

GE_GERICHTE ATA/611/2012 vom 11. September 2012

GE Cour de justice, 2012-09-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_611_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/611/2012 du 11 septembre 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/611/2012 del 11 settembre 2012

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 6/10 - A/3659/2010

E. 2

a. Selon les art. 35 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID ; RS 642.14), 91 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD ; RS 642.11) et 7 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP ; RS D 3 20), les travailleurs exerçant une activité lucrative dépendante dans le canton sans être domiciliés ni en séjour en Suisse sont soumis à l'impôt à la source, qui se substitue aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire (art. 35 al. 2 LHID).

b. Du point de vue fiscal, l'élément décisif pour déterminer si une activité lucrative doit être considérée comme dépendante ou indépendante est la mesure de l'indépendance personnelle et économique du travailleur dans l'accomplissement de sa tâche. Les personnes qui s'engagent à fournir des prestations contre rémunération en se soumettant aux instructions de leur employeur exercent une activité dépendante alors que celles qui choisissent librement leur organisation, d'une manière reconnaissable de l'extérieur, à leur propres risques et profits sont des travailleurs indépendants (ATF 121 I 259 p. 263 et les réf. cit.).

E. 3

Les règles générales relatives au fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (ATA/574/2012 du 28 août 2012 et les réf. cit.).

L'autorité fiscale doit apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par cette dernière apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération, sauf s'il s'agit d'un fait qui, après instruction, demeure incertain (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 ; ATA/574/2012 précité).

E. 4

Ainsi que l'ont relevé à juste titre tant le TAPI que l'AFC-GE, le fait que le contrat de travail signé entre les parties prévoit un salaire mensuel correspondant exactement à la somme versée par Y_____ à M. X_____ dès le mois de septembre 2007 et qu'il stipule que le salaire de l'année 2007 sera versé au prorata de la période effectivement travaillée sont déterminants pour qualifier la relation entre l'intéressé et la recourante en 2007.

Ces indices sont encore renforcés par l'activité de l'intéressé pendant les derniers mois de l'année 2007, lequel a effectivement signé quelques contrats au nom de Y_____, et par la prise en charge par cette société de ses frais de voyage et d'hôtel.

- 7/10 - A/3659/2010

Les éléments ressortant de la procédure devant le Tribunal des prud'hommes sont insuffisants pour renverser le faisceau d'indices rappelés ci-dessus. Il est exact qu'il ressort tant dans la demande déposée par M. X_____ devant cette juridiction que des enquêtes que le contrat de travail avait pris effet le 1er janvier 2008, M. X_____ ayant œuvré depuis 2005 en qualité de consultant externe indépendant pour Monsieur R_____, propriétaire du groupe russe Z_____, lui-même propriétaire de Y_____. Toutefois, ce litige ne concernait pas la période litigieuse dans la présente procédure, mais le versement d'une indemnité de fin de rapports de travail ainsi qu'une participation au bénéfice de l'entreprise sur les activités « non russes » du groupe.

L'intéressé a déclaré lors de son audition du 24 novembre 2009 que M. R_____ lui avait demandé en mai 2007 de créer une société en Suisse dont il serait l'employé. Les négociations avaient eu lieu au cours du mois de juin 2007, l'accord ayant été conclu oralement, notamment au sujet du salaire de USD 400'000.- par année, le 21 juin 2007. Il avait « commencé à travailler officiellement » le 1er janvier 2008.

En outre, il ressort du procès-verbal d'audience du 19 janvier 2010 que certaines prétentions de M. X_____ portaient sur des opérations réalisées en 2007. A cette époque, il travaillait « comme consultant aux mêmes conditions de rémunération et commission que le contrat de travail ». Il vivait à Londres et attendait son permis de travail. M. R_____ souhaitait que la société démarre tout de suite.

Le fait que Y_____ ait déclaré les versements faits à M. X_____ en 2007 comme étant des acquisitions de prestations de services à l'étranger, en matière de T.V.A., ainsi que l'allégation selon laquelle elle aurait pris les mesures nécessaires en matière d'impôt à la source si M. X_____ avait commencé à travailler à l'automne 2007, comme elle l'avait fait en 2008, sont aussi inaptes à renverser le faisceau d'indices mis en exergue ci-dessus.

Au vu de ce qui précède, M. X_____ était un travailleur salarié de Y_____ entre le 11 septembre 2007 et le 31 décembre 2007, et qu'il était de ce fait soumis à l'impôt à la source.

Le recours sera rejeté sur ce point.

E. 5

a. A teneur des art. 175 LIFD et 26 LSIP, les personnes qui, intentionnellement ou par négligence, ne retiennent pas l'impôt à la source alors qu'elles étaient tenues de le percevoir sont punies d'une amende. Cette dernière, en règle générale fixée au montant de l'impôt soustrait, peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant si la faute est légère, et augmentée au triple en cas de faute grave.

- 8/10 - A/3659/2010

b. Il ressort du texte des dispositions précitées que la quotité de l'amende n'est pas déterminée en fonction de l'intention de soustraire ou de la négligence qui peut être reprochée au contribuable mais de l'intensité de sa faute, qui doit être fixée en fonction de sa culpabilité (art. 106 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0).

En revanche, le fait que l'auteur ait agi intentionnellement ou par négligence peut avoir une incidence sur l'intensité de la faute et, partant, sur la quotité de l'amende. Il y a négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, un contribuable ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte (RDAF 2003 II 622, 631 ; X. OBERSON, op. cit., § 26 n° 19). Le comportement est intentionnel dès lors qu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations données étaient incomplètes ou incorrectes ; si cette conscience est établie, on peut alors présumer l'intention ou du moins le dol éventuel (X. OBERSON, op. cit., § 26 n° 18). Une telle présomption est difficile à renverser à teneur de la jurisprudence constante du Tribunal fédéral (ATF 114 1B 27 consid. 3a p. 29 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 5.5 ; RDAF 2003 II 632 ss, notamment 637, et la jurisprudence citée).

E. 6

En l'espèce, l'infraction a été de courte durée, la recourante ayant d'elle-même annoncé le travailleur salarié dès le 1er janvier 2008. De plus, et même si une relation de travail salariée existait depuis le 11 septembre 2007. M. X_____ était avant cette date mandaté pour certaines affaires par Y_____. La détermination de la date du changement de statut n'était en conséquence pas évidente. Les reproches adressés à Y_____, qui a retenu la date de l'entrée en vigueur du permis de séjour comme date du début de la relation de travail, doivent donc être relativisés.

Dans ces circonstances, le recours sera partiellement admis et l'amende fixée au tiers de l'impôt élué, soit la sanction minimale prévue par la loi.

E. 7

a. Pour la première fois devant la chambre administrative, Y_____ soutient que l'utilisation du barème « célibataire » pour calculer l'impôt à la source était erronée, M. X_____ étant à l'époque marié. De même, Y_____ conclut à ce que la commission de perception prévue par les art. 18 al. 4 LISP et 100 al. 3 LIFD lui soit versée.

b. Selon l'art. 68 LPA, le recourant peut invoquer des motifs, des faits et des moyens de preuve nouveaux qui ne l'ont pas été dans les précédentes procédures, sauf exception prévue par la loi. A contrario, cette disposition ne permet pas au recourant de prendre des conclusions qui n'auraient pas été formées devant l'autorité de première instance.

- 9/10 - A/3659/2010

La jurisprudence de la chambre administrative révèle une pratique beaucoup plus restrictive. Ainsi, l'objet d'une procédure administrative ne peut pas s'étendre ou se modifier qualitativement au fil des instances. Il peut uniquement se réduire, dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés devant l'autorité de recours (ATA/413/2012 du 3 juillet 2012).

Si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions qui ont été traitées dans la procédure antérieure. Quant à l'autorité de recours, elle

n'examine pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci, d'enfreindre le principe de l'épuisement préalable des voies de droit et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA/163/2010; B. BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 390/391).

En l'espèce, le recourant remet en cause pour la première fois devant la chambre administrative les questions du barème appliqué et de la commission de perception. Ces conclusions seront déclarées irrecevables car elles n'ont pas été formulées devant l'instance inférieure.

E. 8

Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis, et la cause sera renvoyée à l'AFC-GE afin que l'amende soit fixée au tiers de l'impôt éludé. Il sera rejeté pour le surplus.

Un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de Y_____, qui succombe largement. Une indemnité de procédure de CHF 500.- lui sera allouée, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA).

* * * * *

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