

Depuis le 1er janvier 2006, les entreprises dont le siège est à Genève doivent se conformer à la nouvelle pratique fiscale concernant l'admission des frais forfaitaires de représentation pour leurs employés. Il en est de même, dans une moindre mesure, pour les entreprises dont le siège est hors du canton de Genève, mais dont certains employés sont domiciliés dans le canton. C'est ce qui ressort de l'information no 6/2005 publiée par l'Administration fiscale cantonale genevoise, le 7 décembre 2005¹.

Frais de représentation pour les employés: nouvelles conditions fiscales à Genève

Il est fréquent que des entreprises, qui remboursaient sur une base effective les frais de représentation engagés par leurs employés dans le cadre de leur activité professionnelle, choisissent de rembourser ces frais sur une base forfaitaire, dans un souci de simplification de leur gestion administrative.

Hier la souplesse

La pratique qui s'est développée en cette matière, au cours des années, peut se résumer comme suit.

Le remboursement forfaitaire de frais de représentation était accordé à des employés dont la rémunération était, en général, supérieure à 80 000 francs.

Pour déterminer quels étaient les employés pouvant bénéficier d'un remboursement forfaitaire de frais, les entreprises prenaient en considération la fonction hiérarchique des employés. Par exemple, tous les employés d'une entreprise ayant le titre de fondé de pouvoir, ou un titre supérieur, pouvaient bénéficier de frais de représentation, sans qu'il soit tenu compte du fait que certains employés, dont la fonction était purement administrative, n'étaient, dans les faits, que très peu en contact avec la clientèle potentielle de l'entreprise. De plus, le montant des frais forfaitaires était remboursé à concurrence d'un montant proportionnel à la rémunération totale, sans que l'employeur réduise proportionnellement la part des frais remboursés pour les employés qui n'avaient qu'un devoir de représentation limité.

Dans le cadre de leurs relations avec l'autorité fiscale genevoise,

les entreprises ne soumettaient pas nécessairement, à l'occasion de chaque période fiscale, la liste des employés au bénéfice d'un remboursement forfaitaire de frais de représentation. Il existait, d'autre part, de nombreux accords particuliers conclus entre des branches professionnelles et l'Administration fiscale cantonale genevoise. Ainsi, les employeurs d'une branche pour laquelle un accord avait été signé pouvaient appliquer les critères définis dans l'accord particulier. En général, ces accords portaient essentiellement sur les montants maximum qui pouvaient être admis comme frais de représentation.

Pour les entreprises qui n'étaient pas au bénéfice d'un accord d'une branche professionnelle, les frais de représentation ne pouvaient excéder 5% des rémunérations inférieures à 250 000 francs. Pour la part de la rémunération excédant ce montant, le pourcentage s'élevait à 10%, mais était plafonné à 100 000 francs. Toutefois, en pratique, il est apparu que certaines entreprises accordaient des frais de représentation à concurrence de 10% sur l'ensemble de la rémunération dès que celle-ci dépassait le seuil de 250 000 francs.

Désormais la rigidité

L'Administration fiscale cantonale genevoise a redéfini sa pratique et posé de nouvelles conditions, comme cela ressort de sa communication du 7 décembre 2005. La nouvelle pratique vise à s'assurer que les employeurs qui allouent des frais de représentation sur une base forfaitaire à leurs employés puissent établir que les bénéficiaires desdits frais ont bien

un devoir de représentation pour l'entreprise. Pour ce faire, les employeurs devront respecter les conditions suivantes.

Pour qu'il y ait un devoir de représentation, l'autorité fiscale considère qu'il faut occuper, au sein de l'entreprise, une fonction dont la rémunération atteint au moins 150 000 francs par an, pour un plein temps. En dessous de ce seuil, l'Administration fiscale considère que l'employé ne peut bénéficier de frais de représentation et que, si de tels frais venaient à lui être versés, ils seraient traités comme du revenu imposable, indépendamment de toute autre considération.

Pour des rémunérations excédant 150 000 francs, il faut que l'employeur puisse démontrer que les employés concernés sont tenus, sur une base effective, à un fort devoir de représentation. Dès lors, le fait d'occuper au sein d'une entreprise une fonction de directeur, par exemple, ne permet pas d'affirmer que l'employé concerné à un fort devoir de représentation. En effet, les employés occupant des fonctions sans relation directe avec des clients ou des fournisseurs ne peuvent prétendre exercer un devoir de représentation. Il en est ainsi du personnel administratif, même si, hiérarchiquement, certains employés ont une fonction élevée au sein de l'entreprise. En cas de doute, l'autorité fiscale se réserve expressément le droit de demander à l'employeur de justifier le fort devoir de représentation.

Pour chaque période fiscale, les employeurs doivent impérativement soumettre à l'autorité fiscale, avant l'établissement des certifi-

cats de salaire, la liste des employés au bénéfice de frais de représentation. Faute de soumettre cette liste dans les délais prescrits, les montants versés au titre de frais forfaitaires de représentation seront considérés comme du revenu imposable. En ce qui concerne les entreprises dont le siège se situe hors du canton de Genève mais dont certains employés sont domiciliés dans le canton, l'employeur doit soumettre au fisc genevois les montants approuvés par l'autorité fiscale du canton du siège. L'Administration fiscale genevoise s'en tiendra aux montants admis par l'autorité fiscale du siège de l'entreprise.

Si les conditions qui précèdent sont remplies, les frais de représentation, toutes branches professionnelles confondues, se monteront aux frais effectivement versés par l'employeur, mais au maximum à 5% pour la part de la rémunération jusqu'à 250 000 francs et à 10% pour la part de la rémunération excédant 250 000 francs, mais au maximum à 100 000 francs.

*

Pour conclure, on relèvera que, sous réserve du seuil de 150 000 francs et des accords applicables dans certaines branches professionnelles, les autres conditions, pour admettre que les frais de représentation ne constituent pas du revenu imposable, existaient déjà par le passé, mais n'étaient pas ou que peu appliquées dans les faits.

■ Nicolas Buchel

Avocat, associé, Oberson & Associés, Genève et Lausanne

¹http://etat.geneve.ch/dl/impots/faq_impots.jsp?id=1738&id1=253&id2=235