

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/282/2024 ICCIFD

JTAPI/58/2025

**JUGEMENT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**DE PREMIÈRE INSTANCE**

Du 20 janvier 2025

dans la cause

**Madame A \_\_\_\_\_ et Monsieur B \_\_\_\_\_**

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

---

## EN FAIT

1. Madame A\_\_\_\_\_ et Monsieur B\_\_\_\_\_ (ci-après : les contribuables) sont assujettis à l'impôt sur le revenu et la fortune dans le canton de Genève.
2. La contribuable exploite l'entreprise de nettoyage C\_\_\_\_\_ en raison individuelle depuis le mois de décembre 2020.
3. Le 23 mai 2023, les contribuables ont déposé leur déclaration fiscale 2022.

Sous le feuillet B2 relatif à son activité indépendante, la contribuable a déclaré un chiffre d'affaires de CHF 59'655.- et des charges commerciales à hauteur de CHF 58'484.-. Il en découlait un bénéfice net de CHF 1'171.-

En annexe à la déclaration, elle a produit le compte de pertes et profits suivant en lien avec son activité indépendante :

<b>Produits</b>	
Chiffre d'affaires	59'655.20
<b>Total des produits</b>	<b>59'655.20</b>
<b>Charges</b>	
Autres charges et prélèvement privé (sic)	42'558.05
Fournisseurs	1'301.95
Frais de véhicule	2'788.50
Frais de représentation	2'664.40
Téléphone	3'650.80
Charges bureau	361.16
Amortissements	4'954.00
Intérêts et frais bancaires	207.70
<b>Total des charges :</b>	<b>58'486.56</b>
<b>Résultat de l'exercice</b>	<b>1'168.64</b>

4. Par bordereaux et avis de taxation ICC et IFD datés du 9 août 2023, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC-GE) a taxé les contribuables pour l'année 2022.  
Sous la rubrique 12.16 de l'avis de taxation concernant l'activité indépendante de la contribuable, l'AFC-GE a notamment repris, à titre d'autres produits, un montant de CHF 42'558.-. Cette reprise était motivée par le fait que le salaire versé à soi-même n'était pas déductible. Le bénéfice net de l'activité indépendante de la contribuable s'élevait ainsi à CHF 45'529.-. L'ICC 2022 se montait par conséquent à CHF 12'827.- et l'IFD 2022 à CHF 1'297.-.
5. Par courrier du 12 septembre 2023, la contribuable, soit pour elle sa mandataire D\_\_\_\_\_ E\_\_\_\_\_, a prié l'AFC-GE de lui accorder un délai au 30 septembre 2023 pour lui adresser une réclamation relative à la taxation précitée.
6. Par courrier recommandé du 25 septembre 2023 adressé à la mandataire susmentionnée, l'AFC-GE a imparti à la contribuable un délai au 16 octobre 2023

afin de lui indiquer si elle maintenait sa réclamation et, cas échéant, sur quels points celle-ci portait.

La poste a retourné ce courrier à l'AFC-GE avec la mention « non réclamé ».

7. Le 27 septembre 2023, la mandataire de la contribuable a demandé à l'AFC-GE un délai supplémentaire au 30 octobre 2023 pour compléter sa réclamation.
8. Le 4 octobre 2023, l'AFC-GE a renvoyé son courrier recommandé du 25 septembre 2023 à la mandataire de la contribuable. Ce pli lui a été retourné par la poste avec la mention « introuvable à cette adresse ».
9. Le 3 novembre 2023, l'AFC-GE a adressé ses courriers des 25 septembre et 4 octobre 2023 à l'adresse privée des contribuables.
10. Par décisions sur réclamation ICC et IFD du 2 janvier 2024, l'AFC-GE a maintenu les taxations au motif que les contribuables n'avaient pas répondu aux courriers des 25 septembre, 4 octobre et 3 novembre 2023 leur demandant de préciser sur quels aspects portait leur réclamation du 12 septembre 2023.
11. Par courrier expédié le 24 janvier 2024, les contribuables ont recouru contre ces décisions au Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal).

La contribuable contestait en substance la reprise du montant de CHF 42'558.- dans ses taxations 2022, affirmant que celui-ci aurait dû être maintenu dans ses charges d'exploitation, lesquelles comprenaient le loyer, les frais de bureau et les frais de gestion. Une partie de ce montant était également liée à sa stratégie de promotion régionale, incluant des repas pour attirer de nouveaux clients, ce qui avait impacté significativement son chiffre d'affaires. Sa situation financière était en outre précaire. Elle avait de nombreuses dettes et n'était pas en mesure de s'acquitter de ses impôts 2022.

12. Le 4 mars 2024, l'AFC-GE a demandé à la contribuable de lui communiquer le détail, la justification, les explications et les pièces utiles relatifs au poste « autres charges et prélèvement privé » en CHF 42'558.- figurant dans le compte de pertes et profits de sa raison individuelle.
13. Par courrier du 18 mars 2024, la contribuable a exposé que sa stratégie publicitaire consistait à offrir des repas et des boissons à ses connaissances dans les bars, restaurants ou à son domicile, afin de se présenter professionnellement et personnellement. Elle privilégiait ainsi le contact direct par rapport à l'utilisation de supports publicitaires. À cette fin, elle avait investi 11.88% de son chiffre d'affaires durant l'exercice 2022, soit un montant de CHF 7'087.-. Elle a également invoqué des frais de fiduciaire de CHF 3'000.- et de « loyer partiel (débit bureau) » de CHF 4'206.-.

Elle a produit en annexe de nombreux tickets de caisse attestant de la consommation de repas et de boissons dans divers cafés, restaurants et chaînes de restauration rapide situés à Genève, dans le canton de Vaud et en France voisine, durant l'année 2022, pour une ou plusieurs personnes.

Elle a également joint une note d'honoraires de CHF 3'000.- du 19 décembre 2022 établie par Madame F\_\_\_\_\_ pour la gestion comptable et administrative de l'entreprise C\_\_\_\_\_, ainsi qu'un extrait de relevé de compte G\_\_\_\_\_ daté du 1<sup>er</sup> mars 2024 sur lequel était mis en évidence un débit de CHF 1'402.- en faveur de H\_\_\_\_\_ SA, avec la mention « ordre permanent ».

14. Dans sa réponse du 29 mai 2024, l'AFC-GE a conclu à ce qu'il lui soit donné acte de ce qu'elle admettait une déduction de CHF 3'000.- à titre de frais justifiés par l'usage commercial et à ce que le recours soit rejeté pour le surplus.

Dans le cadre de la taxation 2022, elle avait repris un montant de CHF 42'558.- comptabilisé par la contribuable en tant que « autres charges et prélèvement privé ». Elle avait estimé que ces charges n'étaient pas justifiées par l'usage commercial. Ce n'était que dans le cadre de la présente procédure de recours que la contribuable avait confirmé que sa réclamation se rapportait à la reprise susmentionnée et qu'elle lui avait transmis des pièces justificatives.

L'intéressée échouait toutefois à démontrer que les frais invoqués étaient justifiés par l'usage commercial. Ses explications très générales ne permettaient en effet pas d'établir la nécessité de telles dépenses en regard d'une activité professionnelle dans le domaine du nettoyage. Elle n'avait pas non plus détaillé les recettes que ces dépenses auraient permis de réaliser. À la lecture des tickets de caisse, il apparaissait au contraire que certaines consommations avaient été prises durant le week-end, ce qui donnait plutôt à penser qu'il s'agissait de dépenses de nature privée non déductibles.

S'agissant de la déduction d'un loyer professionnel, l'extrait de compte produit par la contribuable ne permettait pas de démontrer l'affectation d'une pièce du domicile privé à un usage professionnel. L'intéressée n'apportait par ailleurs aucune explication utile à cet égard.

L'AFC-GE acceptait en revanche de déduire des revenus de l'activité indépendante de la contribuable un montant de CHF 3'000.- correspondant à la note d'honoraires du 19 décembre 2022 de Mme F\_\_\_\_\_ pour la gestion comptable et administrative de l'entreprise C\_\_\_\_\_. Cette dépense était en effet justifiée par l'usage commercial.

15. Invitée par courrier du greffe du 3 juin 2024 à déposer une éventuelle réplique, la contribuable ne s'est pas déterminée.

## **EN DROIT**

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre

---

2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.
3. La recourante reproche en substance à l'AFC-GE d'avoir repris, à titre d'autres produits, un montant de CHF 42'558.- dans le cadre de la taxation de son activité indépendante en 2022. Elle fait valoir que ce montant comprenait ses frais de représentation soit CHF 7'087.-, ses frais de gestion et d'administration soit CHF 3'000.-, ainsi que son loyer professionnel soit CHF 4'206.-, et qu'il aurait dès lors dû être maintenu dans ses charges d'exploitation. Elle n'avait par ailleurs pas les moyens de s'acquitter de la somme réclamée par l'AFC-GE.
4. Dans sa réponse du 29 mai 2024, l'AFC-GE a accepté de déduire des revenus de la recourante un montant de CHF 3'000.- correspondant aux frais de gestion comptable et administrative de son entreprise individuelle. Il s'agissait en effet de frais indispensables à l'exercice de sa profession. Le tribunal donnera par conséquent acte de cet engagement à l'autorité intimée et admettra le recours sur ce point.
5. Les questions qui restent litigieuses étant traitées de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent jugement traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1 ; ATA/1248/2020 du 8 décembre 2020 consid. 3c).
6. L'impôt sur le revenu des personnes physiques a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD ; art. 17 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08). Sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, et de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante (art. 18 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LIPP).

