

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4832/2008-ICCIFD

ATA/828/2013

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 17 décembre 2013**

**1<sup>ère</sup> section**

dans la cause

**Monsieur T\_\_\_\_\_**

représenté par Me Antoine Berthoud, avocat

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

et

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

\_\_\_\_\_

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du  
27 octobre 2011 (JTAPI/1159/2011)**

---

## EN FAIT

- 1) Le présent arrêt fait suite à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 (causes 2C\_416/2013, 2C\_417/2013, 2C\_446/2013 et 2C\_447/2013).

Le Tribunal fédéral a annulé partiellement l'arrêt de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) du 26 mars 2013 (ATA/197/2013), dans la mesure où cet arrêt confirmait le prononcé des amendes fiscales à l'encontre de Monsieur T\_\_\_\_\_ (ci-après : le contribuable). La cause était renvoyée à la chambre administrative pour qu'elle se prononce à nouveau, après avoir entendu oralement le contribuable, sur les amendes fiscales pour tentative de soustraction relatives à l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) pour les périodes fiscales 1999-2000 et 2001-B et aux impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) de l'année 2001-B, ainsi que sur l'amende fiscale pour soustraction consommée afférente à l'IFD 1997-1998.

Le Tribunal fédéral a limité expressément l'audition du contribuable aux amendes fiscales, en excluant son extension aux décisions relatives aux reprises et aux taxations. Il a précisé également que l'intéressé ne pouvait pas être entendu sur le principe de l'amende pour tentative de soustraction fiscale.

La présente procédure se limite ainsi aux amendes fiscales relatives à l'IFD 1997-1998, IFD 1999-2000 et IFD 2001-B et à celles concernant l'ICC 2001-B. S'agissant des années 1999 à 2001-B, elle ne porte que sur la question des montants des amendes, à l'exclusion de leur principe.

- 2) M. T\_\_\_\_\_ est domicilié à Genève depuis le 18 janvier 1991.
- 3) Par lettre du 6 mars 1997, la Société de Banque Suisse a confirmé au contribuable ainsi qu'à Messieurs F\_\_\_\_\_ et R\_\_\_\_\_ la mise à disposition d'un prêt de CHF 40'000'000.- afin de racheter la totalité du capital-actions de la Banque de Patrimoines Privés Genève (ci-après : la banque BPG).

Selon le bouclage individuel de la banque BPG, le contribuable détenait des actions au porteur de cette banque entre le 31 décembre 1997 et le 31 décembre 2001. Cela ressortait également de la liste des actionnaires dudit établissement relative à la période allant du 17 mars 1997 au 31 décembre 1998.

- 4) Dans ses déclarations fiscales 1997 à 2000, le contribuable a indiqué à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) sa participation dans la société D\_\_\_\_\_ & Cie S.A. (ci-après : D\_\_\_\_\_). Il a cependant laissé vide la colonne relative à la valeur de cette participation. Dans la déclaration 2001-B, il n'a ni signalé sa participation ni la vente d'une partie de celle-ci. Dans aucune des

---

déclarations fiscales de 1997 à 2001-B, le contribuable n'a mentionné détenir des actions de la banque BPG.

L'intéressé a rempli les déclarations fiscales susmentionnées et entretenu les contacts avec l'AFC-GE par l'intermédiaire d'une mandataire spécialisée en la matière, la société Revisuisse Price Waterhouse S.A., devenue par la suite PricewaterhousCoopers S.A. (ci-après : la mandataire du contribuable ou PWC).

- 5) Le 9 octobre 1998, le contribuable s'est vu notifié, auprès de sa mandataire, le bordereau pour l'IFD 1997-1998, qu'il n'a pas contesté.
- 6) Le 20 décembre 1999, l'AFC-GE a informé la mandataire du contribuable de l'ouverture de procédures de vérification et de soustraction d'impôts pour l'IFD 1997-1998. Le 16 juillet 2001, l'AFC-GE a étendu l'ouverture des procédures de vérification et de soustraction d'impôts à l'IFD 1999-2000.
- 7) Entre juillet 2001 et 2004, le contribuable, assisté de PWC, et l'AFC-GE ont procédé à plusieurs échanges de courriers et à une entrevue en novembre 2003 dans le cadre du contentieux fiscale.

L'AFC-GE a demandé à plusieurs reprises, au vu des réponses incomplètes de l'intéressé, des informations au sujet du trust dit « irrévocable » High Point Trust (ci-après : le trust HP) ainsi qu'au sujet de la société dénommée « S\_\_\_\_\_ / T\_\_\_\_\_ ».

Le 18 décembre 2001, le contribuable a informé l'autorité fiscale qu'il n'était pas le propriétaire des actions de la banque BPG, mais qu'il les détenait uniquement à titre fiduciaire au nom et pour le compte du trust HP, dont le contribuable et les membres de sa famille étaient les bénéficiaires. Il expliquait qu'il s'agissait d'un portage formel pour le compte du trust HP, suite au refus de l'ancienne commission fédérale des banques (ci-après : la CFB) d'admettre qu'un trust puisse être l'actionnaire d'un organisme financier et à l'exigence de la CFB de voir mentionner l'ayant droit économique ultime.

En février 2003, le contribuable a informé l'AFC-GE que la société dénommée « S\_\_\_\_\_ / T\_\_\_\_\_ » était une société britannique détenue par le trust H\_\_\_\_\_. Au sujet des actions BPG, l'intéressé reprenait ses explications du 18 décembre 2001.

- 8) Par lettre signature du 28 juillet 2005, l'AFC-GE a annoncé les reprises qui seraient effectuées pour les années fiscales 1995 à 2001. S'agissant des actions BPG, le contribuable était, selon le registre des actionnaires, le titulaire des actions au porteur de la banque BPG qui n'avaient pas été déclarées. Les actions de la banque BPG avaient été reprises dans la fortune du contribuable pour les années 1998 à 2001. L'action D\_\_\_\_\_ avait été évaluée pour les années 1999,

2000 et 2001 et les reprises correspondantes effectuées sur la fortune de l'intéressé pour ces trois années.

