

**Politique cantonale en matière de taxation des contribuables indépendants**  
**Évaluation des déductions des frais professionnels sous l'angle de l'égalité de traitement**

**Commentaires de la CEPP sur le droit de réplique exercé par l'Administration fiscale cantonale (AFC), communiqué par note de service de M. Stéphane Tanner du 27 mars 2007 (cf. annexe au rapport de la CEPP, p. 82 et ss. )**

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>Position de l'audit</b>	La CEPP n'a pas effectué un audit de l'AFC. Cependant, en analysant la mise en œuvre de la politique de déductions, elle a notamment été amenée à étudier certains aspects organisationnels ayant une influence sur les pratiques administratives.
<b>REMARQUES PRÉLIMINAIRES CONCERNANT LA POPULATION DE CONTRIBUABLES</b>	
Une mise en perspective de la composition de la population des contribuables de condition indépendante est un préambule qui apparaît nécessaire, de sorte à donner un éclairage en termes financiers, et non pas seulement juridique ou théorique, à la notion d'égalité de traitement telle qu'elle est mise en évidence dans le rapport.	La notion d'égalité de traitement abordée dans le rapport de la CEPP n'est pas seulement juridique ou théorique. La CEPP a traité cette notion d'une part au travers des accords conclus avec plusieurs professions, mais aussi au travers d'aspects concrets comme le processus de taxation (cf. pratiques administratives) ou la communication d'information.
Ainsi, et sur la base de la période fiscale 2004, Genève compte 20'909 contribuables de condition indépendante dont une grande partie (11'283) ont également d'autre(s) source(s) de revenu, sous forme de salaire et/ou de rente.  Par ailleurs, 2'037 indépendants résident hors du canton de Genève et sont ainsi assujettis de manière limitée du fait de leur activité lucrative genevoise.	Confirme et complète nos propres données (cf. rapport p. 20, point 3.1.1).
En termes de contributions publiques (impôt cantonal), respectivement en termes de capacité économique déclarée, la pyramide des contribuables indépendants est très pointue, ainsi qu'en attestent les chiffres suivants :  69.27% des indépendants paient moins de F 10'000.- d'impôt, pour un total cumulé de F 38'082'749.-, soit 9.6% du total de l'impôt sur le revenu des indépendants.  A l'intérieur de ces 69.27%, 54.04% paient moins de F 5'000.- d'impôt et 19.79% ne paient rien du tout.	Il convient de relever que la portée des accords et les pratiques de l'administration valent également pour l'impôt fédéral et l'impôt communal, puisque ceux-ci sont calculés à partir des chiffres vérifiés et retenus par l'AFC.  Les chiffres indiqués par l'AFC ne permettent pas de tirer des conclusions sur la situation économique des contribuables concernés. En effet, selon l'ampleur des pertes déductibles, le bénéfice net de certains contribuables peut s'avérer très faible, voire nul ou négatif (ex. certains promoteurs immobiliers). Par conséquent, le montant de l'impôt peut aussi s'avérer peu élevé, malgré un

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<p>A l'inverse, 3.32% des indépendants paient F 75'000.- et plus d'impôt sur le revenu, pour un total cumulé de F 215'960'651.-, soit 54.5% de l'impôt sur le revenu des indépendants.</p> <p>A l'intérieur de ces 3.32%, 0.6% paient 36.6% du total de l'impôt sur le revenu des indépendants.</p> <p>Ainsi, la portée effective des accords existants, lorsqu'ils ne seraient ni connus par les contribuables ni appliqués par l'administration, doit être relativisée, l'inégalité de traitement pouvant en découler étant sans doute peu matérielle et d'ordre (presque) exclusivement juridique.</p>	<p>chiffre d'affaires important.</p> <p>Pour être utiles dans la perspective d'une discussion sur les accords, les chiffres de l'AFC devraient pouvoir être mis en relation avec la profession des contribuables, : combien d'avocats, de gestionnaires de fortune, de médecins, d'architectes, etc. sont concernés ? Combien d'impôt payent-ils ? Il n'est aujourd'hui pas possible de le dire étant donné que la base de données de l'AFC ne contient pas d'indication précise sur l'activité exercée.</p> <p>NB : A titre d'exemple sur le nombre de contribuables concernés : l'Ordre des avocats de Genève, comporte quelque 1200 membres, dont 600-700 seraient indépendants selon une source. D'après l'Association des médecins de Genève (AMG) la majorité des quelque 2000 membres sont installés en pratique privée. Ce chiffre ne comprend pas les dentistes qui bénéficient aussi de l'accord des médecins.</p>
<p>Alors que, pour cette population de contribuables, il existe effectivement une quinzaine d'accords<sup>1</sup>, négociés au cours du temps, la plupart portent sur la déduction forfaitisée de frais de représentation, d'une part, et sur la reprise forfaitisée d'une part privée aux frais généraux (consommation privée), d'autre part.</p> <p>Une partie résiduelle d'accords porte sur d'autres déductions forfaitisées, déductions généralement fondées sur la notion de frais d'acquisition du revenu.</p>	<p>Nous avons demandé à l'AFC de nous remettre les accords passés avec les différentes branches et associations professionnelles en matière de déductions concernant les contribuables indépendants. Nous avons analysé les documents qu'elle nous a remis. Si certains accords concernent aussi des contribuables salariés, il n'en reste pas moins qu'ils visent des indépendants.</p>
<p>Consciente que cette situation mérite une mise à plat, l'AFC a déjà entrepris, dans le cadre d'une circulaire publiée le 22 novembre 2002<sup>2</sup>, de revisiter les accords passés avec l'Ordre des avocats ainsi qu'avec l'Ordre des médecins.</p> <p>Ces accords font l'objet de notices spécifiques, publiées sur le site internet de l'AFC, dans un souci de transparence que l'AFC souhaite respecter, une telle transparence étant, notamment, le gage de meilleurs rapports avec le contribuable.</p>	<p>Les accords publiés sur le site Internet de l'AFC sont effectivement au nombre de 2. Pour ce qui est des autres informations disponibles (cependant non exhaustives), le site est d'un accès difficile.</p>

<sup>1</sup> La trentaine d'accords cité dans le rapport fait référence aux accords concernant aussi bien les contribuables salariés qu'indépendants

<sup>2</sup> Information aux associations professionnelles n° 7 du 22 novembre 2002

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>REMARQUES SUR LA FORME DU RAPPORT</b>	
<p>D'une manière générale, ce rapport est trop long, ne comporte quasiment aucun point positif et donne ainsi une impression d'acharnement. Certaines informations contestables (voir ci-après), laissent penser à un a priori négatif même si il convient de préciser que certaines pistes sont intéressantes et importantes (voir les remarques de l'AFC s'agissant des recommandations de la CEPP) et que certaines sont déjà à bout touchant ou en cours.</p>	<p>L'évaluation ne porte pas sur l'intégralité du travail des taxateurs ou de l'AFC. Les questions d'évaluation étaient dirigées sur quelques aspects de ce travail. Au travers de l'analyse de la pratique administrative, de l'accessibilité de l'information par le public, etc., la CEPP a ainsi mis à jour plusieurs facteurs qui présentent des risques potentiels d'inégalité de traitement (cf. notamment rapport, point 5, p. 50 et ss.). D'où l'importance des critiques « négatives » soulevées dans notre rapport.</p> <p>Nous avons par ailleurs relevé les projets en cours destinés à améliorer le travail de l'AFC et portés à notre connaissance pendant nos travaux (cf. rapport, point 6.8, p. 61).</p>
<b>Formation des collaborateur-trice-s</b>	
<p>Les remarques formulées à maintes reprises sur la qualité des collaborateur-trice-s du service des indépendants ne sont pas acceptables et ne contribueront pas à améliorer leur motivation, nécessaire pour atteindre les objectifs fixés.</p>	<p>La CEPP a fait des remarques sur les pratiques de certains taxateurs, qui peuvent ne pas être les mêmes personnes selon l'angle d'analyse considéré. Ces pratiques découlent en grande partie du cadre organisationnel qui comporte plusieurs faiblesses (ex. non accès à l'intégralité des accords). La formation intervient parmi les points faibles concernant certains collaborateurs et joue un rôle dans certaines situations (ex. capacité à identifier des chiffres problématiques dans les comptes).</p>
<p>Cela dit, les taxateurs qui entrent au service de la taxation des indépendants doivent être en possession soit d'une maturité commerciale soit d'un CFC d'employé de commerce avec quelques années d'expérience. Plusieurs d'entre eux ont des formations supérieures.</p>	<p>Selon nos informations (cf. rapport CEPP, p. 35, point 4.2.1, 2<sup>ème</sup> § et p. 78, tableau 4), seuls 4 taxateurs sur 25 sont au bénéfice d'une formation supérieure. Les autres collaborateurs sont soit titulaires d'une maturité commerciale (7 collaborateurs sur 25), soit titulaires d'un CFC d'employé de commerce (12 sur 25). Pour quelques uns (5 sur 25), il s'agissait du premier emploi : ils n'étaient donc pas expérimentés. Le manque de connaissances suffisantes pour traiter les déclarations quelle que soit leur complexité a été relevé tant par des sources internes et externes à l'AFC, que par des taxateurs (cf. rapport p. 35, point 4.2.1, 1<sup>er</sup> §).</p>
<p>Ils suivent une formation interne (sanctionnée par des tests) en matière de taxations de personnes physiques salariées et sans activité puis une formation particulière sur la taxation des indépendants. Cette formation, plus théorique, est complétée par des modules obligatoires et par le suivi des cas pratiques par la</p>	<p>Cela complète nos informations (cf. rapport p. 35, point 4.2.1, 3<sup>ème</sup> §, 4<sup>ème</sup> § et dernier §).</p>

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<p>responsable de la formation.</p> <p>L'AFC souhaite signaler, si besoin était, que les entreprises de la place débauchent régulièrement - et en masse parfois - les collaborateurs du service de la taxation des indépendants, ce qui ne doit pas être sans relation avec leur formation.</p>	<p>Aujourd'hui, les entreprises de la place engagent plus rarement des collaborateurs du Service de la taxation des indépendants (cf. rapport, p. 24, point 3.2.2, dernier §). Lorsqu'elles l'ont fait par le passé, elles ont visé principalement les personnes au bénéfice d'un brevet fédéral de comptable ou en formation dans cette filière.</p>
<p>Par ailleurs, plusieurs collaborateurs ont commencé la formation dispensée par la CSI.</p>	<p>Dans les projets en cours, nous avons relevé l'intérêt de l'AFC pour cette formation (cf. rapport, point 6.8, p. 61).</p> <p>En novembre 2006, seul un taxateur du Service des indépendants était inscrit au module I de la formation dispensée par la CSI (cf. rapport, point 4.2.1, p. 35, dernier §) ; module qui correspond à des connaissances de base (cf. descriptif dans le rapport p. 80). Les autres collaborateurs provenaient d'autres unités administratives de l'AFC (ex. division des personnes morales). Il est cependant exact que, depuis cet hiver, soit après la publication de nos résultats, d'autres collaborateurs du Service de la taxation des indépendants ont eu la possibilité de s'inscrire.</p>
<b>Benchmarking</b>	
<p>Les moyens mis en œuvre pour comparer ce qui se fait dans les différents cantons sont diamétralement opposés. La CEPP a pris plusieurs mois pour analyser le service de la taxation des indépendants du canton de Genève et tirer des conclusions plutôt catégoriques, alors que les informations obtenues de certains autres cantons résultent d'un simple questionnaire et/ou de quelques interviews de quelques minutes ! L'AFC n'a quant à elle aucun doute sur le fait que chaque canton d'une certaine importance a ses propres instructions internes non publiées et ses exceptions en matière de frais forfaitaires non publiées non plus.</p>	<p>Nous n'avons pas comparé les pratiques des autres cantons avec celles du canton de Genève pour qualifier le travail des taxateurs. Les informations obtenues ont été utilisées pour éclairer certains aspects de la situation genevoise (ex. formation exigée des collaborateurs, pratique officielle en matière de forfaits). A noter que les interviews ont duré en moyenne 100 minutes.</p> <p>L'affirmation que les cantons disposent d'instructions internes non publiées et d'exceptions non publiées en matière de frais forfaitaires, nous semble reposer plus sur des soupçons de l'AFC que sur des faits. En effet, notre enquête a montré que l'AFC pensait que les avocats indépendants étaient mieux lotis dans d'autres cantons, sans en avoir de preuve. Elle a appris en cours d'évaluation que, dans le canton de Vaud, les avocats ne peuvent pas bénéficier de déductions forfaitaires aussi importantes qu'à Genève (cf. rapport, p. 11, avant-dernier §).</p>

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>Communications aux contribuables ou à leur mandataire</b>	
Il n'est pas correct d'écrire qu'avant 2004, les motifs des reprises n'étaient pas mentionnés sur les bordereaux puisque, au niveau du service des indépendants, un avis de modification détaillé était systématiquement annexé au bordereau.	Selon des sources internes à l'AFC et selon les mandataires, avant 2004 les reprises n'étaient pas expliquées sur les bordereaux. Depuis 2004, seules les reprises importantes ou récurrentes sont indiquées sur des procès-verbaux dits externes accompagnant les bordereaux (cf. rapport p. 43, point 4.3.4, dernier §).
<b>Évolution salariale des taxateurs</b>	
Il n'est pas correct de prétendre que l'évolution salariale d'un taxateur est essentiellement liée à sa capacité à produire en terme de quantité. Ses connaissances et ses aptitudes à traiter des dossiers plus complexes font partie des critères déterminant cette évolution.	Selon nos sources (internes à l'AFC), cette information n'est pas exacte (cf. rapport p. 39, point 4.2.7, dernier §).
<b>Informations des contribuables</b>	
Un minimum d'informations/pièces complémentaires données par les mandataires seraient à même d'éviter certaines questions/corrections de la part de l'AFC (reprises sur part privée); il est d'ailleurs patent à ce sujet de voir qu'un certain nombre de recours sont résolus par la voie du retrait simplement parce que le contribuable ou son mandataire amène, au stade du recours seulement, les pièces nécessaires.	La remarque sur les justificatifs produits lors des recours confirme nos propres informations (cf. rapport p. 47, 1 <sup>er</sup> §, 2 <sup>ème</sup> phrase).
<b>LIPAD<sup>3</sup></b>	
La LIPAD ne nous oblige pas à faire paraître toutes nos directives, mais de les communiquer sur la base de demandes circonstanciées (question de proportionnalité).	La LIPAD prévoit une communication spontanée au public des informations qui sont de nature à l'intéresser (art. 16 al. 1). Toute personne a accès aux documents en possession des institutions (art. 24 al. 1). Parmi les « documents », on trouve les directives et les décisions de l'administration (art. 25 al. 1).  Dans le canton de Vaud, le Tribunal administratif vaudois a estimé que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, ces documents sont des sortes d'ordonnances interprétatives destinées à permettre une application pratique uniforme du droit et donc de garantir une égalité de traitement entre contribuables confrontés à des taxateurs différents. Ils doivent donc être rendus publics (cf. rapport point 2.4.2,

<sup>3</sup> Loi sur l'information du public et l'accès aux documents, RS/Ge A 2 08.

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<p>Par ailleurs, nos instructions de taxation comportent des données à l'usage exclusif des services voire confidentielles et protégées par le secret professionnel et le secret fiscal.</p>	<p>pp. 18-19).</p> <p>Selon Me Yves Noël, le contenu des instructions de taxation qu'il a examinées peut être rendu public conformément à la LIPAD<sup>4</sup>. Par ailleurs, à la lumière d'un avis de droit de Me Bellanger<sup>5</sup>, nous interprétons que le secret professionnel et le secret fiscal protègent des données personnelles et non des règles générales de taxation valables pour tous les contribuables concernés.</p>
<b>Objectifs</b>	
<p>Il n'est pas juste de dire que les taxateurs n'ont pas d'objectifs. Des objectifs clairs sont fixés par la direction et transmis aux chefs de service qui les transmettent à leurs collaborateurs. Les remarques effectuées par certains taxateurs auraient pu être vérifiées auprès de la hiérarchie !</p>	<p>Nous n'avons pas dit que les taxateurs n'avaient pas d'objectifs, mais souligné que, selon les propos des taxateurs, il était impossible de produire des chiffres précis (cf. rapport p. 31, point 4.1.3, 1<sup>er</sup> §).</p> <p>Cette remarque illustre le décalage existant entre la connaissance de la hiérarchie, ou une position défendue par elle, et la pratique de « terrain ».</p>
<b>Perte de dossiers</b>	
<p>Il n'est pas correct de mentionner que des dossiers ou documents sont régulièrement perdus. Moins d'une centaine de déclarations - a priori entrées à l'AFC - ne sont pas retrouvées dans des délais raisonnables, ce qui correspond à 0,04%. Cela dit, nous reconnaissons que cela ne devrait jamais arriver, mais le risque zéro n'existe pas, en tous les cas tant que les travaux se feront sur la base des dossiers "papier".</p>	<p>Nous n'avons pas écrit que des dossiers ou des documents étaient régulièrement perdus, mais <u>qu'il arrivait</u> que des documents se perdent ou s'égarer sur une longue période (cf. rapport point 4.1.1, pp. 30-31, 4<sup>ème</sup> § et point 4.1.8, p. 34, 1<sup>er</sup> §). Les mandataires et les taxateurs relèvent que cela constitue un problème qui génère une perte de temps importante (cf. enquêtes respectives) + cela ressort d'un audit interne de PriceWaterhouseCoopers (2003) en notre possession.</p>
<b>Procédures de taxation</b>	
<p>Les procédures sont définies dans le cahier des charges des taxateurs du service de la taxation des indépendants et chaque collaborateur est clairement informé de la manière d'aborder un dossier de contribuable indépendant.</p>	<p>L'AFC nous indique ce qui devrait se faire en « théorie », selon les directives et les consignes que la hiérarchie a données. L'évaluation met en évidence comment cela se passe concrètement au niveau des taxateurs.</p>

<sup>4</sup> Noël Y. (2006), La déduction des frais professionnels par les indépendants. Mandat d'analyse juridique. *Peut-être téléchargé sous [www.geneve.ch/cepp](http://www.geneve.ch/cepp) (cf. annexe 2 du rapport de la CEPP).*

<sup>5</sup> Bellanger F. (2002), Avis de droit sur les limites posées par le secret de fonction, le secret fiscal et la protection des données en matière de communication entre les services attribuant des prestations sociales. *A disposition auprès du secrétariat de la CEPP.*

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>Réclamations</b>	
<p>Les réclamations, comme pour les salariés du reste, sont quasiment traitées au fur et à mesure qu'elles arrivent dans le service (hormis les suspens et les demandes de complément).</p>	<p>Nous n'avons pas analysé les délais de réponse aux réclamations, car ceci n'entraîne pas dans notre problématique. Cela dit, les délais peuvent aussi dépendre du travail d'autres services que celui des indépendants (cf. rapport, p. 43, point 4.4.1), ce qui peut allonger passablement les délais de réponse au contribuable. A ce sujet, nous avons relevé le commentaire d'une source sur la durée de traitement des réclamations (cf. rapport p. 45, note 72), car il illustre des propos issus d'une de nos enquêtes (cf. érasme 2006b, pp. 19,21-22, 28)<sup>6</sup>.</p>
<p>Cela dit, les cadres et les collaborateurs traitant des réclamations suivent et suivront, dans le cadre de la formation continue mise en place en 2006 au sein de la DirPP<sup>7</sup>, différents modules permettant d'atteindre une quinzaine d'objectifs fixés, notamment : "améliorer l'image de l'AFC, travailler en amont sur les cas difficiles, mettre en place un outil d'aide à la décision, améliorer le contenu des décisions, favoriser les contacts avec les contribuables et les mandataires, améliorer le délai de traitement des réclamations".</p>	<p>Nous prenons note de ces compléments d'information, qui ne concernent toutefois pas des éléments relevés dans notre rapport.</p>
<p>Par ailleurs, l'augmentation des réclamations est en partie due à un meilleur examen des dossiers, puisque ce sont des reprises qui sont, par nature, contestées.</p>	<p>En ce qui concerne l'augmentation des réclamations, dues aux reprises, cette remarque élude le fait que la pratique des reprises est problématique : cf. rapport point 4.3 p. 40 et ss. Il est d'ailleurs probable qu'avec une meilleure information, certains contribuables se rendraient alors compte du caractère variable des appréciations et seraient ainsi davantage encouragés à réclamer.</p>
<b>Recours à la CCR</b>	
<p>Contrairement à ce que mentionne la CEPP, nous gagnons régulièrement contre les contribuables et/ou leur mandataire. Par contre, nous perdons ou retirons encore trop de recours parce que le dossier n'est pas bien traité ou étayé en amont ! Il faut quand même relever que les contribuables ou leur mandataire rechignent parfois à fournir les renseignements que nous leur demandons et ne s'exécutent qu'au stade du recours.</p>	<p>Nous n'avons pas écrit que l'AFC perdait régulièrement contre des contribuables ou leur mandataire (NB : une information a par contre été donnée en ce sens pour les réclamations. A ce sujet, nous avons indiqué qu'il s'agit de ce que <u>prétendent</u> des mandataires : cf. rapport p. 45, point 4.4.3, 1<sup>er</sup> §).</p> <p>La remarque sur les justificatifs produits lors des recours confirme nos propres indications (cf. rapport p. 47, 1<sup>er</sup> §, 2<sup>ème</sup> phrase).</p>

<sup>6</sup> Érasme 2006a, Évaluation de la taxation des indépendants : entretiens approfondis auprès des sociétés spécialisées 8 (fiduciaires, fiscalistes). Rapport de synthèse, Genève *Peut-être téléchargé sous [www.geneve.ch/cepp](http://www.geneve.ch/cepp)* (cf. annexe 4 du rapport de la CEPP)

<sup>7</sup> Ndlr : Direction de la Division des personnes physiques.

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<p>La CEPP aurait pu mentionner, au sujet de l'augmentation des recours, que la DirPP a vu ses réclamations augmenter (près du double par rapport au passé) et qu'elle a notifié plus de 110'000 décisions ces cinq dernières années. Cela permettrait de relativiser les chiffres non comparés mentionnés dans ce rapport.</p>	<p>Le point de notre rapport sur le nombre des recours correspond à des données factuelles. C'est l'absence de connaissances sur la nature des recours qui est plus particulièrement à relever (cf. rapport p. 48, point 4.5.2 et 4.5.3 3<sup>ème</sup> §).</p>
<p><b>PRISE DE POSITION SUR LES RECOMMANDATIONS</b></p>	
<p><b>7.2 Recommandations concernant une politique de forfaitisation des déductions de frais professionnels</b></p>	
<p><b><i>R. 1 Développer une politique de forfaitisation cohérente et documentée</i></b></p>	
<p>Cette recommandation ne peut pas être suivie pour différentes raisons, liées à la faisabilité ou la praticabilité. Par ailleurs, l'AFC ne partage pas les convictions de la CEPP quant aux buts poursuivis par cette recommandation.</p>	<p>La principale difficulté, à l'heure actuelle, réside dans le fait de pouvoir déterminer si les forfaits existants correspondent à des ordres de grandeurs réalistes. L'annulation des forfaits récemment décidée par l'AFC ouvre la possibilité d'observer la réalité des frais déduits et permettrait, dans une phase ultérieure, d'établir des forfaits fondés sur une réalité.</p>
<p>En particulier, l'AFC considère que la forfaitisation n'écarte pas la tentation de certains contribuables ou mandataires d'inclure indûment des frais privés aux charges commerciales et qu'elle aboutirait, sans doute, à une généralisation de déductions supplémentaires.</p> <p>Par ailleurs, la stratégie proposée va à l'encontre de celle, envisagée par l'AFC et le DF, qui consiste à supprimer ce genre d'accords.</p>	<p>Une généralisation des déductions supplémentaires, du moment qu'elles correspondent à des ordres de grandeur conformes à la réalité, ne constituerait pas en soi un problème. Au contraire, le travail de l'administration en serait simplifié, ainsi que celui des contribuables (cf. rapport point 7.1, p. 62).</p>
<p><b><i>R. 2 Valider les accords et les forfaits au niveau de l'exécutif</i></b></p>	
<p>Une politique de forfaitisation des déductions, fondée sur des critères objectifs et documentés tels que figurant sous la recommandation R.1, doit trouver sa place dans un processus de type administratif.</p> <p>Faire valider les accords prévoyant cette forfaitisation par le Conseiller d'Etat implique qu'ils revêtent une dimension politique et non pas seulement économique. Une telle démarche déchargerait l'administration d'une partie de ses responsabilités en les transférant à l'échelon politique et aboutirait à une confusion des rôles entre le politique et l'opérationnel.</p>	<p>La CEPP estime que des forfaits qui ont pour objectif de rendre le canton attractif sur le plan fiscal ne relèvent pas d'un processus de type administratif, mais d'une décision politique.</p>



Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>R. 3 Informer largement sur la politique de forfaitisation</b>	
L'AFC se reconnaît dans cette recommandation en ce qu'elle concerne la transparence de l'information. Elle s'emploie du reste à améliorer cette transparence et tient à signaler, pour, preuve, que les derniers accords négociés prennent la forme de notice et sont publiés sur son site internet au même titre que toute l'information s'agissant du nouveau certificat de salaire (y compris FAQ <sup>8</sup> ).	L'AFC témoigne de sa volonté de mettre activement des informations à disposition des contribuables. Il est à noter cependant que les derniers accords négociés et publiés, concernant les contribuables indépendants, sont au nombre de 2. Tous les autres accords ne sont pas communiqués.  Ces informations concernent des contribuables salariés.
Pour autant, les difficultés concernant la diffusion des accords anciens sont de nature technique et organisationnelles (ressources disponibles), ce qui rend difficile la mise à jour souhaitée. Par analogie, la mise en place du nouveau certificat de salaire est consommateur d'un ETP <sup>9</sup> depuis plus d'une année à la direction des personnes physiques.	La liste des accords existe désormais (cf. rapport, point 8.3.3, p. 74) et leur contenu est disponible sur le site Internet de la CEPP (cf. <a href="http://www.geneve.ch/cepp">www.geneve.ch/cepp</a> annexe 2 : analyse juridique). Ces informations pourraient aussi figurer sur le site Internet de l'AFC.
En ce qui concerne la négociation de nouveaux accords, il est renvoyé à la position prise sous la recommandation R.1.	
<b>7.3 Recommandations sur la politique d'information (taxation et recours)</b>	
<b>R. 4 Donner l'accès aux documents de l'AFC destinés à harmoniser la taxation des déclarations d'impôts des indépendants</b>	
<p>A titre liminaire l'AFC relève qu'elle n'a pas connu de litige lié à l'application de la LIPAD et que la recommandation ne peut pas être directement liée à cette dernière.</p> <p>Pour autant, l'accès à l'information sera amélioré, dans le sens de cette recommandation, en ce qui concerne en tous cas les accords et directives de portée générale.</p> <p>S'agissant d'un accès généralisé aux instructions de taxation, l'AFC considère une telle mesure comme trop lourde et susceptible d'effets positifs mineurs, de sorte qu'elle apparaît comme disproportionnée. En effet, les instructions de taxation ne sont que les procédures d'application et d'appréciation des éléments imposables, éléments sur lesquels l'information est déjà très large (guide annexé à la déclaration. CDRom GE-Tax, site internet).</p>	<p>L'absence de litige n'est pas une indication pertinente (cf. rapport p. 18, point 2.4.1, 3<sup>ème</sup> §). Pour le lien avec la LIPAD, voir notre commentaire supra sous « LIPAD » (pp. 5- 6).</p> <p>Il conviendrait de savoir ce que l'AFC entend par « accords et directives de portée générale ». Selon nous, les informations analysées dans notre évaluation entrent toutes sous cette définition.</p> <p>Cf. nos commentaires ci-dessus. Par ailleurs, les supports actuels (guide fiscal annexé à la déclaration, CDRom GE-tax et site internet) ne sont pas assez complets (cf. notre rapport, point 2.3, p. 12 et ss., point 3.1.2 à 3.1.5, p. 21 et ss.). A noter que la plupart des taxateurs sont favorables à une publication des directives et instructions internes, car ils passeraient ainsi moins de temps à renseigner les contribuables (cf. notre rapport, p. 51, 3<sup>ème</sup> §).</p>

<sup>8</sup> Ndlr : *Frequently asked questions (questions fréquentes)*

<sup>9</sup> Ndlr : *Emploi à temps plein.*

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>R. 5 Donner un accès facile, exhaustif et fiable aux informations nécessaires pour remplir la déclaration d'impôts</b>	
Alors que l'amélioration de son site internet est un objectif clair de l'AFC, la démarche est rendue difficile dans la mesure où la maîtrise de ce site est de niveau départemental et échappe à l'AFC.	C'est ce que nous avons également relevé dans notre rapport en p. 17, 2 <sup>ème</sup> § et en pp. 63-64 (R. 5).
Pour autant, le renforcement de la structure d'accueil de l'AFC (Central téléphonique, hôtesse, communication) a notamment pour but de centraliser la gestion AFC du site internet, ce qui devrait lui permettre, toutes autres conditions étant réunies, d'être plus efficace.	Nous ne voyons pas le lien entre le renforcement de la structure d'accueil et la gestion du site internet de l'AFC.  Dans notre recommandation, les informations visées concernaient les exigences de l'AFC en matière d'informations attendues des contribuables indépendants (ex. manière de faire apparaître la part privée dans les comptes) et leurs droits (ex. forfaits existants selon les professions).
En ce qui concerne l'aspect univoque de l'information fournie, elle est évidente pour tout ce qui est écrit et publié. En ce qui concerne la transmission d'informations sous forme orale, l'effort de sensibilisation interne est permanent.	Notre analyse montre que l'information peut varier selon les taxateurs (expérimentés ou non), la hiérarchie au sein du service, la direction, que ce soit par écrit ou par oral. Une publication exhaustive est précisément l'un des moyens à privilégier pour éviter que le contribuable ignore des informations concernant la façon de remplir sa déclaration.
<b>R. 6 Publier la jurisprudence de la CCRI</b>	
Cette recommandation concerne le Pouvoir judiciaire. Toutefois, l'AFC relève qu'une publication systématique des décisions de la CCRI n'est pas nécessairement un gage pour le contribuable de pouvoir exercer son droit fondamental de recours, considérant le nombre de décisions rendues et la nature des motifs de recours (taxation d'office, tardiveté...).	Le Président de la CCRI a réagi par écrit auprès de la CEPP (lettre du 27 avril 2007) en approuvant le principe d'un travail transparent de la CCRI. Toutefois, du point de vue pratique, il relève en particulier des problèmes d'organisation et le risque de noyer les personnes qui consulteraient les décisions, dont un grand nombre n'ont pas de portée générale ou ont un caractère redondant. Sous certaines conditions, la publication pourra cependant être possible. Cela a déjà été abordé lors d'une récente séance de la commission plénière.
<b>7.4 Recommandations visant à améliorer la qualité du processus de taxation</b>	
	Dans cette partie, de nombreuses remarques de l'AFC décrivent un fonctionnement « théorique ». Notre rapport a montré que la pratique actuelle s'écarte dans certains cas de ce qui est souhaité : d'où nos recommandations.

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b><i>R. 7 Formaliser un cadre sur les déductions des frais professionnels clair et accessible</i></b>	
<p>Cette formalisation existe en grande partie et est en cours d'amélioration. Aujourd'hui se trouvent dans l'intradf<sup>10</sup> : les instructions de taxation, les directives internes, les règles de procédure, les jurisprudences relevantes pour l'activité du service et les lettres-type.</p>	<p>L'évaluation a montré l'existence de règles orales ou de règles formalisées sous forme de notes internes sans support informatique. Par ex., d'après nos sources et au moment de nos travaux, la jurisprudence de la règle de répartition des frais de véhicules entre 2/5<sup>ème</sup> (part privée) et 3/5<sup>ème</sup> (part professionnelle) ne figurait pas dans l' « intradf » et n'était pas transmise par écrit aux collaborateurs. Notre recommandation vise donc à systématiser la formalisation des règles appliquées et à faciliter leur accès aux collaborateurs.</p>
<p>Le fait que les instructions de taxation relatives à l'ancien droit (anciennes instructions) et celles relatives au nouveau droit (nouvelles instructions) soient encore séparées permet de conserver un historique qui peut se révéler intéressant dans les activités des services.</p>	<p>L'évaluation a montré que le fait d'avoir deux bases de données pour conserver les informations (sans compter les accords conservés sur fiche papier uniquement) était à l'origine d'une perte d'information.</p>
<b><i>R. 8 Développer les possibilités de formation et d'apprentissage des taxateurs</i></b>	
<b><i>R. 8a Renforcer la formation de base et continue des taxateurs, en relation avec le niveau de complexité des déclarations</i></b>	
<p>La formation de base et continue des collaborateurs est un objectif permanent à l'AFC et l'organisation de cette formation à l'interne a régulièrement évolué au cours des dernières années.</p> <p>Les modules de formation récemment mis en place par la CSI offrent une possibilité nouvelle et efficace d'améliorer et de compléter ces processus de formation. C'est ainsi que l'AFC s'est clairement engagée depuis début 2006 dans cette voie.</p>	<p>2<sup>ème</sup> § : voir supra, pp. 3-4, commentaire sous « Formation des collaborateurs ».</p>
<b><i>R. 8b Systématiser le partage de connaissances sur les dossiers complexes</i></b>	
<p>Il convient de préciser que l'organisation des groupes de taxation du service des indépendants, au sein duquel les nouveaux collaborateurs sont affectés au groupe dirigé par la personne chargée de la formation du service, est une volonté délibérée.</p> <p>Après une période de formation, et selon les possibilités du service, les nouveaux collaborateurs sont appelés à changer de groupe de taxation, de sorte à</p>	<p>Selon nos sources et notre analyse, les collaborateurs sont essentiellement regroupés par niveaux comparables de compétences (cf. rapport p. 39, point 4.2.7, 1<sup>er</sup> §).</p>

<sup>10</sup> Ndlr : Support informatique interne.

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
faciliter la progression de tous et l'échange d'expériences.	
Par ailleurs, les échanges d'expériences ont lieu au quotidien entre les collaborateurs, au-delà des séparations géographiques existantes dans le service.	Cette recommandation visait notamment les échanges avec les contrôleurs de la division du contrôle fiscal (cf. révision comptable).
Ainsi, de l'avis de l'AFC cette recommandation n'est pas justifiée, bien que la formation continue soit un objectif qui mérite d'être poursuivi en permanence.	
<b><i>R. 8c Systématiser l'examen des cas particuliers qui soulèvent des questions générales</i></b>	
<p>Cette systématisation est en cours depuis plusieurs années au sein de l'AFC depuis la mise en place de groupes de réflexion dénommés "fiscal clubs". Cette démarche, qui poursuit le double objectif du décloisonnement et d'une meilleure formation, peut et doit encore être améliorée, par le biais, en particulier, de l'encadrement de proximité.</p> <p>Par ailleurs, depuis mars 2006, les cas particuliers sont soumis et discutés dans le cadre de réunions régulières avec la Direction de la taxation des personnes physiques et la hiérarchie du service.</p>	<p>D'après nos sources, en novembre 2006, les cas particuliers du Service de la taxation des indépendants n'étaient pas transmis aux réunions régulières avec la direction générale (DG).</p> <p>Cette remarque (= information nouvelle pour la CEPP) tend à montrer que les discussions existent au niveau de la direction de la division et non de la DG, ce qui semblerait être une exception par rapport à la pratique générale (cf. « fiscal clubs »).</p>
<b><i>R. 8d Assurer un retour d'information individuel et structuré sur les réclamations</i></b>	
<p>Cette recommandation est reconnue comme nécessaire et l'AFC a mis en place, depuis plusieurs mois, des procédures allant dans ce sens.</p>	<p>En septembre 2005, lors de l'enquête auprès des taxateurs, cette pratique n'existait pas (cf. point 4.6, p. 49). Elle a dû être introduite entre-temps. Toutefois, l'existence d'une procédure ne dit rien sur la façon dont elle est appliquée (cf. commentaire supra p. 6 sous « Objectifs »).</p>
<b><i>R. 9 Donner plus de moyens d'aide à la décision aux taxateurs</i></b>	
<b><i>R. 9a Spécialiser les taxateurs par groupe d'activité économique</i></b>	
<p>Une telle mesure implique, outre une sélection des dossiers qui n'est objectivement pas évidente, eu égard à la diversité des activités et à la nécessité de gérer les dossiers à traiter tout au long de l'année civile, que la spécialisation s'accompagne d'une rotation régulière des dossiers à traiter.</p> <p>Une telle rotation est indispensable pour éviter aussi bien une démotivation des collaborateurs qui se verraient, cas échéant, "cantonnés" dans une spécialisation, que les risques liés à l'habitude et à un possible manque de vigilance qui</p>	<p>Il est possible d'organiser le travail en sous-groupes, avec une spécialisation par secteurs d'activités relativement larges et une rotation moins fréquente des dossiers.</p>

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<p>pourrait s'installer. Elle permet aussi d'assurer la relève.</p> <p>Cela dit, le service des indépendants compte ou s'appuie sur plusieurs spécialistes traitant des catégories de contribuables particuliers (promoteurs immobiliers, agriculteurs, banquiers privés, remises de commerces).</p>	<p>La profession des banquiers privés n'est pas traitée au niveau du Service des indépendants, mais au sein des « Affaires fiscales » (unité rattachée à la direction générale de l'AFC).</p>
<p><b><i>R. 9b Taxer tous les aspects de la déclaration</i></b></p>	
<p>A titre liminaire, il convient de préciser qu'une vision globale des dossiers est nécessaire en général et non pas seulement pour les dossiers d'indépendants. A ce titre, il faut garder à l'esprit la structure de la pyramide des contribuables et constater que cette vision globale est aussi importante pour certains indépendants que pour certains salariés.</p>	<p>La présence de titres, de biens immobiliers privés, etc. peut être présente à différents niveaux de la pyramide des contribuables.</p>
<p>Dans cette catégorie de dossiers pour lesquels une vision globale est nécessaire, au sein de la famille des indépendants, certains cas sont particuliers, comme celui des professionnels de l'immobilier.</p> <p>Pour ce genre de dossiers, des interlocuteurs privilégiés existent au sein des services transversaux concernés, le service immobilier en particulier.</p>	<p>Au moment de nos travaux, la gestion des dossiers des promoteurs immobiliers concernait 3 taxateurs sur 25 interrogés. Notre recommandation vise les 22 autres taxateurs du service qui traitent indifféremment les dossiers des contribuables quelle que soit leur profession.</p>
<p>De manière plus globale, une intégration des différents métiers de taxation, y compris ceux de la taxation des titres et de l'immobilier, est à envisager, ce qui pose des questions de formation et d'organisation assez pointues.</p>	<p>Aujourd'hui, les taxateurs traitent déjà l'immobilier, lorsque l'objet se trouve dans un autre canton (cf. Huguenin 2005 : 45). Plusieurs sources internes, dont les taxateurs eux-mêmes, estiment que la taxation des différents aspects d'un dossier ordinaire de contribuable indépendant est possible, voire souhaitée.</p>
<p>Aujourd'hui, la première étape sur cette voie est en train d'être franchie puisque des visas automatiques sont mis en place pour certains dossiers "titres" et que des visas automatiques vont être rapidement mis en place pour certains dossiers "immobiliers".</p>	<p>La procédure des visas automatiques ne concerne pas l'objectif visé par cette recommandation (avoir une vision d'ensemble).</p>
<p>Pour le reste, il faut relever que des collaborations étroites existent déjà entre différents services de l'AFC, ce qui est le cas notamment avec le service du contrôle, une forte présence des affaires fiscales et l'existence des fiscal clubs. Une amélioration de ces collaborations reste nécessaire et l'importance du rôle des cadres de proximité dans ce processus est importante, ce à quoi il sont régulièrement sensibilisés.</p>	<p>Nous avons aussi relevé les collaborations existantes (cf. rapport p. 35, point 4.2.1, 5<sup>ème</sup> § et p. 39, point 4.2.7). Mais celles-ci ne peuvent se faire sur chacun des dossiers. Les taxateurs devraient donc être en mesure, à leur niveau, de détecter, voire d'expliquer certains éléments des variations (ex. fortune privée - fortune commerciale).</p> <p>Il convient de souligner les taxateurs sont souvent les seuls collaborateurs de l'AFC à intervenir sur l'examen d'un dossier de contribuable et que leur fonction de contrôle est dès lors essentielle (cf. rapport p. 40, point 4.2.9, 2<sup>ème</sup> §).</p>

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<b>R. 9c Obtenir des informations plus détaillées sur les comptes commerciaux</b>	
<p>Des expériences dénuées de succès ont déjà eu lieu, en particulier lors de la mise en place de l'outil de taxation IAO et de la déclaration fiscale mise en place à cette occasion. La difficulté principale réside dans le caractère obligatoire que l'AFC peut opposer aux contribuables qui ne voudraient ni suivre un plan comptable particulier, ni remplir un formulaire comptable spécifique.</p>	<p>En mai 2003, suite à l'audit du Service de la taxation des indépendants effectué par PriceWaterhouseCoopers, le directeur général de l'AFC écrivait à la Présidente du Département des finances en indiquant que l'AFC allait rapidement engager des négociations avec les organismes faïtiers en vue de convenir d'exigences minimales (cf. rapport, p. 27, note en bas de page n° 44).</p> <p>L'expérience, réalisée par l'AFC avec l'introduction de la nouvelle déclaration des personnes morales, montre qu'en impliquant les associations professionnelles, il est possible de trouver des solutions convenant tant à l'administration qu'aux contribuables (ici des entreprises).</p>
<p>Il faut préciser ici que la comparaison entre contribuables indépendants et personnes morales trouve ses limites dans le fait, en particulier, que pour les premiers les éléments commerciaux ne sont qu'une partie des éléments fiscaux à considérer (la fiscalité générale concernant les personnes physiques venant en plus), alors que pour les secondes ils forment un tout.</p>	<p>C'est aussi ce que nous relevons dans notre recommandation 9b, critiquée par l'AFC.</p>
<p>Toutefois, les expériences qui seront faites par le service des personnes morales de l'AFC, ainsi que celles faites par le canton de Berne, seront analysées et pourraient, cas échéant, faire évoluer les pratiques et la législation genevoise concernant les contribuables indépendants.</p>	<p>Cela va dans le sens de nos propositions.</p>
<p>Il convient pour autant de préciser que des analyses telles que celles de ratios, d'évolution de cash-flow ou d'évolution des fonds propres du contribuables, doivent impérativement être maîtrisées par les collaborateurs avant toute automatisation de traitement; il en va de la réelle plus-value que doit apporter un taxateur dans l'exercice de son métier.</p>	<p>C'est le sens de nos recommandation 8a et 9b.</p>
<b>R. 9d Constituer progressivement des bases de données par secteur d'activité</b>	
<p>La constitution de bases de données permettant de fixer des références utiles à l'analyse des dossiers est, s'agissant du monde des entreprises, compliquée. A ce titre, une séparation entre les entreprises exploitées par des personnes ou sociétés de personnes et les entreprises exploitées sous forme de sociétés de capitaux ne fait pas forcément de sens.</p> <p>Par ailleurs, forte des expériences du passé en matière de coefficients expérimentaux, l'AFC considère que de telles bases de données doivent être</p>	<p>Il existe d'autres points de vue à ce sujet (cf. rapport point 4.2.4, p. 37, 2<sup>ème</sup> §).</p>

Position de l'AFC	Commentaire de la CEPP
<p>élaborées de manière centralisée en Suisse, pour des raisons de ressources et de représentativité.</p> <p>Ainsi, l'AFC suivra l'évolution des démarches en cours auprès de la TVA et, cas échéant, s'en inspirera dans le cadre de ses travaux.</p>	
<p><b><i>R. 10 Améliorer le suivi de la qualité de la taxation par des indicateurs quantitatifs et qualitatifs</i></b></p>	
<p>Des indicateurs existent depuis plusieurs années à la Direction de la taxation des personnes physiques, notamment quantitatifs.</p> <p>Cela dit, de (nouveaux) indicateurs ont été mis en place depuis le début de l'année 2005, démarche qui n'est, il est vrai, pas encore aboutie. Il en va notamment ainsi :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Des indicateurs de reprises effectuées (en test dans l'application informatique)</li> <li>- Des indicateurs de suivi des réclamations (en cours)</li> <li>- Des indicateurs de suivi des recours (bien qu'en cours depuis 2005, cet indicateur demande un certain temps et un nombre de données suffisante avant de pouvoir être interprété).</li> </ul> <p>S'agissant de la remarque formulée dans la recommandation, l'AFC précise que, outre le fait de permettre l'évaluation des taxateurs, ces indicateurs peuvent et doivent avant tout être utilisés comme éléments de motivation des collaborateurs.</p>	<p>Les indicateurs qui existent sont uniquement quantitatifs. Les indicateurs prévus le sont également.</p> <p>A notre connaissance, il manque un suivi qualitatif comme par exemple : la nature des reprises effectuées, la nature des réclamations (cf. rapport p. 46, point 4.4.4, 3<sup>ème</sup> §, 2 dernières phrases). Par ailleurs, aujourd'hui, les taxateurs n'utilisent pas toujours les onglets à disposition dans l'application R-Tax qui ne sont ainsi pas documentés, ce qui empêche l'AFC d'avoir des renseignements de façon consolidée (cf. rapport point 4.3.2, p. 41).</p> <p>Comme l'évaluation des taxateurs en vue d'une progression salariale porte essentiellement sur des aspects quantitatifs, selon nos sources (cf. supra p. 5 commentaire «Évolution salariale des taxateurs »), il s'agit d'introduire / de documenter la dimension qualitative du travail dans les appréciations.</p>
<p><b><i>R. 11 Améliorer l'aspect préventif du Contrôle fiscal</i></b></p>	
<p>Outre le fait que la notion de fraude fiscale est absolue et que, à un stade inférieur, se trouve la notion de soustraction fiscale, il est important de garder à l'esprit, notamment en matière de prévention, la notion de matérialité.</p> <p>Cette matérialité trouve toute sa justification, en particulier, dans la notion de gestion des ressources à disposition pour effectuer des contrôles fiscaux et, par ailleurs, dans une stratégie politique au sens large en la matière.</p> <p>Par ailleurs, l'AFC renvoie au rapport de l'ICF sur le service du contrôle fiscal, de 2007, sur lequel l'AFC prendra prochainement position.</p>	<p>L'objectif n'est pas de contrôler tous les dossiers pour lesquels le rapport « coût/bénéfice » est faible, mais bien de trouver un moyen de contrôler également certains d'entre eux (augmenter la probabilité de contrôle dans un but préventif).</p>