartheray et Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

M. Michel

la présidente siégeant :

Ch. Junod

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :