

# **GE\_GERICHTE ATA/546/2012 vom 21. August 2012**

GE Cour de justice, 2012-08-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_546\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_546_2012)

FR: GE\_GERICHTE ATA/546/2012 du 21 août 2012

IT: GE\_GERICHTE ATA/546/2012 del 21 agosto 2012

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 ont été reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

### **E. 2**

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010).

### **E. 3**

Le litige concerne les exercices fiscaux 2001 à 2004. Pour la détermination de l'IFD, sont applicables les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et sa réglementation d'application, tandis que pour l'ICC, ce sont, outre les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP- I - D 3 11), de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V

- 14/17 - A/4523/2007 - D 3 16) et de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLITPP II - D 3 12).

### **E. 4**

En matière d'IFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD) y compris les prestations en nature (art. 16 al. 2 LIFD). Sont imposables à ce titre tous les revenus provenant d'une activité dépendante, soit d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, inclus les revenus accessoires, soit les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, primes, gratifications, pourboires, tantièmes et autres avantages appréciables en

argent (art. 17 al. 1 LIFD). Sont également taxables à ce titre les dividendes, parts de bénéfice provenant de participations de tous genres (art. 20 al. 1 let. c LIFD).

Des règles similaires se retrouvent en matière d'ICC (art. 1 al. 1 aLIPP-I ; art. 2 aLIPP-IV pour les revenus de l'activité lucrative dépendante ; art. 6 let. c aLIPP-IV pour les dividendes ou parts de bénéfice et autres avantages appréciables en argent provenant de participations).

#### **E. 5**

La notion d'activité lucrative dépendante en droit fiscal constitue une notion autonome de celles applicables dans d'autres domaines du droit, tels le droit des obligations ou le droit des assurances sociales (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3ème éd., 2007, chapitre 7 no 14, p. 84 ad art. 17 no 14 p. 84). Dans ce sens, les administrateurs de sociétés anonymes, même si les rapports juridiques qui les lient à la société peuvent ne relever que du contrat de mandat au sens des art. 394 ss de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations (CO - RS 220), exercent du point de vue du droit fiscal une activité lucrative dépendante (ATF 121 I 259 = SJ 1996 p. 93 ; dans le même sens Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_ 819/2009 du 28 septembre 2010 ; ATA/268/2011 du 3 mai 2011).

#### **E. 6**

a. Pour la fixation de l'IFD, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables, les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD (art. 25 LIFD).

b. Le contribuable qui exerce une activité lucrative dépendante peut déduire les frais professionnels énoncés à l'art. 26 LIFD, parmi lesquels figurent les frais indispensables à l'exercice de la profession (art. 26 al. 1 let. c LIFD). Ces derniers sont estimés forfaitairement, sauf si le contribuable peut justifier de frais plus élevés (art. 26 al. 2 LIFD). A teneur de l'art. 1 al. 1 de l'ordonnance du 10 février 1993 du département fédéral des finances sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1), sont déductibles « les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité directe avec lui », il ne s'agit pas seulement de dépenses effectuées dans le but de réaliser le revenu (critère de finalité), mais également de celles causées directement par l'activité

- 15/17 - A/4523/2007 lucrative en question (critère de causalité). Il doit s'agir dans ce dernier cas de dépenses involontaires consécutives à la réalisation d'un risque inhérent à l'exercice de l'activité lucrative et qui ne peuvent être évitées sans autre mesure (Jean-Blaise Eckert, in D. YERSIN/Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, no 2 ss ad art. 26 LIFD et références citées).

#### **E. 7**

Des principes similaires s'appliquent en matière d'ICC. En rapport avec une activité lucrative dépendante, les dépenses nécessaires à l'acquisition des revenus imposables sont défalquées (art. 9 al. 1 LHID ; 3 al. 1 a-LIPP-V) de ceux-ci dans les législations cantonales. De même, parmi les frais déductibles de l'activité lucrative indépendante, figurent les provisions constituées pour couvrir des engagements dont le montant est encore indéterminé ou d'autres risques de pertes imminentes (art. 10 al. 1 let. b LHID). Ces règles ont été reprises aux art. 1 à 8 aLIPP-V.

## **E. 8**

Les recourants considèrent que les montants repris à titre de revenus par l'AFC-GE dans le cadre de la procédure en rappel d'impôts ne constituent pas des revenus imposables. Par arrêt de ce jour (ATA/545/2012) la chambre de céans a rejeté un recours de la société dont le recourant est actionnaire unique et administrateur, confirmant un arrêt du TAPI selon lequel divers postes de charges de la société devaient être repris fiscalement et réintégrés au bénéfice de la société. Le montant de ces reprises constitue des dépenses des contribuables prises en charge par la société. Du point de vue des contribuables, qui en ont bénéficié effectivement, il représente des prestations appréciables en argent constituant un revenu supplémentaire qui devait être ajouté à leurs revenus déclarés, ceci tant en matière d'IFD que d'ICC. Ces dépenses privées ne constituant pas des frais nécessaires et indispensables à l'acquisition de leurs revenus, ils ne peuvent ainsi être déduits de leurs revenus bruts imposables. C'est donc à juste titre que l'AFC-GE a décidé qu'ils devaient y être réintégrés. Dans la décision déferée, la CCRA tout en confirmant le principe, a légèrement diminué le montant de ces reprises. La chambre de céans confirmera cette décision.

## **E. 9**

a. Selon l'art. 175 al. 1, 1<sup>ère</sup> phrase de la 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 de l'amende. La procédure en soustraction d'impôt est fondée sur la culpabilité de l'auteur.

Lorsque les conditions de la soustraction sont établies, l'administration doit infliger une amende. En règle générale, l'amende est égale 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).

- 16/17 - A/4523/2007

b. En matière d'ICC, l'art. 69 al. 1 et 2 LPFisc, qui réprime également la soustraction fiscale, est de teneur similaire.

## **E. 10**

Des contribuables qui, tels les recourants, ne déclarent pas au fisc, au titre de revenus qu'ils ont réalisés, des avantages financiers privés qu'ils ont pu indûment faire prendre en charge par la société parce que l'un d'entre est l'administrateur et l'actionnaire de celle-ci commettent, objectivement un acte de soustraction fiscale au sens des dispositions précitées, pour l'ICC et l'IFD dont ils doivent s'acquitter. Vu sa position au sein de la société, M. G\_\_\_\_\_ est à l'origine ou a donné son accord pour que des frais privés soient payés et comptabilisés dans les frais généraux de la société alors qu'ils ne la concernaient pas. Ce faisant, il a agi intentionnellement, tout au moins par dol éventuel (Arrêts du Tribunal fédéral 2A.554/2006 du 7 mars 2006 ; 2P.37/2001 du 6 mars 2002), ce qu'a justement retenu l'intimée.

Les conditions d'une soustraction fiscale au sens des art. 175 LIFD et 69 LPFisc étant réalisées, l'AFC-GE était fondée à infliger aux contribuables une amende correspondant, tant pour l'ICC que pour l'IFD à une fois le montant de l'impôt soustrait, cette quotité étant proportionnée à la faute commise.

## **E. 11**

Le recours sera entièrement rejeté. Les recourants qui succombent verront mis à leur charge un émolument de CHF 2'500.-. Aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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