

GE_GERICHTE A/4523/2007 vom 21. August 2012

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

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4523_2007

FR: GE_GERICHTE A/4523/2007 du 21 août 2012

IT: GE_GERICHTE A/4523/2007 del 21 agosto 2012

Erwägungen

E. 2

Monsieur P_____ G_____ exploitait l'Hôtel Résidence N_____ sis _____, rue du R_____ à Genève. En 2002, il a acquis le capital-actions de la société qui en était propriétaire l'Hôtel Résidence N_____ S.A., devenu depuis lors l'Hôtel N_____ S.A. (ci-après : la société), et continué l'exploitation de l'établissement, étant, ainsi que son épouse, salarié de la société.

E. 3

Bien qu'ayant fait enregistrer par l'office cantonal de la population (ci-après : OCP) leur domicile à l'adresse de l'hôtel, Mme et M. G_____ disposaient d'un appartement privé de 6,5 pièces sis _____, avenue L_____ à Genève, dont le titulaire du bail était la mère de M. G_____.

E. 4

Dans leurs déclarations fiscales 2002 à 2004, les contribuables ont été taxés en fonction des revenus suivants : Année Revenu de l'activité dépendante de M. G_____ Revenu de l'activité dépendante de Mme G_____ Revenu brut total déclaré Revenu imposable pour l'ICC selon la déclaration Revenu imposable pour l'IFD selon la déclaration 2002 120'000.- 34'340.- 154'340.- 84'782.- 85'910.- 2003 120'000.- 37'200.- 157'631.- 79'407.- 69'043.- 2004 120'000.- 37'200.- 157'237.- 78'470.- 71'289.-

E. 5

En octobre 2006, la société a fait l'objet d'une procédure en rappel d'impôts et soustraction fiscale concernant l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), portant sur les périodes fiscales 2001 à 2004. A l'issue de celle-ci, le 24 novembre 2006, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a effectué une reprise sur les bénéfices déclarés de la société pour les exercices 2001, 2002, 2003 et 2004. Le rappel d'impôts ne concernait que l'ICC et l'IFD 2003 et 2004, la reprise ordonnée n'ayant pas eu de conséquence pour l'imposition des années 2001 et 2002, en raison des pertes reportées diminuant le bénéfice de ces exercices.

E. 6

Le 27 novembre 2006, l'AFC-GE a avisé les contribuables, par deux plis séparés, l'un concernant l'ICC et l'autre l'IFD, mais de teneur similaire, qu'elle ouvrait à leur rencontre une procédure en rappel d'impôts et soustraction fiscale. A la suite d'un contrôle de la société, elle avait constaté que des prestations appréciables en argent leur avaient été accordées sous forme de frais à caractère privé (loyers et frais de téléphone du domicile privé, paiements privés, part privée sur les frais de véhicule et frais de cartes Visa pour les deux contribuables). Des bordereaux rectificatifs de rappel d'impôts leur seraient

prochainement adressés. Le rappel d'impôts serait majoré des intérêts de retard ainsi que d'une amende.

E. 7

Le 1^{er} décembre 2006, par deux plis séparés, l'AFC-GE a avisé les contribuables de ce que les procédures en rappel d'impôts ICC et IFD étaient terminées. Elle leur a adressé quatre bordereaux de rappel d'impôts ICC 2001 à 2004 afin qu'ils s'acquittent d'un supplément d'impôts et d'intérêts de retard, selon le tableau ci-joint : Année Revenu repris Revenu net imposable après reprise Impôt dû suite à première taxation Supplément d'impôt après reprise Total impôt Intérêts 2001 10'692.- 111'159.- 16'433,30 2'914,20 19'347,50 339,75 2002 42'967.- 126'243.- 11'966,15 11'480,15 23'946,30 329,70 2003 66'931.- 146'583.- 11'147,90 18'021,55 29'169,45 449,95 2004 68'298.- 146'694.- 12'388,95 18'475,55 30'863,85 490,60 A ces quatre bordereaux était joint un bordereau d'amende ICC de CHF 50'888.- pour soustraction fiscale. Des prestations appréciables en argent leur avaient été accordées par la société Hôtel Résidence N_____ S.A. sous forme de frais à caractère privé. Vu le type de prestations reçues de la société dont M. G_____ était l'actionnaire unique et le directeur, le caractère intentionnel des fautes commises était retenu. La répétition des faits et l'importance des montants soustraits constituaient des circonstances aggravantes. La quotité de l'amende était fixée à une fois et demie le montant de l'impôt soustrait. Toutefois, la bonne collaboration des contribuables était retenue également comme circonstance atténuante, permettant une réduction de l'amende à une fois le montant de l'impôt soustrait.

E. 8

L'AFC-GE leur a transmis également quatre bordereaux de rappel d'impôts IFD 2001 à 2004 par lesquels elle réclamait le paiement d'un supplément d'impôts et d'intérêts de retard, selon le tableau ci-joint : Année Revenu repris Revenu net imposable après reprise Impôt dû suite à première taxation Supplément d'impôt après reprise Total impôt Intérêts 2001 10'692.- 103'300.- 2'005.- 641.- 2'646.- 91,10 2002 42'967.- 122'300.- 1'325.- 2'859.- 4'184.- 291,85 2003 66'931.- 140'800.- 1'137.- 5'341.- 6'478.- 358,30 2004 68'298.- 142'500.- 1'129.- 5'570.- 6'699.- 178,70 Elle a ajouté à ces quatre bordereaux un bordereau d'amende IFD de CHF 14'100.- motivé de la même manière que pour l'amende ICC, et correspondant également à une fois le montant de l'impôt soustrait.

E. 9

Le 22 décembre 2006, les contribuables ont formé une réclamation contre tous ces bordereaux. Ils ont joint à celle-ci un tableau récapitulatif des reprises ordonnées par l'AFC-GE et indiquant au regard de celles-ci les montants qu'ils admettaient devoir être repris : 2001 Reprises 2001 selon l'AFC Montants admis par les contribuables Loyer privé 2'735.- 2'735.- Téléphone privé Téléphone mobile de M. G_____ vers la Thaïlande Téléphone mobile de Mme G_____ vers la Thaïlande Carte Visa de Mme G_____ en Thaïlande 7'957.- 7'957.- Frais de véhicule Total 10'692.- 10'692.- 2002 Reprises 2002 selon l'AFC Montants admis par les contribuables Loyer privé 32'820.- 19'252.- Téléphone privé 1'237.- 247.- Téléphone mobile de M. G_____ vers la Thaïlande (reprise à concurrence de 60 %) 373.- 0.- Téléphone mobile de Mme G_____ vers la Thaïlande Carte Visa de Mme G_____ en Thaïlande 5'055.- 5'055.- Frais de véhicule (reprise à concurrence de 40 %) 3'483.- 3'067.- Total 42'968.- 27'621.- 2003 Reprises 2003 selon l'AFC Montants admis par les contribuables Loyer privé 33'156.- 19'252.- Téléphone privé

1'353.- 1'048.- Téléphone mobile de M. G_____ vers la Thaïlande (reprise à concurrence de 60 %) 4'004.- 0.- Téléphone mobile de Mme G_____ vers la Thaïlande Carte Visa de Mme G_____ en Thaïlande 22'353.- 14'180.- Frais de véhicule (reprise à concurrence de 40 %) 5'525.- 3'446.- Total 66'391.- 37'926.- 2004 Reprise 2004 selon l'AFC Montant admis par les contribuables Loyer privé 33'288.- 19'252.- Téléphone privé 3'250.- 582.- Téléphone mobile de M. G_____ vers la Thaïlande (reprise à concurrence de 60 %) 355.- 355.- Téléphone mobile de Mme G_____ vers la Thaïlande (reprise à concurrence de 40 %) 2'894.- 0.- Carte Visa de Mme G_____ en Thaïlande 19'514.- 13'946.- Frais de véhicule (reprise à concurrence de 40 %) 8'996.- 4'288.- Total 68'297.- 38'423.- Dès 2002, l'hôtel avait été transformé et les surfaces de l'administration et de la direction transformées en chambres. Dès lors, M. G_____ avait utilisé une partie de son habitation privée, soit deux pièces à usage professionnel si bien qu'une partie du loyer devait être déductible à titre de frais professionnels. Concernant l'utilisation de la carte Visa de Mme G_____, si certaines dépenses avaient été faites pour le compte de la société, d'autres étaient des dépenses privées. C'était la raison pour laquelle les contribuables admettaient qu'une partie de ces frais soient repris, dont ils avaient indiqué le montant. S'agissant des frais de téléphone privé, la majeure partie d'entre eux étaient de caractère professionnel. Dès lors, ils admettaient une reprise des frais de téléphone privé à raison de 20 %, plus le coût de l'abonnement. Pour les frais de téléphonie mobile, l'utilisation du téléphone mobile par M. G_____ l'avait été à titre professionnel en Thaïlande où il s'était rendu en 2003 pour acheter du matériel de literie. Cette reprise était contestée en totalité. En revanche, celle relative aux frais de téléphone mobile de Mme G_____ était admise. A propos des frais de véhicule, le taux de reprise de 40 % du total des frais débités dans le compte frais de véhicule était trop élevé. Une partie de ces frais était liée à l'usage d'un véhicule principalement utilisé par le personnel de l'hôtel pour le transfert de clients. Quant aux autres frais, soit CHF 7'668.- pour 2002, CHF 8'614.- pour 2003, CHF 10'719.- pour 2004, seule une quote-part de deux cinquièmes de ces montants devait être reprise à titre de frais privés.

E. 10

Parallèlement, la société a également formé une réclamation auprès de l'AFC-GE contre les reprises sur bénéfice décidées par cette dernière qui portaient sur des montants similaires à ceux que l'AFC-GE reprenait sur le revenu des contribuables.

E. 11

Le 6 mars 2007, l'AFC-GE a convoqué les contribuables au service du contrôle afin qu'ils puissent s'expliquer.

E. 12

Par deux décisions distinctes du 12 octobre 2007, l'AFC-GE a admis partiellement la réclamation et a consenti à rectifier la taxation sur certains points. Les reprises des loyers du domicile privé de M. G_____ étaient maintenues telles quelles. M. G_____ disposait d'un vaste bureau à l'hôtel pour lequel la révision des comptes de la société avait été effectuée. L'utilisation à titre professionnel d'une pièce de l'appartement par M. G_____ ne faisait pas perdre à celui-là son caractère de logement. La reprise des dépenses payées par les contribuables avec leurs cartes de crédit était maintenue. Le caractère professionnel de ces frais ne ressortait pas des relevés et les contribuables n'avaient fait parvenir aucune pièce justificative établissant un tel caractère. Il n'était pas non plus établi que les frais de

téléphone mobile de Mme et M. G _____ aient un caractère professionnel. Elle admettait de réduire à deux cinquièmes le montant de la reprise au titre de quote-part privée. Concernant les frais de véhicule, elle acceptait la répartition formulée dans le tableau annexé au courrier du 22 décembre 2006. Concernant l'amende, la quotité de celle-ci était maintenue et elle était conforme à la pratique de l'AFC-GE. Suite à cette décision, la situation des reprises à titre de revenus des contribuables de certains montants pris en charge par la société, s'établissait ainsi : 2001 2002 2003 2004 Loyer privé 2'735.- 32'820.- 33'156.- 33'288.- Téléphones privés (40 %) 494,40 2'096,40 1'163,20 Téléphones mobiles de Mme et M. G _____ de et vers la Thaïlande 373.- 4'094.- 592.- 7'236.- Cartes de crédit de Mme et M. G _____ 9'065.- 4'957.- 28'478.- 18'568.- Frais de véhicule (40 %) 3'066,80 3'445,60 4'287,60 Total 11'800.- 41'711.- 71'270.- 65'134,80

E. 13

Dans le cadre de la procédure de réclamation engagée par la société, l'AFC-GE a admis de rectifier de manière similaire le montant des reprises sur bénéfice qu'elle avait ordonnées pour des prestations à son actionnaire en rapport avec ces dépenses privées.

E. 14

Le 12 novembre 2007, les contribuables ont recouru auprès de la commission cantonale de recours en matière d'ICC (A/4523/2007) et auprès de la commission cantonale de recours en matière d'IFD (A/4524/2007), toutes deux remplacées le 1 er janvier 2009 par la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), puis depuis le 1 er janvier 2011 par le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Ils concluaient à l'annulation des reprises d'impôt, subsidiairement à une réduction de celles-ci. L'amende devait être réduite à la moitié de la somme soustraite. M. G _____ avait racheté en 2002 le capital de la société à la Fondation de valorisation des actifs de la Banque cantonale de Genève (ci-après : BCGE), sur l'insistance de celle-ci. Il avait remis l'hôtel en état et l'avait agencé à l'aide de mobilier acheté en Thaïlande. Il avait voyagé dans ce pays entre 2001 et 2004, pour des raisons professionnelles. Il ne disposait pas d'un bureau dans les locaux de l'hôtel. La plupart des espaces non productifs (bureau, salle de conférence, etc.) avaient été transformés en chambres. Un seul bureau était à disposition des collaborateurs de l'hôtel. Pour cette raison, il utilisait des pièces de l'appartement dans lequel il habitait pour travailler et conserver des papiers confidentiels. Son comptable y travaillait également. Un tiers au moins du montant du loyer devait être considéré comme charge commercialement justifiée. Les paiements par cartes de crédit étaient liés à des dépenses en rapport avec l'exploitation de l'hôtel, notamment avec l'achat de mobilier ou avec des cadeaux effectués dans le cadre de rapports d'affaires ou en faveur de collaborateurs. De ce fait, 80 % des frais de carte de crédit devaient être acceptés comme charges commercialement déductibles du bénéfice. Les frais de téléphone portable étaient des frais professionnels. Ses téléphones depuis la Suisse avec la Thaïlande étaient en rapport avec des achats effectués pour le compte de l'hôtel. Lorsque M. G _____ se trouvait en Thaïlande, il suivait ses affaires en Suisse depuis ce pays. La totalité de ces frais devait être déduite. Les contribuables avaient commis des erreurs vis-à-vis de l'autorité fiscale et ne contestaient donc pas le principe de l'amende. Toutefois, une erreur qui se répétait n'était pas constitutive d'un esprit fraudeur ou dissimulateur. Ils avaient collaboré dans l'établissement des faits, ce qui devait conduire à une réduction de l'amende à la moitié de l'impôt soustrait.

E. 15

La société a également recouru auprès des deux commissions de recours contre les décisions de l'AFC-GE sur réclamation qui la concernaient (causes A/4521/2007 et A/4522/2007), persistant dans une argumentation similaire à celle que son actionnaire développait dans le présent contentieux au sujet du caractère professionnel des charges reprises et contestant qu'elles aient un caractère privé.

E. 16

Le 15 décembre 2008, l'AFC-GE a conclu au rejet des recours. La société avait fait bénéficier les contribuables de divers avantages par la prise en charge de frais de nature privée. Il s'agissait de prestations appréciables en argent qui devaient s'ajouter à leurs revenus dès lors qu'aucun caractère commercial ne leur avait été reconnu. En particulier, les contribuables comme la société avaient échoué dans la preuve du besoin impératif de la location d'un appartement dans l'immeuble du domicile privé de son administrateur. Lors de la visite sur place dans le cadre du contrôle de la société, les contrôleurs avaient pu constater que M. G _____ disposait à l'hôtel d'un bureau aménagé en tant que tel et plutôt spacieux. Concernant les autres charges reprises, les contribuables n'avaient pas établi qu'il s'agissait de dépenses liées à l'exploitation de l'hôtel. Les amendes étaient justifiées compte tenu des montants soustraits et des circonstances du cas d'espèce. Elles devaient constituer une sanction efficace.

E. 17

Le 25 septembre 2009, la CCRA a reçu de l'AFC-GE, la transmission qu'elle avait requise d'une copie de la déclaration fiscale et du bordereau 2001 des recourants.

E. 18

Le 7 décembre 2009, après avoir joint les causes A/4523/2007 et A/4524/2007, la CCRA a admis partiellement les recours et a renvoyé la cause à l'AFC-GE pour nouvelle taxation dans le sens des considérants. Les conditions ayant justifié l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôts n'étaient pas contestées. S'il appartenait à l'autorité fiscale d'établir les faits dont résultait l'obligation de payer, il incombait au contribuable de prouver que les prestations revêtant un caractère insolite étaient justifiées par l'usage commercial. La reprise du loyer de l'actionnaire administrateur était justifiée et les recourants n'avaient établi la nécessité d'une utilisation professionnelle d'une partie de leur appartement privé. De même, ils n'avaient pas justifié le caractère commercial des dépenses payées par carte de crédit. En revanche, s'agissant des frais de téléphone, il n'y avait pas à s'écarter de la pratique autorisant une déduction de trois cinquièmes des frais de téléphone privé d'un cadre d'une société, cette proportion étant justifiée par l'usage commercial. La quotité de l'amende était justifiée compte tenu de la gravité de la faute.

E. 19

Par des décisions du même jour dans les causes A/4521/2007 et A/4522/2007 qu'elle a jointes, la CCRA a également admis partiellement les recours de la société et a renvoyé la procédure à l'AFC-GE pour nouvelle taxation de la société dans le sens des considérants. L'admission du recours portait sur les frais de téléphone portable dont elle admettait la réduction du montant de la reprise à trois cinquièmes des charges comptabilisées à ce titre.

E. 20

Par pli posté le 14 janvier 2010, M. et Mme G_____ ont recouru contre la décision de la CCRA du 7 décembre 2009 auprès du Tribunal administratif, remplacé depuis le 1er janvier 2011 par la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), concluant à son annulation. Leur imposition devait être rectifiée. Devaient être considérés comme constituant des charges conformes à l'usage commercial et non comme des prestations appréciables en argent : 1/3 du loyer du domicile de l'actionnaire ; 1/3 des frais de carte de crédit visa ; la totalité des frais de téléphone repris ; la totalité des frais de véhicule. De même la quotité de l'amende devait être revue et abaissée à la moitié du montant des impôts soustraits. Ils reprenaient l'explication au sujet de l'utilisation que M. G_____ faisait de cet appartement dans le cadre de la gestion de l'hôtel. Ils produisaient deux attestations de collaborateurs de la société à teneur desquelles ceux-ci certifiaient s'être rendus pour des réunions de travail dans l'appartement des recourants à Champel dès la mi-2002. M. G_____ n'avait pu établir avec la société un bail de sous-location pour formaliser la prise en charge du loyer de l'appartement loué car c'était sa mère qui était titulaire du bail et la régie refusait qu'il en devienne co-titulaire ainsi que le confirmait un courrier de celle-ci du 18 février 2002. Les frais de téléphone avec la Thaïlande devaient être admis comme charges commerciales, ainsi que l'avaient fait les services de l'impôt anticipé en 2007. Il en allait de même des montants payés par cartes de crédit qui concernaient des dépenses de l'hôtel. Ils produisaient des factures libellées en baht pour un montant correspondant à CHF 127'000.- relatives au mobilier acheté. Les services de l'impôt anticipé avaient également admis le caractère commercial des dépenses payées par carte de crédit, à raison d'un tiers, et il devait en aller de même pour l'AFC-GE concernant l'ICC et l'IFD. Les frais de véhicule concernaient un véhicule à disposition exclusive de l'hôtel et immatriculé au nom de la société. L'actionnaire disposait de son propre véhicule. Les services de l'impôt anticipé avaient également admis l'utilisation exclusivement commerciale de ce véhicule qui portait le logo de l'hôtel. Le montant de l'amende ne devait pas dépasser la moitié de l'impôt soustrait la faute commise ressortant de la négligence.

E. 21

La société a également recouru au Tribunal administratif contre la décision de la CCRA relative à sa propre taxation.

E. 22

Le 3 mai 2010, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours des contribuables. Un accord était intervenu au stade de la réclamation au sujet de la répartition des frais de véhicule sur proposition des recourants (40 %) ; il n'y avait pas à revenir sur ce point. Les recourants n'avaient pas établi la nécessité d'utiliser une partie de leur appartement privé dans le cadre de l'exploitation de l'hôtel. Les photocopies de photos de ces locaux ne démontraient pas que ces pièces étaient dévolues à un usage strictement professionnel. Les attestations fournies ne parlaient que d'une utilisation pendant la durée des travaux de transformation de l'hôtel. Les contrôleurs avaient constaté que M. G_____ disposait dans celui-ci d'un bureau aménagé. Pour les frais de carte de crédit, il ressortait des relevés mensuels que les recourants se rendaient régulièrement en Thaïlande et qu'ils utilisaient les cartes de crédit pour la location de voitures, de frais d'hôtels et de billets d'avion, voire de frais d'hôpital à Pattaya. Les factures produites pour justifier que les frais payés par ce biais concernaient l'hôtel dataient de 2002, or les dépenses dataient de 2003. Contrairement à ce qu'ils soutenaient, Mme et M. G_____ avaient des liens avec la Thaïlande. Mme G_____ avait d'ailleurs quitté la Suisse, ce qui démontrait qu'elle y avait conservé des liens personnels

justifiant des voyages privés. Concernant les frais de téléphone portable, la CCRA avait admis que les trois cinquièmes de ceux-ci constituaient des frais professionnels. Dans sa décision sur réclamation du 12 octobre 2007, l'AFC-GE avait quant à elle admis la déduction d'une part de deux cinquièmes. L'amende était justifiée compte tenu de la faute commise. La négligence ne pouvait être retenue. La faute était intentionnelle, à tout le moins sous forme de dol éventuel.

E. 23

Le 13 septembre 2010, le juge a procédé à l'audition des parties. a. L'AFC-GE était représentée par une représentante du service juridique mais également par Messieurs S _____ et D _____, contrôleurs. Ces derniers avaient effectué leur contrôle dans les locaux de l'hôtel, soit dans le bureau de M. G _____ où les pièces comptables nécessaires avaient été mises à leur disposition. Il était clair dans leur esprit qu'il s'agissait de son bureau, compte tenu de son agencement. Ils avaient visité quelques chambres de l'hôtel et M. G _____ leur avait expliqué les aménagements qu'il avait faits. Le bureau où ils avaient effectué leur contrôle était situé au 1^{er} étage et M. G _____ leur avait indiqué qu'il avait transformé une chambre pour en faire son bureau. Concernant l'appartement de l'avenue L _____, son utilisation avait été discutée dans le cadre de l'instruction de la réclamation. M. G _____ avait parlé de l'utilisation de la salle-à-manger comme salle de réunion mais jamais de l'utilisation de celui-ci comme bureau privé. Concernant le loyer privé, une reprise à 100 % du montant de celui-ci comptabilisé dans la société était justifiée. Ce n'était pas l'utilisation d'une pièce pour quelques réunions ainsi qu'un bureau pour les téléphones qui autorisait qu'un contribuable passe en charges une partie de son loyer privé. Concernant les téléphones privés, l'AFC-GE avait admis de tenir compte de deux cinquièmes de ceux-ci à titre de frais commercialement justifiés. Pour les frais de téléphone portable, l'AFC-GE considérait que Mme et M. G _____ avaient un lien privé avec la Thaïlande. Cela fondait son refus d'admettre dans les frais d'exploitation de l'hôtel des frais de téléphone portable à partir de et vers ce pays. Pour les frais de véhicule, les montants repris correspondaient à ceux que le contribuable lui-même avait reconnus dans le tableau annexé à sa réclamation du 22 décembre 2006. b. M. G _____ a confirmé l'utilisation qu'il faisait de l'appartement. Le local situé dans l'hôtel était insuffisant. Il avait cherché à louer des locaux à proximité mais cette solution s'était révélée trop onéreuse. Finalement il avait suivi une suggestion de sa mère qui lui avait proposé de reprendre son appartement. Il utilisait deux pièces sur les six pièces et demie de l'appartement, soit le bureau de feu son père et la salle-à-manger pour y faire des réunions. Il faisait des téléphones depuis ce lieu, ce qui lui évitait de devoir être à l'hôtel. Il pouvait en outre y rencontrer son comptable pour s'occuper de la situation financière de l'hôtel. Il avait proposé aux contrôleurs du fisc de se rendre dans ces locaux mais ils n'y avaient pas donné suite. Il avait commis une erreur en comptabilisant comme charges le 100 % de son loyer privé mais ne demandait qu'une prise en compte d'un tiers de ce loyer. Concernant les téléphones portables, il contestait tout lien avec la Thaïlande. De 2001 à 2004, son épouse vivait avec lui à Genève. Il n'avait pas comptabilisé la totalité des frais de téléphone portable dans les comptes de la société. Son comptable en déduisait une part qui était mise à la charge de son compte courant d'actionnaire. Les frais médicaux d'un hôpital à Pattaya avaient été comptabilisés par erreur dans la comptabilité de l'hôtel.

E. 24

Le 30 septembre 2010, l'AFC-GE a transmis à la chambre administrative les relevés de carte de crédit et les loyers sur lesquels ils avaient fondé leur contrôle. Tous les documents

n'avaient pu être photocopiés vu leur nombre. La traçabilité des téléphones privés et des conversations téléphoniques depuis le téléphone portable vers la Thaïlande avait été établie lors du contrôle dans les locaux de la société et détaillée sur la base des mouvements des relevés appartenant à M. G _____. Dans sa réclamation, la société avait remis des tableaux indiquant les sommes correspondantes aux reprises effectuées par l'AFC-GE sans les contester. Ce qui était contesté était uniquement la répartition des appels de nature privée et ceux professionnels.

E. 25

Le 8 novembre 2010, l'AFC-GE a déposé des écritures après comparution personnelle dans le délai accordé aux parties par le juge délégué. Elle maintenait sa position concernant les différentes reprises effectuées sur le revenu des recourants qui devaient être confirmées.

E. 26

Par courrier du 17 novembre 2010, les parties ont été avisées que la cause était gardée à juger.

E. 27

Par arrêt de ce jour (ATA/545/2012), la chambre administrative a rejeté le recours que la société avait interjeté contre la décision de la CCRA du 7 décembre 2009. Cette instance avait partiellement admis le recours de la société contre les décisions sur réclamation rendue par l'AFC-GE dans le cadre de la taxation intervenue à l'issue de la procédure de rappel d'impôts qui la concernait. Sa décision était confirmée, en ce sens que les reprises ordonnées sur les charges comptabilisées pour le paiement du loyer privé de l'administrateur actionnaire, sur les frais de carte de crédit et les frais de téléphone privé étaient justifiés. Il en allait de même pour les frais de téléphone portable liés à des communications à partir de la Thaïlande dont seuls deux cinquièmes pouvaient être repris.

EN DROIT 1. Depuis le 1^{er} 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 1^{er} janvier 2011 ont été reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

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).

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 - 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). 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). 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 n o 14, p. 84 ad art. 17 n o 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). 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 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, n o 2 ss ad art. 26 LIFD et références citées). 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. 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 déférée, la CCRA tout en confirmant le principe, a légèrement diminué le montant de ces reprises. La chambre de céans confirmera cette décision. 9. a. Selon l'art. 175 al. 1, 1^{ère} 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). b. En matière d'ICC, l'art. 69 al. 1 et 2 LPFisc, qui réprime également la soustraction fiscale, est de teneur similaire. 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. 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.