Divers échanges de courriers s'en sont suivis entre le contribuable, sa mandataire et l'AFC-GE. Une entrevue les a réunis le 19 octobre 2005 pour éclaircir la situation fiscale du contribuable.

- 9) Le 7 octobre 2005, l'AFC-GE a notifié au contribuable le bordereau ordinaire IFD 1999-2000, contesté par réclamation de PWC du 17 mai 2006, au nom et pour le compte du contribuable.
- 10) Le 15 décembre 2006, l'AFC-GE a notifié au contribuable les bordereaux de revenus extraordinaires IFD 1999 et 2000, le bordereau ordinaire IFD 2001-B et le bordereau ordinaire ICC 2001-B. Tous ces bordereaux ont été contestés par réclamation de PWC du 12 janvier 2007.
- 11) Par pli recommandé du 16 novembre 2007, l'AFC-GE a détaillé l'assiette fiscale du contribuable pour l'IFD et l'ICC 1995 à 2001-B et lui a indiqué les reprises d'impôt retenues et les décisions à venir.

S'agissant de la propriété des actions de la banque BPG, le rapport annuel de cette dernière mentionnait le contribuable comme actionnaire. Les reprises d'impôt correspondantes à ces titres avaient été revues et effectuées dans le revenu et la fortune de l'intéressé pour les périodes de calcul 1997 à 2001.

Les reprises d'impôt relatives à l'évaluation des actions D\_\_\_\_\_ avaient été corrigées et confirmées pour les périodes de calcul 1997 à 2001.

- 12) Le 19 décembre 2007, le contribuable, par l'intermédiaire de sa mandataire, a contesté la détermination de l'assiette fiscale de l'AFC-GE.
- 13) Le 26 février 2008, l'AFC-GE a notifié, à la mandataire du contribuable, le bordereau « rappel d'impôts » IFD 1997-1998, le bordereau « amende » IFD 1995-1996 et 1997-1998, le bordereau « amende » IFD 1999-2000 et 2001-B, et le bordereau « amende » ICC 1998 à 2001-B. L'ensemble des bordereaux ont été contestés par réclamation de PWC du 25 mars 2008.

L'amende IFD 1995-1996 et 1997-1998 pour soustraction consommée était fixée à une fois le montant de l'impôt soustrait. Elle s'élevait à CHF 16'784.-.

L'amende IFD 1999-2000 et 2001-B pour tentative de soustraction se montait au deux tiers de l'impôt soustrait. Elle s'élevait à CHF 226'412.-.

L'amende ICC 1998 à 2001-B pour tentative de soustraction était fixée au deux tiers de l'impôt soustrait. Elle s'élevait à CHF 1'045'088.-.

14) Par décisions sur réclamation du 27 octobre 2008, l'AFC-GE a modifié certaines taxations et rappels d'impôts. Elle a maintenu les amendes dans leur principe et leur quotité, mais a rectifié leurs montants sur la base des nouveaux bordereaux.

15) Le 26 novembre 2008, le contribuable a recouru contre les décisions sur réclamation précitées, auprès des anciennes commissions cantonales de recours en matière d'impôts et de l'impôt fédéral direct, regroupées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009 au sein de l'ancienne commission cantonale de recours en matière administrative. Cette dernière est devenue, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI).

Il reconnaissait détenir 169'000 actions au porteur de la banque BPG, à son nom mais pour le compte des trustees du trust H\_\_\_\_\_. De plus, il expliquait être incapable de fixer la valeur de ses actions D\_\_\_\_\_ en raison de la précarité de la situation de cette société, raison pour laquelle il avait indiqué une valeur nulle. Il invoquait aussi le fait qu'il incombait à l'autorité fiscale d'estimer cette valeur et qu'elle ne lui avait pas demandé des documents pour procéder à temps à cette estimation.

16) Le 22 décembre 2009, l'AFC-GE a répondu au recours du contribuable en l'admettant partiellement.

S'agissant des amendes relatives à l'année 2001, l'AFC-GE admettait que l'impôt soustrait pour l'ICC 2001 s'élevait, après rectification, à CHF 339'702,05. L'amende y relative, fixée au deux tiers de l'impôt soustrait, était donc de CHF 226'468.-.

Quant à l'IFD 2001, l'impôt soustrait était, après rectification, de CHF 7'222.-. L'amende y relative, fixée au deux tiers de l'impôt soustrait, s'élevait donc à CHF 4'814,65.

S'agissant des amendes pour 1995 à 2000, leur montant devait être rectifié à due concurrence de la diminution des rappels d'impôts qu'elle reconnaissait dans cette écriture.

17) Le 30 novembre 2010, le recourant a répliqué en annonçant pour la première fois à l'AFC-GE qu'il avait accepté d'acquérir, à titre fiduciaire, les actions de la banque BPG pour le compte d'investisseurs étrangers très puissants et souhaitant la plus grande discrétion, afin de rendre service à un ami.

Pour acquérir ces actions en son nom, il avait conclu deux conventions en parallèle avec la société D\_\_\_\_\_. (ci-après : D\_\_\_\_\_). D'une part, il produisait un contrat de prêt en anglais conclu le 24 novembre 1997 entre D\_\_\_\_\_ et la société S\_\_\_\_\_ (ci-après : S\_\_\_\_\_). S\_\_\_\_\_ avait demandé à D\_\_\_\_\_ de lui prêter la somme de CHF 6'909'832,05. D\_\_\_\_\_ avait accepté de prêter ce

montant à S\_\_\_\_\_ sans intérêts. S\_\_\_\_\_ s'engageait à mettre en gage 130'000 actions de la banque BPG à titre de garantie en faveur de D\_\_\_\_\_. D'autre part, il produisait une lettre datée du 17 décembre 1997 du contribuable, agissant pour lui-même, et contresignée pour accord par D\_\_\_\_\_. Selon cet accord, le contribuable confirmait accorder à D\_\_\_\_\_ l'option d'acquérir 130'000 actions de la banque BPG et précisait que le prix devait être payé à S\_\_\_\_\_ de manière à permettre à cette dernière de rembourser le prêt à D\_\_\_\_\_. L'existence de ces deux conventions valait contrat de fiducie. Par ailleurs, le contribuable n'avait pas bénéficié des dividendes afférents aux 130'000 actions de la banque BPG faisant l'objet de la convention de fiducie. Ces montants avaient été reversés immédiatement à l'ayant droit économique. Un courrier du représentant de D\_\_\_\_\_ du 12 novembre 2010 confirmait qu'aucun des actionnaires de D\_\_\_\_\_ n'était citoyen suisse ni domicilié en Suisse et ce depuis la constitution de ladite société. Il confirmait aussi que le contrat de prêt entre D\_\_\_\_\_ et S\_\_\_\_\_ avait été signé en novembre 1997.

La débâcle de la banque BPG et l'intervention de la FINMA avaient contraint le contribuable à conclure, le 15 mai 2009, une convention avec les personnes pour lesquelles il avait agi comme prête-nom. Les parties à ce contrat étaient le contribuable, agissant en son nom personnel et pour le compte de S\_\_\_\_\_, et D\_\_\_\_\_. Cet accord rappelait en préambule qu'un différend opposait le contribuable, S\_\_\_\_\_ représentée par ce dernier et D\_\_\_\_\_ concernant l'interprétation des conventions conclues en novembre 1997 mais qu'il avait été réglé de manière définitive par accord entre les parties. Après un versement de CHF 4'000'000.- par une personne non identifiée à D\_\_\_\_\_, cette dernière et le contribuable reconnaissaient ne plus avoir de prétention l'un envers l'autre.

- 18) Le 28 février 2011, l'AFC-GE a dupliqué et persisté dans ses conclusions de rejet du recours.
- 19) Le 30 août 2011, le recourant a demandé à être personnellement entendu par le TAPI avant qu'il ne statue.
- 20) Par jugement du 27 octobre 2011, le TAPI a partiellement admis le recours et renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour nouvelles décisions.
- 21) Le 6 décembre 2011, le contribuable a interjeté recours contre le jugement du TAPI auprès de la chambre administrative en concluant à son annulation et au renvoi de la cause au TAPI pour audition du recourant. Il expliquait à nouveau avoir été dans l'incapacité d'évaluer la valeur des actions D\_\_\_\_\_ et estimait que cette estimation incombait à l'autorité fiscale.
- 22) Le 4 janvier 2012, le TAPI a transmis son dossier, sans observations.

- 23) Le 16 janvier 2012, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.
- 24) Entre le 8 mars 2012 et le 4 mars 2013, les parties ont pu se déterminer à plusieurs reprises et ont persisté dans leurs conclusions.

Le 13 décembre 2012, le recourant a produit la sentence arbitrale du 27 novembre 2012, en caviardant l'identité des personnes citées. Il était défendeur dans la procédure arbitrale. Il résultait de l'introduction de cette sentence les éléments suivants. L'origine du litige portait sur la vente forcée du capital-actions de la banque BPG le 15 mai 2009 et l'accord daté du même jour entre M. T\_\_\_\_\_ et D\_\_\_\_\_. Selon le demandeur de la procédure arbitrale, cette opération consistait en un rachat par M. T\_\_\_\_\_ de la propriété économique des actions BPG que ce dernier portait pour le compte de D\_\_\_\_\_. M. T\_\_\_\_\_ invoquait le fait qu'il était déjà le propriétaire juridique de ces actions.

Le 4 mars 2013, le recourant a à nouveau produit la sentence arbitrale précitée en supprimant les parties caviardées, ainsi que la lettre du 27 février 2013 d'un des arbitres attestant du caractère définitif de cette décision. Ces pièces ont été transmises aux autorités intimées par courrier du 7 mars 2013.

- 25) Le 26 mars 2013, la chambre administrative a partiellement admis le recours de M. T\_\_\_\_\_ formé à l'encontre du jugement du TAPI du 27 octobre 2011, et renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour nouvelles décisions sur certains points.
- 26) Les 6, respectivement 8 mai 2013, le contribuable et l'AFC-GE ont interjeté recours contre l'arrêt de la chambre administrative du 26 mars 2013.
- 27) Les parties ont pu se déterminer sur ces deux recours entre mai et septembre 2013 devant le Tribunal fédéral.
- 28) Par arrêt du 5 novembre 2013 (causes 2C\_416/2013, 2C\_417/2013, 2C\_446/2013 et 2C\_447/2013), le Tribunal fédéral a admis le recours de l'AFC-GE interjeté à l'encontre de l'arrêt de la chambre administrative du 26 mars 2013 (ATA/197/2013).

Il a en outre partiellement admis le recours de M. T\_\_\_\_\_ contre ledit arrêt de la chambre administrative, dans la mesure où il a reconnu une violation du droit du contribuable à être entendu oralement au sens de 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) s'agissant des amendes fiscales. Le Tribunal fédéral a, par contre, écarté les autres griefs soulevés par l'intéressé, en particulier celui consistant à soutenir l'existence d'une relation fiduciaire entre le M. T\_\_\_\_\_ et la société D\_\_\_\_\_ respectivement le trust H\_\_\_\_\_.

Le Tribunal fédéral a renvoyé la cause à la chambre administrative pour qu'elle se prononce à nouveau, après avoir entendu oralement le contribuable, sur

les amendes fiscales pour tentative de soustraction relatives à l'IFD pour les périodes fiscales 1999-2000 et 2001-B et à l'ICC 2001-B, ainsi que sur les amendes fiscales pour soustraction consommée afférentes à l'IFD 1997-1998.

Le Tribunal fédéral a expressément limité l'audition du contribuable aux amendes fiscales, en excluant son extension aux décisions relatives aux reprises et aux taxations. Il a également précisé que l'intéressé ne pouvait pas être entendu sur le principe de l'amende pour tentatives de soustraction fiscale.

Le Tribunal fédéral a également invité la chambre administrative à statuer à nouveau sur les frais et les dépens de la première procédure.

29) Le 9 décembre 2013, le contribuable, par l'intermédiaire de ses avocats, a demandé au juge délégué à être personnellement entendu par la chambre administrative dans sa pleine composition et à plaider devant celle-ci. Le jour même, le juge délégué a convoqué une audience de comparution personnelle des parties et de plaidoirie pour le lendemain.

30) Le 10 décembre 2013, la chambre administrative, composée de trois juges, a entendu M. T\_\_\_\_\_ et ses conseils ainsi que les représentants de l'AFC-GE.

a. M. T\_\_\_\_\_ était veuf et avait deux enfants majeurs et indépendants. Il était en bonne santé. Domicilié à Genève, il louait son logement. Il avait pris sa retraite en 2012. Il avait été propriétaire de la société D\_\_\_\_\_, vendue entre 2001 ou 2002 et 2003 à raison de 70 % de ses actions d'abord et de 30 % ensuite. Il avait été directeur salarié de celle-ci jusqu'en 2006. Entre 2006 et 2012, il n'avait pas eu d'activité. Il touchait une retraite totale de CHF 50'000.- en France et en Suisse. Il possédait une fortune d'environ CHF 8'000'000.- et avait des dettes fiscales, dont certaines étaient litigieuses dans la présente procédure, pour un montant d'environ CHF 7'000'000.- auquel devaient être ajoutés les intérêts. Il était également propriétaire, en France, de deux maisons qu'il utilisait ainsi que d'appartements qu'il louait.

M. T\_\_\_\_\_ avait acheté la société D\_\_\_\_\_ en 1994 sur les conseils de M. R\_\_\_\_\_, alors qu'elle était au bord du dépôt de bilan. Il avait estimé que cette entreprise était redressable et qu'elle avait du potentiel. Il avait cependant oublié de tenir compte de l'évolution du taux de change avec le dollar américain, ce qui avait conduit à une diminution du chiffre d'affaire de 30 %. Entre 1994 et 1999, l'intéressé avait investi d'importantes sommes d'argent dans cette société qui ne faisait que des pertes. Il avait procédé à deux assainissements. Sans ses apports personnels inscrits en compte courant, ladite société se serait trouvée en surendettement. Le compte courant de M. T\_\_\_\_\_ avait été systématiquement postposé. Les actions de ladite société avaient ainsi une valeur nulle, étant donné que le contribuable ne pouvait ni obtenir le remboursement de ses actions et de ses apports, ni vendre l'entreprise. Le contribuable n'avait aucune volonté de frauder

le fisc en évaluant ses actions à zéro. La vente de D\_\_\_\_\_, réalisée en 2001 ou 2002 à hauteur de 70 % de ses actions puis en 2003 pour le solde, avait rapporté à M. T\_\_\_\_\_ la somme d'environ CHF 20'000'000.-. Il avait utilisé cette somme pour rembourser des emprunts importants. Il lui était resté environ CHF 6'000'000.-. Cette somme était prise en compte dans la fortune susmentionnée de CHF 8'000'000.-.

Sur question du conseil du recourant, l'AFC-GE expliquait que sa pratique avait changé. Elle n'envoyait l'estimation des titres non cotés aux contribuables que depuis 2005-2006. Dans le cas d'espèce, elle ne pouvait pas indiquer avec précision la date de l'envoi de ce document à M. T\_\_\_\_\_. Cette information figurait dans les pièces remises au Tribunal fédéral.

S'agissant des actions BPG, M. T\_\_\_\_\_ expliquait n'être le propriétaire ni des actions ni des revenus y afférents. Sur demande de M. R\_\_\_\_\_, il avait accepté d'être le porteur de ces actions pour le compte d'une famille parisienne. Cette dernière recevait intégralement les dividendes des actions. M. R\_\_\_\_\_ l'informait de l'évolution des actions. Le recourant ne rendait pas de comptes réguliers à cette famille. Il ne s'était pas non plus préoccupé de savoir si celle-ci annonçait ou non les actions BPG aux autorités fiscales françaises. M. T\_\_\_\_\_ ne se sentait pas propriétaire des actions qu'il portait pour cette famille et n'avait pas la volonté de frauder le fisc en ne les déclarant pas. Il avait reçu quelques actions BPG à titre personnel, qu'il n'avait pas déclarées sur conseil de M. R\_\_\_\_\_, ce qu'il regrettait.

b. Après l'audition des parties, les avocats du recourant ont plaidé devant la chambre administrative siégeant à trois juges. Ils ont conclu à l'annulation des amendes concernant les actions D\_\_\_\_\_ et les actions BPG portées par M. T\_\_\_\_\_ pour la famille parisienne. Ils s'en sont rapportés à justice pour les actions reçues à titre personnel par le recourant.

L'AFC-GE a répondu et conclu au maintien de la quotité des amendes.

Les parties ont ensuite pu répliquer respectivement dupliquer. Les conseils du recourant, puis le recourant ont eu la parole en dernier.

c. Sur ce, la cause a été gardée à juger.

## **EN DROIT**

- 1) La recevabilité du recours du 6 décembre 2011 a été admise par la chambre administrative dans l'ATA/197/2013.

- 2) Par arrêt du 5 novembre 2013, le Tribunal fédéral a renvoyé la cause à la chambre administrative pour qu'elle entende personnellement le recourant et qu'elle statue ensuite, à nouveau, sur les amendes fiscales litigieuses. Il a restreint cette audition aux amendes fiscales, sans l'étendre aux procédures de rappel d'impôts et de taxation. Il a également expressément exclu la remise en cause du principe des amendes pour tentative de soustraction dans le cadre de la présente procédure.

L'absence d'intention, de conscience et de volonté du recourant au moment de remplir ses déclarations d'impôts, invoquée lors de la plaidoirie par ses conseils, sont des éléments constitutifs subjectifs de l'infraction fiscale (D. YERSIN, in D. YERSIN / Y. NOËL (éd.), *Impôt fédéral direct*, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, *ad* 176 n. 10 ss). Dans la mesure où cette argumentation porte sur le principe des amendes infligées pour tentative de soustraction, elle ne peut être retenue dans le cadre de la présente procédure, conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité.

En ce qui concerne le reproche soulevé par le conseil du contribuable à l'encontre de l'autorité fiscale et portant sur l'absence de prise en compte de la sentence arbitrale comme pièces susceptible de démontrer l'existence d'un rapport de confiance entre le contribuable et la société D\_\_\_\_\_, la chambre administrative ne peut que constater le fait que cette question a été définitivement tranchée par l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité confirmant sur ce point l'ATA/197/2013.

- 3) Le présent litige se limite ainsi, conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité, à examiner si l'AFC-GE a, à juste titre, infligé une amende pour soustraction consommée correspondant au montant de l'impôt soustrait pour l'IFD 1997-1998, d'une part, et fixé le montant des amendes pour tentative de soustraction au deux tiers de l'impôt soustrait s'agissant de l'IFD 1999-2000, de l'IFD 2001-B et de l'ICC 2001-B, d'autre part.

a. L'AFC-GE reproche au contribuable deux omissions portant respectivement sur la valeur des actions D\_\_\_\_\_ ainsi que sur leur existence même pour l'année 2001, et sur la détention des actions BPG.

S'agissant des actions D\_\_\_\_\_, il y a lieu de distinguer les déclarations fiscales 1997 à 2000 et la déclaration fiscale 2001-B. Dans les premières, le contribuable a laissé vide la colonne relative à la valeur de ces actions et de ce fait comptabilisé cette participation à hauteur de CHF 0.-, sans autre indication. Dans la déclaration 2001-B, l'intéressé n'a ni signalé sa participation ni la vente d'une partie de celle-ci.

Quant aux actions BPG, le contribuable n'a mentionné leur existence dans aucune des déclarations fiscales 1997 à 2001-B. Or, selon le bouclement

individuel de la banque BPG, il détenait des actions au porteur entre le 31 décembre 1997 et le 31 décembre 2001. De plus, il figurait dans la liste des actionnaires établie pour la période allant du 17 mars 1997 au 31 décembre 1998.

b. La procédure de vérification et de soustraction d'impôts a été ouverte le 20 décembre 1999, c'est-à-dire après la notification du bordereau IFD 1997-1998 survenue le 9 octobre 1998 mais avant la notification des bordereaux IFD 1999-2000, IFD 2001-B et ICC 2001-B intervenue les 7 octobre 2005 et 15 décembre 2006.

L'infraction fiscale reprochée au contribuable consiste en une soustraction consommée d'impôts pour l'IFD 1997-1998, dont le bordereau a été notifié avant l'ouverture de la procédure de contrôle, et en une tentative de soustraction d'impôts pour les périodes fiscales 1999 à 2001-B, dont les bordereaux ont été notifiés après l'ouverture de la procédure de contrôle.

Le principe des amendes litigieuses pour tentative de soustraction est acquis conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité. Seul doit être examiné le principe de l'amende pour soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998.

c. Les arguments du recourant, exposés lors de l'audition orale du 10 décembre 2013, consistent à contester l'existence d'une intention de sa part, et *a fortiori* de la conscience et de la volonté, dans la soustraction consommée et les tentatives de soustraction, qui lui sont reprochées en lien avec les actions D\_\_\_\_\_ et les actions BPG détenues pour le compte d'une famille parisienne. Le recourant s'en rapporte à justice en ce qui concerne les actions BPG détenues à titre personnel.

Au surplus, à titre de circonstance personnelle, le recourant invoque le fait d'avoir une formation manuelle de base et de ne pas être un connaisseur du droit fiscal, et en particulier du droit fiscal suisse.

- 4) S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (Arrêt non publié du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/687/2013 du 15 octobre 2013 ; ATA/124/2013 du 26 février 2013 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/505/2008 du 30 septembre 2008), sous réserve de l'amende pour laquelle s'applique le principe de la *lex mitior*.

En l'espèce, les amendes IFD 1997-1998, 1999-2000 et 2001 sont soumises à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995. L'amende ICC 2001-B est, quant à elle, est régie par la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), entrée en

---

vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1993 et devenue obligatoire pour les cantons au 1<sup>er</sup> janvier 2001 (art. 72 al. 1 LHID).

Quant aux règles de procédure, elles sont au surplus soumises à la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2002. La LPFisc s'applique depuis lors, y compris aux causes encore pendantes (art. 86 LPFisc), sous réserve du principe de la *lex mitior* (art. 84 LPFisc). La loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) est au surplus applicable dans la mesure où la LPFisc n'y déroge pas (art. 2 al. 2 LPFisc).

5) Tout d'abord, le recourant vise à remettre en cause le principe et la quotité de l'amende IFD 1997-1998 fixée à une fois le montant de l'impôt soustrait.

a. Selon l'art. 175 al. 1 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.

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (Arrêt du Tribunal fédéral du 15 mars 2013 dans la cause 2C\_1007/2012 consid. 5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral du 22 mai 2013 dans les causes 2C\_907/2012 et 2C\_908/2012, consid. 5.4.1 et les références citées), pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent être réunis : la soustraction d'un montant d'impôt, la violation d'une obligation légale incombant au contribuable et la faute de ce dernier.

Selon l'art. 126 al. 1 LIFD, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. Il doit en particulier remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD, cf. arrêt du Tribunal fédéral du 23 avril 2012 dans la cause 2C\_908/2011, consid. 3.1). Le contribuable assume à cet effet la responsabilité de l'exactitude et de l'intégralité de sa déclaration d'impôt. S'il se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. En tout état de cause, il lui incombe de présenter les faits de manière complète et correcte (RDAF 2003 II 622, 627). Le contribuable qui mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôt n'est pas déchargé de ses obligations et responsabilités fiscales, mais doit supporter les inconvénients d'une telle intervention ; il répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité, s'il était en mesure de reconnaître ces erreurs. Lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément à l'art. 124 al. 2 LIFD, il endosse la responsabilité de la véracité des indications qui s'y trouvent ; il répond ainsi lui-même des infractions fiscales commises si une faute lui est imputable ; il ne peut se libérer en faisant valoir qu'il s'est fait assister ou conseiller. Il ne faut en effet pas que le contribuable qui se fait représenter soit favorisé par rapport au contribuable qui remplit sa déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se

soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables (Arrêt du Tribunal fédéral du 23 avril 2012 dans la cause 2C\_908/2011 consid. 3.5 et les références citées ; RDAF 2003 II 632, 639 ; ATA/687/2013 du 15 octobre 2013).

La soustraction est punissable aussi bien lorsqu'elle est commise intentionnellement que lorsqu'elle l'est par négligence. Le contribuable agit intentionnellement, lorsqu'il agit avec conscience et volonté (cf. art. 12 al. 2 CP, applicable par renvoi combiné des art. 333 al. 1 et 104 CP). La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les indications fournies étaient erronées ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut admettre qu'il a volontairement cherché à induire les autorités fiscales en erreur, afin d'obtenir une taxation moins élevée ou du moins qu'il a agi par dol éventuel (cf. ATF 114 Ib 27 consid. 3a p. 29 s.; arrêt 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.4). Le dol éventuel suffit; il suppose que l'auteur envisage le résultat dommageable, mais agit néanmoins, parce qu'il s'en accommode au cas où il se produirait (ATF 130 IV 58 consid. 8.2 p. 61). Cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on a peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir à l'autorité fiscale des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.351/2002 du 5 novembre 2002 ; ATA/565/2010 du 31 août 2010 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 et les références citées).

b. L'art. 175 al. 2 LIFD dispose que : « 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 ».

Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue donc le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement, mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité (Arrêt du Tribunal fédéral du 16 mars 2010 dans la cause 2C\_480/2009 consid. 6.2). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par négligence, celle-ci devant être considérée comme un cas de faute légère au sens de l'art. 175 LIFD (D. MONTI, Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé, 2001, p. 70). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 consid. 4a p. 31 ; ATF 2C\_1007/2012 précité consid. 5.2 ; ATF 2C\_480/2009 précité consid. 6.2).

- 6) Ensuite, l'argumentation du recourant ne peut que remettre en cause la quotité des amendes IFD 1999-2000, IFD 2001-B et ICC 2001-B, fixées aux deux tiers du montant de l'impôt soustrait pour tentative de soustraction d'impôts, vu la

limitation susmentionnée découlant de l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité.

Celui qui tente de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende (art. 176 al. 1 LIFD). L'amende est fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée (art. 176 al. 2 LIFD). La LHID et la LPFisc prévoient une réglementation similaire. Celui qui aura tenté de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende correspondant aux deux tiers de celle qui lui aurait été infligée en cas d'infraction consommée (art. 56 al. 2 LHID). Celui qui tente de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende (art. 70 al. 1 LPFisc). L'amende est fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée (art. 70 al. 2 LPFisc).

En cas de soustraction consommée, la règle susmentionnée de l'art. 175 al. 2 LIFD correspond à celle de l'art. 56 al. 1 LHID et à celle de l'art. 69 al. 2 LPFisc. Selon l'art. 56 al. 1 LHID, le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, aura fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle aurait dû l'être ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, sera puni d'une amende proportionnée à sa faute, allant du tiers au triple de l'impôt soustrait ; en règle générale, l'amende sera égale au montant simple de l'impôt soustrait. L'art. 69 al. 2 LPFisc, applicable à la soustraction consommée, prévoit qu'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.

Conformément à la jurisprudence fédérale, les principes en matière de quotité sont les mêmes qu'il s'agisse d'une tentative de soustraction ou d'une soustraction consommée dans la mesure où la loi renvoie à la peine qui serait infligée en cas de soustraction intentionnelle et consommée. Ainsi, et vu la règle des deux tiers posée par la loi, en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au deux tiers du montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement, mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 précité consid. 6.2).

7) En l'espèce, il y a lieu de faire deux distinctions.

D'une part, le principe de l'amende, et en particulier le caractère intentionnel de l'infraction fiscale, ne doit être examiné que pour la soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998, conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité. Par contre, la quotité de l'amende est une question qui se pose pour toutes les amendes litigieuses dans la présente procédure.

D'autre part, l'examen de ces deux aspects porte sur deux omissions distinctes reprochées au recourant, à savoir l'omission relative à la valeur des actions D\_\_\_\_\_ respectivement leur existence pour l'année 2001, et celle afférente à l'existence des actions BPG. Sur ce dernier point, le recourant distingue les actions BPG détenues à titre personnel et celles détenues pour une famille parisienne. Lors de l'audition orale du 10 décembre 2013, le recourant reconnaît ne pas avoir déclaré les actions BPG à titre personnel sur conseil d'un tiers, ce qu'il regrette. Il ne remet ainsi plus en cause le caractère intentionnel de cette soustraction. Par contre, il conteste avoir eu la conscience et la volonté de soustraire au fisc l'existence des actions détenues pour la famille parisienne au motif qu'il ne s'en croyait pas propriétaire.

8) Il y a lieu d'examiner, en premier lieu, le principe de l'amende pour soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998 en lien avec les deux omissions susmentionnées reprochées au contribuable.

a. En ce qui concerne les actions D\_\_\_\_\_, le recourant a laissé vide la colonne relative à la valeur de celles-ci dans les déclarations fiscales des années 1997 à 2000 sans autre indication et a ainsi fait comptabiliser ces titres à une valeur de CHF 0.-. Dans les déclarations fiscales de 2001, le contribuable n'a ni signalé sa participation ni la vente d'une partie de celle-ci. Or, il a admis, lors de l'audition du 10 décembre 2013, être resté propriétaire de 30 % du capital-actions de cette entreprise jusqu'en 2003.

Par ailleurs, dans ses recours du 26 novembre 2008 auprès des anciennes commissions fiscales de recours en matière fiscale, et du 6 décembre 2011 auprès de la chambre de céans, le recourant soutenait être dans l'incapacité d'évaluer la valeur des actions D\_\_\_\_\_ en raison de la situation précaire de l'entreprise et reprochait à l'autorité fiscale de ne pas avoir spontanément estimé elle-même la valeur de ces titres.

Lors de l'audition du 10 décembre 2013, le recourant a adopté une autre version des faits en expliquant avoir évalué de manière volontaire les parts dans la société D\_\_\_\_\_ à CHF 0.- en raison des difficultés financières de cette entreprise et des importants investissements financiers qu'il avait personnellement consentis à celle-ci. Il a également reproché à l'autorité fiscale d'avoir tardé à lui remettre les estimations auxquelles elle avait procédé dans le cadre de la procédure de contrôle.

On ne peut comprendre la modification de la version des faits du recourant que par le fait que la question du rappel d'impôt ne peut plus être remise en cause suite à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité, dans la présente procédure. Or, s'agissant du caractère intentionnel de la soustraction consommée, il est contradictoire de prétendre d'abord avoir été dans l'incapacité d'évaluer la valeur des actions D\_\_\_\_\_ et ensuite, pour les mêmes titres, d'affirmer les avoir,

de manière volontaire, estimé à une valeur de CHF 0.-. La seconde version est d'autant moins vraisemblable que le recourant n'indique pas le chiffre 0.- dans la colonne relative à la valeur des actions D\_\_\_\_\_, mais qu'il la laisse vide, alors même qu'il est assisté de PWC\_\_\_\_\_ pour remplir sa déclaration d'impôt et qu'il est lui-même – quelle qu'ait été sa formation de base - un entrepreneur rompu aux affaires et actif en matière de constitution de trusts.

De plus, le recourant est malvenu de critiquer l'AFC-GE en ce qui concerne l'estimation de ces titres, dans la mesure où lui-même n'a rien indiqué à ce sujet dans les déclarations fiscales et qu'il n'a jamais spontanément attiré l'attention de cette autorité sur la difficulté à estimer les valeurs des actions D\_\_\_\_\_ en raison de sa situation financière. Il y a lieu de rappeler au recourant qu'il a l'obligation légale de rendre une déclaration fiscale complète et exacte. Par ailleurs, le recourant n'indique aucunement l'existence des actions D\_\_\_\_\_ dans la déclaration fiscale 2001 alors qu'il est propriétaire d'en tous cas 30 % de ces titres jusqu'en 2003, selon ses propres déclarations à l'audience du 10 décembre 2013.

Par conséquent, la soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998 résulte d'un comportement intentionnel du contribuable, à tout le moins commis par dol éventuel. Le contribuable s'est en effet accommodé du fait que les actions D\_\_\_\_\_ soient mal cotées. Par conséquent, le principe de l'amende IFD 1997-1998 ne peut qu'être confirmé sous sa forme intentionnelle.

b. En ce qui concerne les actions BPG, le recourant admet, lors de l'audience du 10 décembre 2013, en avoir possédé à titre personnel. Il doit s'agir de celles qu'il a prétendu, pendant toute la procédure antérieure, détenir pour le compte du trust H\_\_\_\_\_, dont il était bénéficiaire avec les membres de sa famille. Quoiqu'il en soit, il reconnaît, lors de ladite audition, ne pas les avoir déclarées et le regrette, de sorte que le caractère intentionnel de la soustraction consommée sur la part de ces actions BPG n'est plus contesté.

En ce qui concerne les actions BPG détenues pour une famille parisienne, il doit s'agir de celles que le recourant a prétendu détenir, pendant toute la procédure antérieure, pour le compte de la société D\_\_\_\_\_. Quoiqu'il en soit, l'argument du recourant consistant à soutenir qu'il ne se croyait pas en devoir de les déclarer car il ne s'en croyait pas propriétaire, n'est, en l'espèce, pas crédible pour les raisons suivantes. D'abord, le contribuable apparaît comme actionnaire dans les documents de la banque. Il a en outre obtenu, avec deux autres personnes, un prêt de CHF 40'000'000.- pour racheter la totalité du capital-actions de la banque en 1997. Par ailleurs, il est assisté de PWC pour toutes les déclarations fiscales concernant les amendes litigieuses de la présente procédure. Professionnellement, il s'agit d'un entrepreneur rompu aux affaires et ayant constitué à tout le moins le trust H\_\_\_\_\_. Il n'ignore ainsi pas les constructions destinées à optimiser, le cas échéant à réduire le montant des impôts.

A ces circonstances s'ajoute encore la sentence arbitrale, produite dans le cadre de la procédure antérieure avec pour but de parvenir à prouver l'existence d'un rapport de fiducie entre le recourant et la société D\_\_\_\_\_. Cette pièce, comme cela a déjà été exposé ci-dessus, n'a pas permis de démontrer une telle relation de fiducie. Par contre, vu l'argument du recourant consistant à dire qu'il ne se considérait pas propriétaire des actions BPG détenues pour une famille parisienne, soit selon toute vraisemblance l'ayant droit économique de la société D\_\_\_\_\_, il est pour le moins surprenant, voire déroutant de lire au tout début de cette sentence arbitrale, basée sur les déclarations du recourant, dans la rubrique intitulée « introduction » que le recourant, défendeur dans la procédure arbitrale, s'estimait déjà propriétaire juridique des actions BPG détenues pour le compte de la société D\_\_\_\_\_ au moment de la vente forcée de la totalité du capital-actions de la banque BPG en mai 2009.

De plus, si le recourant croyait effectivement détenir les actions BPG pour une famille parisienne ou la société D\_\_\_\_\_, on ne comprend pas pourquoi il a attendu le 30 novembre 2010 pour le dire à l'AFC-GE, alors que l'ouverture de la procédure de contrôle date de décembre 1999, si ce n'est pour éviter l'imposition fiscale.

Par conséquent, pour toutes ces raisons, la chambre de céans ne peut croire à la version des faits soutenue par le recourant le 10 décembre 2013. L'erreur sur les faits ou sur l'illicéité au sens des art. 13 et 21 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0) ne peut ainsi être retenue. Le recourant s'est au contraire accommodé du fait de ne pas déclarer les actions BPG à l'autorité fiscale acceptant ainsi le risque d'être découvert et de devoir alors trouver une justification à cette omission, qui a au surplus été modifiée au gré de ses intérêts propres pendant toute la procédure. En procédant à une telle omission, le contribuable a commis intentionnellement, à tout le moins sous la forme d'un dol éventuel, la soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998.

c. En conclusion, pour les raisons susmentionnées, le principe de l'amende IFD 1997-1998 doit être confirmé tant pour les actions D\_\_\_\_\_ que pour l'ensemble des actions BPG.

