

# **BGer 2C\_627/2014 vom 8. Januar 2015**

Bundesgericht, 2015-01-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_627\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_627_2014)

FR: TF 2C\_627/2014 du 8 janvier 2015

IT: TF 2C\_627/2014 del 8 gennaio 2015

## **Erwägungen**

### **E. 1**

La Cour de justice a rendu une seule décision valant tant pour l'impôt fédéral direct (IFD) que pour l'impôt cantonal et communal (ICC), 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 ss). 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 à d'autres cantons dans lesquels deux décisions sont rendues, la Cour de céans a toutefois ouvert deux dossiers, l'un concernant l'impôt cantonal (2C\_627/2014) et l'autre l'impôt fédéral direct (2C\_628/2014). 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 ( art. 71 LTF et 24 de la loi de procédure civile fédérale du 4 décembre 1947 [PCF; RS 273]).

### **E. 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 concerne la déduction de pertes 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 (cf. art. 89 al. 1 LTF ). Déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF ), le recours est par conséquent recevable, sous réserve de ce qui suit.

### **E. 2.2**

Le recours en matière de droit public peut être formé pour violation du droit, tel qu'il est délimité par les art. 95 et 96 LTF . Sous réserve de la violation de droits fondamentaux et de dispositions de droit cantonal et intercantonal, qui suppose un grief invoqué et motivé (cf. art 106 al. 2 LTF ; ATF 136 II 304 consid. 2.5 p. 314; arrêt 2C\_1019/2013 du 2 juin 2014 consid. 3), le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral, qui comprend les droits de nature constitutionnelle (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF ). A moins que la décision attaquée ne contienne des vices juridiques manifestes, il s'en tient toutefois aux

arguments juridiques soulevés dans le recours (cf. art. 42 al. 1 et 2 LTF ; arrêts 2C\_805/2013 du 21 mars 2014 consid. 2, non publié in ATF 140 II 202 ; 2C\_1100/2012 du 20 mai 2013 consid. 2, non publié in ATF 139 II 346 ).

En l'occurrence, les recourants motivent leur recours quant à la qualité d'indépendant du contribuable de la manière suivante: " à l'exposé des faits relatant l'activité de Monsieur A.X.\_\_\_\_\_ dans le cadre de la conduite des opérations immobilières relatifs aux biens immobiliers sis chemin A.\_\_\_\_\_ et rue C.\_\_\_\_\_ force est de conclure que l'activité de Monsieur X.\_\_\_\_\_ doit être qualifiée d'indépendante ". Ils citent ensuite cinq des conditions posées à la reconnaissance de l'activité lucrative indépendante et mentionnent qu'elles sont remplies. Il peut paraître douteux qu'une telle motivation lacunaire du recours remplisse les conditions nécessaires pour que le Tribunal fédéral contrôle d'office la bonne application du droit fédéral. Toutefois, au vu de l'issue du recours, cette question souffre de rester indécise.

### **E. 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 LTF , 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).

Par conséquent, et même si les recourants affirment se référer aux faits retenus par l'instance précédente, en tant que ceux-ci renvoient à leurs écritures précédentes et qu'ils avancent des éléments de fait ne ressortant pas de l'arrêt attaqué, sans exposer en quoi les conditions qui viennent d'être rappelées seraient réunies, il n'en sera pas tenu compte.

### **E. 4**

Le litige concerne le report d'une perte issue de la vente, en 2006, de l'immeuble sis Chemin A.\_\_\_\_\_, sur l'année fiscale 2007. La Cour de justice a jugé que le recourant n'exerçait pas d'activité lucrative indépendante en 2007 et que pour cette année, celui-ci ne pouvait par conséquent pas déduire des pertes issues d'une activité indépendante exercée lors de l'année fiscale 2006.

### **E. 5**

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. arrêt 2C\_637/2012 du 4 octobre 2012 consid. 7 et les références citées). Le présent litige porte sur la période fiscale 2007. Ce sont donc les dispositions du droit matériel fédéral et cantonal en vigueur à cette période qui s'appliquent.