Sont déduits desdits revenus les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel, dont notamment les dépenses faites pour l'exploitation d'un commerce, d'une industrie ou d'une entreprise et celles qui sont nécessaires pour l'exercice d'une profession ou d'un métier (art. 27 al. 1 LIFD et 30 let. a LIPP).

En revanche, les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle, ne peuvent être déduits (art. 34 let. a LIFD et 38 let. a LIPP).

7. 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/726/2020 du 4 août 2020 ; ATA/1728/2019 du 26 novembre 2019 consid. 3f ; ATA/858/2018 du 21 août 2018 ; ATA/958/2014 du 2 décembre 2014 et les références citées). Le principe de la légalité ne permet donc pas d'introduire

des déductions fiscales qui ne sont pas prévues par la loi (ATA/1728/2019 précité, consid. 4).

La possibilité de déduire les frais d'acquisition du revenu est de plus conditionnée à l'apport de la preuve, par le contribuable, de leur nécessité au regard de l'activité poursuivie (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_916/2012 du 28 février 2013 consid. 4.1 ; 2C\_132/2010 du 17 août 2010 consid. 3.2 ; ATA/294/2014 du 29 avril 2014 consid. 6 et les références citées).

Dès lors, seuls les frais effectivement dépensés, 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 activité lucrative, ni de frais de convenance personnelle tout en étant plus ou moins en rapport avec l'activité exercée (ATA/17/2016 du 12 janvier 2016 consid. 6f et les arrêts cités). 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 est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires. Il ne suffit pas d'en tenir une liste. Pour des frais de restaurant ainsi que pour les autres dépenses, le contribuable doit produire les factures correspondantes et préciser quels sont les clients et relations d'affaires qui ont bénéficié de ses invitations ou de ses cadeaux (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/17/2016 précité, *ibidem* et les arrêts cités).

8. La déduction du loyer afférent à une pièce du logement du contribuable utilisée à titre professionnel est possible en tant que charge justifiée par l'usage commercial. Dans ce sens, la directive n° 1/2003 du 6 août 2003 prévoit la déduction de la part du loyer qui revient aux pièces occupées professionnellement, lorsque les locaux professionnels se trouvent dans le logement privé du contribuable. Pour le calcul de la part de loyer déductible à titre de charge professionnelle, la jurisprudence applique un pourcentage par pièce et non par mètre carré du loyer total (ATA/335/2005 du 10 mai 2005).
9. La procédure administrative est régie essentiellement par la maxime inquisitoire, selon laquelle l'autorité définit les faits pertinents et les preuves nécessaires, qu'elle ordonne et apprécie d'office. Cette maxime doit cependant être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits (ATF 128 II 139 consid. 2b ; 120 V 357 consid. 1a ; arrêt du Tribunal fédéral 1C\_205/2012 du 6 novembre 2012 consid. 2.1). Conformément au principe général de procédure consacré à l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), il incombe en effet à l'administré d'établir les faits qui sont de nature à lui procurer un avantage, spécialement lorsqu'il s'agit d'élucider des faits qu'il est le mieux à même de connaître, notamment parce qu'ils ont trait spécifiquement à sa situation personnelle (ATF 125 IV 161 consid. 4 ; 120 Ia 179 consid. 3a ; arrêts du Tribunal fédéral 1C\_205/2012 précité, consid. 2.1 ; 1B\_152/2008 du 30 juin 2008

consid. 3.2 ; 2A.592/2006 du 25 janvier 2007 consid. 4.2). Le Tribunal fédéral a même qualifié cette obligation de « devoir de collaboration spécialement élevé » lorsqu'il s'agit d'éléments ayant trait à la situation personnelle de l'intéressé, puisqu'il s'agit de faits qu'il connaît mieux que quiconque (arrêts du Tribunal fédéral 1C\_58/2012 du 10 juillet 2012 consid. 3.2 et la référence citée ; 2C\_703/2008 du 8 janvier 2009 consid. 5.2 ; 2C\_80/2007 du 25 juillet 2007 consid. 4 et les références citées).

10. En l'espèce, la recourante s'est limitée à alléguer que sa stratégie publicitaire pour se faire connaître consistait à offrir des boissons et des repas dans des cafés-restaurants à ses connaissances. Elle préférait ainsi le contact direct à l'utilisation de supports publicitaires.

Alors que le fardeau de la preuve lui incombait sur ce point, l'intéressée n'a toutefois pas démontré, ni même allégué, qu'elle entretenait des relations d'affaires avec les personnes qu'elle prétend avoir invitées. Ses affirmations très générales ne suffisent pas non plus pour établir un lien logique, direct et nécessaire entre les frais de représentation qu'elle estime avoir engagés et l'acquisition ainsi que le maintien du revenu de son activité indépendante. Partant, elle ne démontre pas que les déductions invoquées étaient commercialement justifiées, étant précisé qu'elle aurait pu compléter ses allégués et offres de preuve en la matière dans le cadre de sa réplique, ce qu'elle n'a toutefois pas fait. Le tribunal observera en outre que les prétentions des recourants, dans le cadre de leur recours, n'apparaissent pas très cohérentes avec la comptabilité de la recourante. En effet, cette comptabilité comprenait pour l'année en cause un poste "Fais de représentations", admis par l'autorité intimée, qui est logiquement celui qui devait inclure les frais dont la recourante demande qu'ils soient pris en considérations dans le poste "Autres charges et prélèvements directs".

S'agissant de la déduction d'un loyer professionnel, l'intéressée s'est bornée à produire un extrait de compte attestant du paiement de son loyer, sans donner une quelconque explication sur la pièce de son logement qu'elle aurait réservé à un usage professionnel. Partant, elle n'établit pas qu'une partie du loyer de son domicile serait en étroite corrélation avec le revenu de son activité dépendante, étant souligné qu'elle n'a – là non plus – pas profité de l'occasion qui lui était donnée de répliquer pour compléter ses allégués et offres de preuve sur ce point.

Au vu de ce qui précède, l'AFC-GE a considéré à juste titre que les frais d'acquisition du revenu allégués par la recourante n'étaient pas justifiés par l'usage commercial.

La recourante n'ayant pas fait valoir d'autres frais afin de justifier le poste « autres charges et prélèvement privé » en CHF 42'558.- figurant dans son compte de pertes et profits 2022, c'est à bon droit que l'autorité intimée a ajouté ce montant au bénéfice net de son activité indépendante.

La question de l'éventuelle incapacité de la recourante à s'acquitter de l'ICC et de l'IFD 2022 doit pour le surplus faire l'objet d'une demande de remise d'impôt que les recourants devront adresser directement à l'AFC-GE, s'ils s'y estiment fondés (cf. art. 167 al. 1 LIFD et art. 37 al. 1 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 - LPGIP - D 3 18). Elle ne saurait dès lors être examinée dans le cadre de la présente procédure.

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté sur les points qui précèdent.

11. En application des art. 144 al. 1 et 2 LIFD, 52 al. 1 et 2 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui n'obtiennent que très partiellement gain de cause, seront condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 500.-, lequel est couvert par l'avance de frais de CHF 700.- versée à la suite du dépôt du recours.

Le solde de l'avance de frais, soit CHF 200.-, sera restitué aux recourants.

Aucune indemnité de procédure ne sera allouée aux recourants, qui plaident en personne (art. 87 al. 2 LPA).

---

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**  
**DE PREMIÈRE INSTANCE**

1. déclare recevable le recours interjeté le 24 janvier 2024 par Madame A\_\_\_\_\_ et Monsieur B\_\_\_\_\_ contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 2 janvier 2024 ;
2. donne acte à l'administration fiscale cantonale de ce qu'elle accepte de déduire des revenus de l'activité indépendante de la recourante un montant de CHF 3'000.- à titre de frais de gestion comptable et administrative ;
3. annule les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 2 janvier 2024 dans la mesure de ce qui précède et renvoie le dossier à cette autorité afin qu'elle établisse des bordereaux ICC et IFD 2022 rectifiés en ce sens ;
4. rejette le recours pour le surplus ;
5. met à la charge des recourants un émolument de CHF 500.-, lequel est couvert par l'avance de frais de CHF 700.- ;
6. ordonne la restitution aux recourants du solde de l'avance de frais, soit CHF 200.- ;
7. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;
8. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Giedre LIDEIKYTE HUBER, Laurence DEMATRAZ, juges assesseurs.

**Au nom du Tribunal :**

**Le président**

**Olivier BINDSCHEDLER TORNARE**

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière