



9C 39/2023

Arrêt du 20 juin 2023

IIIe Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux Parrino, Président, Moser-Szeless et Beusch.

Greffier : M. Feller.

Participants à la procédure

1. A. _____,

2. B. _____,

tous les deux représentés par M e Michel Z. Cabaj, avocat,
recourants,

contre

Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève, rue du Stand 26, 1204
Genève.

Objet

Impôts cantonaux et communaux du canton de Genève et impôt fédéral direct, périodes fiscales 2008
et 2011-2016 (soustraction d'impôt; rappel d'impôt; amende pour soustraction d'impôt),

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève du 22 novembre
2022 (A/1755/2021-ICCIFD - ATA/1177/2022).

Faits :

A.

A.a. A. _____, fils de feu C. _____ décédé le xxx mars 2009, est marié avec B. _____
depuis 2011. Par courrier du 28 septembre 2018, A. _____ a déclaré spontanément à
l'Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève (ci-après: l'Administration
fiscale cantonale) des avoirs détenus sur le compte bancaire "D. _____" (ci-après: le compte
bancaire) pour les périodes fiscales 2008 à 2017. Il a indiqué avoir reçu ceux-ci de son père. Le solde
du compte bancaire au 31 décembre 2017 indiquait un montant de 242'962 euros.

A.b. Le 13 décembre 2018, l'Administration fiscale cantonale a informé les assujettis de l'ouverture
d'une procédure en rappel et soustraction d'impôt pour les périodes fiscales 2008, 2011, 2012, 2013
et 2015. Le 19 décembre 2019, elle a étendu les procédures aux années fiscales 2009, 2014 et
2016.

A.c. Le 17 décembre 2020, l'Administration fiscale cantonale a notifié aux contribuables des bordereaux de rappel d'impôt fédéral direct (IFD) et d'impôts cantonal et communal (ICC) pour les années fiscales 2008, 2009 et 2011 à 2016. Le montant total des impôts s'élevait à 161'881 fr. 25 (ICC) et à 57'817 fr. 20 (IFD).

Période fiscale	Supplément d'impôt	
	ICC	IFD
2008	129'324 fr. 05	51'400 fr. 80
2009	4'590 fr. 40	488 fr. 40
2011	3'525 fr. 05	390 fr.
2012	3'489 fr. 35	377 fr.
2013	3'551 fr. 10	390 fr.
2014	3'602 fr. 90	390 fr.
2015	3'160 fr. 70	338 fr.
2016	10'637 fr. 70	4'043 fr.

Le même jour, les contribuables ont également reçu des bordereaux d'amendes pour soustraction d'impôt relatives à l'IFD et aux ICC pour les périodes fiscales 2011 à 2016 (à l'exclusion de 2008 et 2009), d'un montant équivalent aux reprises d'impôts.

Période fiscale	Amende	
	ICC	IFD
2011	3'525 fr.	390 fr.
2012	3'489 fr.	377 fr.
2013	3'551 fr.	390 fr.
2014	3'602 fr.	390 fr.
2015	3'160 fr.	338 fr.
2016	10'637 fr.	4'043 fr.

L'Administration fiscale cantonale a motivé son calcul des montants de rappel d'impôts pour chaque année fiscale dans un courrier du 5 février 2021. Pour 2008, elle a retenu que le montant de 242'962

euros détenu sur le compte bancaire était un revenu imposable. Pour les autres années, elle a tenu compte d'un solde extrapolé dudit compte bancaire ainsi que d'un rendement annuel de 1 %. Pour l'année 2016, elle a encore tenu compte de prestations appréciables en argent d'un montant de 28'492 fr., versées par la Société E. _____ SA. Les contribuables ont déposé une réclamation en contestant uniquement la reprise à titre de revenu du solde de la relation bancaire auprès de la Banque F. _____, dès lors que les fonds provenaient de la succession de feu C. _____.

A.d. Par décision du 15 avril 2021, l'Administration fiscale cantonale a rejeté la réclamation. Le 24 janvier 2022, le Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève (ci-après: le TAPI) a partiellement admis le recours des contribuables et donné acte à l'Administration fiscale cantonale d'annuler les bordereaux de rappel d'impôt IFD et ICC pour la période fiscale 2009.

B.

Saisie d'un recours des assujettis, la Chambre administrative de la Cour de justice de la République et canton de Genève (ci-après: la Cour de justice) l'a admis partiellement par arrêt du 22 novembre 2022; elle a annulé le jugement du TAPI en ce sens qu'elle a fixé les amendes IFD et ICC pour les années fiscales litigieuses aux trois quarts de l'impôt soustrait et a renvoyé la cause à l'Administration fiscale cantonale afin qu'elle édite de nouveaux bordereaux d'amendes; elle a confirmé le jugement du TAPI pour le surplus.

C.

Les contribuables interjettent un recours en matière de droit public contre cet arrêt. Ils concluent préalablement à la suspension de la procédure jusqu'à droit connu sur la demande de révision déposée contre l'arrêt de la Cour de justice. Principalement, ils requièrent la réforme de l'arrêt cantonal en tant qu'il confirme les bordereaux de rappel d'impôt IFD et ICC pour les années 2008 et 2011 à 2016 ainsi que des amendes pour les périodes fiscales 2011 à 2016 et le renvoi de la cause à l'Administration fiscale cantonale pour l'annulation de ces bordereaux. A titre subsidiaire, ils demandent l'annulation de l'arrêt cantonal quant aux rappels d'impôt ICC et IFD 2008 et 2011 à 2016, ainsi qu'aux amendes 2011 à 2016, et le renvoi de la cause à la Cour de justice pour respecter leur droit d'être entendus. Encore plus subsidiairement, ils concluent à la réduction des amendes à un tiers du montant de l'impôt soustrait pour les années fiscales litigieuses.

Dans leur réponse et observation respective, l'Administration fiscale cantonale et l'Administration fédérale des contributions (AFC) ont conclu au rejet du recours.

Dans le cadre de leurs dernières observations, les recourants ont confirmé leurs conclusions.

Considérant en droit :

1. Recevabilité, pouvoir d'examen et objet du litige

1.

1.1. Bien que son dispositif renvoie la cause à l'instance intimée, l'arrêt attaqué constitue une décision finale au sens de l'art. 90 LTF, puisqu'il ne laisse aucune marge de manoeuvre à l'Administration fiscale cantonale, chargée de recalculer les amendes en appliquant la quotité définie par la Cour de justice (cf. [ATF 138 I 143](#) consid. 1.2 p. 148; arrêt 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 2). Il a par ailleurs été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l'art. 83 LTF. Le recours dirigé contre cet arrêt est donc recevable comme recours en matière de droit public (cf. aussi art. 146 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]; art. 73 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; [ATF 134 II 186](#) consid. 1.3).

1.2. La Cour de justice a rendu un seul arrêt valant pour les rappels d'impôt et les amendes relatifs à l'IFD et aux ICC pour les périodes fiscales 2008, 2011 à 2016 ce qui est admissible ([ATF 135 II 260](#) consid. 1.3.1). Partant, le dépôt d'un seul acte de recours est aussi autorisé, dans la mesure où les recourants s'en prennent clairement aux deux catégories d'impôt (cf. [ATF 135 II 260](#) consid. 1.3.2).

1.3. Au surplus, le recours a été interjeté en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF). Les contribuables, destinataires de l'acte attaqué, ont la qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

2.

2.1. D'après l'art. 106 al. 1 LTF, le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral, ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en pratique par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (arrêt 2C_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 2.1, non publié in [ATF 147 II 155](#)). Toutefois, les griefs de violation des droits fondamentaux sont soumis à des exigences de motivation accrue (cf. art. 106 al. 2 LTF). La partie recourante doit indiquer les principes constitutionnels qui n'auraient pas été respectés et expliquer de manière claire et précise en quoi ces principes auraient été violés ([ATF 146 I 62](#) consid. 3; [142 II 369](#) consid. 2.1).

