

GE_GERICHTE ATA/742/2012 vom 30. Oktober 2012

GE Cour de justice, 2012-10-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_742_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/742/2012 du 30 octobre 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/742/2012 del 30 ottobre 2012

Regeste

Résumé: Le contribuable est tenu de collaborer à sa taxation. Le contribuable doit prouver les éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. En présence d'indices concluants et vraisemblables permettant d'établir les faits et d'imposer le contribuable, le fisc n'est pas tenu de mener plus loin ses investigations pour démontrer l'existence d'éléments augmentant la charge fiscale du contribuable. Une réclamation contre la décision du droit au remboursement de l'impôt anticipé au niveau cantonal doit être adressée au directeur général de l'administration fiscale cantonale.

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. 53 s. de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 7/13 - A/1429/2010 Impôt anticipé

E. 2

a. Celui qui veut obtenir le remboursement de l'impôt anticipé doit présenter une demande écrite à l'autorité compétente (art. 29 al. 1 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé - LIA - RS 642.21), soit, pour les personnes physiques, auprès des autorités fiscales du canton où elles étaient domiciliées à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue (art. 30 al. 1 LIA). b. Les cantons déterminent les offices auxquels incombe le remboursement de l'impôt anticipé (art. 35 al. 3 LIA). A Genève, il s'agit de l'office, dont le fonctionnement est régi par les art. 11 et 12 du règlement d'application des diverses dispositions fiscales fédérales du 30 décembre 1958 (RDDFF – D 3 80.04). Ce dernier détermine les faits et prend toutes les mesures nécessaires puis, après clôture de l'enquête, rend une décision sur le droit au remboursement qui peut être liée à la décision de taxation (art. 52 LIA). Si l'office rejette la demande en tout ou en partie, il doit motiver brièvement sa décision.

La décision de l'office peut, dans les trente jours suivant sa notification, faire l'objet d'une réclamation écrite (art. 53 al. 1 LIA) auprès du directeur général de l'administration fiscale cantonale (art. 12 al. 2 RDDFF). c. Chaque canton institue une commission de recours indépendante de l'administration (art. 35 al. 2 LIA)

La décision rendue sur réclamation par l'office peut, dans les trente jours suivant sa notification, être attaquée par voie de recours écrit à la commission cantonale de recours ; le

recours doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits qui le motivent (art. 54 al. 1 LIA). La commission de recours rend la décision sur recours sans être liée par les conclusions déposées (art. 54 al. 5 LIA).

Le TAPI fonctionne comme la commission cantonale de recours, au sens de l'art. 35 al. 2 LIA (art. 15 al. 1 RDDFF). La procédure et les voies de recours sont régies par les articles 54 à 56 LIA et, à titre complémentaire, par la LPFisc (art. 15 al. 2 RDDFF). Devant le TAPI, le contribuable doit indiquer dans l'acte de recours ses conclusions et les faits sur lesquels elles sont fondées, ainsi que les moyens de preuve dont il entend se prévaloir. Les documents servant de preuve doivent être joints à l'acte ou décrits avec précision. Lorsque le recours est incomplet, un délai équitable est imparti au contribuable pour y remédier, sous peine d'irrecevabilité (art. 49 al. 2 LPFisc).

E. 3

Il appartient à l'administré qui réclame ou qui recourt, d'établir qu'il l'a fait dans le respect du délai légal, la preuve qu'un acte a été déposé en temps utile résultant en principe de la date de l'oblitération postale (ATF 109 Ia 183 consid. 3 b p. 184; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_711/2008 du 7 novembre 2008 consid. 3.1)

- 8/13 - A/1429/2010 même s'il est possible de l'établir par d'autres moyens de preuves, notamment en faisant appel à des témoins (ATF 109 Ib 343 consid. 2b p. 345; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_711/2008 du 7 novembre 2008 consid. 3.1 ; ATA/591/2012 du

E. 4

a. En l'espèce, le recourant n'a pas démontré qu'il avait adressé une réclamation au directeur général de l'AFC pour contester la décision de remboursement d'impôt anticipé de l'office. Il a produit, à l'appui de son recours devant la chambre administrative, un récépissé postal attestant d'un envoi recommandé à l'AFC le 26 janvier 2009, soit à une date antérieure à celle indiquée dans la réclamation, dont le recourant a produit en 2012 seulement une copie.

Il serait vain de tenter des recherches auprès de la Poste à ce stade de la procédure, puisque La Poste conserve les données concernant les envois recommandés que pendant six mois (cf. Conditions générales "Prestations du service postal", édition avril 2012, ch. 4.4.1 et 4.4.7, [En ligne] <http://www.post.ch/fr/post-startseite/post-agb/post-agb-postdienstleistungen-april-2012.pdf> [consulté le 15 octobre 2012]).

De plus, le recourant n'a pas fourni de moyens de preuves étayant le fait que son droit au remboursement s'élève à CHF 6'049,05.-. Il s'est limité à rappeler régulièrement que l'AFC avait faussement évalué ce droit sans indiquer de motif. Même après instruction du recours par le TAPI, aucune pièce n'a été fournie, pas même à la chambre administrative, qui ignore encore sur quelles bases sont fondées les prétentions du recourant. Compte tenu des pièces fournies, il n'est pas possible de comprendre quels sont les rendements qui, selon le recourant, devraient être pris en compte ou pas pour le calcul de l'impôt anticipé. Les recours au TAPI et devant la chambre administrative ne sont pas motivés s'agissant de ce grief. c. Compte tenu de ce qui précède, le recourant n'est pas parvenu à démontrer qu'il avait respecté la procédure de réclamation concernant le droit au remboursement de l'impôt anticipé. Il n'est donc pas légitimé à contester cet élément devant la cour de céans, à plus forte raison dans un recours dépourvu de motivation sur ce point. Le recours sera déclaré

irrecevable sur ce point. Impôt fédéral direct et impôt cantonal et communal

E. 5

a. Selon l'art. 123 al. 1 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. Le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD et 26 al. 2 LPFisc). Les personnes physiques doivent joindre à leur déclaration notamment:

- 9/13 - A/1429/2010 - les certificats de salaire concernant tous les revenus provenant d'une activité lucrative dépendante (art. 125 al. 1 let. a LIFD et 29 al. 1 let. a LPFisc) ; - les attestations concernant les prestations que le contribuable a obtenues en sa qualité de membre de l'administration ou d'un autre organe d'une personne morale (art. 125 al. 1 let. b LIFD et 29 al. 1 let. b LPFisc).

Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (art. 125 al. 2 LIFD et 29 al. 2 LPFisc). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations, ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 1 et 2 LIFD et 31 al. 1 et 2 LPFisc). b. Le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation en déposant un recours auprès d'une commission indépendante des autorités fiscales. Il doit indiquer, dans l'acte de recours, ses conclusions et les faits sur lesquels elles sont fondées, ainsi que les moyens de preuve ; les documents servant de preuves doivent être joints à l'acte ou décrits avec précision. Lorsque le recours est incomplet, un délai équitable est imparti au contribuable pour y remédier, sous peine d'irrecevabilité (art. 140 al. 1 et 2 LIFD et art. 49 al. 2 LPFisc). Les offres de preuves du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elles soient propres à établir les faits pertinents pour la taxation (art. 115 LIFD et art. 18 al. 2 LPFisc).

c. De jurisprudence constante et selon un principe généralement admis en matière fiscale, il appartient au fisc 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 (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 ; 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; 2C_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; ATF 133 II 153 consid. 4.3 p. 158 ; 2A.295/2006 consid. 4.3 du 16 octobre 2006 ; 2A.534/2004 du 18 février 2005 et ATF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266, ATA/633/2011 du 11 octobre 2011 et références citées).

L'autorité de taxation contrôle la déclaration fiscale et procède aux investigations nécessaires (art. 130 al. 1 LIFD). Elle n'a cependant pas à se mettre à la recherche de renseignements supplémentaires dans le dossier fiscal du

- 10/13 - A/1429/2010 contribuable concerné et peut considérer que la déclaration fiscale du contribuable constitue la base de la taxation individuelle elle-même (Arrêt du Tribunal

fédéral 2C.182/2002 du 25 avril 2003, consid. 3.3.3, ATA/471/2012 du 31 juillet 2012 consid. 6b). « L'exigence selon laquelle les autorités fiscales doivent examiner l'état de fait est [...] limitée par ce qui paraît comme raisonnable compte tenu des circonstances. En présence d'indices concluants permettant d'établir l'existence de faits justifiant une imposition, il incombe alors au contribuable de remettre en cause le point de vue de l'administration (RDAF 1967, 142). Il en va de même lorsque la présentation des faits par l'autorité est vraisemblable selon l'expérience de la vie (Archives 64, 493 = RDAF 1996, 423, 427). Dans ces situations, le fardeau de la preuve des allégations contraires à celles de l'administration repose alors sur le contribuable (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4e édition, 2012, p. 513-514).

E. 6

En l'espèce, le recourant a déposé sa déclaration fiscale, à laquelle étaient annexés l'attestation d'indemnités versées aux membres de l'administration et aux organes de la direction établie par l'Entreprise Z_____ S.A., ainsi que les comptes de bilan, de pertes et profits et résultat de la raison individuelle. Lorsque l'AFC a demandé un extrait détaillé du compte « honoraires, commissions et indemnités », ce dernier ne permettait pas de comprendre d'où provenait la différence entre le montant d'honoraires se trouvant au poste des indemnités versées par l'Entreprise Z_____ S.A. (CHF 114'777.-) et le montant figurant sur la déclaration d'indemnités versées par l'Entreprise Z_____ S.A. (CHF 116'517.- net). Le recourant s'est limité à affirmer que les CHF 114'777.- étaient des honoraires pour conseils et assistance, raison pour laquelle ce montant avait été enregistré dans la comptabilité des revenus de sa raison individuelle.

Le recourant a attendu l'instruction du TAPI pour préciser qu'il avait reçu CHF 114'777.- sous forme de salaire, bien qu'il soutienne ne pas être employé de l'Entreprise Z_____ S.A. Aucun justificatif ne permettait de qualifier la nature juridique de ce versement, afin de savoir s'il y avait lieu d'en tenir compte comme revenu d'activité dépendante ou indépendante, ni ne permettait de comprendre comment l'opération avait été comptabilisée. Malgré un nouvel extrait de compte plus détaillé que le premier fourni à l'AFC, établi le 20 février 2012, le détail de la comptabilisation des CHF 114'777.- n'a pas été apporté et les opérations enregistrées au compte d' « honoraires, commissions et indemnités » ne permettaient pas de retrouver le montant litigieux. Aucun relevé bancaire ou note d'honoraires n'est venu appuyer le grief de la double imposition de CHF 114'777.-. Ce n'est que le 20 février 2012 que le recourant a précisé que cette opération n'avait pas été inscrite dans le compte « caisse/banque » de la raison individuelle, sans indiquer la façon dont elle avait été perçue.

Le 27 avril 2012 seulement, le recourant a expliqué dans son recours à la chambre administrative, que la contrepartie de la somme de CHF 114'517.- se

- 11/13 - A/1429/2010 trouvait dans un compte bancaire privé lui appartenant. De plus, ce n'est qu'à ce moment qu'il a expliqué l'absence de la somme susmentionnée au poste « caisse/banque » par le fait que le montant est entré dans les états financiers de la raison individuelle grâce à des écritures de bouclage et que les CHF 116'517.- devaient être diminués de CHF 1'740.- de cotisations d'assurance pour obtenir CHF 114'777.-. Des bulletins et un certificat de salaire ont finalement été produits par le recourant, bulletins qui n'avaient pas été remis à l'AFC. Il est surprenant qu'un certificat de salaire soit produit à titre de preuve, alors que le recourant soutient qu'il s'agit d'honoraires et non de salaires. Ces

documents indiquent qu'il s'agit de salaires provenant de l'Entreprise Z_____ S.A., puisque des cotisations sociales ont été prélevées sur les montants reçus, alors que les honoraires ne font pas l'objet de telles déductions.

E. 7

L'AFC et le TAPI avaient réclamé des justificatifs. Or la plupart des pièces réclamées n'ont été fournies qu'en deuxième instance cantonale de recours. Le recourant n'a toujours pas apporté de justificatif permettant de comprendre et de démontrer le schéma comptable utilisé pour comptabiliser ses honoraires. Il est impossible de saisir comment ils pouvaient simultanément être comptabilisés sur le compte bancaire privé du recourant comme salaire et, par des écritures de bouclage, se retrouver dans les « honoraires, commissions et indemnités » de sa raison individuelle. Un schéma comptable et des extraits du compte bancaire à l'appui des affirmations du recourant auraient peut-être permis de comprendre la situation. Dans ces circonstances et en l'absence de preuve, le recourant n'est pas parvenu à démontrer, comme il lui incombait de le faire, que le montant litigieux n'apparaissait qu'une seule fois dans ses comptes. L'AFC était donc fondée à croire que les CHF 116'517.- étaient un revenu d'activité dépendante venant s'ajouter au bénéfice brut de la raison individuelle.

E. 8

La motivation ci-dessus vaut tant pour la détermination du revenu imposable brut de l'IFD que pour la détermination du revenu imposable brut de l'ICC, les bases légales pertinentes susmentionnées ayant rigoureusement la même teneur. Lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, elle peut donc être traitée avec un raisonnement identique, tant pour l'IFD, que pour l'ICC. Dans un tel cas, on peut admettre qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour l'IFD que pour l'ICC (ATF 135 II 260, consid. 1.3.1, p. 262-263). Concernant tant l'IFD que l'ICC, et pour les raisons évoquées ci-dessus, la décision de l'AFC et le jugement du TAPI doivent être confirmés et le recours rejeté sur ce point également.

- 12/13 - A/1429/2010

E. 9

Un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA). Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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