

GE_GERICHTE ATA/668/2014 vom 26. August 2014

GE Cour de justice, 2014-08-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_668_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/668/2014 du 26 août 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/668/2014 del 26 agosto 2014

Regeste

Résumé: Le contribuable doit apporter la preuve suffisante d'un lien de connexité entre la déduction sollicitée et son activité d'indépendant. De simples explications générales ne suffisent pas. À défaut, il doit supporter cette absence de preuve. La nouveauté d'une conclusion s'apprécie par rapport à l'objet du litige et ce depuis son commencement, dans le cas d'espèce depuis la procédure de réclamation.

Erwägungen

E. 14

août 2013 consid. 1 ; ATA/204/2014 du 1er avril 2014).

b. S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 5.1 et les arrêts cités ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/505/2008 du 30 septembre 2008 ; ATA/93/2005 du 1er mars 2005 ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004).

En droit fédéral, l'IFD 2008 est soumis à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995.

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 qui s'applique aux périodes fiscales antérieures. Dès lors que le présent litige porte sur la période fiscale 2008, il convient d'appliquer la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des

- 8/14 - A/3702/2012 cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), ainsi que les anciennes lois cantonales sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP-I à V). 3)

L'impôt sur le revenu d'une personne physique a pour objet le revenu net. Celui-ci s'obtient en déduisant du revenu brut les frais d'acquisition du revenu et les déductions générales (art. 25 à 33a et 212 LIFD ; art. 9 al. 1 LHID ; art. 1 de 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). Le revenu imposable s'obtient ensuite en défalquant du revenu net les déductions sociales (art. 35 et 213 LIFD ; art. 11 LHID ; art. 10 al. 1 aLIPP-V).

Aux termes des art. 27 al. 1 LIFD, 10 LHID et 3 al. 3 aLIPP-V, le contribuable exerçant une activité lucrative indépendante peut déduire du revenu brut les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. D'une manière générale, seront admises en déduction toutes les dépenses en relation avec l'activité professionnelle, à savoir notamment les

salaires, les prestations sociales en faveur du personnel, le loyer professionnel, les primes d'assurances professionnelles, la publicité, le chauffage, le matériel de bureau, le transport (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 172 n. 275).

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/378/2007 du 7 août 2007 consid. 7c ; ATA/169/2007 du 3 avril 2007). Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1).

S'agissant des déductions autorisées par la loi, leur caractère d'exception à l'impôt doit entraîner une interprétation restrictive de leur nature et de leur étendue (ATA/132/2009 du 17 mars 2009 ; ATA/380/2005 du 24 avril 2005 ; ATA/10/1998 du 13 janvier 1998). 4)

M. A_____ expose que B_____ a réglé des factures relatives à sa propre activité indépendante, soit dans le cas d'espèce, le salaire d'un employé mis à sa disposition dans le cadre de la promotion « E_____ », pour un montant de CHF 136'791.90.

- 9/14 - A/3702/2012

Or, bien qu'il ressorte des extraits comptables de B_____ que la facture litigieuse a été enregistrée au débit du compte courant actionnaire de M. A_____ et au crédit du compte recette de la société, aucun élément ne prouve que ce dernier, par le biais de son entreprise en raison individuelle, se soit réellement acquitté de celle-ci par paiement, compensation ou prêt. La chambre de céans peine d'ailleurs à comprendre son refus d'étayer par pièces probantes et exhaustives, et non par des explications générales, les mouvements comptables précités ou encore le paiement effectif de cette facture.

Annexés à son courrier du 17 octobre 2012, M. A_____ a produit trois relevés bancaires prouvant, selon ses dires, le versement du montant de la facture querellée, en mains de B_____. En réalité, ces pièces démontrent uniquement qu'il a versé à la société, en 2008, des sommes s'élevant au total à CHF 106'544.85, sans aucune indication ou explication quant au motif de ces virements. De plus, force est de constater que ce montant ne correspond pas à celui qu'il prétend avoir versé à M. C_____.

M. A_____ n'a ainsi pas apporté la preuve suffisante d'un lien de connexité entre cette somme de CHF 136'791.90 et son activité d'indépendant. En effet, le tableau des dépenses relatif à la promotion « E_____ », la facture en tant que telle et les extraits comptables de B_____ ne suffisent pas. Les époux A_____ doivent donc supporter les conséquences de cette absence de preuve, conformément à la jurisprudence et à la doctrine susmentionnées.

La facture litigieuse ne peut être défalquée du revenu de l'activité indépendante de M. A_____. Le jugement du TAPI sera, par conséquent, confirmé sur ce point. 5) a. Aux termes de l'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), toute personne a droit, dans une procédure judiciaire ou administrative, à ce que sa cause soit traitée équitablement et jugée dans un délai

raisonnable. Il y a déni de justice formel lorsqu'une autorité n'applique pas ou applique d'une façon incorrecte une règle de procédure, de sorte qu'elle ferme l'accès à la justice au particulier qui, normalement, y aurait droit. L'autorité qui se refuse à statuer ou ne le fait que partiellement alors qu'elle est compétente pour le faire viole l'art. 29 al. 1 Cst. (ATF 135 I 6 consid. 2.1 ; 134 I 229 consid. 2.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2D_59/2013 du 4 juillet 2014 consid. 2.1 ; 2C_601/2010 du 21 décembre 2010 consid. 2 et 5A_279/2010 du 24 juin 2010 consid. 3.3).

b. La réparation d'un vice de procédure en instance de recours est possible lorsque l'autorité dispose du même pouvoir d'examen que l'autorité inférieure (ATF 135 I 279 consid. 2.6.1 ; 129 I 129 consid. 2.2.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_449/2011 du 6 juin 2012 consid. 2.4.1 ; ATA/537/2013 du 27 août 2013 ; ATA/381/2013 du 18 juin 2013).

- 10/14 - A/3702/2012

c. Dès lors que la chambre de céans dispose du même pouvoir de cognition que le TAPI (art. 61 LPA ; ATF 137 I 195 consid. 2.3.2 ; ATA/444/2014 du

E. 17

juin 2014) et que le dossier, complet, lui permet de trancher le litige, elle procédera à l'examen de l'ensemble des griefs soulevés par les recourants, qui ne dépassent pas le cadre de l'objet du litige, étant précisé qu'un renvoi de la cause aux premiers juges irait à l'encontre du principe de l'économie de procédure (ATA/537/2013 précité).

d. La nouveauté d'une conclusion s'apprécie par rapport à l'objet du litige de l'instance précédente, correspondant à l'objet de la décision attaquée qui est déterminé par les conclusions formulées devant ladite instance (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013 consid. 10). N'est donc pas nouvelle une conclusion du recourant n'allant pas, dans son résultat, au-delà de ce qui a été sollicité devant l'instance précédente ou ne demandant pas autre chose (arrêts du Tribunal fédéral 2C_77/2013 du 6 mai 2013 consid. 1.3 et 8C_811/2012 du 4 mars 2013 consid. 4).

e Par surabondance, selon l'art. 54 LPFisc, la chambre administrative prend sa décision après instruction du recours. Elle peut à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, elle peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier. 6)

En l'espèce, le grief des époux A_____ concerne une prétention juridique qui n'a pas été examinée par le TAPI. Elle ne fait donc pas partie du contenu matériel du jugement du TAPI contesté par-devant la chambre de céans. Toutefois, il ressort du dossier que les charges et frais d'entretien de tous les immeubles, tant ceux occupés par les époux A_____ que ceux loués, sont contestés par ces derniers, et ce depuis le début du litige. 7)

À la lecture de leur déclaration fiscale du 22 septembre 2010, il appert que les époux A_____ ont indiqué, pour l'ICC et l'IFD, des montants de charges pour tous leurs immeubles, notamment une somme de CHF 12'387.- pour l'immeuble P_____, qu'ils occupent. Lors de la procédure de réclamation, ils ont indiqué à l'AFC-GE, par courrier du 26 août 2011, les frais afférents aux immeubles, sauf pour celui P_____. Dans sa décision sur réclamation du 13 novembre 2012, l'AFC-GE a admis ce montant de CHF 12'387.-, qui n'était donc pas contesté, mais n'a pas retenu les montants indiqués dans le courrier précité (troisième colonne du tableau).

