

GE_GERICHTE A/80/2003 vom 16. November 2004

GE Cour de justice, 2004-11-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_80_2003

FR: GE_GERICHTE A/80/2003 du 16 novembre 2004

IT: GE_GERICHTE A/80/2003 del 16 novembre 2004

Regeste

IMPOT; DROIT FISCAL; IMPOT CANTONAL ET COMMUNAL; DECLARATION; PROCEDURE DE TAXATION; FARDEAU DE LA PREUVE; FRAIS; DEDUCTION FORFAITAIRE | Rappel des principes en matière de fardeau de la preuve régissant la taxation. Procédure de rappel d'impôt (bordereau rectificatif) portant sur une reprise de frais non justifiés. En l'espèce, la reprise ne répond pas aux conditions de l'article 340 LCP car en cours de procédure de taxation, le contribuable a fourni des détails et des explications à l'administration qui n'en a pas tenu compte par négligence ou qui a accepté une déduction forfaitaire. D'autres frais non justifiés repris par l'administration après vérification l'ont été à juste titre car la déclaration du contribuable était incomplète ou inexacte sur ce point et aucun accord n'existait sur la déduction forfaitaire de ces frais. | LCP.340; LCP.21; LCP.22

Erwägungen

E. 1

Monsieur A.B. (ci-après : M. B. ou le contribuable) a quitté la Suisse le 25 août 1988 pour s'installer au Maroc. Après son départ, M. B. est resté propriétaire d'une exploitation indépendante de floriculture et d'immeubles à Genève.

E. 2

Le 30 décembre 1996, l'administration fiscale (ci-après : l'AFC) a fait parvenir au contribuable une taxation provisoire concernant les impôts cantonaux et communaux 1996 (ICC 1996) suite à une déclaration incomplète transmise par la fiduciaire de M. B.. Les revenus professionnels déclarés étaient provisoires et non détaillés. Le 8 janvier 1997, le contribuable a fait parvenir à l'AFC une déclaration complétée dans laquelle figurait notamment dans le compte d'exploitation de son exploitation un poste « charges bureau Maroc » pour CHF 48'000.-. Le 24 octobre 1997, l'AFC a invité le contribuable à lui remettre une liste détaillée du poste « charges bureau Maroc ». Par courrier du 8 novembre 1997, M. B. a exposé qu'il gérait son exploitation en partie depuis le Maroc et avait développé plusieurs secteurs de son établissement : contrats avec des producteurs marocains ainsi qu'avec d'autres pays, assistance technique, importation de matériel de la Suisse au Maroc. Le montant de CHF 48'000.-, soit CHF 4'000.- par mois, représentait les frais de bureau (personnel, location, frais généraux etc.), les frais de véhicule et de déplacement au Maroc. Ce montant était en rapport avec le montant du loyer de la villa et du bureau qu'il occupait au Maroc, soit CHF 60'000.- par an et avait été déterminé en collaboration avec sa fiduciaire. Le 15 décembre 1997, l'AFC a notifié un bordereau rectificatif 1996 à M. B. qui tenait compte de l'intégralité des « charges bureau Maroc » pour déterminer le revenu imposable.

E. 3

Le 5 novembre 1997, le contribuable a fait parvenir sa déclaration concernant l'année fiscale 1997 à l'AFC. Y figurait également la déduction pour « frais bureau Maroc » de CHF 48'000.-. Le 15 décembre 1997, l'AFC a notifié un bordereau de taxation provisoire ICC 97 à M. B.. Le 6 octobre 1998, l'AFC a informé le contribuable de ce que la taxation provisoire 1997 n'était pas modifiée et devenait définitive au sens de l'article 332A alinéa 2 de l'ancienne loi générales sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887 (aLCP)

E. 4

a. Le 24 février 1998, l'AFC a informé le contribuable de l'ouverture d'une procédure de vérification de ses déclarations fiscales 1994 et 1995. b. Par courrier du 15 septembre 1999, l'AFC a étendu la procédure de vérification aux années fiscales 1996 et 1997. Il a été demandé au contribuable de produire le détail du compte de charge « divers » ainsi que la liste du personnel à Genève et au Maroc.

E. 5

Le 16 novembre 1999, l'AFC a notifié à M. B. un bordereau rectificatif concernant l'ICC 1994. Par décision sur réclamation du 26 avril 2000, l'administration a corrigé le bordereau rectificatif 1994 en réduisant le supplément d'impôt à CHF 37'953.95 et les intérêts de retard à CHF 7'924.75. La reprise portait sur une déduction AVS qui avait déjà été portée en compte lors de la remise du commerce « La Garçonnière », des suppléments sur des commissions du fait de l'absence d'activité du contribuable au Maroc ainsi que l'augmentation du poste « charges bureau Maroc » qui n'était acceptée qu'à hauteur de CHF 33'240.- au lieu des CHF 48'000.- déclarés. Le contribuable n'a pas recouru contre cette décision sur réclamation concernant l'ICC 1994.

E. 6

a. Le 28 novembre 2000, l'AFC a notifié au contribuable trois bordereaux rectificatifs pour les années 1995 à 1997 : Année fiscale supplément d'impôts intérêts de retard Total 1995 CHF 13'878.65 CHF 2'562.35 CHF 16'441.00 1996 CHF 8'516.40 CHF 1'233.85 CHF 9'750.25 1997 CHF 7'887.40 CHF 807.55 CHF 8'694.95 CHF 30'282.45 CHF 4'603.75 CHF 34'886.20 Les reprises étaient de CHF 14'760.- pour chaque année concernant la charge « bureau Maroc », CHF 10'000.- annuels pour des frais de représentation ainsi que des frais divers à hauteur de CHF 3'452.- sur un montant de CHF 16'590.30 déclarés pour 1995, CHF 2'654.- sur un montant de CHF 12'762.59 déclarés pour 1996 et CHF 1'370.- sur un montant de CHF 15'327.84 déclarés pour 1997. A cela s'ajoutait une reprise de CHF 14'000.- pour 1995 (commission non comptabilisée). b. Un bordereau d'amende de CHF 34'118.- a également été notifié le 28 novembre 2000. Il était reproché au contribuable d'avoir omis de déclarer des commissions reçues en 1994 et 1995, d'avoir tenu compte à deux reprises de la déduction AVS concernant la remise du commerce « La G. » en 1994 et de n'avoir pas justifié certains frais de l'activité indépendante. Ainsi, l'assiette fiscale ne représentant pas la réalité, une soustraction d'impôt avait été réalisée. Compte tenu de la bonne collaboration du contribuable, l'amende était réduite à la moitié des droits.

E. 7

Le 28 décembre 2000, M. B. a élevé réclamation contre les trois bordereaux et l'amende. Le forfait annuel de CHF 48'000.- pour des frais relatifs à un bureau créé au Maroc avait été admis entièrement dans le cadre de la taxation 1996 puis finalement n'avait été admis qu'à hauteur de CHF 33'240.- pour chacune des trois années. Ceci démontrait qu'il s'agissait uniquement d'une question d'appréciation et qu'il n'y avait de sa part aucune tentative de

diminution abusive ou frauduleuse d'impôt. S'agissant des frais forfaitaires de représentation, ainsi que des frais divers, ils étaient difficilement justifiables par pièce vu leur nature, de sorte qu'un forfait de 0,35% du chiffre d'affaires paraissait proportionné. Concernant les commissions non déclarées en 1994 (CHF 10'000.-) et en 1995 (CHF 14'000.-), elles n'étaient pas en rapport avec son entreprise de floriculture ou ses immeubles sis à Genève. Dans la mesure où son rattachement fiscal n'était fondé que sur ces deux éléments, ces montants n'étaient pas imposables en Suisse. L'amende était contestée dans son principe et subsidiairement dans sa quotité. La reprise d'impôt 1994 ne pouvait être prise en compte pour la fixation de l'amende car elle avait déjà fait l'objet d'une décision sur réclamation devenue définitive.

E. 8

Par deux décisions du 30 avril 2001, l'administration a maintenu les bordereaux ICC 1995, 1996 et 1997 ainsi que l'amende

E. 9

Par recours du 1^{er} juin 2001, M. B. a saisi la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission) en persistant dans son argumentation. Il a précisé que s'agissant des frais forfaitaires dans le cadre de la taxation 1996, l'AFC avait été informée de cette estimation par un courrier du 8 novembre 1997. Il ne lui était plus possible de revenir sur ce point à l'occasion d'un contrôle. En outre, le système fiscal genevois reconnaissait largement la déductibilité de frais fixés forfaitairement, par souci de simplification.

E. 10

Par décision du 12 décembre 2002, la commission a partiellement admis le recours concernant la quotité de l'amende qu'elle a ramené à CHF 15'141.- et l'a rejeté pour le surplus. La taxation 1994 étant devenue définitive, l'amende ne pouvait concerner que les années fiscales 1995 à 1997. Les déclarations du contribuable étaient inexactes et incomplètes et il avait, pour le moins, fait preuve de négligence. Il se justifiait de prononcer une amende d'une demi-fois le montant de l'impôt éludé. La commission de CHF 14'000.- perçue en 1994 avait été reprise à juste titre par l'administration puisqu'elle avait été versée par une entreprise genevoise et qu'une attestation officielle des autorités marocaines, datée du 25 août 1999, prouvait que M. B. n'avait pas d'activité lucrative au Maroc. Ces faits constituaient des indices suffisants pour justifier une imposition. Les frais forfaitaires exposés au Maroc et autres frais de représentation et divers avaient été écartés à bon droit par l'administration en l'absence d'un forfait négocié par des entreprises actives dans la floriculture et en l'absence de justificatifs.

E. 11

Le 17 janvier 2003, M. B. a recouru au Tribunal administratif contre la décision de la commission en concluant à son annulation ainsi qu'à l'octroi d'une indemnité de procédure. Dans le complément au recours daté du 14 février 2003, il a repris en substance les arguments déjà développés devant la commission. Il a précisé que suite au contrôle fiscal, il était brouillé avec la personne lui ayant versé la commission de CHF 14'000.-. C'est pourquoi, il ne lui était pas possible de prouver par pièce l'origine de cette commission. Néanmoins, ce montant n'était pas en rapport avec son activité indépendante à Genève mais liée à son domicile principal au Maroc. S'agissant des charges forfaitaires, il renonçait à remettre en cause les montants repris pour les années 1995 et 1997. Pour la taxation 1996,

après que l'AFC ait requis des informations supplémentaires, il avait reçu un bordereau rectificatif 1996 qui ne portait pas la mention « provisoire ». Il n'était donc plus possible de revenir sur les chiffres admis, lors d'une procédure ultérieure de vérification. La reprise globale de CHF 27'414 pour la taxation 1996 devait être annulée. Quant à l'amende, il maintenait qu'il ne s'agissait que d'une question d'appréciation et non de déductions effectuées abusivement ou sans droit.

E. 12

Le 17 mars 2003, l'AFC a confirmé que la commission de CHF 14'000.- devait être imposée en Suisse du fait qu'elle provenait d'une activité liée à l'entreprise du contribuable à Genève. La reprise concernant la taxation 1996 avait été faite sur la base de nouveaux éléments découverts lors de la procédure de vérification, dès lors elle devait être maintenue. Concernant l'amende, l'AFC acceptait les conclusions de la commission.

E. 13

Le 3 septembre 2003, lors d'une audience de comparution personnelle des parties, M. B. a exposé qu'il avait reçu la commission de CHF 14'000.- pour des travaux qu'il avait effectués pour le compte d'un tiers dans un bâtiment à Marrakech. Il avait avancé le montant des travaux qui lui avaient été remboursés par M. Y. P., vraisemblablement sous la forme d'une commission passée dans la comptabilité d'une société dont il ne connaissait pas le nom. Il a précisé également que les résidents au Maroc n'étaient imposés que s'ils étaient soumis à la TVA. C'est pourquoi, il n'avait pas déclaré cette somme aux autorités de ce pays. L'AFC a indiqué qu'une facture établie par M. B. et adressée à I. S.A. concernant la commission de CHF 14'000.- avait été remise à l'organe de contrôle de l'AFC dans le cadre du contrôle de l'imposition de cette entreprise. Ladite facture a été soumise à M. B. qui a nié en être l'auteur. Selon lui, la société avait établi ce document parce qu'il avait précisé à M. P. qu'il pouvait comptabiliser cette somme comme il l'entendait. Il avait déjà vu le document. Il n'était pas titulaire du compte bancaire à la banque X, mentionné sur la pièce. M. B. a versé à la procédure une décision sur réclamation de l'AFC datée du 11 mars 2003 concernant l'année fiscale 1998. L'AFC y acceptait un montant de CHF 48'000.- au titre de « charges bureau Maroc ». Il était précisé que c'était à titre exceptionnel.

E. 14

Le 26 avril 2004, lors d'une autre audience de comparution personnelle, le juge délégué a entendu M. G. R., administrateur d'I. S.A. en présence de M. B. et des représentants de l'AFC. M. P., directeur de la société, étant très souvent absent de Genève, il n'a pas été possible de l'entendre. M. R. a exposé que la société I. S.A. avait versé à M. B. des rétrocessions concernant des mandats qu'elle avait obtenus. La société avait apporté aux architectes de la société F. et G. S.A. des chantiers à P. sur les terrains de M. B.. Les architectes avaient ensuite recommandé la société aux maîtres d'œuvre de trois autres importants chantiers. Suite à cela trois rétrocessions avaient été faites à M. B.. Le montant des trois commissions payées à M. B. (CHF 13'000.- le 30 septembre 1992 ; CHF 10'000.- le 29 avril 1993 ; CHF 14'000.- le 27 octobre 1994) était admissible au regard de l'importance des chantiers confiés à la société. Il ne savait pas comment les sommes avaient été fixées ni qui avait matériellement confectionné les factures. Deux d'entre-elles étaient signées et celle de 1992 mentionnait expressément « assistance à l'acquisition de mandats et commission, en particulier sur K. I. S.A. ». Les chantiers pour lesquelles les commissions avaient été versées n'appartenaient pas à M. B. à sa connaissance, mais il était

indirectement à l'origine de l'acquisition de ces mandats. Ces mandats représentaient pour la société un chiffre d'affaires de plusieurs millions de francs dont une partie a été reversée aux sous-traitants. à titre d'exemple, il versait à la procédure une facture d'honoraires de CHF 590'000.- adressée le 2 avril 1992 à K. I. S.A. Selon les documents comptables en sa possession, la somme avait été payée par chèque à la banque Y et le compte indiqué sur la pièce n'existait pas. La photocopie de la facture de CHF 14'000.- du 29 avril 1994 de M. B. à I. S.A. accompagnée de celle d'un chèque du même montant du 27 octobre 1994, portait le texte suivant : « Mon assistance pour acquisition de mandats, commission et remboursement de frais ». Elle ne portait pas de signature et indiquait un compte à la banque X. M. B. a indiqué reconnaître sa signature sur les factures de 1992 et 1993, mais il ne se souvenait pas de les avoir signées. Il s'agissait de photocopies. Il a également souligné que la société I. S.A. ne travaillait pas sur son chantier alors que la société F. et G. S.A. y travaillait. M. R. a ajouté que M. P. avait habité le Maroc, mais pas à l'époque des faits. Il avait discuté de la possibilité de racheter une partie de la maison de M. B.. M. P. avait participé en espèce aux frais de ses séjours chez M. B.. Il s'agissait de petites sommes qui n'avaient pas été passées dans les comptes de la société.

E. 15

Le 1^{er} juin 2004, l'AFC a présenté ses observations complémentaires. La décision concernant l'année fiscale 1998 n'était pas significative en raison de l'étanchéité des exercices. De plus, à partir de l'année fiscale 1999, c'est un montant maximum de CHF 33'240.- qui avait été accepté pour ce poste. S'agissant de la commission, le témoignage de M. R. ainsi que les pièces qu'il avait déposées corroboraient les faits que retenus par l'administration.

E. 16

Le recours sera partiellement admis et le dossier renvoyé à l'AFC pour nouvelles décisions concernant la taxation 1996 et l'amende.

E. 17

Vu l'issue du litige, il ne sera pas perçu d'émolument, ni alloué d'indemnité.