9) En deuxième lieu, il convient de vérifier la quotité de l'ensemble des amendes contestées dans le cadre de la présente procédure, en lien avec les deux omissions reprochées au contribuable.

a. D'abord, il convient de rappeler que le caractère intentionnel des infractions fiscales est acquis pour les amendes infligées pour tentative de soustraction, conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral du 5 novembre 2013 précité. En ce qui concerne la soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998, le caractère intentionnel a été démontré au considérant précédant. Toutes les amendes litigieuses dans la présente procédure revêtent ainsi la forme intentionnelle.

b. Reste à examiner s'il existe des circonstances atténuantes justifiant une réduction de la quotité des amendes infligées. En effet, l'AFC-GE a fixé la quotité de l'ensemble des amendes litigieuses sans facteur aggravant, la quotité pour la soustraction consommée étant fixée à une fois le montant d'impôt soustrait et celle pour les tentatives fixée aux deux tiers dudit montant. Elle a ainsi appliqué la jurisprudence fédérale pertinente en cas d'infraction intentionnelle et en l'absence de circonstances particulières.

Lors de l'audition du 10 décembre 2013, la seule circonstance atténuante mise en avant par le recourant est sa formation manuelle de base et sa méconnaissance du droit fiscal suisse et de ses conséquences juridiques. Or, entre 1997 et 2001, le contribuable avait une expérience certaine et rodée du monde des affaires et de la création de trusts. De plus, au moment de remplir ses déclarations fiscales 1997 à 2001, il était assisté de PWC, une entreprise spécialisée en matière fiscale qui aurait pu lui donner tous les renseignements sur tout doute qu'il aurait voulu éclaircir. Par ailleurs, aucune connaissance fiscale n'est requise pour remplir une déclaration fiscale, l'obligation du recourant consistant à délivrer une déclaration fiscale complète et exacte à l'AFC-GE. Au surplus, le recourant se trouve dans une situation économique confortable constituée d'une fortune mobilière et immobilière déjà importante, y compris après paiement de ses dettes fiscales. En outre, la collaboration avec le contribuable a été difficile tout au long de la procédure, le recourant donnant à l'AFC-GE les informations au gré de ses intérêts et selon l'évolution de sa situation personnelle, sans aucun égard pour son devoir de renseigner de manière complète et exacte l'autorité fiscale et tentant de tirer avantage de l'ambiguïté de ses déclarations, et ce malgré les entrevues accordées par l'AFC-GE au contribuable en novembre 2003 et en octobre 2005 dans le but d'éclaircir la situation fiscale du recourant.

Par conséquent, il n'y a en l'espèce aucune circonstance atténuante. La faute du contribuable ne peut en aucun cas être qualifiée de légère au vu de son comportement et des circonstances exposés ci-dessus. En fixant la quotité de l'amende à une fois le montant de l'impôt soustrait pour la soustraction consommée relative à l'IFD 1997-1998 et aux deux tiers dudit montant pour les tentatives de soustraction afférentes aux IFD 1999-2000, IFD 2001-B et ICC 2001-B, l'AFC-GE n'a commis aucun abus ou excès de son pouvoir d'appréciation. La quotité de l'ensemble des amendes litigieuses fixée par l'AFC-GE doit donc être confirmée. Le jugement du TAPI sur cette question doit ainsi également être confirmé.

10. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté et le jugement du TAPI confirmé en ce qui concerne les amendes fiscales IFD 1997-1998, IFD 1999-2000, IFD 2001-B et ICC 2001-B.

Le dossier est renvoyé à l'AFC-GE pour fixation des montants des amendes sur la base des nouveaux bordereaux établis suite à l'arrêt du Tribunal fédéral du

5 novembre 2013, étant précisé que les nouveaux bordereaux « amendes » ne seront que des simples actes d'exécution du présent arrêt, sous réserve d'un recours au Tribunal fédéral contre le présent arrêt. Le renvoi à l'AFC-GE ne concerne plus que le calcul concret des montants dus à titre d'amendes, à l'exclusion du principe et de la quotité, l'AFC-GE n'ayant ainsi plus aucune marge de manœuvre.

Dans le cadre de la présente procédure, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe dans le cadre de celle-ci (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée, étant donné qu'il n'obtient pas gain de cause (art. 87 al. 2 LPA).

11. En ce qui concerne la procédure antérieure ayant abouti à l'ATA/197/2013, il y a lieu de tenir compte du fait que le recourant a obtenu gain de cause devant le Tribunal fédéral en ce qui concerne le droit à une audition orale sur la question des amendes fiscales, mais que ses deux autres griefs relatifs aux actions BPG et aux actions D\_\_\_\_\_ ont été écartés par le Tribunal fédéral confirmant ainsi l'ATA/197/2013. Au vu de ces circonstances, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA) et une indemnité de CHF 1'000.- lui sera allouée à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 6 décembre 2011 par Monsieur T\_\_\_\_\_ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 27 octobre 2011 ;

**au fond :**

le rejette ;

renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour le calcul du montant des amendes IFD 1997-1998, IFD 1999-2000, IFD 2001-B et ICC 2001-B au sens des considérants ;

met un émolument de CHF 2'000.- à la charge de Monsieur T\_\_\_\_\_ dans le cadre de la présente procédure ;

met un émolument de CHF 2'000.- à la charge de Monsieur T\_\_\_\_\_ dans le cadre de la procédure antérieure relative à l'ATA/197/2013 ;

n'alloue aucune indemnité de procédure à Monsieur T\_\_\_\_\_ dans le cadre de la présente procédure ;

alloue à Monsieur T\_\_\_\_\_ une indemnité de procédure de 1'000.-, à la charge de l'Etat de Genève, dans le cadre de la procédure antérieure relative à l'ATA/197/2013 ;

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 Me Antoine Berthoud, avocat du recourant, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, MM. Verniory et Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :