

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4494/2008-FIN

ATA/444/2009

**ARRÊT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**du 8 septembre 2009**

**2<sup>ème</sup> section**

dans la cause

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

contre

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

et

**COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE  
ADMINISTRATIVE**

et

**Madame et Monsieur S. \_\_\_\_\_**

---

## EN FAIT

1. Le litige concerne l'impôt fédéral direct 2005 (ci-après : IFD 2005).
2. M. S\_\_\_\_\_ (ci-après : le contribuable ou l'intéressé ou l'intimé) exerce, de manière dépendante, l'activité de ramoneur. Pour l'année concernée, cette activité lui a procuré un revenu brut de CHF 100'392.-. Parallèlement à cette profession salariée, le contribuable a débuté, le 1<sup>er</sup> août 2005, une activité indépendante de vente de vêtements sur internet sous la raison sociale G\_\_\_\_\_, enregistrée auprès du Registre du commerce (ci-après : RC) de Genève. Le siège de cette entreprise se trouve X\_\_\_\_\_, avenue de M\_\_\_\_\_ à Genève, au domicile privé de l'intéressé.
3. Dans sa déclaration fiscale 2005, datée du 20 mai 2006, le contribuable a mentionné un revenu net de CHF 65'406.-. S'agissant de son activité indépendante, il a noté un montant de CHF 9'750.- en tant que pertes commerciales. Selon le compte d'exploitation du 1<sup>er</sup> août au 31 décembre 2005, annexé à sa déclaration, le contribuable a notamment fait valoir un montant de CHF 2'809,25 sous le poste intitulé "Frais voiture et déplacement (2/3)", une somme de CHF 2'315,20 en tant que "Frais loyer entrep. G\_\_\_\_\_.ch (1 pièce)" et CHF 1'131,36 à titre d'amortissement lié au matériel informatique et à la presse à T-shirts.
4. Le 3 août 2006, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE ou administration fiscale) a expédié au contribuable un bordereau de taxation ordinaire IFD 2005 d'un montant de CHF 1'133.- sur la base d'un revenu imposable de CHF 75'100.-.  
  
Selon l'avis de taxation joint audit bordereau, l'administration fiscale a admis toutes les déductions figurant dans la déclaration du contribuable, hormis les pertes commerciales au motif que les charges de l'activité indépendante n'étaient admises qu'à concurrence des gains qu'elles avaient permis de réaliser.
5. Le 14 août 2006, le contribuable a élevé réclamation à l'encontre du bordereau précité, principalement en raison du refus de l'administration fiscale de prendre en considération la perte commerciale de CHF 9'750.-.
6. Par décision du 28 septembre 2006, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. L'activité indépendante du contribuable s'apparentait plus à une activité accessoire qu'à une activité génératrice de profits. Son revenu principal découlait de sa profession de ramoneur et, conformément à la jurisprudence, les charges ne pouvaient être admises qu'à concurrence des gains qu'elles avaient permis de réaliser.

7. Le 12 octobre 2006, le contribuable a recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct, remplacée, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009, par la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission). L'entreprise individuelle n'était pas une activité accessoire mais bien une entreprise individuelle privée, inscrite comme telle au RC.

8. Dans sa réponse du 31 octobre 2007, l'AFC-GE a admis le principe de l'exercice d'une activité lucrative indépendante par le contribuable dès l'année fiscale 2005.

Elle a en revanche exclu des pertes commerciales le montant de CHF 2'809,25 pour les "frais de voiture et de déplacement (2/3)". Le contribuable n'avait pas établi de bilan relatif à son compte d'exploitation mentionnant un véhicule et en tout état de cause, n'en avait pas déclaré dans sa fortune privée, alors qu'il semblait indiquer, par l'équation 2/3, qu'il utilisait de manière prépondérante un véhicule privé à titre professionnel.

Le poste "frais de loyer entreprise G \_\_\_\_\_ " devait être diminué de CHF 50,90, dès lors que le contribuable utilisait seulement une pièce, à titre professionnel, de l'appartement de trois pièces et demie qu'il louait à titre privé.

Quant à l'amortissement du matériel informatique et de la presse à T-shirts, il ressortait des comptes que l'intéressé avait choisi la méthode d'amortissement linéaire sur la valeur d'acquisition. Le taux maximum pour cet amortissement était de 20%, soit une reprise en l'espèce de CHF 776,36.

L'autorité cantonale s'est engagée à tenir compte d'une perte commerciale dans le cadre de l'activité indépendante de CHF 6'113,30 et a conclu au rejet du recours pour le surplus.

9. Par décision du 19 novembre 2008, la commission a partiellement admis le recours. La reprise sur loyer de CHF 50,90 était confirmée. En revanche, un montant de CHF 1'340,20, correspondant au poste "frais de voiture et déplacement" devait être réintégré au bénéfice. Quant à l'amortissement du matériel informatique et de la presse à T-shirts, il fallait retenir un taux de 40%, en application de la notice de l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) A 1995, aboutissant alors à une reprise de CHF 540,90. La perte commerciale de CHF 9'749,31 devait donc être ramenée à CHF 7'817,30.

