

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4220/2006-IFD

ATA/544/2012

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 21 août 2012

2^{ème} section

dans la cause

Monsieur S_____

représenté par Me Antoine E. Böhler, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
28 mars 2011 (JTAPI/249/2011)**

EN FAIT

1. Monsieur S_____, ingénieur-architecte, était domicilié au 31 décembre 2002 à Bellevue.
2. Le 9 octobre 2003, il a adressé une déclaration fiscale provisoire 2002 à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), dans laquelle il faisait état d'une absence totale de revenus et d'une fortune brute de CHF 4'416'410.-, sa fortune imposable étant de CHF 2'688'831.-.
3. Par pli recommandé du 20 novembre 2003, l'AFC-GE lui a imparti un délai au 31 décembre 2003 pour remettre la formule de déclaration définitive 2002, à défaut de quoi il serait taxé d'office et susceptible de faire l'objet d'une amende pour violation des obligations de procédure, ceci tant au plan de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) que de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD).
4. Le 15 décembre 2003, M. S_____ s'est exécuté. Dans la déclaration fiscale définitive 2002 qu'il a déposée à cette date, il a mentionné un revenu brut de CHF 114'345.- provenant pour partie de son activité indépendante (CHF 64'705.-) et de revenus mobiliers (CHF 33'146.-) et immobiliers (CHF 16'493.-). De ce revenu brut, le contribuable a déduit CHF 1'299'028.- et divers petits montants liés à des charges et frais d'entretien d'immeubles, des primes d'assurances et des intérêts hypothécaires, ainsi que CHF 273'270.- à titre de perte commerciale reportée. De ce fait, son revenu imposable net était équivalent à zéro. Concernant sa fortune, sa fortune brute s'élevait à CHF 10'508'591.-. Après déduction de CHF 3'513'743.- de dette hypothécaire et de CHF 2'231'235.- de perte commerciale, sa fortune nette totale s'élevait à CHF 4'713'513.- et sa fortune nette imposable à Genève à CHF 3'295'497.-.

En annexe à sa déclaration, le contribuable a joint les états financiers de son bureau d'architecte au 31 décembre 2002, ainsi qu'un tableau des participations immobilières 2002 auxquelles il avait pris part dans le canton de Genève et dans le canton de Vaud. Selon le compte d'exploitation 2002 relatif à ces participations, le total des produits s'élevant à CHF 996'675,75 et celui des charges à CHF 2'287'045,25, il en résultait une perte commerciale de CHF 1'290'369,50. Un montant de CHF 2'106'085,40 avait été déduit à titre de perte commerciale en rapport avec une opération immobilière sur la commune de Chavannes dans le canton de Vaud. Ce montant constituait la plus grande partie de la perte commerciale précitée.

Les états financiers en question justifiaient la quasi-totalité de la perte commerciale immobilière qu'il avait déclarée comme liée à son activité indépendante.

5. Le 31 août 2004, l'AFC-GE a demandé à M. S_____ de produire d'ici au 16 septembre 2004 les décomptes détaillés (détail du prix de revient, autres frais, commissions versées) pour un certain nombre d'opérations immobilières figurant dans son tableau des participations immobilières annexé à sa déclaration fiscale 2002. Elle demandait en particulier qu'il fournisse les justificatifs relatifs à la perte de CHF 2'106'085.- précitée, dont le décompte approuvé par les autorités fiscales vaudoises.

6. Le 15 septembre 2004, M. S_____ a fait parvenir à l'AFC-GE les justificatifs demandés.

Parmi les documents transmis, figuraient les pièces relatives à l'opération immobilière de Chavannes. Il avait réalisé celle-ci avec un partenaire, Monsieur G_____, propriétaire de plusieurs parcelles sur cette commune. Selon un courrier de l'office d'impôt du district de Morges du 16 janvier 2003 relatif à l'imposition des gains immobiliers, cette vente n'avait donné lieu à aucune imposition à ce titre. L'office précité avait modifié la déclaration fiscale qui lui était parvenue. Il n'avait pas tenu compte au titre d'impenses des pertes d'exploitation de 1989 à 1994 car celles-ci influençaient uniquement les revenus imposables reportés dans les déclarations d'impôts ordinaires. Ainsi, les parcelles avaient été achetées à un prix de CHF 9'600'000.-. Elles avaient été vendues pour CHF 6'750'000.-, sans compter une commission de courtage de CHF 250'000.- et des impenses en CHF 444'286.-. Il en résultait une perte sur l'opération de CHF 3'544'286.-.

M. S_____ transmettait également un décompte entre partenaires, établi par son service de comptabilité, relatif à l'opération immobilière de Chavannes, duquel il ressortait que la part de la perte de CHF 3'544'286.- qu'il pouvait faire valoir fiscalement était de CHF 2'106'085,40.

7. Le 11 octobre 2004, l'AFC-GE a avisé M. S_____ de ce qu'il n'était pas taxable pour l'année fiscale 2002 s'agissant de l'IFD 2002. L'ouverture d'une procédure en rappel d'impôts était réservée.

8. Le 23 novembre 2004, M. S_____ a adressé à l'AFC-GE sa déclaration fiscale 2003, qui faisait état d'un revenu net nul et d'une fortune nette de CHF 5'137'450.-.

9. Le 28 juin 2005, l'AFC-GE a avisé M. S_____ qu'il n'était pas taxable pour l'année fiscale 2003 s'agissant de l'IFD.

10. Par pli recommandé du 21 juin 2006, l'AFC-GE a informé le contribuable de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôts, pour l'ICC et pour l'IFD concernant les périodes fiscales 2001 à 2004. Des éléments de revenus de fortune pourraient ne pas avoir été déclarés et il était prié de se présenter le 10 juillet 2006 pour fournir les documents permettant de donner toutes précisions utiles

concernant la comptabilisation de l'abandon de créance effectué par la Banque Coop S.A. (ci-après : la banque) à Bâle durant l'année 2002 suite à la vente de l'immeuble sis à la rue B_____ à Chavannes pour le prix de CHF 6'500'000.-, grevé d'une hypothèque en son nom et à celui de son partenaire, M. G_____, en qualité de codébiteur solidaire.

11. M. S_____ s'est exécuté. L'entrevue a eu lieu le 22 août 2006. A cette occasion, le contribuable a remis à l'AFC-GE copie d'une lettre d'intention que la banque avait adressé à M. G_____, propriétaire des terrains de Chavannes. Ce dernier et lui-même avaient contracté vis-à-vis d'elle une dette hypothécaire totale de CHF 11'061'000.-. Si le terrain était vendu CHF 6'500'000.-, la perte serait de CHF 4'561'000.-, que la banque accepterait d'abandonner moyennant le versement d'une somme de CHF 250'000.- par M. G_____ et de CHF 50'000.- par M. S_____.
12. Le 5 septembre 2006, l'AFC-GE a notifié au contribuable un bordereau de rappel d'impôts pour l'ICC ainsi qu'une amende qui ont fait l'objet d'une procédure de recours parallèle et aujourd'hui terminée. Elle lui a également notifié un bordereau de rappel d'impôts de CHF 86'077,50, plus CHF 8'067,40 d'intérêts de retard pour l'IFD 2002, ainsi qu'un bordereau de rappel pour l'IFD 2003 de CHF 71'496,90, plus CHF 4'198,45 d'intérêts de retard.

En outre, elle lui a notifié une amende pour soustraction d'impôts de CHF 118'181.-, relative à l'IFD 2002 et 2003, représentant 75 % de l'impôt soustrait, réduction tenant compte de la bonne collaboration de l'intéressé, ainsi que de celle de son mandataire.
13. Le 29 septembre 2006, par actes séparés, M. S_____ a élevé réclamation contre les bordereaux d'amende ICC et IFD, concluant à l'annulation de celles-ci, subsidiairement à leur réduction à un montant maximum de CHF 1'000.-. Il était incompétent en matières comptable et fiscale et n'avait pas eu conscience qu'un abandon de créance était soumis à taxation dès lors qu'il correspondait à une perte. Son comportement relevait ainsi de la violation d'obligation de procédure et non de la soustraction d'impôts.
14. Le 5 octobre 2006, par deux décisions distinctes, l'AFC-GE a maintenu les bordereaux de rappel d'impôts et d'amende ICC et IFD. Il y avait eu soustraction d'impôts, commise à tout le moins par dol éventuel. Elle avait tenu compte de la bonne collaboration du contribuable en fixant l'amende à 75 % du montant soustrait.
15. Le 2 novembre 2006, le contribuable a recouru par deux actes séparés contre les deux décisions sur réclamation précitées, auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôt (cause A/4219/2009) et de la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct (ci-après : la commission ; cause

A/4220/2006), remplacées depuis le 1^{er} janvier 2009 par la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), puis depuis le 1^{er} janvier 2011 par le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à l'annulation des décisions attaquées.

Il était architecte, sans aucune compétence en matières fiscale et comptable. Il menait de nombreuses opérations immobilières et l'une d'elles, concernant un immeuble à Chavannes, s'était soldée en 2003 par une perte. Avec son partenaire, il avait contracté un emprunt hypothécaire de CHF 11'061'000.- pour financer l'opération en question. Celle-ci s'est révélée déficitaire. Un accord avait été négocié avec la banque par son associé, M. G_____, pour que l'immeuble soit vendu au prix du marché, et la créance abandonnée à concurrence de CHF 4'561'000.-. L'abandon de créance était conditionné au versement à la banque de CHF 50'000.- par M. S_____ et de CHF 250'000.- par M. G_____. A la suite de cela, les autorités fiscales vaudoises dans le cadre de la taxation des gains immobiliers avaient retenu une perte de CHF 3'544'286.- et constaté qu'aucun gain immobilier n'était taxable.

L'opération immobilière avait été comptabilisée par imputation directe de l'abandon de créance sur les comptes des deux partenaires et non selon les principes comptables usuels. Compte tenu des indications données par les autorités fiscales vaudoises, M. S_____ n'avait pas réalisé qu'un abandon de créance intervenant de telle façon pouvait être soumis à taxation. Il n'avait commis aucune négligence et n'avait pas eu l'intention de soustraire une partie de ses impôts. Les erreurs qu'il avait commises devaient être considérées comme la violation d'une obligation de procédure au sens de l'art. 68 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) et non comme une soustraction d'impôts. L'amende maximum était dès lors de CHF 1'000.-.

16. Le 24 novembre 2008, dans la cause A/4219/2006, la commission a rejeté le recours du contribuable contre la décision du 5 octobre 2006 en matière d'ICC et confirmé l'amende y relative. L'abandon de créance était taxable comme revenu. Les conditions d'une soustraction intentionnelle étaient réalisées.
17. Le 6 janvier 2009, M. S_____ a interjeté recours auprès du Tribunal administratif, remplacé depuis le 1^{er} janvier 2011 par la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre la décision précitée. Il reprenait l'argumentation qu'il avait présentée dans sa réclamation contre l'amende qui lui avait été infligée.

L'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

18. Le 20 avril 2009, dans la cause A/4219/2006, le juge délégué a entendu les parties en audience de comparution personnelle.

a. M. S_____ a expliqué que la comptabilité des opérations immobilières était gérée par lui-même, avec l'aide de M. G_____. Un bureau comptable s'occupait de la comptabilité du bureau d'architecte et de la déclaration d'impôts, sur la base des informations reçues de son associé. Ils avaient construit environ deux cents immeubles, principalement des habitations à loyers modérés (HLM), et agissaient en général comme entrepreneur général. Très concrètement, dans l'opération immobilière litigieuse, ils avaient investi des fonds propres et avaient dû réinvestir au terme de l'opération, sans être propriétaires de l'immeuble. Cette opération avait entraîné des pertes et non un revenu.

Son associé n'avait pas non plus indiqué la remise de dette dans sa déclaration fiscale mais l'avait rajoutée après avoir eu des contacts avec l'AFC-GE.

b. Le même jour, M. G_____ a été entendu en qualité de témoin.

Comptable de formation, il avait travaillé dans le domaine de l'immobilier, de la promotion ainsi que de l'évaluation des terrains. Il a expliqué en détails la promotion immobilière de Chavannes et les causes de la perte. La banque avait trouvé un client disposé à acheter l'immeuble à un prix inférieur au prix de revient et avait accepté, moyennant le versement de CHF 300'000.- pour les deux associés, d'annuler le solde de la créance. Dans sa propre déclaration, M. G_____ avait soustrait de la valeur de la promotion celle de la remise de dette, puis équilibré les comptes en diminuant les hypothèques. L'AFC-GE l'avait interpellé, un an plus tard, pour connaître la cause de cette diminution. C'est à ce moment-là qu'il avait appris que la remise de dette était, du point de vue fiscal, un revenu. Il avait signalé à l'AFC-GE qu'il y avait deux promoteurs et qu'il n'était imposable que pour la moitié de cette remise de dette. M. S_____ étant déjà taxé définitivement, cela créait des problèmes. Le témoin tenait la comptabilité des promotions immobilières et remettait des états comptables à M. S_____. Ce dernier les intégrait dans sa comptabilité et dans sa déclaration d'impôts.

S'il avait su que l'abandon de créance était considéré comme un revenu imposable, il n'aurait pas accepté que la banque vende l'immeuble, mais il aurait attendu de trouver un client qui accepte de verser un prix équivalent au prix de revient, ce qui n'était qu'une question de temps.

19. Le 16 mars 2010, dans la cause A/4219/2006, le Tribunal administratif a admis le recours de M. S_____ et a annulé l'amende notifiée le 5 septembre 2006. Ce dernier n'avait pas eu conscience que l'abandon de créance pouvait constituer un revenu (ATA/175/2010).

20. Par arrêt du 7 octobre 2010 (2C_336/2010), sur recours de l'AFC-GE, le Tribunal fédéral a annulé l'arrêt précité. La preuve du caractère intentionnel d'une soustraction était facilitée par la présomption que celui qui agissait avec

conscience agissait aussi avec volonté. Cette preuve était apportée lorsqu'il était établi de façon suffisamment sûre que le contribuable était conscient que les informations données étaient incorrectes ou incomplètes.

En l'espèce, le contribuable était un ingénieur-architecte et promoteur immobilier. Il avait mené de nombreuses opérations immobilières et tenait lui-même la comptabilité des opérations immobilières en question. Il était démontré que l'intimé savait qu'il était débiteur solidaire d'un crédit hypothécaire de plus de CHF 11'000'000.-. Il n'ignorait pas que la vente de l'immeuble de Chavannes ne couvrirait pas les investissements auxquels il avait consenti avec son associé. Il pouvait et devait comprendre qu'en abandonnant une créance hypothécaire de CHF 2'130'000.- contre le paiement d'une somme modique de CHF 50'000.-, la banque renonçait à diminuer son patrimoine d'un tel montant et par conséquent sa capacité économique d'entrepreneur général tenu de déposer une comptabilité.

Le fait qu'il puisse méconnaître la technique comptable n'était pas relevant. Il avait bien compris que le détail de l'opération n'apparaissait pas dans les documents qu'il avait remis aux autorités fiscales, que ce soit dans le décompte de l'opération immobilière ou dans la décision sur les gains immobiliers rendue par les autorités fiscales vaudoises. Il n'y avait pas en particulier de compte d'exploitation détaillé en rapport avec l'opération immobilière liée au terrain de Chavannes comme les autres décomptes immobiliers simultanément fournis aux autorités fiscales genevoises.

Cela constituait l'indice de la volonté du contribuable de cacher au fisc un élément de sa capacité économique et financière. En outre, en rappelant que les pertes d'exploitation concernant les exercices antérieurs ne pouvaient pas être prises en considération comme impenses, parce que ces dernières influençaient uniquement les revenus imposables dans les déclarations d'impôts ordinaires, la décision des autorités vaudoises du 16 janvier 2003 faisait savoir à l'intimé qu'il ne pouvait se prévaloir de celles-ci, ainsi que de son chapitre fiscal ordinaire dans le canton de Genève. Il avait donc connaissance et conscience que le montant de l'abandon de créance d'un montant non négligeable de CHF 2'130'500.- n'apparaissait dans aucun document remis au fisc. On pouvait présumer qu'il s'était accommodé d'une éventuelle soustraction fiscale au cas où elle se produirait et qu'il avait agi pour le moins par dol éventuel. Il n'y avait en outre aucune circonstance permettant à titre exceptionnel de renverser la présomption qu'il avait agi intentionnellement, si bien que l'amende pour soustraction fiscale était fondée.

