

GE_GERICHTE ATA/1/2015 vom 6. Januar 2015

GE Cour de justice, 2015-01-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/1/2015 du 6 janvier 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/1/2015 del 6 gennaio 2015

Regeste

Résumé: Sans apport de pièces justificatives, la déduction des cotisations AVS sollicitée ne peut pas être admise ; le recourant supporte l'échec du fardeau de la preuve pour les éléments diminuant son obligation légale. Le fait qu'un juge assesseur du TAPI ait été directeur général de l'AFC-GE n'est pas en soi un motif de récusation dans un dossier fiscal.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le présent litige a trait aux périodes fiscales 2002 à 2009. La procédure en rappel d'impôt afférente à l'année 2010, ayant été retirée, elle n'est actuellement plus litigieuse. 3)

S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 5.1 et les arrêts cités ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/505/2008 du 30 septembre 2008 ; ATA/93/2005 du 1er mars 2005 ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004).

En droit fédéral, l'IFD 2002 à 2009 est soumis à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995.

- 6/13 - A/406/2013

En droit cantonal, conformément à l'art. 72 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), entrée en vigueur le 1er janvier 2010, c'est l'ancien droit qui s'applique aux périodes fiscales antérieures. Dès lors, il convient d'appliquer la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), ainsi que les anciennes lois cantonales sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP-I à V) au cas présent. 4)

Selon un principe consacré, il incombe à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; ATF 121 II 257 consid. 4 c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 et 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 et les références citées). 5) a. À teneur de l'art. 33 al. 1 let. d LIFD, sont déduits du revenu les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'AVS, à l'assurance-invalidité et à des institutions de la prévoyance professionnelle.

b. Les cotisations AVS se calculent sur la base du revenu découlant du résultat de l'exercice commercial clos au cours de l'année de cotisation et du capital propre investi dans l'entreprise à la fin de l'exercice commercial (art. 22 al. 2 du règlement du 31 octobre 1947 sur l'AVS - RAVS - RS 831.101). Ce sont les autorités fiscales cantonales qui établissent le revenu déterminant, en se fondant sur la taxation passée en force de l'IFD (art. 23 al. 1 RAVS). Les caisses de compensation sont liées par les données des autorités fiscales cantonales (art. 23 al. 4 RAVS). Les cotisations définitives ne peuvent donc être déterminées, au plus tôt, que l'année suivant celle en cause. Pendant l'année de cotisation, les personnes tenues de payer des cotisations doivent verser périodiquement des acomptes de cotisations (art. 24 al. 1 RAVS).

c. Les cotisations sociales d'un indépendant peuvent être comptabilisées, soit à la date de la facture (par exemple, acomptes AVS ou décision fixant le montant des cotisations définitives), soit à celle du paiement, selon la méthode comptable choisie. Lorsque le contribuable a choisi une des méthodes admises, il doit s'y tenir (arrêt du Tribunal fédéral 2A_128/2007 du 14 mars 2008 in RF 63/2008, 630 consid. 5.4 et les références citées). Les cotisations sociales peuvent, de plus, faire l'objet d'une provision si le contribuable tient une comptabilité en partie double (arrêt du Tribunal fédéral 2A_128/2007 précité consid. 5.4 et les références citées).

- 7/13 - A/406/2013

d. En l'espèce, M. A_____ ne s'est pas tenu à une méthode comptable précise. À titre d'exemple, pour les années 2009 et 2010, il a choisi celle « de l'encaissement » et pour 2011 celle « de facturation », pour ensuite revenir à la méthode d'encaissement en 2013. Dans le cas présent, cela importe peu, le recourant ayant été taxé d'office par l'administration pour la période fiscale 2008.

Dans le cadre de la procédure en réclamation, l'AFC-GE a déduit du revenu du recourant, au titre de cotisations personnelles AVS, la somme de CHF 2'585.- (valeur arrondie), en se basant sur le bilan comptable 2009 de B_____ mentionnant pour l'année 2008 un montant de CHF 2'584.90. Or, le recourant se borne à soulever - se référant uniquement à la logique comptable - que son revenu 2008 ayant été modifié par la procédure de rappel d'impôt, le montant des cotisations AVS dues pour cette même année devait être rectifié en conséquence. La somme de CHF 49'956.- devait alors être déduite de son revenu. Force est de constater qu'à ce jour le recourant n'a toujours pas apporté la moindre preuve de paiements supplémentaires effectués au titre de cotisations AVS pour l'année 2008, ni n'a produit de document de sa caisse AVS prouvant que cette dernière aurait rectifié la somme desdites cotisations suite à la procédure en rappel d'impôt.

M. A_____, n'ayant pas respecté le principe du fardeau de la preuve, doit supporter les conséquences de l'absence de preuve. Au regard de ces circonstances, la déduction sollicitée par le recourant ne peut pas être admise.

Ce grief sera rejeté. 6) a. Au niveau cantonal, les art. 2 al. 1 let. a et 3 al. 3 let. g aLIPP-V disposent que sont déduits du revenu, notamment, les cotisations versées par le contribuable aux caisses de compensation en vertu de la législation fédérale sur l'AVS, l'assurance-invalidité et les allocations pour perte de gain, et aux caisses d'assurances contre le chômage, en totalité.

La teneur de ces dispositions est semblable à celles de la LIFD, dont la teneur a été exposée ci-dessus. De jurisprudence constante, en vertu du principe d'harmonisation verticale, les principes applicables en matière d'IFD sont également applicables en droit cantonal en l'absence de normes délibérément contraires (ATA/368/2011 du 7 juin 2011 et les références citées).

b. Le raisonnement développé ci-dessus s'applique donc, mutatis mutandis, à l'ICC. 7)

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 (art. 175 LIFD ; art. 56 al. 1 LHID ; art. 69 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre

- 8/13 - A/406/2013 2001 - LPFisc - D 3 17). 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 (art. 175 al. 2 LIFD).

Selon la jurisprudence constante, l'autorité jouit d'un large pouvoir d'appréciation pour infliger une amende et en fixer le montant. L'autorité de recours ne censure que l'abus du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 6 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 consid. 10a ; ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20 et les autres références citées).

En l'espèce, le recourant estime, sans prendre de conclusion formelle et sans étayer ses propos, que les amendes infligées étaient hors des proportions admissibles, la faute de M. A_____ étant légère, voire inexistante. Il sied toutefois de rappeler qu'une procédure de rappel d'impôt a été ouverte à l'encontre du recourant pour les années 2002 à 2010, ce dernier ayant comptabilisé des frais privés dans les comptes de B_____. Il ne peut dès lors pas être retenu que la faute, même par dol éventuel, de M. A_____ était légère ou inexistante.

Au regard des dispositions précitées, la chambre de céans constate que l'AFC-GE n'a pas abusé de son pouvoir d'appréciation en prononçant des amendes correspondant aux $\frac{3}{4}$ des droits éludés.

Mal fondé, ce grief sera écarté. 8)

Le recourant estime que M. D_____, juge assesseur au TAPI, devait se récuser dans le cadre de cette procédure.

a. La garantie d'un tribunal indépendant et impartial instituée par les art. 30 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) et 6 § 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101) permet d'exiger la récusation d'un juge dont la situation ou le comportement sont de nature à faire naître un doute sur son impartialité (ATF 126 I 68 consid. 3a). Elle tend notamment à éviter que des circonstances extérieures à la cause ne puissent influencer le jugement en faveur ou au détriment d'une partie (ATF 138 I 1 consid. 2.2). Elle n'impose pas la récusation seulement lorsqu'une prévention effective du juge est établie, car une disposition interne de sa part ne peut guère être prouvée ; il suffit que les circonstances donnent l'apparence de la prévention et fassent redouter une activité partielle du magistrat. Seules les circonstances constatées objectivement doivent être prises en considération ; les impressions purement individuelles d'une des parties au procès ne sont pas décisives (ATF 138 I 1 consid. 2.2 ; 137 I 227 consid. 2.1 ; 136 I 207 consid. 3.1 ;

134 I 20 consid. 4.2 ; 131 I 24 consid. 1.1).

- 9/13 - A/406/2013

L'art. 15A LPA, qui traite de la récusation des juges, des membres des juridictions et des membres du personnel des juridictions, concrétise ces garanties et énumère une liste de situations dans lesquelles il existe, de par la loi et de manière objective, un doute légitime quant à leur impartialité (Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n. 1517 p. 505 ; MGC 2008-2009/VIII A 10906, p. 10995). L'art. 15A al. 1 LPA prévoit ainsi qu'ils doivent se récuser en particulier s'ils ont un intérêt personnel dans la cause (let. a), s'ils ont agi dans la même cause à un autre titre, notamment comme membre d'une autorité, comme conseil juridique d'une partie, comme expert, comme témoin ou comme médiateur (let. b) ou s'ils peuvent être prévenus de toute autre manière, notamment en raison d'un rapport d'amitié ou d'inimitié avec une partie ou son représentant (let. f). Cette dernière disposition a la teneur d'une clause générale (arrêt du Tribunal fédéral 1B_292/2012 du 13 août 2012 consid. 3.1).

b. En l'espèce, contrairement aux dires du recourant, la LPA, procédure applicable par-devant le TAPI, connaît le principe de la récusation. Toutefois, le fait que M. D_____, juge assesseur au sein de cette instance, ait été directeur général de l'AFC-GE n'est pas, en soi, un motif de la récusation. Rien dans le dossier n'indique que ce dernier aurait agi, en cette qualité, dans la présente cause. De plus, le recourant ne développe pas qu'il existerait un rapport d'inimitié entre lui, ou son mandataire, et ce juge assesseur. Il ne fait état que d'impressions purement personnelles de sa lecture du jugement querellé et n'expose pas des circonstances permettant objectivement de douter de l'impartialité de ce juge.

Dès lors, ce grief sera rejeté. 9)

Du fait de cette prétendue partialité, M. A_____ soutient que le jugement querellé était arbitraire et partiel.

a. Une décision est arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. lorsqu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique indiscuté ou lorsqu'elle heurte de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. À cet égard, le Tribunal fédéral ne s'écarter de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que lorsque celle-ci est manifestement insoutenable, qu'elle se trouve en contradiction claire avec la situation de fait, si elle a été adoptée sans motif objectif ou en violation d'un droit certain (ATF 132 III 209 consid. 2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2D_30/2008 du 21 mai 2008 consid. 5.1). L'arbitraire ne résulte pas du seul fait qu'une autre solution pourrait entrer en considération ou même qu'elle serait préférable. Pour qu'une décision soit annulée pour cause d'arbitraire, il ne suffit pas que la motivation formulée soit insoutenable, il faut encore que la décision apparaisse arbitraire dans son résultat (ATF 131 I 57 consid. 2 et la jurisprudence citée ; 128 I 177 consid. 2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_171/2008 du 20 juin 2008 consid. 3.1 et les arrêts cités ; ATA/381/2008 du 29 juillet 2008 consid. 4a). Appelée à examiner le caractère

- 10/13 - A/406/2013 arbitraire d'une décision, la chambre de céans suit le raisonnement du Tribunal fédéral en la matière (ATA/344/2008 du 24 juin 2008 consid. 6a).

b. En l'occurrence, le recourant argue que le jugement attaqué était arbitraire, le TAPI s'étant contenté de répondre globalement aux griefs de son recours du 29 janvier 2013, soit uniquement sous l'angle du fardeau de la preuve, afin d'éviter d'analyser le fond du litige.

À nouveau, le recourant méconnaît le principe du fardeau de la preuve applicable au domaine fiscal. Son mandataire estime que ses revendications relevaient uniquement du bon sens et de la logique fiscale - alléguant par-là que ces notions échappent à l'AFC-GE et au TAPI - dès lors, les questions soulevées ne nécessitaient pas l'apport de pièces justificatives, dont il a précisé que celles-ci n'existaient d'ailleurs pas. Or, à défaut de pièces justificatives confirmant les allégations de M. A_____, le TAPI n'a pas pu faire droit à ces griefs, le fardeau de la preuve obligeant le contribuable de démontrer les éléments qui réduisent son obligation fiscale. Dès lors, le jugement querellé n'est pas arbitraire dans sa motivation même globale, ni dans son résultat.

Ce grief sera également rejeté. 10) M. A_____ soulève encore que le montant de l'émolument fixé par le TAPI constituait une preuve de sa partialité dans le cadre de cette procédure.

a. La juridiction administrative qui rend la décision statue sur les frais de procédure et émoluments (art. 87 al. 1 LPA). Elle statue dans les limites établies par règlement du Conseil d'État, conformément au principe de proportionnalité (art. 87 al. 3 LPA). La juridiction saisie dispose d'un large pouvoir d'appréciation également quant à la quotité de l'émolument, ce qui résulte notamment de l'art. 2 al. 1 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), qui plafonne - en principe - l'émolument d'arrêté à CHF 10'000.-. Un principe général de procédure administrative veut que les frais soient supportés par la partie qui succombe et dans la mesure où elle succombe (ATA/722/2013 du 29 octobre 2013 et les références citées).

b. En l'espèce, le TAPI n'a pas dépassé son pouvoir d'appréciation en mettant à la charge du recourant un émolument de CHF 1'500.-, ce dernier ayant entièrement succombé et ce montant se situant bien au-dessous du plafond fixé par le RFPA.

Ce grief, en tant qu'il est recevable au regard de l'art 87 al. 4 LPA, sera également rejeté.

11) Enfin, le recourant soutient que le jugement querellé était lacunaire.

- 11/13 - A/406/2013

a. Selon la doctrine, l'autorité qui refuse expressément de statuer, alors qu'elle en a l'obligation, commet un déni de justice formel (ATF 135 I 6 consid. 2.1), qui constitue une violation de l'art. 29 al. 1 Cst. Il en est de même de l'autorité qui ne statue que partiellement (arrêts du Tribunal fédéral 5A_578/2010 du 19 novembre 2010 ; 5A_279/2010 du 24 juin 2010 consid. 3.3 et les arrêts cités et 2C_601/2010 du 21 décembre 2010 publié in RDAF 2011 II 163 ss), notamment si elle ne traite pas d'un grief relevant de sa compétence, motivé de façon suffisante et pertinent pour l'issue du litige (SJ 2007 I 472 p. 473-474 ; Thierry TANQUEREL, précité, n. 1499). Dès lors, le droit d'être entendu n'oblige pas l'autorité à discuter tous les griefs et moyens de preuve soulevé par le recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 133 II 235 consid 5.2 ; 129 I 232 consid. 3.2 ; 126 I 97 consid. 2b).

b. Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. implique notamment l'obligation pour l'autorité de motiver ses décisions, afin que le justiciable puisse les comprendre et exercer ses droits de recours à bon escient. Il suffit cependant, selon la jurisprudence, que l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de

celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 136 V 351 consid. 4.2 ; 136 I 229 consid. 5.2 ; 136 I 184 consid. 2.2.1 ; 135 III 670 consid. 3.3.1 ; 135 III 513 consid. 3.6.5 ; 134 I 83 consid. 4.1 ; ATA/724/2010 du 23 novembre 2010 consid. 3).

c. En l'espèce, M. A_____ se plaint du fait que le TAPI n'avait pas répondu à sa contestation relative à un redressement afférent à l'année 2010. Dans le cadre de la procédure de réclamation, l'AFC-GE a, par décisions du 16 janvier 2013, annulé les bordereaux de rappel d'impôt et d'amende pour la période fiscale 2010, tant en matière d'ICC que d'IFD. Dès lors, le grief soulevé par le recourant par rapport à cette année n'était déjà plus litigieux au stade de la procédure de recours par-devant le TAPI. Ce tribunal a, à juste titre, refusé de discuter cet élément, celui-ci n'étant pas pertinent pour l'issue du litige.

Le recourant estime encore que son grief relatif à la déduction de ses cotisations personnelles AVS 2008 n'avait été que partiellement traité par le TAPI. Bien que l'argumentation de cette instance, sur ce point, ne soit pas développée, M. A_____ en a bien compris la portée et a pu exercer son droit de recours. Pour preuve, il reproche au TAPI d'avoir globalement rejeté son recours faute d'avoir respecté le fardeau de la preuve. Il ne peut dès lors être reproché au TAPI d'avoir violé le droit d'être entendu du recourant, ce dernier sachant sur quel motif ce tribunal s'est appuyé pour rendre son jugement et plus particulièrement pour refuser la déduction des cotisations AVS sollicitée.

Ce grief sera ainsi écarté. 12) Au regard de ce qui précède, le recours de M. A_____ sera rejeté.

- 12/13 - A/406/2013 13) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'500.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe entièrement (art. 87 al. 1 LPA). Ce montant se justifie notamment par la comparution personnelle des parties, nécessaire à la résolution de ce litige, et par les nombreuses heures de travail déployées au vu du manque de clarté des écritures du recourant. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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