10. L'AFC-GE a interjeté un recours auprès du Tribunal administratif le 9 décembre 2008 contre la décision susmentionnée en concluant à son annulation et à une perte commerciale de CHF 6'113,30.

S'agissant des frais de voiture et de déplacement, la commission avait admis la reprise intégrale de ce poste. Elle s'était cependant trompée de montant en

retenant celui affiché dans le compte d'exploitation sous la rubrique "frais de repas, relation travail". C'était donc bien une somme de CHF 2'809,25 qu'il fallait prendre en considération et non CHF 1'340,20.

Quant à l'amortissement des machines, la commission, tout en confirmant l'argumentation de l'administration fiscale, avait recouru à tort aux taux applicables à la valeur comptable indiqués dans la notice de l'AFC-CH, alors que celle-là prévoyait que ces taux devaient être réduits de moitié pour les amortissements sur la valeur d'acquisition.

11. Le 13 janvier 2009, l'AFC-CH a informé le tribunal de céans qu'elle concluait également à l'annulation de la décision de la commission et à la confirmation des conclusions prises par l'AFC-GE.
12. En date du 16 janvier 2009, la commission a persisté dans les considérants et le dispositif de sa décision.
13. Par réponse du 14 mars 2009, le contribuable a conclu au rejet du recours.
14. Le 16 mars 2009, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

## **EN DROIT**

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al.1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. L'objet du recours porte sur la divergence entre les chiffres retenus par l'AFC-GE d'une part, et d'autre part par la commission, relatifs à deux postes intégrés dans les dépenses effectuées par l'entreprise individuelle, et ayant un impact sur sa perte commerciale.
3. Selon l'art. 27 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. L'al. 2 ajoute que font notamment partie de ces frais, les amortissements au sens de l'art. 29 (let. a) et les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu'elles aient été comptabilisées (let. b).
4. Le premier poste litigieux concerne les frais de voiture et de déplacement figurant sous la rubrique des dépenses dans le compte d'exploitation de la société. La commission a retenu un montant de CHF 1'340,20, alors que l'AFC-GE a pris

en compte une somme de CHF 2'809,25. Les parties s'accordent en revanche sur le fait que lesdits frais ne sont pas justifiés et qu'ils ne peuvent en conséquence être considérés comme des dépenses. Tant la commission que l'autorité cantonale ont ainsi retenu que ces frais ne pouvaient être déduits dès lors que l'intimé ne disposait pas de véhicule professionnel et qu'il n'avait de surcroît pas expliqué la nécessité de frais de déplacement liés à la vente de T-shirts. Point n'est besoin de revenir sur cette argumentation dès lors qu'elle est conforme à la loi.

Le chiffre de CHF 1'340,20 admis par la commission est en revanche erroné car il ne correspond pas à celui figurant dans le compte d'exploitation de la société sous la rubrique "frais voiture et déplacement (2/3)" ; il se trouve en revanche sous la rubrique "frais repas relations travail", mentionné à la ligne en dessous du poste litigieux. Il s'agit manifestement d'une erreur de plume.

En conséquence, c'est bien un montant de CHF 2'809,25 qui doit être repris et exclu des dépenses de l'entreprise. Les pertes commerciales déclarées par le contribuable doivent donc être déduites d'autant.

5. S'agissant de l'amortissement lié au matériel informatique et à la presse à T-shirts, la commission a admis que le contribuable avait opté pour un amortissement linéaire sur la valeur d'acquisition. Ce point n'est pas contesté. La commission a toutefois retenu le taux applicable aux amortissements dégressifs prévu par la "notice A 1995 - Entreprises commerciales" relative aux "Amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales" de l'AFC-CH. Or, selon cette notice "pour les amortissements sur la valeur d'acquisition, les taux mentionnés seront réduits de moitié" (note en bas de page sous point 2), ce qui ramène l'amortissement sur le matériel informatique à 20% et à 15% sur la presse à t-shirts et non à 40% pour chacun des deux postes comme l'a retenu la commission. L'AFC-GE ayant cependant prélevé un amortissement de 20% dans les deux cas et n'entendant pas modifier ce taux à ce stade de la procédure, celui-ci sera confirmé.
6. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis et la décision de la commission annulée de même que le bordereau de taxation du 3 août 2006. Un montant de CHF 6'113,30 sera retenu en tant que perte commerciale liée à l'activité indépendante, conformément aux conclusions de l'AFC-GE.
7. Vu l'issue du litige, aucun émolument ne sera perçu (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 9 décembre 2008 par l'administration fiscale cantonale contre la décision de la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct du 19 novembre 2008 ;

**au fond :**

l'admet ;

annule la décision attaquée ;

donne acte à l'AFC-GE de ce qu'elle admet une déduction de CHF 6'113,30 pour l'année fiscale 2005 ;

l'y condamne en tant que de besoin ;

annule le bordereau de taxation ordinaire IFD 2005 notifié au contribuable le 3 août 2006 ;

renvoie le dossier à l'AFC-GE pour qu'elle notifie un nouveau bordereau IFD 2005 dans le sens des considérants ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

dit que, conformément aux art. 82 et ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Madame et Monsieur S\_\_\_\_\_, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière administrative.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, M. Thélin et Mme Hurni, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :

C. Del Gaudio-Siegrist

la présidente :

L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :