

## **GE\_GERICHTE ATA/362/2014 vom 20. Mai 2014**

GE Cour de justice, 2014-05-20, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_362\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_362_2014)

FR: GE\_GERICHTE ATA/362/2014 du 20 mai 2014

IT: GE\_GERICHTE ATA/362/2014 del 20 maggio 2014

### **Regeste**

Résumé: Les cotisations sociales (AVS, AI, APG) peuvent figurer à la charge du compte de résultat du contribuable qui exerce une activité indépendante et qui tient une comptabilité en partie double. Le montant de ces provisions doit être évalué sur la base du bénéfice net du contribuable et correspondre aux cotisations auxquelles celui-ci doit s'attendre en appliquant les pourcentages légaux.

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

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

Seules les taxations IFD et ICC des années 2008 et 2009 demeurent litigieuses. Impôt fédéral direct 3)

Conformément à l'art. 33 al. 1 let. d de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), sont déduits du revenu les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'AVS, à l'assurance-invalidité (ci-après : AI) et à des institutions de la prévoyance professionnelle. 4)

Les cotisations AVS-AI se calculent sur la base du revenu découlant du résultat de l'exercice commercial clos au cours de l'année de cotisation et du capital propre investi dans l'entreprise à la fin de l'exercice commercial (art. 22 al. 2 du règlement du 31 octobre 1947 sur l'AVS - RAVS - RS 831.101,

- 5/9 - A/1317/2011 qui fixe la cotisation ordinaire des indépendants à 7,8 % du revenu déterminant ; art. 3 al. 1 de la loi fédérale sur l'AI du 19 juin 1959 - LAI - RS 831.20, qui fixe la cotisation usuelle à 1,4 % et renvoie à la loi fédérale sur l'AVS du 20 décembre 1946 - LAVS - 831.10, pour le mode de calcul). Les indépendants sont encore soumis au paiement d'une cotisation de l'assurance perte de gain, qui correspond usuellement à 0,5 % (art. 27 de la loi fédérale sur les allocations pour perte de gain en cas de service et de maternité du 25 septembre 1952 - LAPG - RS 834.1). 5)

Ce sont les autorités fiscales cantonales qui établissent le revenu déterminant, en se fondant sur la taxation passée en force de l'IFD (art. 23 al. 1 RAVS). Les caisses de compensation sont liées par les données des autorités fiscales cantonales (art. 23 al. 4 RAVS). Les cotisations définitives ne peuvent donc être déterminées, au plus tôt, que l'année suivant celle en cause. Pendant l'année de cotisation, les personnes tenues de payer des cotisations doivent verser périodiquement des acomptes de cotisations (art. 24 al. 1 RAVS). 6)

Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, qu'elles soient considérées comme privées ou commerciales, les cotisations sociales d'un indépendant peuvent être comptabilisées, soit à la date de la facture (par exemple, acomptes AVS ou décision fixant

le montant des cotisations définitives), soit à celle du paiement, selon la méthode comptable choisie. Lorsque le contribuable a choisi une des méthodes admises, il doit s'y tenir (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.128/2007 du 14 mars 2008 in RF 63/2008, 630 consid. 5.4 et les références citées).

Les cotisations sociales peuvent, de plus, faire l'objet d'une provision si le contribuable tient une comptabilité en partie double (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.128/2007 précité consid. 5.4 et les références citées). 7)

En l'espèce, les contribuables ont opté pour la méthode de la facturation. Or, pour les années litigieuses, ils n'ont produit ni facture d'acompte, ni décision de la caisse AVS. Ils reconnaissent en outre n'avoir rien versé.

Ils ne peuvent en conséquence déduire de montants facturés ou versés à ce titre. 8)

En revanche, dès lors qu'ils tiennent une comptabilité en partie double, ils sont autorisés à constituer des provisions.

En effet, selon l'art. 29 al. 1 LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats, notamment pour : ■ les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé (let. a) ;

- 6/9 - A/1317/2011 ■ les risques de pertes sur des actifs circulants (marchandises, débiteurs, etc., let. b) ; ■ les autres risques de pertes imminentes durant l'exercice (let. c). 9)

Ces provisions doivent toutefois être justifiées par l'usage commercial (art. 29 al. 2 a contrario LIFD). 10) Sont justifiées par l'usage commercial les provisions correspondant au montant des primes calculé provisoirement sur la base du revenu déclaré et de la LAVS, de la LAI et de la LAPG. 11) Selon l'art. 8 LAVS, une cotisation de 7,8 % est perçue sur le revenu provenant d'une activité indépendante. Pour calculer la cotisation, le revenu est arrondi au multiple de CHF 100.- immédiatement inférieur. Si le revenu annuel de l'activité indépendante est égal ou inférieur à CHF 9'300.-, l'assuré paie, sauf exception, la cotisation minimale de CHF 392.- par an. Le même système prévaut pour les cotisations fondées sur la LAI et sur la LAPG, qui fixent également des cotisations minimales si le revenu est inférieur à ce montant, mais leur montant dépend de plusieurs facteurs (art. 27 LAPG et 3 al. 1 bis LAI). 12) En l'espèce, le résultat de l'exercice de l'activité indépendante 2008 se solde par une perte et le résultat 2009 est nul.

L'AFC-GE a fixé à CHF 500.- la provision annuelle pour les cotisations dues. Ce calcul résulte d'une estimation qui se fonde sur les taux et montants minimum légaux exposés ci-dessus (provision de CHF 392.- pour l'AVS et CHF 106.- pour l'AI et les allocations pour perte de gain ; ci-après : APG). Cette évaluation est par ailleurs conforme aux directives publiées par le centre d'information AVS/AI, édictées en collaboration avec l'office fédéral des assurances sociales (mémento, point 2.02).

Cette estimation apparaissant très proche des montants qui seront ultérieurement fixés par l'autorité compétente, la provision retenue est conforme à l'usage commercial. 13) En revanche, celle de CHF 24'000.- par année déduite par le recourant ne se justifie d'aucune manière. Celui-ci allègue qu'il pourrait être astreint au paiement d'une telle somme. Il s'appuie sur les montants maximaux applicables aux personnes fortunées sans activité lucrative. Or, comme le relève l'AFC-GE, le contribuable ayant eu une activité d'indépendant en 2008 et en 2009, ceux-ci ne s'appliquent pas à son cas. 14) Le recours contre les taxations IFD 2008 et 2009 sera ainsi rejeté.

- 7/9 - A/1317/2011 Impôt cantonal et communal 15) Concernant l'ICC, le 1er janvier 2009 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques : la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP-I – D 3 11) ; la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12) ; la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur la fortune du 22 septembre 2000 (aLIPP-III - D 3 12) ; la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14) et la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16).

Selon les dispositions transitoires de la nouvelle LIPP, celle-ci s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la présente loi (art. 72 al. 1 LIPP). 16) Le cas d'espèce est régi plus spécialement par les art. 2 al. 1 let. a et 3 al. 3 let. g aLIPP-V, qui disposent que sont déduits du revenu, notamment, les cotisations versées par le contribuable aux caisses de compensation en vertu de la législation fédérale sur l'AVS, l'AI et les APG, et aux caisses d'assurances contre le chômage, en totalité. 17) La teneur de ces dispositions est semblable à celles de la LIFD, dont la teneur a été exposée ci-dessus. 18) De jurisprudence constante, en vertu du principe d'harmonisation verticale, les principes applicables en matière d'IFD sont également applicables en droit cantonal (ATA/368/2011 du 7 juin 2011 et les références citées). Le raisonnement développé ci-dessus s'applique donc mutatis mutandis à l'ICC. 19) Le recours ne peut ainsi qu'être rejeté. 20) Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, ceux-ci succombant (art. 145 et 144 LIFD et 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

- 8/9 - A/1317/2011

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