21. Le 2 novembre 2010, dans la présente cause, la CCRA a écrit à M. S_____. Il était invité à indiquer s'il retirait son recours en matière d'IFD compte tenu de la teneur de l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 octobre 2010.

-
22. Le 8 novembre 2010, le mandataire de M. S_____ a fait savoir à la CCRA que le recours était maintenu.
23. Le 28 mars 2011, le TAPI a rejeté le recours du contribuable contre la décision sur réclamation du 5 octobre 2006, maintenant l'amende prononcée en matière d'IFD à l'issue de la procédure en rappel d'impôts ouverte le 21 juin 2006. Compte tenu du principe de l'harmonisation verticale, l'art. 175 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) devait être interprété de la même façon que l'art. 69 LPFisc. Dès lors, les considérations développées par l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 octobre 2010 pour l'ICC s'appliquaient également à l'IFD.
24. Le 5 avril 2011, M. S_____ a formé une requête auprès de la Cour européenne des droits de l'homme (ci-après : Cour EDH) contre l'arrêt du Tribunal fédéral précité. En recourant à la présomption selon laquelle la preuve de la conscience apportait également la preuve de l'intention de la soustraction d'impôts, le Tribunal fédéral avait méconnu la garantie de la présomption d'innocence consacrée par l'art. 6 § 2 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101). En outre, en ne se penchant pas sur la question de la quotité de l'amende et en confirmant la décision de l'AFC-GE du 5 octobre 2006, il avait méconnu l'art. 2 § 1 du protocole N° 7 en ne permettant pas à M. S_____ de faire examiner la quotité de l'amende ressortant des décisions du 24 novembre 2006 par une autorité supérieure.
25. Par acte déposé le 30 mai 2011, M. S_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement du TAPI du 28 mars 2011 reçu le 18 avril 2011, concluant à son annulation. Compte tenu du recours qu'il avait interjeté auprès de la Cour EDH contre l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 octobre 2010, la chambre de céans devait suspendre la cause jusqu'à ce que celle-là ait rendu son arrêt.

L'opération de Chavannes s'était soldée par une perte de l'ordre de CHF 4'561'000.-. Dans la négociation avec la banque, M. G_____ avait négocié sans savoir que l'abandon de créance était taxable. C'est ce qui était ressorti du procès-verbal de comparution personnelle des parties devant le Tribunal administratif du 20 avril 2009. L'avis d'imposition vaudois avait fait état d'une perte de l'ordre de CHF 3'544'286.-, si bien qu'aucun gain immobilier n'était taxable. Sur cette base, l'opération en question avait été comptabilisée par imputation directe de l'abandon de créance sur les comptes des deux copropriétaires. Il avait mentionné cette perte dans sa déclaration fiscale 2002. A aucun moment il n'avait eu connaissance du fait que l'abandon de créance constituait un revenu imposable. Il s'était fié à l'avis de taxation des autorités fiscales vaudoises. Il était de bonne foi.

En lui infligeant une amende de CHF 118'181.- représentant 75 % du montant de l'impôt supplémentaire à payer pour l'IFD 2002 et 2003, l'AFC-GE avait violé les conditions de l'art. 175 LIFD, ce que le TAPI aurait dû constater. Même si l'on pouvait retenir que les éléments constitutifs objectifs d'une soustraction fiscale étaient réalisés, point sur lequel il s'en rapportait à justice, il n'avait aucunement agi intentionnellement, ni même par négligence. En effet, ne disposant d'aucune connaissance en matière comptable ou fiscale, il s'était entièrement appuyé sur les compétences de M. G_____, comptable, ou d'autres collaborateurs qui s'occupaient de la comptabilité de son bureau d'ingénieur. En annulant l'arrêt du Tribunal administratif du 16 mars 2010, le Tribunal fédéral avait omis de prendre en compte que les principes généraux du droit pénal s'appliquaient aux amendes administratives, soit la présomption d'innocence et le principe *in dubio pro reo*. En outre, en le condamnant à une amende correspondant à 75 % du montant de l'impôt supplémentaire à payer, sans aucune autre motivation quant à la fixation de la quotité, l'AFC-GE avait contrevenu à l'art. 175 al. 2 LIFD. Si une amende devait être fixée, elle ne devait pas excéder la somme de CHF 10'000.-.

26. Le 14 juillet 2011, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Il n'était pas contesté que l'abandon de créance dont avait bénéficié le recourant de la part de la banque constituait un revenu. Le Tribunal fédéral avait constaté que le comportement du recourant était constitutif d'une soustraction fiscale et que, de ce fait, il était justifié de lui imposer une amende de la quotité fixée, les conditions de l'art. 69 LPFisc étant réalisées et ces conditions étant identiques à celles de l'art. 175 LIFD.
27. Le 12 décembre 2011, M. S_____, à réception d'une lettre de clôture, a persisté dans sa demande de suspension de la procédure jusqu'à droit connu sur l'appel qu'il avait interjeté contre l'arrêt du Tribunal fédéral auprès de la Cour EDH.
28. Le 21 décembre 2011, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a conclu au rejet de la demande de suspension sollicitée en vertu du principe de célérité, une procédure ouverte devant la Cour EDH étant susceptible de durer plusieurs années.
29. Le 21 décembre 2011, les parties ont été avisées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

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. Le recourant a sollicité la suspension de l'instruction de la cause dans l'attente de l'arrêt de la Cour EDH qui devrait être rendu à la suite de « l'appel » qu'il a interjeté auprès de celle-ci le 5 avril 2011 contre l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 octobre 2010.
3. Une requête adressée à la Cour EDH contre un arrêt de dernière instance judiciaire ordinaire pouvant être saisie dans un état lié par les dispositions de ce traité international constitue un moyen de droit extraordinaire (T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, Genève, 2011, p. 424 n. 1774). Il s'agit d'une procédure de nature constatatoire, sans effet formateur immédiat ou effet suspensif (D. THÜRER / J. F. AUBERT / J.-P. MULLER [éd.], Droit constitutionnel suisse, Zurich, 2001, § 40, p. 650 n. 10). L'admission d'une telle requête n'ouvre que la voie à une révision de l'arrêt du Tribunal fédéral déféré, aux conditions de l'art. 122 de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110) qui, jusqu'à une telle issue, possède force et autorité de chose jugée.

En l'espèce, l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 octobre 2010, dans la cause A/4219/2006, porte sur le même complexe de faits que celui de la présente cause et les art. 175 al. 1 LIFD et 69 al. 1 LPFisc sont de teneur identique dans leur premier paragraphe qui s'applique à la soustraction fiscale reprochée au recourant. Toutefois, même si l'arrêt précité a été contesté devant la Cour EDH, les questions qu'il a tranchées jouissent de l'autorité de la chose jugée car il est en force, sous l'angle du droit suisse. A ce jour, la Cour EDH n'a pas statué. Or, les procédures devant cette haute instance peuvent durer plusieurs années. Elle n'a pas non plus ordonné des mesures de suspension particulières. L'AFC-GE de même que l'AFC-CH s'opposent à une suspension, si bien qu'elle ne peut être ordonnée en vertu de l'art. 78 let. a LPA qui requiert l'accord des parties. En conséquence, la demande de suspension sera rejetée.

4. A teneur de l'art. 175 LIFD, 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. Celle-ci est généralement 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 LIFD).

Les dispositions légales précitées correspondent exactement à celles prévues à l'art. 69 al. 1 et 2 LPFisc et ont une portée similaire. L'art. 69 al. 1 LPFisc n'est au demeurant que la reprise de l'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), ces dispositions légales devant être interprétées de manière similaire (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_528/2011 du 17 janvier 2012, consid. 4 ; RDAF 2005 II 123, p. 127).

Ainsi, dans le contentieux qui concerne l'amende pour soustraction fiscale prononcée en matière d'IFD, la chambre de céans ne peut que reprendre *mutatis mutandis* les constats retenus par le Tribunal fédéral dans l'arrêt du 7 octobre 2010.

Le recourant ne conteste pas que l'abandon de créance dont il a bénéficié de la part de la banque constitue un revenu imposable au sens de l'art. 18 al. 1 LIFD. Le recourant savait qu'il était débiteur solidaire d'un crédit hypothécaire de plus CHF 11'000'000.- vis-à-vis de cette banque. Il n'ignorait pas que la vente de l'immeuble de Chavannes ne couvrirait pas les investissements auxquels il avait consenti avec son associé. Il pouvait et devait comprendre qu'en abandonnant une créance hypothécaire de CHF 2'130'000.-, contre paiement d'une somme modique de CHF 50'000.-, la banque renonçait à diminuer son patrimoine d'un tel montant et par conséquent sa capacité économique d'entrepreneur général tenu de déposer une comptabilité. Même si le recourant méconnaissait la technique comptable, cela n'empêchait pas qu'il avait compris que le détail de l'abandon de créance n'apparaissait pas dans les documents remis aux autorités fiscales, que ce soit dans le décompte de l'opération immobilière établi par M. G_____ ou dans la décision sur les gains immobiliers rendue par les autorités fiscales vaudoises.

Le fait que le décompte de l'opération immobilière de Chavannes n'ait été accompagné que de la décision de taxation sur les gains immobiliers émanant de l'autorité fiscale vaudoise, et non pas d'un compte d'exploitation détaillé comme les autres décomptes immobiliers simultanément fournis par l'intimé aux autorités fiscales genevoises, constituait l'indice de sa volonté de cacher au fisc un élément de sa capacité économique et financière. En outre, la décision des autorités vaudoises du 16 janvier 2003, qui rappelait que les pertes d'exploitation concernant des exercices antérieurs ne pouvaient être prises en considération comme impenses parce que ces dernières influençaient uniquement les revenus imposables dans les déclarations d'impôts ordinaires, lui laissaient savoir qu'il ne pouvait se prévaloir de cette perte dans son chapitre fiscal ordinaire dans le canton de Genève.

Dans ces circonstances, le recourant avait connaissance et conscience que le montant de l'abandon de créance de ce montant non négligeable de CHF 2'130'500.-, qui n'apparaissait dans aucun document remis au fisc, était soustrait à la connaissance de celui-ci. S'étant accommodé d'une éventuelle

soustraction fiscale au cas où elle se produirait, il a agi pour le moins par dol éventuel. Aucune circonstance particulière ne peut être retenue, qui permettrait de retenir dans le cas particulier que le contribuable n'avait pas agi intentionnellement.

Le Tribunal fédéral, dans l'arrêt précité, a rappelé que le régime d'imposition de l'abandon de créance au profit d'un contribuable exerçant une activité lucrative indépendante ne faisait l'objet d'aucune controverse, ni en doctrine, ni en jurisprudence, dans la mesure où il s'agit d'une dette commerciale dont l'abandon a permis l'enrichissement du recourant.

5. Quant à la quotité de l'amende, qui est en règle générale d'une fois le montant soustrait, l'intimée a tenu compte de manière adéquate de la bonne collaboration de l'intéressé en la fixant à 75 % de celui-ci.
6. Le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 2'000.- sera mis à charge de M. S_____ qui succombe. Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté par Monsieur S_____ le 30 mai 2011 contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 28 mars 2011 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 2'000.- à la charge de Monsieur S_____ ;

dit qu'il ne lui est pas alloué d'indemnité de procédure ;

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 ;

communiqué le présent arrêt à Me Antoine E. Böhler, avocat du recourant, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : Mme Hurni, présidente, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

J. Dentella Giaque

la présidente siégeant :

E. Hurni

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :