

Date de dépôt: 18 février 2009
Messagerie

Réponse du Conseil d'Etat

à l'interpellation urgente écrite de M. Jacques Jeannerat : Est-ce que le nouveau formulaire pour indépendants de la déclaration d'impôts 2008 ("annexe B") respecte les dispositions relatives à la loi sur l'harmonisation des impôts directs (LHID), ou sommes-nous encore en présence d'une « genevoiserie » ?

Mesdames et
Messieurs les députés,

En date du 23 janvier 2009, le Grand Conseil a renvoyé au Conseil d'Etat une interpellation urgente écrite qui a la teneur suivante :

En date du 11 décembre 2008, l'administration fiscale cantonale a diffusé sur son site internet une information destinée aux associations professionnelles (information 4/2008). Elle indique qu'une nouvelle annexe B a été élaborée à l'attention des contribuables de condition « indépendante » exerçant leur activité lucrative dans notre canton.

Selon l'administration, celle-ci a pour but de simplifier la tâche des mandataires et leur relation avec l'administration et de faciliter le travail des services de taxation.

Elle se dévoile en quatre pages A4 au lieu d'une précédemment. L'annexe B1 intègre les renseignements généraux, l'annexe B2 prévoit une récapitulation détaillée du compte de pertes et profits et du bilan. L'annexe B3 se veut être le récapitulatif des informations relatives aux stocks de marchandises, aux amortissements et aux frais de clientèle et de représentation. L'annexe B4 prévoit des renseignements sur les prélèvements en nature, les parts privées aux frais généraux de l'exploitant.

Il faut donc se poser la question de la réglementation du contenu et de la forme de la déclaration.

La forme et le contenu d'une déclaration sont réputés complets au sens des articles 124 LIFD et 26 LPFisc, compte tenu des directives de l'Administration fédérale des contributions (AFC) à l'intention des indépendants.

En vertu des pouvoirs que l'article 102 al. 2 dernière phrase LIFD lui a conférés, l'AFC a développé des formulaires spéciaux à l'intention des indépendants (cf. annexes). Le premier (3015-D-2008-f) s'adresse aux indépendants qui tiennent une comptabilité commerciale et le second (3015a-D-2008-f) est réservé aux indépendants qui ne sont pas astreints à tenir une comptabilité, mais qui doivent remettre "...un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés". Ces formulaires font partie intégrante de la déclaration. Cette dernière n'est réputée complète que si elle est effectivement accompagnée d'un tel formulaire dûment rempli. Les références à la jurisprudence qui le confirme sont nombreuses.

En substance, les informations demandées par les formulaires fédéraux sont les mêmes que celles exigées par la nouvelle Annexe B. Mais, à la différence de la nouvelle Annexe B, les formulaires fédéraux sont beaucoup plus succincts, ne comportent aucune question-piège et se concentrent sur l'essentiel de ce que le contribuable doit savoir pour faire son travail. L'expérience pratique avec la nouvelle Annexe B nous manque encore, il est évidemment difficile d'estimer le surplus de travail qu'elle provoque en comparaison avec les formulaires fédéraux. Cependant, on peut raisonnablement affirmer que ce surplus de travail sera considérable.

Du moment où, sur ce point particulier, l'Administration fédérale des contributions a déjà usé de sa faculté pour veiller à l'application uniforme de la LIFD sur tout le territoire suisse y compris Genève, on doit se poser la question de savoir s'il y a de la place pour les fantaisies locales aussi bien intentionnées soient-elles.

A cet égard, l'article 71 al. 3 LHID nous renseigne sur la règle à observer par les cantons. Cette disposition a la teneur suivante : "Les déclarations d'impôt et leurs annexes sont établies sur des formules uniformes dans toute la Suisse".

Le mandat donné par l'article 71 al. 3 LHID est clair. On sait que sa mise en œuvre accuse quelques retards. Dix-huit ans après l'adoption de la LHID, Confédération et cantons sont loin d'avoir pu se mettre d'accord sur des formulaires uniformes dans tous les cas. Ici et là, l'harmonisation a donné

quelques résultats tangibles, par exemple pour les déclarations des personnes morales et celles des professions agricoles. Louables, ces efforts d'harmonisation seraient gravement compromis dans toutes les situations où, après introduction d'un formulaire fédéral uniforme, un canton pousse le caprice jusqu'à développer un formulaire turbo, histoire d'affirmer ainsi son originalité voire sa sacro-sainte souveraineté fiscale.

Alors que le Conseil d'Etat ne cesse de nous répéter que certaines réformes fiscales à Genève sont entreprises dans la perspective d'une meilleure harmonisation fiscale, il est quand même malheureux de constater que son administration se fonde sur quelques affirmations gratuites de la Commission d'évaluation des politiques publiques pour mettre à mal l'harmonisation fiscale, sans prouver l'impérieuse nécessité d'agir de la sorte.

Ma question est la suivante :

L'administration fiscale ayant adopté un acte contraire aux principes de l'harmonisation fiscale en Suisse, que compte faire le Conseil d'Etat pour éviter un prochain recours au Tribunal Fédéral dont les conséquences seront une nouvelle fois humiliantes pour notre canton ?

REPONSE DU CONSEIL D'ETAT

Le Conseil d'Etat entend répondre comme suit à la présente interpellation ainsi qu'aux IUE 715 et 716, toutes trois ayant le même auteur et le même objet.

Le nouveau questionnaire est conforme au droit fédéral et cantonal

Aspect matériel

La page « B » de la déclaration fiscale des personnes physiques, consacrée à l'activité indépendante, a été modifiée en 2008. Par rapport à l'ancienne formule, la nouvelle mouture vise à demander, au stade de la déclaration, des informations nécessaires à la taxation qui, en pratique, faisaient l'objet de demandes de renseignements systématiques.

Ces renseignements reposent notamment sur les dispositions des articles de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID), et de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001 (LPFisc), applicables aux indépendants, qui définissent le

produit de l'activité indépendante imposable et qui traitent de la procédure de taxation.

Ainsi, est imposable le produit de l'activité indépendante, « *défini comme tout avantage matériel obtenu en relation avec l'activité indépendante qu'exerce le contribuable de telle sorte que l'un n'aurait pas été acquis sans l'autre. Son montant est déterminé d'après l'évolution du patrimoine professionnel; il est constitué par la différence entre l'état de ce patrimoine en début et en fin d'exercice, augmentée des prélèvements privés et diminuée des apports* »¹.

D'autre part, le contribuable a l'obligation de remplir une déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète en indiquant tous les éléments du revenu, du bénéfice, de la fortune ou du capital, qu'ils soient imposables ou non (art. 26, lettre a, LPfisc).

Les renseignements demandés au contribuable indépendant, figurant sur l'annexe B, entrent parfaitement dans le cadre mentionné aux alinéas précédents et peuvent donc être exigés au stade de la déclaration d'impôt déjà.

A noter encore que « *le contribuable qui omet de déposer la formule de déclaration d'impôt ou qui dépose une formule incomplète est invité à remédier à l'omission dans un délai raisonnable* » (art. 26, al. 3, LPFisc).

Aspect formel

L'article 102, alinéa 2, LIFD prévoit notamment que l'administration fédérale des contributions peut prescrire l'utilisation de formules déterminées. Ces formules existent mais n'ont pas de caractère obligatoire et ne sont généralement pas appliquées par les cantons, ne serait-ce qu'au motif qu'elles ne tiennent pas compte des spécificités locales. Ainsi, le modèle de déclaration fiscale établi par l'Administration fédérale des contributions ne prive pas notre canton de la possibilité d'établir ses propres formules.

En ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux, l'article 71, alinéa 3, LHID prévoit certes que les déclarations d'impôt et leurs annexes sont établies sur des formules uniformes dans toute la Suisse. A ce jour, cette disposition n'a toutefois pas été traduite dans les faits, ne serait-ce qu'au motif que les législations cantonales conservent un certain nombre de spécificités. Au demeurant, la doctrine indique que « la procédure de déclaration a lieu sur des formules cantonales. L'article 71, alinéa 3, LHID a

¹ Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, deuxième édition entièrement refondue, p. 344.

une valeur avant tout programmatique »². Ainsi, en l'absence d'une déclaration fiscale identique sur tout le territoire helvétique, notre canton est contraint, comme jusqu'à présent, d'utiliser ses propres formulaires. Ceci concerne l'ensemble de la déclaration et non pas uniquement la page relative aux indépendants.

En conséquence, et vu l'absence de déclaration uniforme valable sur tout le territoire suisse, le nouveau formulaire pour indépendants est conforme au droit, y compris au regard de la LHID.

Par ailleurs, et de manière générale, on relèvera que la formule genevoise dédiée aux indépendants contient environ 50 rubriques. En revanche, le modèle de questionnaire fédéral contient environ 70 rubriques pour les indépendants qui tiennent une comptabilité commerciale et environ 57 rubriques pour les autres (le décompte exact du nombre de rubriques dépend de la manière dont elles sont comptées). On constate donc que le questionnaire genevois pour les indépendants n'est pas davantage pointilleux que le questionnaire fédéral. Il ne contient aucun piège. D'autres cantons ont également des questionnaires comparables (Vaud, Zurich notamment).

En conclusion, la nouvelle page « indépendants » de la déclaration fiscale respecte le droit fédéral et cantonal.

Le nouveau questionnaire a pour but une efficacité accrue de l'Administration

En réalité, l'existence d'une nouvelle page « B » est motivée par une volonté d'efficacité.

L'objectif visé avec la nouvelle mouture de la page « indépendants » vise à simplifier la tâche tant des contribuables que de l'administration fiscale. En effet, cette dernière adresse chaque année plusieurs milliers de demandes de renseignements aux contribuables de condition indépendante. Le fisc espère que la nouvelle formule permettra de diminuer ces demandes de renseignement. Au demeurant, la doctrine rappelle que *« les annexes portent sur des situations de fait fréquentes qui, d'expérience, nécessitent souvent des mesures d'instruction complémentaire. Le but de l'exigence des annexes est de fournir à l'autorité, pour un grand nombre de contribuables, les informations nécessaires pour qu'elle puisse procéder à la taxation sans mesures d'instruction supplémentaires. Le contribuable lui-même aura avantage à s'acquitter de ses obligations en une seule démarche, étant*

² Y. Noël/D. Yersin [éd.], *Commentaire romand de l'impôt fédéral direct*, 2008, p. 1086.

dispensé d'assurer, dans le cas normal, un suivi après le dépôt de sa déclaration »³

Le nouveau questionnaire n'est pas destiné à augmenter les possibilités, pour le fisc, de revenir sur des taxations en force.

L'auteur de l'interpellation urgente cite, comme exemple, la question posée dans le questionnaire portant sur le caractère justifié par l'usage commercial des frais de clientèle et de représentation. Or, cette question s'explique par le fait que ces frais ne sont déductibles fiscalement que lorsqu'ils sont justifiés par l'usage commercial. Il est donc normal que le fisc s'assure que tel est bien le cas. Cette question n'augmentera pas les possibilités, pour l'administration, d'opérer des rappels d'impôt. En effet, déjà à l'heure actuelle, le fisc peut revenir sur des taxations en force lorsqu'il apparaît, après coup, que le contribuable a porté en déduction des dépenses de nature privée.

L'auteur de l'interpellation urgente se réfère à l'article 151 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et à l'article 59 de la loi de procédure fiscale (LPFisc). Ces dispositions prévoient qu'un rappel d'impôt est exclu lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant ses éléments imposables et que le département en a admis l'évaluation, même si cette évaluation était insuffisante. Or, même avec l'ancien formulaire pour les indépendants, ces dispositions ne protègent pas d'un rappel d'impôt et d'une pénalité le contribuable qui aurait déduit des frais privés.

Au bénéfice de ces explications, le Conseil d'Etat vous invite, Mesdames et Messieurs les députés, à prendre acte de la présente réponse.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

Le chancelier :
Robert Hensler

Le président :
David Hiler

³ Y. Noël/D. Yersin [éd.], *Commentaire romand de l'impôt fédéral direct*, 2008, p. 1219.