

GE_GERICHTE JTAPI/353/2011 vom 18. April 2011

GE Cour de justice, 2011-04-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_353_2011

FR: GE_GERICHTE JTAPI/353/2011 du 18 avril 2011

IT: GE_GERICHTE JTAPI/353/2011 del 18 aprile 2011

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance (ci-après le tribunal), qui a repris depuis le 1er janvier 2011 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière administrative (art. 143 al. 4 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 – LOJ – E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'Administration fiscale cantonale (art. 115 et 116 LOJ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc – D 3 17) et 140 de loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11)).

E. 2

Interjetés en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, les recours sont recevables au sens des articles 140 LIFD et 49 LPFisc. Impôt fédéral direct

E. 3

A ce stade de la procédure, la recourante ne conteste pas la rectification du montant de la perte reportée ni le refus de l'administration d'admettre la déduction de la charge de 4'140 fr. Sur ces points, le bordereau contesté est devenu définitif.

E. 4

Selon l'article 66 LIFD, les cotisations versées aux associations par leurs membres et les apports à la fortune des fondations ne font pas partie du bénéfice imposable (al. 1). Les dépenses liées à l'acquisition des recettes imposables des associations peuvent être entièrement déduites de ces recettes; les autres dépenses ne peuvent l'être que dans la mesure où elles excèdent les cotisations des membres (al. 2).

E. 5

L'article 66 alinéa 2 LIFD opère ainsi une distinction s'agissant des dépenses déductibles. Celles qui sont liées à l'acquisition de recettes influençant le bénéfice imposable sont entièrement déductibles de celles-ci. Il s'agit d'abord de toutes les dépenses résultant des activités de l'association destinées à réaliser des recettes. Si certaines ne posent pas de difficultés particulières (par exemple: coûts directs d'une manifestation destinée à obtenir des fonds, comme la location de locaux ou l'achat de nourriture et boissons en vue de l'organisation d'un loto, etc.), il en est d'autres qui sont plus délicates. Les frais d'administration et les intérêts passifs, par exemple, peuvent être liés tant à des activités destinées à réaliser des recettes qu'aux autres

- 6/9 - A/2406/2008 activités de l'association. Dans ces cas, il conviendra de définir de manière pragmatique la part des dépenses imputables à chacune de ces deux catégories d'activités. Si une activité destinée à réaliser des recettes nécessite des provisions ou amortissements, les montants affectés à ces besoins peuvent également être déduits en

totalité. Il en va de même des impôts sur le bénéfice dont l'association doit s'acquitter annuellement. Cette solution s'impose du fait que cet impôt frappe les excédents de recettes, ce qui n'est pas le cas de l'impôt sur le capital des cantons. Par contre, les autres dépenses qui ne sont pas liées à de telles recettes ne sont déductibles que si elles excèdent la totalité des cotisations versées par les membres. Les autres dépenses sont toutes celles qui ne sont pas consenties en vue de la réalisation des recettes influençant le résultat. Il s'agit par exemple de frais liés aux assemblées ordinaires et extraordinaires ou aux séances de comité (convocation, secrétariat), à la facturation et à l'encaissement des cotisations, à la tenue de la comptabilité, aux entraînements d'un club sportif (location d'installations, frais de transport) ou encore à l'édition d'un journal d'information interne. Il en va de même des montants servant à l'amortissement de l'infrastructure de l'association, ainsi que de l'impôt sur le capital versé au canton. Il convient dès lors de tenir des comptes distincts, tant au niveau des entrées (recettes imposables et cotisations de membres) que des dépenses (dépenses liées aux recettes imposables ou non).

Par conséquent, lors du calcul du bénéfice, il s'agit de procéder par étapes. Dans un premier temps, la totalité des ressources influençant le résultat sera réduite des dépenses qui y sont liées. En cas d'excédent de dépenses, aucune imposition sur le bénéfice ne pourra intervenir pour l'année concernée. L'imposition d'un éventuel résultat positif à ce stade dépendra de la deuxième étape.

Dans un deuxième temps, les autres dépenses seront comparées aux cotisations des membres. Un excédent de cotisations est sans influence sur le résultat. Un excédent de dépenses pourra être imputé sur un éventuel bénéfice résultant de la première étape.

Enfin quant au report des pertes, un excédent de dépenses liées à la réalisation de recettes imposables (première étape) peut être reporté sur les exercices suivants dans les limites de l'article 67 LIFD et ainsi déduit des bénéfices imposables réalisés lors de ces exercices ultérieurs. Si, après imputation sur le bénéfice, il reste un excédent d'autres dépenses (deuxième étape) celui-ci pourra également être reporté sur les exercices suivants. Cet excédent devra toutefois en premier lieu être additionné aux autres dépenses de l'exercice suivant et comparé aux cotisations de ce même exercice. Seul un excédent de ces autres dépenses pourra alors être imputé sur l'éventuel résultat positif du nouvel exercice (Bernard ROLLI in Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art. 66 LIFD, p. 874, § 5 à 12).

- 7/9 - A/2406/2008

E. 6

En l'espèce, dans la formule de déclaration fiscale 2006, la recourante a déclaré des cotisations de ses membres pour 1'555'624 fr. et des recettes imposables pour 1'513'468 fr. Les dépenses en rapport avec les cotisations, exonérées d'impôt en vertu de l'article 66 alinéa 1 LIFD, s'élèvent à 1'490'090 fr. Les dépenses liées à l'acquisition des recettes imposables sont de 1'475'189 fr. Dans la procédure de la taxation, l'administration n'a mis en doute l'exactitude d'aucun de ces chiffres en tant que tels. Elle a en revanche requalifié, par présomption, la nature des dépenses déclarées par la contribuable comme étant liées à l'acquisition des recettes imposables. Le tribunal n'accueillera pas cette manière de procéder. En effet, il n'est pas économiquement concevable que la contribuable n'ait engagé aucune dépense afin de réaliser ses recettes imposables qui s'élèvent à 1'513'468 fr., montant dont la réalité a été admise par l'administration. Certes, à l'annexe de sa déclaration

fiscale, la contribuable n'a pas produit de comptes distincts détaillant la destination de ses dépenses. Toutefois, ceci n'autorisait pas l'administration à procéder comme elle l'a fait, sans avoir requis au préalable des renseignements et des documents comptables auprès de la contribuable, comme le lui prescrivait notamment les articles 123 et 124 alinéa 3 LIFD; ceci d'autant moins que cette dernière avait avancé un montant précis des charges liées aux recettes imposables. Par ailleurs, l'administration n'allègue pas qu'en appliquant sa méthode, elle se serait appuyée sur une pratique constante qu'elle aurait rendue public dans une information ou une directive. Quoi qu'il en soit, cette méthode est manifestement contraire à l'article 66 alinéa 2 LIFD, car elle aboutit, dans tous les cas où les dépenses liées aux cotisations sont inférieures à celles-ci, à l'augmentation du bénéfice imposable ou à la diminution de la perte à reporter sur le résultat ultérieur imposable. Elle vide en outre l'article 66 alinéa 1 LIFD de sa substance, car en destinant d'abord la totalité des cotisations à l'absorption des charges, sans égard au fait que celles-ci soient liées ou non aux activités destinées à réaliser des recettes, elle diminue le montant d'un éventuel excédent exonéré d'impôt et le transforme de surcroît en un résultat positif imposable. Le tribunal écartera par ailleurs la pièce de la contribuable produite par son pli du 14 novembre 2009 faisant état d'une répartition des dépenses manifestement en contradiction avec celle indiquée dans sa déclaration fiscale du 22 juin 2007. En effet, le tribunal peine à comprendre que dans sa déclaration fiscale, la contribuable indique que les dépenses en rapport avec les cotisations s'élèvent à 1'490'090 fr. et celle liées à l'acquisition des recettes imposables à 1'475'189 fr., alors que la pièce précitée, certifiée par la recourante comme faisant partie de ses comptes 2006, fait état de 596'314 fr. à titre de charges liées aux cotisations et de 2'368'966 fr. à titre de dépense liées aux recettes imposables. Si au moment de l'établissement de sa déclaration fiscale, la comptabilité de la recourante faisait état de cette dernière répartition des charges, il est peu compréhensible qu'elle ne l'ait pas indiquée dans la formule de déclaration. Par cette pièce, la recourante remet en cause ses propres

- 8/9 - A/2406/2008 déclarations initiales, censées être conformes à la vérité et complètes (art. 124 al. 2 LIFD) sans en fournir d'explication probante. Par ailleurs, dans le cadre de la réclamation et du présent recours, elle conclut à la rectification de son bénéfice imposable "au montant de 28'778 fr.", ce qui est en contradiction tant avec sa déclaration fiscale qu'avec la pièce comptable précitée.

E. 7

En conclusion, le tribunal annulera le bordereau IFD 2006 et renverra le dossier à l'administration pour nouvelle décision de taxation. Les charges liées à l'acquisition des recettes imposables de 1'513'468 fr. seront déduites de ces dernières, conformément à l'article 66 alinéa 2 LIFD, et si l'administration estime que le montant de 1'475'189 fr. déclaré par la contribuable n'est pas conforme à la réalité, il lui reviendra de déterminer l'ampleur exacte de ces dépenses en requérant auprès de la recourante la justification de ce dernier montant. Dans ce cas, il appartiendra à la recourante de démontrer le lien des charges concernées avec ses recettes imposables. Une fois le montant des frais liés aux recettes imposables déterminé, l'administration le soustraira du montant de ces dernières. Si une partie du montant de 1'475'189 fr. n'est pas justifiée comme étant liée aux recettes imposables, elle doit être ajoutée aux charges et dépenses qui ne sont pas consenties en vue de la réalisation de recettes influençant le résultat.

E. 8

Le recours est admis, en tant qu'il concerne l'IFD, dans la mesure où la recourante a conclu à l'annulation du bordereau du 16 juillet 2007. Impôt cantonal et communal

E. 9

La question litigieuse est identique à celles relative à l'IFD.

E. 10

La teneur de l'article 18 LIPM est identique à celle de l'article 66 LIFD. En outre, les principes applicables en l'espèce sont les mêmes pour IFD et ICC. Il s'ensuit que les considérations développées ci-dessus pour l'impôt fédéral direct s'appliquent également à l'impôt cantonal et communal. Par conséquent, le recours doit également être admis en tant qu'il a trait à l'impôt cantonal et communal, à savoir que le bordereau ICC 2006 est annulé et le dossier renvoyé à l'administration pour nouvelle décision de taxation au sens du considérant 7 ci-dessus.

E. 11

Un émolument de 800 fr. sera mis à la charge de l'administration (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité n'est allouée, la recourante ne l'ayant pas requise.

- 9/9 - A/2406/2008

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