Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 911/2013, 2C 912/2013

Arrêt du 26 août 2014

IIe Cour de droit public

Composition
MM. les Juges fédéraux Zünd, Président, Seiler, Donzallaz, Stadelmann et Berthoud, Juge suppléant.
Greffier: M. Tissot-Daguette.

Participants à la procédure
1. A.A._____,
2. B.A._____ _,
tous les deux représentés par Me Olivier Thévoz, avocat,
recourants,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

Objet
Impôt fédéral direct et impôt cantonal et communal 2005,

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 1ère section, du 27 août 2013.

Faits :

A.
Les époux B.A._____ et A.A._____ sont domiciliés dans le canton de Genève. Le mari y exerce la profession d'avocat à titre indépendant. En 2004, l'intéressé a été actionné en dommages et intérêts, dans le cadre de deux procédures civiles initiées par les parties adverses de ses clients, pour un montant de 1'000'000 fr. chacune. Dans leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2004, les contribuables ont comptabilisé, dans le compte de pertes et profits de l'activité indépendante de l'époux, une provision de 215'262 fr. 60 en raison desdites actions. Ce montant correspondait au bénéfice annuel net de l'activité de l'intéressé. Par jugement du 10 janvier 2011, le Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève (ci-après: le Tribunal administratif de première instance), sur recours, a admis la déductibilité de cette provision pour l'année fiscale 2004, en tant que charge commerciale, du revenu découlant de l'exercice de la profession d'avocat de A.A._____.

Dans leur déclaration fiscale 2005, les contribuables ont indiqué, dans le compte de pertes et profits de l'activité indépendante de l'époux, une provision de 137'268 fr. 05 relative aux actions civiles précitées. Cette provision correspondait au bénéfice annuel net de l'activité de l'intéressé pour l'année 2005. Le bilan de l'activité indépendante de l'époux pour l'année 2005 faisait quant à lui montre d'une provision de 352'530 fr. 65 correspondant au total des provisions comptabilisées en 2004 et 2005.

B.
Le 15 octobre 2007, l'Administration fiscale de la République et canton de Genève (ci-après: l'Administration fiscale) a notifié aux contribuables deux bordereaux de taxation, l'un pour l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD) 2005, l'autre pour les impôts cantonal et communal (ci-après: ICC) 2005. Elle a en particulier refusé de prendre en compte la provision de 137'268 fr. 05 déclarée par les époux pour cette période fiscale.

Sur réclamation des contribuables, l'Administration fiscale a confirmé ses décisions le 19 octobre 2011. Selon elle, la provision invoquée résultait d'une cause qui n'avait pas pris naissance pendant la période fiscale 2005. Le Tribunal administratif de première instance a rejeté le recours déposé contre les décisions de l'Administration fiscale le 21 mai 2012.

Saisie d'un recours interjeté le 5 juillet 2012 contre le jugement précité, la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 1ère section (ci-après: la Cour de justice) l'a rejeté, par arrêt du 27 août 2013. Elle a considéré, en substance, que les principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt exigeaient que la provision litigieuse soit comptabilisée dans sa totalité au cours de l'année pendant laquelle les faits qui l'avaient générée s'étaient produits et que l'argument des contribuables selon lequel le montant de la provision devait pouvoir être établi chaque année, en fonction du résultat de l'activité indépendante de l'époux, était dépourvu de fondement légal, le montant de la provision ne pouvant dépendre que de l'évaluation du risque encouru qui était à l'origine de la provision et non pas d'autres critères, comme celui du résultat positif ou négatif de l'exercice comptable.

C.
Agissant par la voie du recours en matière de droit public, B.A._____ et A.A._____ demandent au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, outre l'octroi de l'effet suspensif, principalement d'annuler l'arrêt de la Cour de justice du 27 août 2013 et de fixer le revenu imposable découlant de l'activité indépendante de A.A._____ à 0 fr. en constatant que la provision déclarée pour l'année 2005 est justifiée par l'usage commercial; subsidiairement, ils demandent au Tribunal fédéral d'annuler l'arrêt de la Cour de justice du 27 août 2013 et de fixer le revenu imposable à 0 fr. en constatant que la perte reportée en 2005 se monte à au moins 800'000 fr.; plus subsidiairement, il demandent finalement au Tribunal fédéral d'annuler l'arrêt de la Cour de justice du 27 août 2013 et de renvoyer la cause à l'instance précédente pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Ils font valoir que l'imputation successive d'une provision à hauteur du bénéfice annuel est conforme aux principes de l'imposition selon la capacité économique et de la garantie de la propriété et qu'il se justifierait de corriger la perte reportée au 1 er janvier 2005 dans l'hypothèse où le Tribunal fédéral retiendrait que l'entier de la provision
aurait dû être comptabilisé lors de l'exercice comptable 2004.

La Cour de justice persiste dans les considérants et le dispositif de son arrêt. L'Administration fiscale conclut au rejet du recours, dans la mesure où il est recevable. L'Administration fédérale des contributions conclut à son rejet. Dans des observations finales, B.A._____ et A.A._____ maintiennent leurs conclusions.

Par ordonnance du 8 octobre 2013, le Président de la IIe Cour de droit public du Tribunal fédéral a rejeté la requête d'effet suspensif.

D.
Le 26 août 2014, la Cour de céans a délibéré sur le présent recours en séance publique.

Considérant en droit :

1.
La Cour de justice a rendu un seul arrêt valant pour les deux catégories d'impôts (ICC et IFD), ce qui est admissible, dès lors que la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.). Dans ces circonstances, on ne peut reprocher aux recourants d'avoir formé les mêmes griefs et pris des conclusions valant pour les deux catégories d'impôts

dans leur recours devant le Tribunal fédéral (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.3 p. 264). Par souci d'unification par rapport aux cantons dans lesquels deux décisions sont rendues, la Cour de céans a toutefois ouvert deux dossiers, l'un concernant l'ICC (2C 911/2013), l'autre l'IFD (2C 912/2013). Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les deux causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 de la loi de procédure civile fédérale du 4 décembre 1947 [PCF; RS 273]).

2.
Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF). Il contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 139 V 42 consid. 1 p. 44).

2.1. Dirigé contre un arrêt final (art. 90 LTF) rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF), sans qu'aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF ne soit réalisée, le recours en matière de droit public est en principe ouvert conformément aux art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), dès lors que le recours porte sur la déduction de provisions liées à une activité lucrative indépendante du revenu imposable de personnes physiques, soit une matière harmonisée figurant à l'art. 10 LHID. Les recourants ont participé à la procédure devant l'instance précédente, sont particulièrement atteints par la décision entreprise en tant que contribuables et ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Ils ont ainsi qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF), le recours est en principe recevable.

2.2. Selon la jurisprudence rendue en matière de déduction de pertes, une décision de taxation ne revêt l'autorité de la chose jugée que pour la période fiscale concernée; les circonstances de fait et celles de droit peuvent être appréciées différemment lors d'une période de taxation ultérieure. Elles ne revêtent que la qualité de motifs qui ne participent pas à l'autorité matérielle de la chose jugée (arrêts 2C 973/2012 du 4 octobre 2013 consid. 4.2, in Archives 82 p. 308, RF 69/2014 p. 65 et RDAF 2014 II 34; 2A.370/2004 du 11 novembre 2005 consid. 4.2, in Archives 77 p. 257). En particulier, lorsqu'un contribuable reçoit une taxation sur un revenu nul et qu'il n'a en conséquence pas d'impôt à payer, le montant des pertes qui ont conduit à la taxation sur un revenu nul constitue uniquement un motif de la décision de taxation, de sorte que ce montant ne bénéficie pas de la force de chose jugée matérielle. Par conséquent, dans la mesure où un contribuable souhaite que le montant de la perte à reporter sur la période fiscale suivante soit arrêté, un intérêt actuel digne de protection lui fait défaut (ATF 140 I 114 consid. 2.4.1 p. 119 s.; arrêts 2C 973/2012 ibidem; 2C 91/2012 du 17 août 2012 consid. 1.3.3, in StR 68/2013 158 et les
arrêts cités). Ainsi, la conclusion subsidiaire des recourants, qui tend à ce qu'il soit constaté un montant de perte de 800'000 fr. reporté au 1er janvier 2005, suite à une taxation sur un revenu nul en 2004, est irrecevable faute d'intérêt actuel digne de protection.

3.
Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF). Le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l'art. 95, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF), ce que la partie recourante doit démontrer d'une manière circonstanciée, conformément aux exigences de motivation de l'art. 106 al. 2 LTF (cf. ATF 133 II 249 consid. 1.4.3 p. 254 s.). La notion de " manifestement inexacte " correspond à celle d'arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. (ATF 136 II 447 consid. 2.1 p. 450).

En l'espèce, dans un chapitre intitulé " Faits ", les recourants se réfèrent aux faits exposés dans l'arrêt querellé. Ils apportent toutefois certains compléments, notamment en relation avec la procédure relative à la taxation de la période fiscale 2004. Ils n'exposent cependant pas en quoi les conditions de l'art. 97 al. 1 LTF seraient réunies et ne motivent pas leur éventuel grief conformément aux exigences de l'art. 106 al. 2 LTF. Ils se contentent de substituer leur vision des faits avec celle retenue par la Cour de justice. Un tel mode de faire étant inadmissible, le Tribunal fédéral vérifiera la correcte application du droit sur la seule base des faits retenus par l'instance précédente.

4.
La Cour de justice a retenu que les recourants avaient constitué une provision de 215'262 fr. 60 en 2004 et que la taxation pour cette année était entrée en force. Elle a ajouté qu'au moment de déclarer le montant de cette provision, les époux A._____ savaient que dans le cadre des actions en dommages-intérêts intentées contre le recourant 1, la somme totale réclamée à celui-ci était de 2'000'000 fr. Les recourants estiment quant à eux qu'il est possible de constituer une provision chaque année, lorsqu'il existe un revenu à compenser. Ils tendent ainsi à étendre les huit ans de déductibilité d'une perte, telle que prévue par la loi. A titre subsidiaire, ils font valoir que la provision aurait dû être déclarée entièrement en 2004 et que le bilan de l'exercice 2005 doit donc être corrigé en conséquence.

Le litige, qui concerne l'année fiscale 2005, porte donc sur l'examen du bien-fondé d'une provision relative à deux actions en dommages-intérêts introduites en 2004 contre le recourant 1. Il s'agit ainsi de déterminer si, jusqu'à concurrence de 2'000'000 fr., les recourants peuvent, chaque année, constituer une provision d'un montant correspondant à leur revenu imposable et ainsi se faire taxer sur un revenu imposable nul. A défaut, il conviendra encore d'examiner la possibilité de modifier ou corriger le bilan de l'activité lucrative indépendante du recourant 1 pour 2004 et d'y inscrire l'entier de la provision, puis d'en tenir compte lors de l'exercice 2005, compris dans les sept exercices suivants, en tant que perte déductible.

I. Impôt fédéral direct

5.
Se pose en premier lieu la question de savoir si les recourants ont la possibilité de constituer une provision en 2005 pour un risque de pertes survenu lors de l'exercice 2004.

5.1.

5.1.1. La présente procédure devant le Tribunal fédéral porte sur la période fiscale 2005. En l'absence d'une réglementation expresse contraire, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (cf. arrêts 2C 180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 5.1; 2C 620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.1; 2A.209/2005 du 3 novembre 2005 consid. 3.2). Ainsi, c'est la LIFD dans sa version en vigueur en 2005 qui trouve application en l'espèce (cf. RO 1991 1184).

5.1.2. Tous les revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale ou industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante sont soumis à l'impôt (art. 18 al. 1 LIFD). A cet effet, le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 et 126 al. 1 LIFD). Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (cf. art. 125 al. 2 LIFD). En outre, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte et, sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires
(art. 126 al. 2 LIFD).

5.1.3. D'après l'art. 27 al. 1 LIFD, les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais, les provisions au sens de l'art. 29 LIFD (cf. art. 27 al. 2 let. a LIFD). Selon l'art. 29 al. 1 LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé (let. a), les risques de pertes sur des actifs circulants, notamment sur les marchandises et les débiteurs (let. b), les autres risques de pertes imminentes durant l'exercice (let. c) et les futurs mandats de

recherche et de développement confiés à des tiers (...) (let. d). D'après l'art. 29 al. 2 LIFD, les provisions qui ne se justifient plus sont ajoutées au revenu commercial imposable. Pour être admise en droit fiscal, la provision doit aussi respecter le principe de périodicité. Le principe de périodicité réclame que la comptabilité soit bouclée périodiquement et que les revenus et les charges de l'entreprise soient alloués aux différentes périodes comptables (ATF 137 II 353 consid. 6.1 p. 359). Ainsi une provision doit porter sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul (arrêts 2C 394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 6.1; 2C 392/2009 du 23 août 2010 consid. 2.1, in RF 65/2010 p. 965 ss; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4e éd. 2012, p. 175 n°288; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2e éd. 2009, n°4 ad art. 29 LIFD). L'ancien art. 209 al. 1 et 2 LIFD dispose que l'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale et que celle-ci correspond à l'année civile.

5.1.4. En vertu de l'ancien art. 211 LIFD, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale (ancien art. 209 LIFD) peuvent être déduites, à condition qu'elles n'aient pas été prises en considération lors du calcul du revenu imposable de ces années. Cette disposition est équivalente à l'art. 67 al. 1 LIFD qui concerne l'imposition des personnes morales, de sorte que la jurisprudence rendue en application de l'art. 67 LIFD trouve également à s'appliquer mutatis mutandis à l'ancien art. 211 LIFD (Robert Danon, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n°2 ad art. 67 LIFD).

5.2. En l'espèce, les recourants estiment qu'ils peuvent faire valoir une provision d'un montant équivalant à leur revenu commercial durant l'année fiscale 2005.

Il ressort des faits retenus par l'instance précédente que les actions en dommages-intérêts à la base de la provision dont il est ici question ont été introduites contre le recourant 1 en 2004. Les recourants ont d'ailleurs fait valoir une provision y relative dans leur déclaration fiscale correspondant à cette période. Il ressort également de l'arrêt entrepris que les recourants avaient une pleine connaissance du montant réclamé dans le cadre des actions précitées. Or, comme on l'a vu précédemment, en vertu du principe de périodicité, il n'est en principe pas possible de faire valoir une provision pour des faits qui ne se seraient pas déroulés durant l'exercice en cours. Les recourants ne font au demeurant pas valoir qu'il existerait une situation permettant de modifier la provision constituée en 2004 lors de l'année suivante, que ce soit par exemple en raison de nouveaux éléments, inconnus alors, qui feraient augmenter le montant du dommage, ou que la nécessité de correction soit due à une erreur excusable de leur part. Partant, les recourants ne peuvent constituer une nouvelle provision en 2005 pour prévenir d'éventuelles pertes relatives à des actions introduites en 2004. Sur ce point, l'arrêt de la Cour de justice doit donc
être confirmé.

6.
Se pose ensuite la question de savoir s'il est possible de corriger ou de modifier la comptabilité du recourant 1, dès lors qu'en 2004 celui-ci n'a constitué qu'une provision de 215'262 fr. 60, alors qu'il avait été actionné pour 2'000'000 fr.

6.1.

6.1.1. A teneur de l'art. 18 al. 3 LIFD, l'art. 58 LIFD s'applique par analogie aux contribuables qui tiennent une comptabilité en bonne et due forme. Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable de la société comprend en particulier le solde du compte de résultats (let. a) et tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultats, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial (let b). L'art. 58 al. 1 let. a LIFD énonce le principe de l'autorité du bilan commercial ("Massgeblichkeitsprinzip"), selon lequel le bilan commercial est déterminant en droit fiscal. Les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices spécifiques. L'autorité fiscale peut donc s'écarter du bilan remis par le contribuable lorsque des dispositions impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales correctrices l'exigent (ATF 137 II 353 consid. 6.2 p. 359; 132 I 175; arrêts 2C 787/2012 du 15 janvier 2013 consid. 2.2, in StE 2013 B 72.11 n°23 et RDAF 2013 II 380; 2C 29/2012 du 16 août 2012 consid. 2.1, in RF

67/2012 p. 756). Selon ce principe, le
contribuable est lié à la situation patrimoniale de la période fiscale, telle qu'elle ressort des livres de compte régulièrement établis.

6.1.2. Si la comptabilisation se fait de manière contraire au droit commercial, une correction de bilan ("Bilanzberichtigung") est possible jusqu'à l'entrée en force de la déclaration d'impôt (arrêts 2C 787/2012 ibidem; 2C 29/2012 ibidem; 2C 515/2010 du 13 septembre 2011 consid. 2.2, in StE 2011 B 23.41 N°5; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, n°21 ad art. 58 LIFD). Une simple modification de bilan ("Bilanzänderung"), qui intervient dans le cadre du pouvoir d'appréciation du contribuable et par laquelle une valeur du bilan conforme au droit commercial est remplacée par une autre valeur, également conforme au droit commercial, n'est quant à elle possible que jusqu'au dépôt de la déclaration d'impôt (arrêt 2C 29/2012 ibidem et les références citées; Danielle Yersin, Les corrections et modifications apportées par une entreprise à sa comptabilité et leurs conséquences fiscales, RDAF 1977 p. 371, p. 378). Une fois que la taxation est entrée en force, une correction de bilan en raison d'une violation d'une disposition impérative du droit commercial n'est envisageable que dans les cas de révision au sens des art. 147 ss LIFD (en faveur du contribuable), respectivement de rappel d'impôt au sens des art. 151 ss LIFD (en
défaveur du contribuable) (arrêt 2A.370/2004 ibidem; Peter Locher, op. cit., n°21 ad art. 58 LIFD; Danielle Yersin, op. cit., p. 377; Robert Danon, op. cit., n°38 ad art. 57-58 LIFD; Markus Berger; Probleme der Bilanzberichtigung; Archives 70 p. 539, p. 554 ss).

6.1.3. Lorsqu'une révision est exclue ou qu'il ne peut être procédé à un rappel d'impôt, l'impossibilité de corriger le bilan commercial a pour conséquence de pérenniser l'erreur sur les années suivantes et d'ainsi exercer une influence sur les résultats des exercices ultérieurs. Pour cette raison, il est malgré tout nécessaire, d'un point de vue comptable, de corriger la comptabilité viciée du contribuable qui n'a pas procédé à une correction de bilan durant les périodes antérieures (2A.370/2004 ibidem; Markus Berger; op. cit., p. 557; Danielle Yersin, op. cit., p. 377). La correction déploiera ses effets dans la comptabilité ouverte, tenue selon le droit commercial, d'une période ultérieure à celle durant laquelle l'erreur est survenue. De cette manière, les bilans de cette période et des périodes suivantes seront conformes au droit commercial.

D'un point de vue fiscal par contre, cette correction doit rester neutre. Ainsi, il résultera une divergence entre le bilan fiscal et le bilan commercial (cf. art. 58 al. 1 let. b LIFD). Cela signifie fiscalement que la valeur comptable corrigée sera ajoutée au compte résultat de la période durant laquelle l'erreur est survenue, mais sans influence sur la taxation relative à cette période. Cette correction aura une incidence sur le bilan d'ouverture de la période ultérieure, ce dernier étant déterminant pour la taxation de la période fiscale correspondante. Le but d'un tel acte correctif rétrospectif est uniquement de permettre aux comptes de la période en cours d'être conformes au droit commercial (cf. Bühler/Scherpf, Bilanz und Steuer, 1957, p. 105 ch. 2; Knobbe-Keuk, Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht, 9e éd. 1993, p. 57 ss).

6.1.4. Au vu de ce qui précède, on peut considérer que lorsque la décision de taxation de la période fiscale qui présente un bilan définitif entaché d'une erreur, fixe un revenu nul, il n'est pas possible de corriger le bilan fiscal de cette période pour augmenter le montant des pertes (cf. à ce propos consid. 2.2 ci-dessus). En tout état de cause, cette modification ne changerait certes pas la décision de taxation, puisque le revenu resterait nul, mais irait à l'encontre des mécanismes développés précédemment, dès lors que cela reviendrait en définitive à admettre une incidence fiscale sur les années ultérieures, suite à une correction d'un vice relevant exclusivement du droit commercial. En outre, un tel procédé irait à l'encontre du principe de l'autorité du bilan commercial et de l'art. 58 LIFD, étant précisé qu'aucune norme fiscale correctrice ne permet en l'occurrence de déroger à ce principe (cf. consid. 6.1.1 ci-dessus). Finalement, si le Tribunal fédéral, dans sa jurisprudence récente, a effectivement jugé que l'existence et le montant des pertes constatés dans une taxation sur un revenu nul ne bénéficiaient pas de la force de chose jugée, et qu'il était possible à l'autorité de l'examiner dans une période fiscale
ultérieure en application de l'art. 67 LIFD (qui correspond à l'ancien art. 211 LIFD pour les personnes physiques), il a toutefois limité cet examen aux pertes déclarées lors de précédentes périodes (ATF 140 I 114 consid. 2.4.4 p. 120 s.). Par conséquent, cette jurisprudence n'est pas en désaccord avec les principes énoncés ci-dessus

qui concernent des éléments du bilan qui n'ont initialement pas été déclarés, comme le Tribunal fédéral l'a déjà démontré dans un précédent jugement (cf. arrêt 2A.465/2006 du 19 janvier 2007 consid. 4.2; Madeleine Simonek, Unternehmenssteuerrecht, Entwicklungen 2007, 2008, p. 106 ss; Archives 78 p. 74). Pour autant qu'une solution contraire puisse être déduite de l'exposé général figurant dans l'arrêt du Tribunal fédéral 2C 220/2009 du 10 août 2009 consid. 8.1, celle-ci ne saurait ainsi être appliquée au cas d'espèce.

6.2. En l'espèce, les recourants ont constitué une provision de 215'262 fr. 60 dans leur comptabilité de 2004, alors que, selon eux, ce montant aurait dû être plus élevé. Dans un tel cas de figure, ils auraient pu déduire les pertes qui auraient résulté de cette provision lors des années suivantes. Pour cette raison, ils demandent à pouvoir modifier ou corriger le bilan 2004 de l'activité indépendante du recourant 1.

6.2.1. En premier lieu, il convient de relever que les recourants ont déclaré un montant de provision qui a été admis fiscalement et déduit de leur revenu en 2004. La question de savoir si, comme ils l'affirment, ce montant aurait dû être plus élevé pour couvrir le risque réel peut en l'occurrence être laissée ouverte. En effet, en fonction du principe de l'autorité du bilan commercial, et en l'absence de norme de droit fiscal qui l'exigerait, se distancier de ce principe ne serait possible que dans le cas de violation de dispositions impératives du droit commercial. On pourrait donc se demander si la provision constituée est effectivement contraire au droit commercial, ce qui pourrait faire l'objet d'une correction de bilan, ou si elle a simplement été sous-évaluée, ce qui pourrait conduire à une modification de bilan. Toutefois, au vu des développements qui suivent, cette question peut également être laissée indécise.

6.2.2. S'il fallait admettre un cas de modification de bilan, celle-ci ne pourrait pas être admise puisqu'elle serait intervenue postérieurement au dépôt de la déclaration d'impôt pour l'année fiscale 2004, correspondant à l'année durant laquelle le bilan nécessitait d'être modifié. En outre, s'il fallait au contraire admettre un cas de correction de bilan, l'issue ne serait pas différente. Tout d'abord il faut constater que la taxation pour l'année fiscale 2004 est entrée en force et qu'il n'est ni question d'un cas de révision, ni d'un cas de rappel d'impôt. Les parties ne l'invoquent d'ailleurs pas. Par conséquent, si le bilan pour la période commerciale 2004 devait être corrigé, il ne pourrait l'être que d'un point de vue du droit commercial. La taxation de la période fiscale 2004, suite à la correction du bilan, ne pourrait en aucun cas être modifiée. Au demeurant, si le bilan d'ouverture de la période 2005 en cause venait à être corrigé d'un point de vue comptable, il ne pourrait pas non plus avoir d'incidences fiscales. En effet, une correction rétrospective de bilan effectuée sur le plan du droit commercial ne doit pas avoir d'incidence directe sur le plan fiscal, que ce soit pour la période lors de laquelle est intervenue l'erreur dans le bilan, ou pour les périodes ultérieures. Les incidences ne pourraient être qu'indirectes, par exemple en évaluant la valeur des actifs à un montant supérieur et en permettant ainsi des déductions ultérieures de pertes.

S'agissant finalement de la position "report de perte" que les recourants font valoir à titre subsidiaire, il faut d'une part prendre en considération, conformément à ce qui a été expliqué auparavant, qu'une éventuelle correction de bilan serait à opérer sans influence sur le résultat, si bien que pour la période fiscale 2004, aucune perte ne doit être mentionnée. D'autre part, il faut également tenir compte du fait que, conformément à l'ancien art. 211 LIFD, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale peuvent être déduites, à condition qu'elles n'aient pas été prises en considération lors du calcul du revenu imposable de ces années ("Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren können abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten", "Le perdite dei sette esercizi precedenti il periodo fiscale possono essere dedotte, a condizione che non se ne sia potuto tener conto al momento del calcolo del reddito imponibile di tali anni"). Cette disposition présuppose donc qu'à la clôture du compte de résultats de la période fiscale 2004 en cause apparaisse une perte. Or, le fait que dans le cadre de la correction de bilan
visant à rétablir la concordance entre le bilan commercial et le bilan fiscal - sans influence sur le résultat - une position "report de perte" ait été constituée au bilan n'est pas déterminant et ne saurait pallier l'absence de perte.

II. Impôts cantonal et communal

7.
Les dispositions légales cantonales applicables en 2005 et celles prévues par la LHID en matière de détermination du revenu imposable des contribuables exerçant une activité lucrative indépendante (art. 2 à 8 de l'ancienne loi genevoise du 22 septembre 2000 sur l'imposition des personnes physiques concernant la Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid [aLIPP-V/GE; D 3 16]et art. 9 et 10 LHID), de prise en compte des provisions dans le compte de résultats (art. 3 al. 3 let. e ch. 1 aLIPP-V/GE et art. 10 al. 1 let. b LHID), de respect du principe de l'étanchéité des périodes fiscales (art. 2 al. 1 à 3 de l'ancienne loi genevoise du 31 août 2000 sur l'imposition dans le temps des personnes physiques [aLIPP-II/GE; D 3 13]et l'ancien art. 64 LIHD, en vigueur en 2005 [RO 1991 1256]), de déduction des pertes (art. 3 al. 3 let. f aLIPP-V/GE; ancien art. 67 al. 1 LHID) et de respect du principe de l'autorité du bilan commercial (art. 3 al. 4 de l'ancienne loi genevoise du 22 septembre 2000 sur l'imposition des personnes physiques concernant l'impôt sur le revenu [aLIPP-IV/GE; D 3 14]en relation avec l'art. 12 let. a de la loi genevoise du 23 septembre 1994 sur
l'imposition des personnes morales [LIPM/GE; D 3 15]; art. 8 al. 1 LHID) reprennent le contenu des dispositions correspondantes de la LIFD, de sorte que les considérations émises pour l'impôt fédéral direct s'appliquent aux impôts cantonal et communal et qu'il suffit d'y renvoyer.

8.
Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal et communal pour la période fiscale 2005, dans la mesure où il est recevable.

Succombant, les recourants doivent supporter les frais judiciaires, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (68 al. 1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
Les causes 2C 911/2013 et 2C 912/2013 sont jointes.

2.
Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct de la période fiscale 2005.

3.
Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal de la période fiscale 2005.

4.
Les frais judiciaires, arrêtés à 3'000 fr., sont mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

5.
Le présent arrêt est communiqué au mandataire des recourants, à l'Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 1ère section, et à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 26 août 2014

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Zünd

Le Greffier : Tissot-Daguette