Dans leur acte de recours au TAPI du 29 novembre 2011, les époux A_____ ont recensé au préalable les objets contestés ; le point B était libellé « Déductions des charges et frais d'entretien d'immeubles ». Toutefois, dans le corps du texte, ils ont mentionné avoir annexé à leur recours « des listes et détails des charges pour tous les immeubles loués ». Il ressort de leur chargé de pièces

- 11/14 - A/3702/2012 que celui-ci contenait également des justificatifs afférents aux immeubles P_____, pour lequel il réclame à présent une déduction de CHF 17'140.90, et R_____. Bien que les conclusions de cet acte ne mentionnent pas explicitement la déduction des charges et frais des immeubles occupés, il appert clairement que les époux A_____ en sollicitaient la défalcation du revenu de M. A_____.

De plus, dans leur réplique du 4 avril 2013, ils ont déclaré avoir remis, de façon exhaustive, les documents afférents aux charges et « frais d'entretien des immeubles tant privés que professionnels qui sont loués dans l'attente d'un développement futur ».

Force est de constater qu'il ne s'agit pas de conclusions nouvelles de la part des époux A_____, mais qu'il s'agit d'un point litigieux depuis la procédure de réclamation.

Le TAPI aurait dû analyser la déduction des charges afférentes aux immeubles P_____ et R_____, au regard des pièces justificatives produites et admettre une déduction respectivement d'un montant de CHF 17'062.15 - la facture de X_____ du 13 février 2008 libellée « assurance des bateaux » ne pouvant être prise en compte - et d'un montant de CHF 8'465.70, tous les dépenses y relatives étant étayées par pièces.

Ces montants doivent être admis par l'AFC-GE et pris en compte tant pour l'ICC que pour l'IFD 2008. 8)

Dans son jugement, le TAPI a refusé la déduction, sollicitée par les époux A_____, des charges et frais d'entretien des immeubles loués, faute d'éléments probants.

Or, comme mentionné ci-dessus, à l'appui de leur recours du 29 novembre 2012, les époux A_____ ont produit des tableaux de dépenses, par immeuble, étayés de diverses pièces, soit des factures et des récépissés de paiement, que le TAPI aurait dû prendre en compte dans la résolution du litige.

L'AFC-GE, dans sa réponse du 28 février 2014 par-devant la chambre de céans, a admis la déduction de charges et de frais d'entretien des immeubles loués pour lesquels des pièces justificatives avaient été produites (cf. ch. 21 partie EN FAIT). Le contribuable, dans sa réplique du 5 mai 2014, n'a pas contesté les montants ainsi retenus. Partant, après analyse des pièces précitées, la chambre de céans confirmera ces montants, tant pour l'ICC que pour l'IFD. L'AFC-GE devra les défalquer du revenu de M. A_____.

Les époux A_____ ont, en revanche, contesté pour l'immeuble loué, sis _____, route I_____ à U_____, le montant retenu par l'AFC-GE à titre de loyers encaissés, et admis le refus de déduire pour l'immeuble K_____, sis _____, route V_____ à Y_____, le montant d'un devis concernant

- 12/14 - A/3702/2012 l'installation de panneaux solaires, en précisant que ce montant devait toutefois être examiné en tant que déduction pour économie d'énergie. Toutefois, ces éléments sortant du cadre de l'objet du litige, les griefs y relatifs doivent être déclarés irrecevables. 9)

Le TAPI a admis la déduction des dettes et des intérêts hypothécaires à hauteur respectivement de CHF 6'161'000.- et de CHF 154'320.-. Or, il ressort de l'avis de taxation rectificatif du 13 novembre 2012 que l'AFC-GE avait déjà retenu en déduction l'entier de ces montants. De plus, l'AFC-GE avait même admis la déduction d'intérêts et de dettes hypothécaires supplémentaires.

Partant, les montants précités ne pouvant être déduits une seconde fois, le jugement du TAPI sera annulé dans cette mesure. 10) Au vu de ce qui précède, le recours de l'AFC-GE, concluant au refus de déduire une seconde fois les dettes et intérêts hypothécaires, sera admis. Il en va - partiellement - de même de celui des époux A_____ en tant qu'il porte sur la déduction des charges et des frais d'entretien des immeubles tant occupés que loués. Le jugement du TAPI sera confirmé pour le surplus. 11) Vu l'issue du litige, un émolument - réduit - de CHF 500.- sera mis à la charge des époux A_____, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- leur sera allouée, à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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