

Formule 17	médecins, dentistes et vétérinaires
Formule 17a	avocats, notaires, agent d'affaires et conseillers fiscaux
Formule 17b	ingénieurs, architectes, géomètres et dessinateurs

REMARQUES PRÉLIMINAIRES

1. Remise du questionnaire

Le questionnaire correspondant (formule 17, 17a ou 17b) doit être rempli par le contribuable sur la base de sa comptabilité ou de ses relevés et de ses états, complètement et en conformité avec la réalité. Il doit être signé et remis avec la déclaration d'impôt.

2. Manière de déterminer le revenu

En principe, le contribuable est libre de déterminer le revenu imposable soit sur la base des **encaissements** soit sur la base des **créances envers les clients** (calculés ou selon les factures établies ou sur la base des encaissements plus débiteurs). **Le mode de calcul, une fois choisi, doit être maintenu de manière conséquente** (voir aussi les Instructions concernant ch. 21, let. b). Quant aux chiffres 1 et 2a, ils doivent, les cas échéant, contenir, contrairement au libellé des rubriques, non pas les recettes, mais bien les montants facturés. Il est ainsi absolument nécessaire de marquer d'une croix, dans la rubrique A, lettre a, la case qui convient.

EXPLICATIONS RELATIVES AUX DIFFÉRENTES RUBRIQUES DES QUESTIONNAIRES

Rubrique B
Recettes professionnelles

On indiquera l'ensemble du revenu provenant de l'activité professionnelle du contribuable. Si le revenu se détermine sur la base des encaissements, on tiendra par conséquent compte des versements anticipés (avances, acomptes, «provisions») des clients. En revanche, si le revenu est calculé sur la base des factures établies, les encaissements anticipés pour lesquels aucune facture (même partielle) n'a été établie, ne seront pas pris en considération.

Les revenus acquis en compensation (prestations d'assurance, etc.) ainsi que tous les revenus réalisés en dehors de la profession (p.ex. revenus acquis dans d'autres domaines, rendement des titres et des immeubles) seront mentionnés sous le chiffre correspondant de la déclaration d'impôt et non dans le questionnaire.

Il y a lieu de bien faire la distinction entre les revenus provenant d'une **activité lucrative indépendante** (c.-à-d. revenus desquels aucune déduction pour cotisations sociales obligatoires n'a été opérée par des tiers) et ceux provenant d'une **activité lucrative dépendante** (déduction des cotisations AVS/AI/APG/AC à la source, c.-à-d. chez l'employeur). On indiquera les revenus provenant d'une activité indépendante sous chiffre 1 ou 2a, ceux provenant d'une activité dépendante sous chiffre 2b. Il est dans l'intérêt du contribuable de différencier ces deux genres de revenus, car le revenu provenant d'une activité indépendante sera communiqué par l'autorité fiscale aux caisses de compensation de l'AVS et servira de base à la fixation des cotisations AVS.

Chiffre 1

Il y a lieu d'indiquer toutes les recettes provenant de l'activité professionnelle du propre cabinet (étude, bureau). Il s'agit exclusivement du revenu provenant d'une activité indépendante (pas de déduction pour cotisations AVS/AI/APG/AC par des tiers).

Chiffre 2

On indiquera ici toutes les recettes professionnelles qui ne sont pas mentionnées sous chiffre 1. Selon les critères précités, il faut faire la distinction entre les recettes provenant d'une activité indépendante et celles résultant d'une activité dépendante. Pour une activité indépendante, on en indiquera le genre, pour une activité dépendante, on mentionnera l'employeur; on joindra les documents correspondants (décomptes, certificats de salaire). Concernant les dépenses professionnelles (frais), voir rubrique C.

Chiffre 3

On mentionnera toutes les prestations, non en argent, mais en nature, dont bénéficie le contribuable dans l'exercice de sa profession (p.ex. résultant de l'utilisation gratuite ou à des prix de faveur de choses et droits, d'achats à des prix réduits, de prestations de service, de prêts à des conditions avantageuses, de «cadeaux»). On calculera ces prestations à leur valeur marchande.

Rubrique C
Dépenses professionnelles concernant l'activité indépendante

Seules les dépenses professionnelles ayant un rapport direct avec l'exercice de l'activité indépendante peuvent être déduites (les dépenses ayant trait à une activité dépendante ne seront pas mentionnées dans le questionnaire, mais figureront dans les rubriques correspondantes de la déclaration d'impôt). Les impôts ainsi que les primes d'assurances privées (assurances-vie, de rentes, assurances-maladie et accidents, etc.) ne sont pas considérés comme dépenses professionnelles; celui qui exerce une activité indépendante a cependant le droit comme tous les autres contribuables de faire valoir les primes d'assurances dans la déclaration d'impôt. Concernant les assurances professionnelles, voir chiffre 12.

Des provisions pour d'éventuelles prestations découlant de la responsabilité civile ne sont pas autorisées du point de vue fiscal, à moins qu'au jour déterminant des demandes d'indemnités aient déjà été présentées.

S'agissant des dépenses pour nouvelles acquisitions, voir rubrique E.

Les intérêts passifs sur prêts ne seront pas mentionnés dans les dépenses professionnelles, mais doivent être indiqués sous la rubrique correspondante de la déclaration d'impôt.

Chiffre 7

Les salaires versés par le contribuable à ses employés (y compris le personnel temporaire, les stagiaires, le personnel s'occupant des travaux de nettoyage, etc.) peuvent être déduits après déduction des cotisations AVS/AI/APG/AC, pour la prévoyance professionnelle (2^e pilier) et pour l'assurance contre les accidents non professionnels dues par les employés et retenues par le contribuable (les cotisations des employés et celles de l'employeur seront portées sous ch. 8). Les salaires versés à toutes les personnes occupées exclusivement dans le ménage du contribuable ne sont pas déductibles. Pour le personnel occupé en partie dans le cabinet (étude, bureau) et en partie dans le ménage, seule la partie du salaire découlant de l'activité dans le cabinet (étude, bureau) peut être portée en compte. Au cas où des revenus en nature seraient accordés, l'autorité de taxation renseigne quant à leur estimation (dans le certificat de salaire on indiquera la valeur marchande, ici par contre, seulement le coût de revient à charge de l'employeur peut être déduit).

Chiffre 8

Sont déductibles en totalité les cotisations de l'employeur et de l'employé versées, en faveur du personnel mentionné sous chiffre 7, à l'AVS/AI/APG/AC, aux caisses d'allocations familiales, aux institutions de prévoyance professionnelle (2^e pilier) et assurance-accidents.

Chiffre 9 b

On indiquera d'abord l'ensemble des cotisations versées par le contribuable pour sa propre prévoyance professionnelle (2^e pilier). Ensuite, il y a lieu d'inscrire dans la colonne annuelle la part de l'employeur qui est définie dans la note en pied 1 de la formule. La part privée restante ainsi que la totalité des cotisations à des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée (pilier 3a) ne sont pas considérées comme dépenses professionnelles; c'est pourquoi elles ne peuvent pas être déduites dans le questionnaire mais sous le chiffre correspondant de la déclaration d'impôt. On tiendra compte des réductions maximales admises pour le pilier 3a.

Chiffre 10

Il y a lieu d'indiquer les dépenses pour achat de matériel nécessaire à l'exercice de l'activité indépendante (pour les médecins, dentistes, vétérinaires, p.ex., les dépenses concernant l'achat de médicaments, de produits pharmaceutiques, de matériel de pansement, d'instruments peu onéreux, de matériel de laboratoire et de radiographie). On n'annoncera pas ici les dépenses pour travaux exécutés par des tiers (voir ch. 11) ou pour frais d'administration (voir ch. 12).

Chiffre 11

On indiquera ici les dépenses professionnelles résultant au contribuable de travaux confiés à des tiers qui ne sont pas dans ses services (p.ex. travaux de laboratoire, radiographies, travaux de technique dentaire, expertises, plans, traductions).

Chiffre 12

En plus des frais administratifs proprement dits (matériel de bureau, imprimés, ports, frais de téléphone, taxes de comptes postaux, frais de comptabilité et d'encaissement, publicité, cotisations aux associations professionnelles, etc.), il y a lieu d'indiquer aussi les dépenses pour ouvrages professionnels et assurances professionnelles (assurance responsabilité civile, assurance-accidents professionnels, assurance de choses pour les installations professionnelles, etc.). Les assurances pour véhicules à moteur seront portées sous chiffre 15a (frais d'automobile).

Chiffre 13

On entend par frais d'exploitation et d'entretien (pour autant qu'ils concernent le cabinet [étude, bureau] et non le ménage privé du contribuable) toutes les dépenses pour chauffage, nettoyage, électricité, gaz, eau, évacuation des eaux, enlèvement des ordures, etc. On ajoutera les dépenses pour frais d'entretien et de réparations des installations du cabinet (étude, bureau) et les frais d'entretien des locaux loués qui ne sont pas supportés par le propriétaire de l'immeuble. Si le cabinet (étude, bureau) est situé dans la propriété du contribuable, l'entretien des locaux sera débité au compte des frais d'entretien de l'immeuble. Par ailleurs, les frais d'acquisition de mobilier de peu de valeur, du linge nécessaire à la pratique de la profession, des vêtements de travail, etc., peuvent également être déduits.

Chiffre 14

Si le cabinet (étude, bureau) se trouve dans des locaux loués, on portera ici en déduction le loyer payé (à l'exclusion de la part concernant d'éventuels locaux privés). Si le cabinet (étude, bureau) se trouve dans un immeuble appartenant au contribuable compris dans sa fortune privée, la valeur locative de ces locaux doit être déduite ici, car le rendement d'un immeuble privé n'est pas pris en considération pour le calcul du revenu déterminant pour la fixation des cotisations AVS; en revanche, cette valeur locative doit être indiquée dans la rubrique correspondante de la déclaration d'impôt comme rendement d'immeuble. Toutefois si le cabinet (étude, bureau) est situé dans un immeuble faisant partie de la fortune commerciale du contribuable, la valeur locative ne sera pas déduite sous cette rubrique ni ajoutée comme rendement d'immeuble dans la rubrique correspondante de la déclaration d'impôt.

Chiffre 15

Seuls les frais de transport et de voyages que nécessite l'exercice de la profession sont déductibles. Pour ce qui est des frais d'automobile (ch. 15a), on procédera comme il suit: Tous les frais (sauf les frais d'acquisition et les amortissements, mais par contre les frais de réparations, les primes d'assurances et les taxes sur véhicules à moteur) seront pris en considération. Ensuite, on évaluera en fonction des circonstances effectives (p.ex. sur la base des kilomètres parcourus dans l'exercice de la profession d'une part et pour l'utilisation privée d'autre part) le pourcentage des frais d'automobile à attribuer à la part professionnelle et à la part privée. Fiscalement, seuls les frais de la part professionnelle peuvent être déduits. Il est aussi admissible d'opérer une déduction forfaitaire selon la Notice N 1 en vigueur (qui peut au besoin être obtenue gratuitement auprès de l'autorité de taxation); dans les montants qui y sont indiqués, les amortissements sont compris.

Chiffre 16

Voir rubrique E. Les amortissements sur les installations professionnelles peuvent être opérés entièrement, ceux sur l'automobile seulement sur le pourcentage indiqué sous chiffre 15a (part professionnelle).

Chiffre 17

On indiquera les détails des dépenses (p.ex. frais de déménagement du cabinet (étude, bureau), frais de cours, de séjours et de voyages découlant de la participation à des congrès). La demande de justificatifs demeure réservée.

Rubrique D

Revenu professionnel provenant de l'activité indépendante

Chiffre 21

Lettre a (états)

L'indication des états concernant les créances envers les clients, les stocks de marchandises et les créanciers au début respectivement à la fin de l'année, ainsi que le report de la valeur des états dans la déclaration d'impôt cantonale sur la fortune, sont obligatoires pour tous les contribuables. A cet effet on observera ce qui suit:

- **Créances envers les clients:** Doivent être prises en considération à leur entière valeur nominale toutes les créances non encore payées au jour déterminant.
- **Stocks de marchandises:** On tiendra compte du prix d'acquisition ou de revient. Si la valeur marchande est inférieure, on indiquera cette valeur. Les contribuables qui tiennent un inventaire complet quant à la quantité peuvent en indiquer la valeur diminuée au maximum d'un tiers, à condition d'établir des tableaux d'où ressortent ces diminutions.
- **Créanciers:** Seront prises en considération toutes les factures encore impayées adressées au contribuable et dont il n'est pas tenu compte dans les dépenses au jour déterminant.

Lettre b (variations des états)

Le calcul et la prise en considération des variations des états, lors de la détermination du revenu, se font d'après la méthode retenue (voir ch. 2 des remarques préliminaires). **Une fois la méthode choisie, le contribuable devra s'y tenir.** On observera en outre ce qui suit:

– Créances envers les clients

1. Détermination du revenu d'après les créances; deux possibilités existent:

- **Factures établies:** La prise en considération obligatoire des variations des états dans le décompte établi sur la base des créances envers la clientèle se fait d'elle-même (les variations des états ne doivent pas dès lors être déterminées séparément et englobées dans le revenu).
- **Encaissements et débiteurs:** Si on utilise cette méthode, on déterminera les variations des états et on les englobera dans le revenu.

2. Détermination du revenu d'après les encaissements exclusivement: On ne calcule pas les variations des états et on ne les englobe pas dans le revenu.

On ne peut changer de méthode que si on entend passer de la non-prise en considération des variations des états à leur prise en considération (le changement de méthode sera réglé avec l'autorité de taxation). L'opération inverse n'est pas admise.

- **Stocks de marchandises:** Le calcul et la prise en considération des variations de l'état des stocks dans le revenu sont obligatoires, pour autant que le stock de marchandises soit important (p.ex. chez les médecins qui délivrent des médicaments). En revanche, les créanciers ou bien les variations de l'état des créanciers, peuvent être pris en considération.

Rubrique E

Tableau d'amortissement

Les dépenses pour nouvelles acquisitions nécessaires à l'exercice de la profession (mobilier, appareils, instruments, etc.), ne seront indiquées directement dans la rubrique «dépenses professionnelles» (rubrique C) que si elles n'ont qu'une valeur moindre ou si l'usure en est rapide. S'il s'agit d'objets de valeur importante (p.ex. automobile, appareils onéreux), ils doivent être portés à l'actif du bilan et amortis dans les années suivantes en fonction de leur dépréciation (conformément à la Notice en vigueur concernant les amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales, qui peut au besoin être obtenue gratuitement auprès de l'autorité de taxation). Sur le plan fiscal, un amortissement n'est toutefois reconnu que si un contrôle des amortissements est tenu avec indication de l'année et du prix d'acquisition des différents objets, des amortissements déjà entrepris, du solde de la valeur et que sur la base de ce contrôle, le tableau d'amortissement du questionnaire soit rempli.

BASES LÉGALES

1. Obligation de conserver les documents et pièces justificatives et d'établir des relevés et des états

Les contribuables qui exercent une activité lucrative indépendante doivent joindre à leur déclaration d'impôt les comptes annuels dûment signés (bilans et comptes de profits et pertes) ou, si une comptabilité établie en la forme commerciale fait défaut, remettre des relevés et des états sur les actifs et les passifs, sur les recettes et les dépenses ainsi que sur les prélèvements et les apports privés. Les documents et pièces justificatives en rapport avec l'activité indépendante seront conservés pendant 10 ans.

Pour celui qui ne tient pas de comptabilité, les **exigences minimales requises** sont les suivantes pour l'établissement d'états et de relevés:

- Enregistrement complet, continu (journallement) et de façon conforme à la vérité des **recettes** et des **dépenses**. Pour les besoins du contrôle,

les écritures seront clôturées régulièrement, au moins une fois par mois (le livre de caisse au moins une fois par semaine). Les relevés relatifs aux dépenses doivent mentionner en plus de la date et du destinataire, des indications sur la nature de chaque dépense (genre de frais).

- A la **fin de l'année** (année civile ou commerciale), on établira des états complets concernant les **stocks de marchandises et les installations servant à l'exploitation** (inventaires), les **créances contre la clientèle** (débiteurs) et les **autres créances** (banques, poste, etc.) ainsi qu'un état de toutes les **dettes**.

2. Obligation de renseigner

- **du contribuable:** L'autorité de taxation peut exiger que le contribuable produise les livres, documents et pièces justificatives se trouvant en sa possession et qu'il remette des attestations et états présentant de l'importance pour sa taxation, qu'il doit se procurer ou établir lui-même. En particulier, le contribuable indiquera à l'autorité de taxation, à sa demande, les noms des personnes avec lesquelles il a conclu des affaires ou auxquelles il a fait des prestations appréciables en argent; il renseignera sur ses rapports contractuels avec ces personnes, ainsi que sur les prestations et prétentions réciproques qui en découlent.

- **de tiers:** Les personnes qui sont ou ont été en rapport contractuel avec le contribuable doivent lui délivrer, à sa demande, une attestation sur ce rapport et sur les prétentions et prestations réciproques qui en découlent. Si le contribuable, malgré sommation, ne produit pas une telle attestation, l'autorité fiscale peut l'exiger du tiers.

Demeure réservé dans les deux cas le secret professionnel protégé légalement.

3. Secret professionnel

Le secret professionnel ne peut être allégué dans sa propre cause. C'est pourquoi le contribuable ne peut pas, en invoquant le droit vis-à-vis de tiers, refuser de présenter sa comptabilité (elle peut être établie de telle manière qu'elle conserve sa valeur probante, tout en permettant au contribuable d'observer son obligation de discrétion), des extraits bancaires et des justificatifs des comptes postaux. Si par égard pour ses clients, il renonce à la présentation de moyens de preuve, il devra supporter les conséquences qui en résultent pour sa taxation.

4. Sanctions pénales en cas d'infractions

Les contribuables qui, intentionnellement ou par négligence, ne répondent pas à l'invitation de remettre la déclaration ou les pièces justificatives requises peuvent être frappés d'une amende jusqu'à 10 000 fr.

Les contribuables qui, intentionnellement ou par négligence, font en sorte qu'une **taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète**, sont tenus d'acquitter après coup l'impôt soustrait y compris l'intérêt de retard. Ils seront en outre punis d'une amende pouvant aller à trois fois le montant de l'impôt soustrait. En cas de **tentative de soustraction**, l'amende se monte aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée.

Celui qui intentionnellement, **incite à une soustraction d'impôt, y prête son assistance, la commet en qualité de représentant du contribuable ou y participe**, sera puni d'une amende jusqu'à 50 000 fr., indépendamment de la peine encourue par le contribuable. Il **répond de surcroît solidairement du paiement de l'impôt soustrait**.

Celui qui, dans le but de commettre une soustraction consommée ou une tentative de soustraction, fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que des livres comptables, des bilans, des comptes de résultat ou d'attestations de tiers dans le dessein de tromper l'autorité fiscale, sera en outre puni de l'emprisonnement ou de l'amende jusqu'à 30 000 fr.