



I. Principes directeurs

En application de la loi sur le notariat, les contribuables exerçant une activité notariale à titre indépendant doivent s'acquitter de leurs obligations de procédure en joignant à leur déclaration des comptes annuels établis selon les exigences de la tenue régulière de la comptabilité.

Cela étant, la tenue des livres selon le système des encaissements avec correction, au moment du bouclage, de la variation des inventaires (marchandises, débiteurs, travaux en cours, fournisseurs) et prise en considération des transitoires est également admise, et ce pour autant que cette méthode aboutisse au même résultat imposable que selon les dispositions du Code des Obligations (CO) par analogie avec la pratique de l'AFC en matière de TVA (méthode des contre-prestations reçues).

Par mesure de simplification et compte tenu de la spécificité de l'activité notariale, l'évaluation du poste "travaux en cours" peut être fixée au huitième du chiffre d'affaires annuel ressortant des livres du notaire, après écritures de bouclage sauf celle liée aux travaux en cours. Le montant déterminé selon cette méthode forfaitaire est présumé correspondre à l'inventaire exact des travaux en cours et, par conséquent, liera tant le notaire que l'Administration cantonale des impôts. Un calcul exact pourra toutefois être revendiqué par le notaire, dans la mesure où le calcul forfaitaire s'écarte manifestement de la réalité (par exemple, lors de la survenance d'une opération extraordinaire réalisée durant l'exercice en cause).

L'application de ces principes doit être suivie sans exception dès l'année fiscale 2005.

II. Réglementation applicable aux périodes fiscales antérieures à 2005 et modalités du passage de la méthode des encaissements à celle de la facturation

II.1. Rappel des directives administratives (brochure "instructions complémentaires destinées aux contribuables exerçant une activité indépendante")

Les contribuables notaires non astreints à tenir des livres d'après le CO, qui n'ont pas présenté de comptabilité commerciale à l'appui de leur déclaration fiscale jusqu'ici, pouvaient déterminer le revenu de leur activité soit selon la méthode de la facturation, soit selon la méthode des encaissements.

1. Méthode de la facturation

Dans cette hypothèse, on rappellera que la variation des inventaires des débiteurs et marchandises doit impérativement figurer dans la détermination du résultat imposable; en revanche, la variation des inventaires de travaux en cours peut ne pas être prise en considération pour la fixation du revenu imposable; est alors réservée la rectification des charges déjà comptabilisées pour de tels travaux (émoluments du registre foncier, etc.).

2. Méthode des encaissements

Lorsque cette méthode est appliquée, les variations des inventaires des débiteurs et travaux en cours n'influencent pas le revenu imposable de la période en cours. La rectification de charges ne concernant pas l'année en cause demeure toutefois réservée.

Quelle que soit la méthode appliquée (1 ou 2), les inventaires des débiteurs et des travaux en cours constituent des éléments de la fortune imposable.

II.2. Traitement des cas de dossiers de notaires en suspens jusqu'à la période fiscale 2004 incluse

En application des règles de la bonne foi, eu égard à la teneur de nos instructions complémentaires destinées aux contribuables de condition indépendante, nous renonçons à exiger à l'appui de la déclaration fiscale une présentation des résultats financiers selon les principes applicables à la tenue régulière de la comptabilité commerciale, nonobstant les dispositions figurant dans la loi sur le notariat, pour les périodes fiscales antérieures à 2005.

Il en découle notamment que les contribuables exerçant une activité de notaire à titre indépendant, qui n'ont produit à l'appui de leur déclaration fiscale qu'un résumé des recettes et des dépenses (joint au questionnaire destiné aux contribuables indépendants ne tenant pas de comptabilité commerciale), ne sont pas tenus d'intégrer les variations des inventaires des débiteurs et travaux en cours à leur résultat imposable. Les reprises y relatives opérées, cas échéant, par les autorités de taxation seront par conséquent annulées dans la mesure où les taxations ne sont pas entrées en force. Il y a lieu de préciser que les éventuelles reprises opérées pour d'autres motifs (dissolution de réserves latentes durant la brèche fiscale, reprises de frais privés, etc) ne sont pas concernées par la présente décision de principe.

Pour le surplus, nous réservons ici expressément les cas des notaires qui ont déposé à l'appui de leur déclaration fiscale des comptes annuels (bilan, compte d'exploitation et de profits et pertes) présumant une tenue régulière de la comptabilité commerciale. De même, les notaires qui ont l'obligation de s'inscrire au Registre du commerce en raison de l'importance de leurs activités déployées sur une vaste échelle et qui sont organisés commercialement ne sont pas visés par la présente détermination. Par souci d'égalité de traitement, l'ACI admet que l'évaluation des travaux en cours pour ces deux catégories de contribuable puisse néanmoins s'effectuer selon la méthode forfaitaire (1/8^e du chiffre d'affaires).

II.3. Traitement du passage de la méthode des encaissements à la méthode de la facturation

Le passage de la méthode des encaissements à celle de la facturation implique l'adjonction de revenus supplémentaires relatifs à l'intégration des inventaires des débiteurs et travaux en cours.

Compte tenu de l'incidence sur la progression des taux, nous admettons à titre exceptionnel que l'incidence soit répartie sur trois périodes fiscales au plus. Pour ce faire, les notaires qui pratiquent encore le système de l'encaissement ou qui n'incluaient pas les travaux en cours tout en ayant opté pour le système de la facturation, devront introduire dans leurs produits 2005 l'intégralité de leurs débiteurs et travaux en cours.

Une provision exceptionnelle et ressortant clairement dans les états financiers pourra être constituée à charge de l'exercice 2005, laquelle correspondra aux deux tiers du montant total des postes débiteurs et travaux en cours selon inventaire au bouclément. Pour l'année 2006, la provision constituée en 2005 sera extournée et une nouvelle provision pourra être constituée à concurrence du tiers de l'inventaire des débiteurs et travaux en cours existant au bouclément 2006. En 2007, la provision constituée en 2006 sera extournée sans pouvoir être reconstituée en fin d'année.

Pour le surplus, la constitution d'une provision sur débiteurs selon les normes comptables ou fiscales est réservée. En revanche, aucune provision sur travaux en cours ne sera admise vu la détermination de ce poste par estimation (un huitième du chiffre d'affaires annuel, cf. ci-dessus).