

GE_GERICHTE ATA/201/2014 vom 1. April 2014

GE Cour de justice, 2014-04-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_201_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/201/2014 du 1 avril 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/201/2014 del 1 aprile 2014

Regeste

Résumé: La recourante alléguait que, de par la nature professionnelle des rapports et la nécessité de l'aide de ses confrères et consoeurs, il se justifiait de déduire de son imposition les frais qu'elle engageait en leur offrant des cadeaux et des repas au restaurant. Toutefois, pour être considérés comme des frais déductibles et justifiés par l'usage commercial, les frais de représentation et de repas doivent être en lien étroit, direct, logique et nécessaire avec l'activité indépendante, l'acquisition, le maintien du revenu réalisé. Dans la mesure où la recourante rémunérait déjà ses confrères et consoeurs pour l'activité qu'ils effectuaient avec elle, le lien n'était pas établi.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

L'AFC-GE s'était déjà engagée pendant la procédure devant le TAPI à prendre de nouvelles décisions en déduisant CHF 1'650.- comprenant CHF 650.- pour les frais du repas de fin d'année ainsi que CHF 1'000.- de cadeaux aux employées ; ce point n'est plus litigieux et ne sera donc pas repris dans le présent arrêt.

- 6/10 - A/3581/2011

Le reste du litige porte uniquement sur le solde de CHF 6'845.- correspondant aux frais de restaurant et de cadeaux offerts aux confrères et consoeurs de la recourante par cette dernière pendant l'année 2009, et leur qualité de frais justifiés par l'usage commercial. La recourante allègue à cet égard une violation des articles 27 LIFD et 3 aLIPP-V. 3)

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 ; 2C_60/2013 du

E. 14

août 2013 consid. 1). Aussi, le raisonnement juridique sera en conséquence applicable mutatis mutandis tant à l'ICC qu'à l'IFD. 4)

En droit cantonal, conformément à l'art. 72 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) entrée en vigueur le 1er janvier 2010, c'est l'ancien droit, soit, la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) encore en vigueur, et les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP - I à V), qui s'appliquent à la résolution du présent litige dans la mesure où il porte sur la période fiscale 2009. 5)

L'impôt sur le revenu ne frappe que le revenu net. Ce dernier s'obtient en défalquant du total des revenus bruts les déductions admises par la loi (art. 1 aLIPP-V). Les déductions légales liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel, notamment les dépenses faites pour l'exploitation d'un commerce, d'une industrie ou d'une entreprise et celles qui sont nécessaires pour l'exercice d'une profession ou d'un métier (art. 3 let. b al. 3 let. a aLIPP-V). 6)

En droit fédéral, aux termes de l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Selon l'art. 18 al. 1 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante. 7)

L'impôt sur le revenu frappe le revenu net après déduction des frais d'acquisition, des déductions générales et des déductions sociales (art. 25 LIFD ; Yves NOËL, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n. 2 ad art. 27 LIFD). Aux termes de l'art. 27 al. 1 LIFD, les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. La possibilité de déduire ces frais est conditionnée à la preuve de leur nécessité au regard de l'activité poursuivie (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_916/2012 du 28 février 2013 consid. 4.1 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 consid. 3.2).

- 7/10 - A/3581/2011

Selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 121 II 257 consid. 4c.aa ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 ; 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 = RDAF 2009 II p. 560 ; 2C_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 = RF 64/2009 p. 834 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 3ème éd., 2012, p. 513 ss). A cet égard, le renvoi du législateur à l'usage commercial ou professionnel donne à l'autorité de taxation un pouvoir d'appréciation important, renforcé par le fait qu'elle ne supporte pas le fardeau de la preuve du refus de déduction (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_658/2007 du 13 février 2008 consid. 2.1 ; Yves NOËL, op. cit., n. 21 ad art. 27 LIFD).

La distinction entre frais professionnels déductibles et frais privés non déductibles peut être délicate chez l'indépendant. L'autorité de taxation doit notamment apprécier le caractère professionnellement usuel de la dépense ; pour ce faire, elle dispose en particulier de l'information recueillie lors de la taxation des autres indépendants de la même branche (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_132/2010 du 17 août 2010 ; 2C_658/2007 du 13 février 2008 consid. 2.1 ; Yves NOËL, op. cit., n. 21 ad art. 27 LIFD). 8)

Seuls les frais effectivement exposés, naturellement et logiquement liés à la réalisation du revenu taxé, sont déductibles du revenu brut ; il ne peut s'agir ni de dépenses plus ou moins en corrélation avec l'exercice d'une profession lucrative ni de frais de convenance personnelle ou destinés à rendre le travail plus facile et plus agréable, tout en étant plus ou moins en rapport avec l'activité exercée (ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 ; ATA/378/2007 du 7 août 2007 ; ATA/169/2007 du 3 avril 2007). Le Tribunal fédéral a confirmé dans son arrêt 2A.461/2001 du 21 février 2002 qu'il incombe au recourant d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées était en relation directe avec

l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires. Il ne suffit pas d'en tenir une liste. Pour des frais de restaurant ainsi que pour les autres dépenses, le contribuable doit produire les factures correspondantes et préciser quels sont les clients et relations d'affaires qui ont bénéficié de ses invitations ou de ses cadeaux. 9)

Dans le cas d'espèce, la recourante a fourni à l'AFC-GE une liste faisant correspondre les dates des repas avec les noms de ses confrères et consœurs bénéficiaires. Elle a, en outre, procuré à la chambre de céans un document extrait de son compte de charges avec les dates des opérations et le nom des médecins qui l'avaient assistée. Ce document montre également que les confrères et consœurs étaient rémunérés pour leur travail dans le cadre des opérations, une relation d'affaires était donc bien existante selon la recourante.

Enfin, la contribuable a expliqué que les frais engendrés étaient imposés par l'usage de la profession de médecin. Etant obligée d'être assistée par un autre

- 8/10 - A/3581/2011 médecin lors de ses opérations, elle devait faire son possible pour garder de bons rapports sociaux avec ses confrères et consœurs, afin de continuer à opérer avec eux. En effet, elle a affirmé à plusieurs reprises que grâce aux opérations, elle pouvait développer, maintenir son activité et réaliser un meilleur revenu. Par conséquent, elle devait entretenir de bonnes relations avec ses confrères et consœurs, en leur portant des attentions particulières. 10) Ces explications générales ne sont toutefois pas confirmées par les documents produits par la recourante.

Pendant l'année 2009, la contribuable a eu recours à l'assistance de treize confrères et consœurs ; elle a offert des repas au restaurant à neuf médecins. 11) Concernant les cadeaux, aucune précision quant aux bénéficiaires ne figure sur les différents récépissés produits par la recourante. Il était de son devoir d'apporter spontanément les justificatifs ainsi que le nom des bénéficiaires afin d'établir la relation d'affaires et de démontrer la nécessité entre les frais et l'acquisition du revenu. Les preuves n'ayant pas été apportées, les frais de cadeaux à hauteur de CHF 3'717,20 ne peuvent être considérés comme des frais en lien avec la production du revenu. Ce montant ne pourra pas être déduit. 12) Concernant les repas au restaurant, il appert que le lien entre la relation d'affaire et l'activité indépendante, l'acquisition, le maintien du revenu réalisé n'est pas suffisamment étroit, direct, logique et nécessaire pour considérer les frais engagés comme justifiés par l'usage commercial.

a. Tout d'abord, pour certains repas au restaurant, des relations d'affaires ne sont pas établies. Ainsi, lors du repas du 21 janvier 2009, qui a été offert à deux médecins pour un montant de CHF 564.-, aucun des médecins invités ne figure sur la liste de ceux qui ont assisté la contribuable pendant l'année en question. Il en va partiellement de même des repas des 28 juillet et 9 septembre 2009 (correspondant à des montants respectifs de CHF 773.- et CHF 298.-), un médecin sur les trois présents ayant été invité en ces deux occasions alors qu'il n'avait pas assisté la recourante en 2009. La relation d'affaires avec un des médecins n'est donc pas démontrée. Ainsi, le montant total des frais des deux repas précités, soit CHF 773.- + CHF 298.-, ne pourra pas en tout état être déduit.

b. Pour les autres cas, à teneur des documents fournis par la recourante, les médecins qui l'assistent sont rémunérés par elle-même. Dans la mesure où une rémunération en tant que telle est versée, l'acquisition et l'augmentation du revenu dans le cadre des opérations sont liées aux sommes versées aux médecins et non pas aux repas et aux cadeaux. Aussi, ces attentions apparaissent, sinon superflues, du moins sans influence directe sur le revenu réalisé. Il n'y a donc pas de lien logique, direct et nécessaire pour l'activité indépendante,

l'acquisition et le maintien du revenu réalisé de la contribuable et les frais de restaurant et de
- 9/10 - A/3581/2011 cadeaux engagés par cette dernière. Le lien de connexité n'étant pas
démontré, lesdits frais ne peuvent pas être qualifiés de frais justifiés par l'usage commercial.

Partant, les art. 27 LIFD et 3 aLIPP-V ne sont pas violés. 13) Au vu de ce qui précède, le
recours, mal fondé, sera rejeté.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art.
87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte
Originaltext. Quellen-URL siehe oben.