## **I. Impôt fédéral direct**

### **E. 6.1**

Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a ( art. 25 LIFD ). A l'instar du revenu imposable, qui se détermine d'après les revenus acquis durant la période de calcul (ancien

art. 210 LIFD [RO 1991 1184]), les déductions prévues par l' art. 27 LIFD sont soumises au principe de périodicité et ne sont admises que lorsqu'elles trouvent leur cause dans des événements ayant lieu durant la période de calcul ( ATF 137 II 353 consid. 6.1 p. 359; arrêts 2C\_911/2013 du 26 août 2014 consid. 5.1.3; 2C\_567/2012 du 15 mars 2013 consid. 6.2). L'ancien art. 211 LIFD dispose que 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 constitue donc une exception au principe de périodicité, qui doit être interprétée de manière plutôt restrictive, et ne peut être invoquée par le contribuable qu'aussi longtemps qu'il exerce une activité indépendante ou que si, ayant cessé une telle activité indépendante, il en commence ou en poursuit une autre à la suite de la précédente (arrêts 2C\_567/2012 *ibidem*; 2C\_33/2009 du 27 novembre 2009 consid. 3.3 et 3.4, in RF 65/2010 p. 318, StE 2010 B 23.9 n° 13 et RDAF 2010 II 205).

## **E. 6.2**

Les recourants expliquent qu'en 2006, A.X. \_\_\_\_\_, dans le cadre de la conduite des opérations immobilières relatives aux immeubles du Chemin A. \_\_\_\_\_ et de la rue C. \_\_\_\_\_, exerçait une activité lucrative indépendante (cf. ch. III. p. 4 du mémoire de recours). Ils mentionnent en outre qu'en 2007, le recourant exerçait une activité dépendante de gérant au sein de la société F. \_\_\_\_\_ Sàrl et qu'il avait provisoirement cessé son activité de promoteur immobilier (cf. ch. VI. p. 5 du mémoire de recours). Selon eux, l'activité de A.X. \_\_\_\_\_ en 2007 n'a aucune incidence sur la déductibilité des pertes commerciales, pour cette année, issues de l'activité indépendante exercée en 2006. Ils demandent en conséquence la prise en compte de ces pertes dans le cadre de leur taxation pour l'année fiscale 2007.

Ce grief doit être rejeté. Les recourants essaient de démontrer que A.X. \_\_\_\_\_ exerçait une activité lucrative indépendante en 2006. Toutefois, ce fait n'est pas pertinent. En effet, contrairement à ce que pourrait laisser penser la teneur du mémoire de recours (cf. ch. I. et II. p. 2), la Cour de justice n'a pas statué sur l'existence d'une activité lucrative indépendante du recourant lors de la période fiscale 2006. Elle l'a fait uniquement quant à la période fiscale 2007 et l'a nié, ce que les recourants admettent (cf. ch. II. p. 2 et ch. VI. p.5 du mémoire de recours). Il n'y dès lors aucune raison de s'écarter de cette conclusion, les recourants n'ayant pas invoqué la poursuite ou la reprise d'une autre activité indépendante et l'autorité précédente ayant au surplus constaté, de manière à lier le Tribunal fédéral (cf. art. 105 al. 1 LTF ), que ceux-ci n'avaient pas déclaré de revenu d'activité lucrative indépendante pour l'année fiscale 2007. Faute d'une telle activité durant cette année, c'est à juste titre que la Cour de justice, en application de la jurisprudence précitée (consid. 6.1 i.f. ci-dessus), a exclu la déduction de pertes issues de l'activité indépendante exercée durant l'année précédente. Contrairement à l'avis des recourants, la cessation de l'activité indépendante prive en effet le contribuable de la possibilité de reporter des pertes (arrêt 2C\_33/2009 précité consid. 3.4).

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.

II. Impôts cantonal et communal

## **E. 7**

Les notions de revenu (ancien art. 7 al. 1 LHID [RO 1991 1256]; art. 1 de l'ancienne loi genevoise du 22 septembre 2000 sur l'imposition des personnes physiques - 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]), de pertes déductibles ( art. 10 al. 1 let . c LHID; art. 3 al. 3 let. a aLIPP-V/GE), de période fiscale (ancien art. 63 LHID ; art. 1 et 2 de la loi genevoise du 22 septembre 2000 sur sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur la fortune [aLIPP-II/GE; D 3 13]) et de pertes à reporter (ancien art. 67 LHID ; art. 3 al. 3 let . f aLIPP-V/GE) de la loi sur l'harmonisation fiscale et du droit cantonal correspondent à celles de la loi sur l'impôt fédéral direct. Partant, les considérations développées pour l'impôt fédéral direct trouvent à s'appliquer à l'impôt cantonal et communal de la période fiscale 2007 (cf. arrêt 2C\_376/2011 du 27 avril 2012 consid. 7).

## **E. 8**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours dans la mesure où il est recevable, tant en matière d'impôt fédéral direct que d'impôts cantonal et communal. 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 ( art. 68 al. 1 et 3 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.