2.2. Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l'art. 105 al. 2 LTF. La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF; [ATF 147 I 73](#) consid. 2.1; [145 V 188](#) consid. 2; [142 II 355](#) consid. 6). Conformément à l'art. 106 al. 2 LTF, la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces deux conditions seraient réalisées. A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué ([ATF 145 V 188](#) consid. 2; [137 II 353](#) consid. 5.1).

2.3. Aux termes de l'art. 99 al. 1 LTF, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peuvent être présentés à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente. Les recourants ont produit avec leur mémoire de recours une lettre de G. _____, ancien directeur de la société H.H. _____ SA (radiée le yyy avril 2023), du 13 janvier 2023, accompagnée de ce qui apparaît comme étant des extraits d'un compte bancaire. La lettre établie postérieurement à l'arrêt entrepris est irrecevable. En ce qui concerne les extraits de compte, dès lors que les contribuables n'exposent pas en quoi il leur aurait été impossible d'obtenir ces documents plus tôt ni en quoi leur production devant le Tribunal fédéral résulterait de l'arrêt attaqué, ils doivent également être écartés (cf. [ATF 136 III 123](#) consid. 4.4.3; [134 III 625](#) consid. 2.2). Il ne suffit pas à cet égard de se référer aux explications données par G. _____ sur les circonstances dans lesquelles il aurait retrouvé les pièces en cause.

3.

Le litige porte sur les rappels d'impôts concernant l'IFD et les ICC pour les périodes fiscales 2008, et 2011 à 2016, ainsi que les amendes en lien avec ces impôts, relatives aux périodes fiscales 2011 à 2016. Compte tenu des motifs du recours, il convient avant tout de l'examiner sous l'angle de la prescription et de déterminer si c'est à bon droit que la Cour de justice a refusé d'entendre les contribuables oralement tant pour la procédure de rappel d'impôt que pour celle de la soustraction (IFD et ICC).

II. Requête en suspension

4.

4.1. La conclusion préalable des recourants tendant à la suspension du présent procès jusqu'à droit connu sur la requête de révision pendante devant la Cour de justice constitue une requête d'agencement de la procédure, qui doit être examinée préliminairement.

4.2. Le juge peut ordonner la suspension pour des raisons d'opportunité, notamment lorsque le jugement d'un autre litige peut influencer l'issue du procès (art. 6 al. 1 PCF, en relation avec l'art. 71 LTF; [ATF 144 I 208](#) consid. 4). La suspension peut entrer en conflit avec le principe de célérité (art. 29 al. 1 Cst.), raison pour laquelle elle n'entre en considération qu'à titre exceptionnel, en particulier lorsqu'il se justifie d'attendre la décision d'une autre autorité ([ATF 144 I 208](#) consid. 4.1; arrêt 2C_629/2021 du 19 octobre 2021). La suspension de la procédure fédérale constitue notamment la

règle lorsqu'une demande de révision d'un arrêt cantonal est déposée devant l'autorité cantonale, alors qu'un recours contre cet arrêt est pendant au Tribunal fédéral, sous réserve des demandes de révision manifestement infondées (cf. art. 125 LTF; [ATF 144 I 208](#) consid. 4.1; [138 II 386](#) consid. 7; arrêt 2C_733/2022 du 13 décembre 2022 consid. 12.2). Le prononcé de la suspension suppose toutefois que la demande de révision soit transmise au Tribunal fédéral et qu'il en résulte que le requérant y fasse effectivement valoir des motifs de révision susceptibles de tomber dans le champ d'application de la loi régissant la procédure ouverte devant l'instance inférieure; il suffira, le cas échéant, qu'il s'agisse de motifs de révision qui correspondent, en substance, à ceux figurant à l'art. 123 LTF. En revanche, la simple critique des constatations de la juridiction précédente, dont le Tribunal fédéral est susceptible de connaître dans le cadre des art. 97 et 105 LTF, ne suffit pas (cf. [ATF 144 I 208](#) consid. 4.1). Le Tribunal fédéral refuse en outre toute suspension lorsqu'il apparaît que la demande tendant à celle-ci poursuit des objectifs purement dilatoires (arrêt 4F_24/2017 du 20 octobre 2017).

4.3. En l'espèce, la demande de révision des contribuables du 17 janvier 2023 se fonde exclusivement sur les pièces écartées par la Cour de céans (cf. consid. 2.3 supra). Les recourants déduisent de celles-ci que dans la mesure où le compte bancaire était déjà ouvert en 2002, la prescription de l'introduction d'une procédure de rappel d'impôt aurait largement été acquise en 2018. Or d'une part, les avoirs du compte bancaire font l'objet de la présente cause sur la base de la dénonciation spontanée des contribuables qui a entraîné l'ouverture d'une procédure de rappel et soustraction d'impôts portant sur la période débutant en 2008. D'autre part, la prescription ne constitue pas en soi un motif de révision dans la mesure où il s'agit d'une question de droit examinée d'office par le Tribunal fédéral (cf. [ATF 138 II 169](#) consid. 3.2). En effet, la prescription peut être déterminée pour chaque période fiscale sans qu'il soit nécessaire de prouver ou de constater les faits dès lors que l'écoulement du temps est un fait connu de manière générale ([ATF 138 II 169](#) consid. 3.2). Par conséquent, la demande de révision des contribuables semble ne reposer sur aucun motif déterminant pour la révision. De plus, compte tenu de l'avancement de la prescription en matière de taxation (art. 120 al. 4 LIFD; art. 47 al. 1 LHID), il convient de privilégier un règlement rapide du cas conformément au principe de célérité. En conséquence, la requête de suspension doit être rejetée.

III. Prescription

5.

5.1. Dans un grief qu'il convient de traiter en premier lieu, les recourants font valoir que le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôts serait prescrit, dès lors que les avoirs bancaires litigieux existaient déjà en 2002 et que l'Administration fiscale cantonale aurait donc dû engager une procédure au plus tard à la fin de l'année 2013.

5.2. La prescription ou la péremption sont des questions de droit matériel que le Tribunal fédéral examine d'office lorsqu'elles jouent en faveur du contribuable (cf. [ATF 138 II 169](#) consid. 3.2) tant pour l'IFD que pour les ICC, lorsque celles-ci se fondent sur le droit fédéral (cf. [ATF 138 II 169](#) consid. 3.4; arrêt 2C_907/2022 du 15 décembre 2022 consid. 5).

L'art. 152 al. 1 LIFD prévoit que le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôt s'éteint dix ans après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou pour laquelle la taxation entrée en force était incomplète. Le droit de procéder au rappel d'impôt s'éteint quinze ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte (art. 152 al. 3 LIFD; cf. [ATF 140 I 68](#) consid. 6.1). Les art. 61 al. 1 et 3 de la loi genevoise du 4 octobre 2001 de procédure fiscale (LPFisc; rs/GE D 3 17) et 53 al. 2 et 3 LHID posent les mêmes principes. La problématique peut donc être examinée conjointement pour l'IFD et les ICC.

5.3. En l'occurrence, il ressort des faits constatés dans l'arrêt attaqué qu'un avis d'ouverture de la procédure de rappel et soustraction d'impôts a été notifié aux recourants le 13 décembre 2018 pour l'IFD et les ICC s'agissant des périodes fiscales 2008, 2011, 2012, 2013 et 2015 et le 19 décembre 2019 pour ces mêmes impôts concernant les années 2009, 2014 et 2016. Le délai de péremption de dix ans des art. 152 al. 1 LIFD, 61 al. 1 LPFisc et 53 al. 2 LHID a ainsi été respecté. De même, le délai de quinze ans des art. 152 al. 3 LIFD, 61 al. 3 LPFisc et 53 al. 3 LHID n'étant pas écoulé au jour où le présent arrêt est rendu s'agissant de l'année fiscale 2008, le droit de procéder aux rappels d'impôts n'est pas périmé contrairement à ce que soutiennent les contribuables. A l'inverse de ce qu'ils prétendent, la date d'ouverture du compte bancaire (en 2002) n'est pas déterminante pour fixer le

point de départ des délais de prescriptions pour l'IFD et les ICC qui dépend de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou était incomplète, respectivement de la période fiscale à laquelle le droit de procéder au rappel d'impôt se rapporte.

IV. Griefs formels

6.

6.1.

6.1.1. Les recourants se plaignent avant tout d'une violation de leur droit d'être entendus (art. 6 par. 1 et par. 3 let. d CEDH; 29 al. 2 Cst.) dès lors que les juges précédents ont écarté leur demande d'être auditionnés oralement et de procéder à l'audition des témoins proposés. A cet égard, ils se fondent sur deux décisions de la Cour européenne des droits de l'homme (arrêts de la CourEDH *Chambaz c. Suisse* du 5 avril 2012, Rec. 11663/04, § 40-48 et *Jussila c. Finlande* du 23 novembre 2006, Rec. 2006-XIV, § 45). Ils soutiennent en substance que ces auditions seraient indispensables pour clarifier la nature du compte bancaire litigieux et son rattachement à leur patrimoine respectivement à l'année fiscale au cours de laquelle ils l'auraient acquis, dans la mesure où son origine aurait une influence directe tant sur la procédure de rappel que sur celle de la soustraction d'impôts. Selon les recourants, le refus des auditions requises aurait pour conséquence qu'aucune taxation ne serait possible et qu'aucune amende ne pourrait être prononcée à leur encontre.

6.1.2. Les juges précédents ont retenu que l'art. 6 CEDH s'appliquait dans la présente cause s'agissant des amendes fiscales pour les années 2011 à 2016, mais que la demande des recourants tendant à être entendus oralement et à comparaître personnellement, à la limite de la bonne foi, n'avait pas été motivée de sorte qu'elle devait être rejetée. S'agissant de l'audition des témoins, les juges cantonaux ont considéré qu'elle n'apporterait pas de précision quant à l'origine des fonds figurant sur le compte bancaire de sorte qu'il convenait d'y renoncer.

6.2.

6.2.1. Sous l'angle de l'art. 29 al. 2 Cst. qui garantit le droit d'être entendu dans les procédures purement fiscales, dépourvues de connotation pénale, il n'existe pas, de façon générale, un droit d'être entendu oralement (cf. [ATF 140 I 68](#) consid. 9.6.1 et les références). Il en va de même en principe sous l'angle de l'art. 6 CEDH qui ne trouve pas application dans les procédures fiscales qui n'ont pas un caractère pénal. Les procédures en rappel d'impôt n'y sont donc pas soumises ([ATF 140 I 68](#) consid. 9.2 et les références). En revanche, la procédure réprimant la soustraction fiscale est une procédure à caractère pénal à laquelle l'art. 6 CEDH est applicable ([ATF 140 I 68](#) consid. 9.2; [138 IV 47](#) consid. 2.6.1). En ce domaine, le contribuable peut en principe se prévaloir d'un droit à être entendu oralement. Cette position correspond du reste à la jurisprudence de la CourEDH, qui réserve toutefois des circonstances particulières (cf. arrêt *Jussila c. Finlande* cité §§ 40 ss). Cette audition n'est cependant pas automatique, il faut que le contribuable en fasse la demande ([ATF 140 I 68](#) consid. 9.2 et les références).

6.2.2. En l'espèce, c'est à tort que la Cour de justice a refusé d'entendre les recourants oralement (débats publics) concernant la procédure de soustraction d'impôt qui a conduit au prononcé d'amendes à leur encontre s'agissant des périodes fiscales 2011 à 2016. En effet, quand bien même les contribuables n'ont exprimé le souhait d'être entendu oralement que devant la dernière instance cantonale, ils l'ont toutefois fait dans le cadre de l'échange d'écritures ordonné par la Cour de justice, par une demande claire. A cet égard, on peut se demander si, dans ce cadre et compte tenu des exigences de l'art. 6 CEDH, une demande formelle d'être entendu oralement dans une procédure relevant de cette norme est nécessaire ou si la personne concernée ne devrait pas automatiquement être convoquée à une audience devant l'autorité judiciaire, à laquelle elle pourrait alors renoncer (cf. ROMAN J. SIEBER/ JASMIN MALA, in *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Zweifel/Beusch* [éd.], 4e éd. 2022, n° 88 s. ad art. 182 LIFD). Dans la mesure où les recourants ont expressément demandé à être entendus oralement et qu'il n'est dès lors pas possible de renoncer à une audition orale, il n'y a cependant pas lieu d'examiner plus avant cette question. En conséquence, la cause doit être renvoyée à la Cour de justice pour qu'elle entende les recourants oralement dans le cadre de la procédure de soustraction d'impôt. Le recours doit ainsi être

admis sur ce point. Il n'y a par conséquent pas lieu de se prononcer sur les griefs des recourants quant à l'absence de fondement des amendes et de leur quotité.

6.2.3. Il en va différemment en ce qui concerne la procédure de rappel d'impôt. En effet, si cette procédure et celle de la soustraction d'impôt procèdent indéniablement d'un même complexe de faits et sont souvent menées en parallèle, elles donnent lieu à des décisions distinctes qui peuvent être dissociées sans difficulté quand bien même elles figurent dans un seul et même arrêt (**ATF 140 I 68** consid. 9.6.1). Contrairement à ce que prétendent les recourants, les deux procédures en cause ne sont pas "complètement imbriquées" du seul fait que les bordereaux de rappel d'impôt et d'amendes ont été émis le même jour. En l'occurrence, il est aisé de distinguer les phases de la procédure qui portent sur une "accusation en matière pénale" de celles ayant pour objet le rappel d'impôt, de sorte qu'il ne se justifie pas d'examiner l'ensemble de la problématique au regard de l'art. 6 CEDH (cf. **ATF 140 I 68** consid. 9.6.2 et les références).

Sous l'angle de l'art. 29 al. 2 Cst. (consid. 6.2.1 supra), les recourants invoquent en vain les deux arrêts de la Cour EDH cités concernant le volet pénal d'une procédure liée à un rappel d'impôt. En tant qu'ils exposent certains aspects du droit d'être entendu sous l'angle du droit de ne pas s'incriminer soi-même, les contribuables n'en tirent aucun grief concret, de sorte qu'il n'y a pas lieu de répondre à leur exposé. Dès lors c'est sans violation du droit que la juridiction cantonale a renoncé à entendre les recourants oralement.

6.3.

6.3.1. Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. comprend aussi le droit pour l'intéressé d'avoir accès au dossier, de produire des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (**ATF 148 II 73** consid. 7.3.1; **145 I 167** consid. 4.1 et les arrêts cités). De jurisprudence constante, l'autorité peut renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (**ATF 145 I 167** consid. 4.1; **144 II 427** consid. 3.1.3; **141 I 60** consid. 3.3). En matière d'appréciation des preuves et d'établissement des faits, il n'y a arbitraire que lorsque l'autorité ne prend pas en compte, sans aucune raison sérieuse, un élément de preuve propre à modifier la décision, lorsqu'elle se trompe manifestement sur son sens et sa portée, ou encore lorsque, en se fondant sur les éléments recueillis, elle tire des conclusions insoutenables (**ATF 148 IV 39** consid. 2.3.5; **143 IV 500** consid. 1.1; **140 III 264** consid. 2.3 et les références).

6.3.2. Selon l'art. 6 par. 3 let. d CEDH, tout accusé a le droit d'interroger ou de faire interroger les témoins à charge et d'obtenir la convocation et l'interrogation des témoins à décharge dans les mêmes conditions que les témoins à charge. Le droit d'obtenir l'audition de témoins à décharge est relatif (arrêt 6B_947/2015 du 29 juin 2017 consid. 6.2.4). L'autorité peut y renoncer si, dans le cadre d'une appréciation anticipée des preuves dénuée d'arbitraire, elle peut dénier à ce témoignage une valeur probante décisive pour le jugement (**ATF 125 I 127** consid. 6c/cc et 6c/dd). L'art. 6 par. 3 let. d CEDH ne va à cet égard pas plus loin que l'art. 29 al. 2 Cst. (arrêt 2C_700/2022 du 25 novembre 2022 consid. 6.4 et les références).

6.3.3. En l'espèce, les recourants avaient requis l'audition des anciens administrateurs et du liquidateur de H.H. _____ SA, dont ils alléguaient qu'elle avait géré le compte bancaire. Ils soutiennent que l'audition permettrait de prouver le rattachement du compte bancaire à la sphère patrimoniale du contribuable (par voie successorale). La Cour de justice a retenu que l'audition de ces trois personnes dans le seul but de déterminer l'appartenance du compte bancaire à la sphère patrimoniale de l'assujetti n'était pas déterminante. D'une part, il existait une confusion quant à la société détentrice des documents relatifs à l'ouverture du compte bancaire litigieux, dans la mesure où les recourants avaient cité trois sociétés différentes sensées détenir ces documents devant le TAPI et ensuite devant elle. D'autre part, la fonction qu'occupaient les personnes en question, employées chez H.H. _____ SA, n'avait pas été explicitée ni le fait de savoir si elles travaillaient déjà pour cette société en 2008.

En se contentant de réitérer que les art. 6 par. 1 et 6 par. 3 let. d CEDH s'appliquent, les recourants n'expliquent pas en quoi la nécessité des témoignages requis aurait été arbitrairement sous-estimée par la Cour de justice. Ils se limitent à affirmer que ces auditions permettraient de clarifier la nature du

compte bancaire; ils n'expliquent cependant pas de manière circonstanciée en quoi chacun des éléments factuels sur lesquels ils souhaitaient faire entendre des témoins serait propre à influencer l'issue du litige. Partant, ils ne démontrent pas en quoi la Cour de justice aurait violé leur droit d'être entendu en renonçant par appréciation anticipée des preuves à l'audition des témoins liés à H.H. _____ SA.

En ce qui concerne en particulier la procédure de rappel d'impôt, les contribuables se contentent d'exposer les raisons pour lesquelles ils estiment que les auditions des témoins requises seraient indispensables pour établir que le compte bancaire aurait été dévolu par voie successorale. Ils n'invoquent cependant pas l'arbitraire de l'appréciation anticipée des preuves ayant conduit la Cour de justice à nier l'utilité de ces investigations. Le grief n'a pas à être examiné plus avant, à défaut de satisfaire aux exigences de motivation y relatives (cf. consid. 2.2 supra).

V. Impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal

7.

7.1. Les recourants soutiennent avoir démontré que le contribuable était devenu l'ayant droit économique du compte bancaire par voie successorale après le décès de son père. On comprend qu'ils en déduisent l'exonération de tout impôt pour les périodes fiscales 2008, 2011 à 2016. Conformément au principe selon lequel à défaut de dispositions expresses contraires, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (arrêt 2C_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 12, non publié in [ATF 147 II 155](#); quant au rappel d'impôt, arrêt 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 5.1, non publié in [ATF 140 I 68](#)), une telle exonération relève de l'application des art. 24 let. a LIFD et 10 de l'ancienne loi genevoise du 22 septembre 2000 sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable; aLIPP-IV) ainsi que, pour les périodes fiscales 2011 à 2016, de l'application des art. 24 let. a LIFD et 27 let. d de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques (LIPP; rs/GE D 3 08). Ces dispositions cantonales, qui énumèrent de manière exhaustive les revenus exonérés de l'impôt, dont fait partie la dévolution par voie de succession, sont conformes à l'art. 7 al. 4 let. c LHID, qui règle de la même manière l'exonération des revenus imposables; l'argumentation des recourants peut donc être examinée conjointement sous l'angle de l'IFD et des ICC.

7.2. Les juges précédents ont retenu que les recourants n'avaient fourni aucune pièce justificative prouvant que le père du contribuable avait été titulaire ou bénéficiaire du compte bancaire et que l'assujetti l'avait reçu par dévolution successorale. A cet égard, la Cour de justice a examiné quatre éléments allégués ou produits par les recourants pour prouver que le compte aurait appartenu au père du contribuable, à savoir la dénomination du compte (...), un accusé de réception du 30 novembre 1999 signé par feu C. _____ à l'attention de "I.H. _____ limited", le memorandum rédigé par le contribuable le 18 août 2020 et une attestation de l'administrateur de H.H. _____ SA. Les juges précédents ont constaté que ces éléments ne suffisaient pas à prouver les faits allégués ou qu'ils constituaient de simples allégations. Ils ont donc considéré que les contribuables devaient supporter les conséquences de l'absence de preuve s'agissant d'un revenu dont ils demandaient l'exonération (cf. [ATF 146 II 6](#) consid. 4.2). Sur cette base ils ont retenu que le montant de 242'962 euros était un revenu imposable pour la période fiscale 2008. Pour les autres périodes fiscales (2011 à 2016), la Cour de justice a confirmé les revenus imposables à titre de rappel d'impôt (solde du compte bancaire extrapolé, rendements annuels de 1 %, prestations appréciables en argent d'un montant de 28'492 fr. pour l'année 2016; éléments que les recourants n'ont pas contestés).

7.3. Les recourants se limitent en l'occurrence à exposer les raisons pour lesquelles ils estiment avoir démontré que le père du contribuable était l'ayant droit économique du compte bancaire litigieux. Pour ce faire, ils rappellent les quatre éléments dont la Cour de justice a tenu compte, sans toutefois exposer en quoi l'appréciation l'ayant conduite à nier que les avoirs du compte bancaire avaient été acquis par le contribuable par voie successorale était arbitraire. Or il appartient aux recourants de démontrer en quoi le résultat de l'appréciation des juges précédents serait insoutenable. Les allégations des contribuables relatives à la titularité dudit compte sont ainsi appellatoires et ne remettent nullement en question l'imposition du montant de 242'962 euros à titre de revenu imposable supplémentaire pour l'année 2008 (cf. art. 16 al 1. LIFD et 3 aLIPP-IV [art. 7 al. 1 LHID] et des années suivantes (cf. art. 17 LIPP et 3 aLIPP-IV).

VI. Conséquence, frais et dépens

8.

8.1. Il découle des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté s'agissant de la procédure de rappel d'impôt pour les périodes fiscales 2008, et 2011 à 2016. Le recours doit en revanche être admis s'agissant de la procédure de soustraction d'impôt (amendes) pour les années 2011 à 2016 tant en matière d'IFD que des ICC, en ce sens que la cause est renvoyée à la Cour de justice pour qu'elle procède conformément à l'art. 6 § 1 CEDH.

8.2. Compte de l'issue du recours, les frais judiciaires sont répartis par moitié entre les recourants et la République et canton de Genève (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Des dépens réduits seront alloués aux contribuables (art. 68 al. 1 et 2 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est partiellement admis s'agissant des amendes prononcées pour les années 2011 à 2016 en lien avec l'impôt fédéral direct. L'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, du 22 novembre 2022 est partiellement annulé et la cause est renvoyée à l'instance précédente pour qu'elle procède dans le sens des considérants puis statue à nouveau. Pour le surplus, l'arrêt est confirmé s'agissant de la procédure de rappel d'impôt concernant l'impôt fédéral direct pour les périodes fiscales 2008 et 2011 à 2016.

2.

Le recours est partiellement admis en tant qu'il concerne les amendes pour soustraction fiscale prononcées pour les années 2011 à 2016 en lien avec les impôts cantonal et communal. L'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, du 22 novembre 2022 est partiellement annulé et la cause est renvoyée à l'instance précédente pour qu'elle procède dans le sens des considérants puis statue à nouveau. Pour le surplus, l'arrêt est confirmé s'agissant de la procédure de rappel d'impôt concernant les impôts cantonal et communal pour les périodes fiscales 2008, et 2011 à 2016.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 8'000 fr., sont mis solidairement à la charge des recourants à raison de 4'000 fr. et à la charge du canton de Genève à raison de 4'000 fr.

4.

Les recourants ont droit à une indemnité de dépens réduite, fixée à 4'000 fr., à la charge du canton de Genève.

5.

Le présent arrêt est communiqué aux recourants, à l'Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, et à l'Administration fédérale des contributions.

Lucerne, le 20 juin 2023

Au nom de la IIIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Parrino

Le Greffier : Feller