

GE_GERICHTE ATA/602/2018 vom 12. Juni 2018

GE Cour de justice, 2018-06-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_602_2018

FR: GE_GERICHTE ATA/602/2018 du 12 juin 2018

IT: GE_GERICHTE ATA/602/2018 del 12 giugno 2018

Erwägungen

E. 12

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

Est litigieuse la détermination du revenu imposable du recourant au regard de l'ICC 2013.

a. Le revenu imposable se calcule d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 210 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du

E. 14

décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). Selon l'art. 57 de la LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Celui-ci comprend – outre le bénéfice net résultant du solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 58 al. 1 let. a LIFD) – tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat qui ne servent pas à couvrir les dépenses justifiées par l'usage commercial tels que notamment les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés, les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial ainsi que les

- 7/10 - A/3944/2016 produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats (art. 58 al. 1 let. b et c LIFD).

b. Les cantons doivent imposer l'ensemble du bénéfice net dans lequel doivent notamment être inclus les charges non justifiées par l'usage commercial, portées au débit du compte de résultats ainsi que les produits et les bénéfices en capital, de liquidation et de réévaluation qui n'ont pas été portés au crédit du compte de résultats (art. 24 al. 1 let. a et b de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14).

En droit cantonal, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus, prestations et avantages du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèces ou en nature et quelle qu'en soit l'origine, avant déductions (art. 17 LIPP). Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 29 à 37 LIPP (art. 28 LIPP).

Les déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont énumérées, de manière exemplative, à l'art. 30 LIPP, dont notamment les dépenses qui sont nécessaires pour l'exercice d'une profession ou d'un métier (let. a) et les traitements et salaires des employés et ouvriers (let. c). La LIPP ne prévoit pas que le salaire et les cotisations à l'AVS, qu'une personne physique verse pour elle-même dans le cadre de son entreprise individuelle, constitue des charges de cette dernière.

Dès lors que la détermination du bénéfice net en droit cantonal est identique à celle du droit fédéral, les développements relatifs à l'impôt fédéral direct s'appliquent par analogie à l'ICC.

c. L'art. 58 al. 1 let. a LIFD énonce le principe de l'autorité du bilan commercial (ou principe de déterminance), selon lequel le bilan commercial est déterminant en droit fiscal. Le contribuable est lié à la situation patrimoniale de la période fiscale telle qu'elle ressort des livres de compte régulièrement établis (principe de périodicité de l'impôt ; ATF 137 II 353 consid. 6.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_490/2016 du 25 août 2017 consid. 5.1). L'autorité fiscale peut cependant s'en écarter lorsque des dispositions impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales correctrices l'exigent (ATF 137 II 353 consid. 6.2; arrêt du Tribunal fédéral 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 6.1). 3)

En l'espèce, le recourant a, dans sa comptabilité, inscrit comme charge le prélèvement de CHF 120'000.- effectué en 2013. Il reconnaît que cette charge n'était pas justifiée par l'usage commercial. Il soutient pouvoir ainsi, à titre correctif, réintégrer ce montant dans ses revenus imposables, tout en les maintenant dans le poste des charges.

- 8/10 - A/3944/2016

Or, cette manière de faire n'est pas conforme aux règles de la comptabilité commerciale. En effet, dès lors que, comme il l'indique, il ne s'agit pas d'une charge, ce montant ne peut figurer comme charge dans la comptabilité, qui doit refléter la réalité économique. Les frais généraux admissibles de l'étude du recourant ne doivent donc pas comporter la somme de CHF 120'000.-, d'une part. Déduction faite du montant de CHF 120'000.-, les charges admissibles de l'étude pour la période fiscale 2013 se montent donc à CHF 209'562.- (CHF 329'562.- – CHF 120'000.-), soit CHF 104'766.- à charge du recourant.

D'autre part, le recourant ne contestant pas qu'il a perçu ce montant, ce dernier doit figurer dans les revenus tirés de son activité. Le contribuable n'expose pas à quel autre titre ce montant devrait être intégré dans sa comptabilité, qu'il reconnaît être erronée sur ce point. S'agissant d'un prélèvement opéré sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat et qui ne sert pas à couvrir une dépense justifiée par l'usage commercial, cette somme constitue, conformément à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD, un bénéfice.

Selon les comptes présentés par le recourant, le produit de son étude s'est élevé en 2013 à CHF 186'725.05. Dans sa déclaration fiscale, il a indiqué que ses honoraires bruts s'élevaient à CHF 93'363.-, soit à la moitié du montant précité. Dans ses développements relatifs à la règle de répartition du bénéfice convenue avec son associé, le recourant n'intègre pas le montant de CHF 120'000.- dans le bénéfice, mais continue à le faire figurer comme une charge, qu'il ajoute à la perte de CHF 22'836.99 que l'étude aurait, selon lui, subie en 2013. Dès lors que, comme exposé ci-avant, le montant alloué au recourant ne correspond pas à une charge admise par l'usage commercial, elle ne peut être retenue à ce titre non plus une fois la perte déterminée.

Par ailleurs, il n'est pas contesté que les charges sociales d'un indépendant sont fiscalement déductibles. De même, les parties ne divergent pas sur le montant pouvant être déduit à ce titre. Le recourant ne semble plus s'opposer au fait que ce montant ne doit pas être pris en compte dans sa comptabilité commerciale – contrairement à ce qui ressort de sa comptabilité –, mais doit figurer dans les déductions à opérer sur son bénéfice net. Comme l'a relevé le TAPI, la LIPP ne prévoit, en effet, pas que ces cotisations constituent des

charges de l'entreprise individuelle. Par ailleurs, la déduction fiscale de ce montant dans la comptabilité de l'étude – dont bénéficierait au demeurant à concurrence de la moitié l'associé du recourant – est moins favorable au recourant, étant relevé qu'aucune déduction n'a été prévue pour les cotisations sociales versées par son associé. Partant, l'autorité intimée a, à juste titre, retenu cette déduction non pas dans la comptabilité commerciale du recourant, mais au titre des déductions (code 32.10) sur son bénéfice net.

Au vu de ce qui précède, les recettes de l'activité indépendante du recourant se sont élevées en 2013 à CHF 213'362.- (CHF 93'362.- + CHF 120'000.-) et ses

- 9/10 - A/3944/2016 frais généraux à CHF 99'498.50.- [(CHF 329'562.- – CHF 120'000.- – CHF 10'565.-) : 2], de sorte que son bénéfice net imposable s'est monté à CHF 113'863.50 (CHF 213'362.- – CHF 99'498.50). De ce montant pourra être déduite la somme de CHF 10'565.- correspondant aux charges sociales acquittées en faveur du recourant, comme l'a retenu la décision de taxation.

Dans sa décision de taxation, l'intimée avait retenu un bénéfice net de CHF 124'429.-. Au cours de la procédure de première instance, elle a accepté de corriger ce montant en le fixant à CHF 113'864.-, ce dont le jugement ne lui a cependant pas donné acte.

Partant, le recours sera partiellement admis sur ce point et la cause renvoyée à l'intimée afin qu'elle établisse un nouveau bordereau de taxation ICC 2013 qui tienne compte du bénéfice corrigé. 4)

Compte tenu de l'issue du litige, un émolument, réduit, de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe dans l'essentiel de ses conclusions (art. 87 al. 1 LPA). Le recourant n'obtenant que très partiellement gain de cause, 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.