

GE_GERICHTE ATA/204/2014 vom 1. April 2014

GE Cour de justice, 2014-04-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_204_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/204/2014 du 1 avril 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/204/2014 del 1 aprile 2014

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 ; LPA - E 5 10). 2)

Le litige concerne la déductibilité d'une perte de change d'un montant de CHF 170'521.- dans le cadre de l'IFD et de l'ICC 2008. 3)

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 ; 2C_60/2013 du

E. 14

août 2013 consid. 1). 4)

En droit cantonal, conformément à l'art. 72 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) entrée en vigueur le 1er janvier 2010, c'est l'ancien droit, soit, la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) encore en vigueur, et les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP-I à V), qui s'appliquent à la résolution du présent litige dans la mesure où il porte sur la période fiscale 2009. 5)

L'impôt sur le revenu ne frappe que le revenu net. Ce dernier s'obtient en défalquant du total des revenus bruts les déductions admises par la loi (art. 1 aLIPP-V). Les déductions légales liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel, notamment les dépenses faites pour l'exploitation d'un commerce,

- 7/10 - A/1933/2012 d'une industrie ou d'une entreprise et celles qui sont nécessaires pour l'exercice d'une profession ou d'un métier (art. 3 al. 3 let. a aLIPP-V). 6) a. En droit fédéral, aux termes de l'art. 16 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Selon l'art. 18 al. 1 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante.

b. La fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante (art. 18 al. 2 3ème phr. LIFD ; art. 8 al. 2 LHID). 7)

L'impôt sur le revenu frappe le revenu net après déduction des frais d'acquisition, des déductions générales et des déductions sociales (art. 25 LIFD ; Yves NOËL, in

Commentaire romand – loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2008, n. 2 ad art. 27 LIFD). Aux termes de 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, dont font notamment partie les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu'elles aient été comptabilisées (art. 27 al. 1 let. b LIFD ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_567/2012 du 15 mars 2013 consid. 6.1). La possibilité de déduire ces frais est conditionnée à la preuve 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). 8)

La distinction entre frais professionnels déductibles et frais privés non déductibles peut être délicate chez l'indépendant. L'autorité de taxation doit notamment apprécier le caractère professionnellement usuel de la dépense ; pour ce faire, elle dispose en particulier de l'information recueillie lors de la taxation des autres indépendants de la même branche (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_132/2010 précité ; 2C_658/2007 du 13 février 2008 consid. 2.1 ; Yves NOËL, op. cit., n. 21 ad art. 27 LIFD). 9) a. Une entreprise individuelle est administrée par une personne physique unique pour son propre compte et à son propre risque (Arthur MEIER-HAYOZ/ Peter FORSTMOSER, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 11ème éd., 2012, § 26 n. 2 ss). La fortune privée et la fortune commerciale de l'entrepreneur ne sont pas juridiquement séparées (Julia von AH, Die Besteuerung Selbständiger- erwerbender, 2ème éd., 2011, p. 23).

b. Dans ce type d'entreprises, il convient donc le cas échéant de corriger le bénéfice résultant du compte de pertes et profits pour tenir compte d'opérations

- 8/10 - A/1933/2012 qui ont affecté ce compte mais qui touchent des biens de la fortune privée et non de la fortune commerciale (Jean-Marc RIVIER, Introduction à la fiscalité de l'entreprise, 1990, p. 177).

c. Comme l'a noté à juste titre le TAPI, le problème s'inscrit donc dans le cadre général de la distinction entre fortune privée et commerciale, qui coïncide ici avec celle du lien entre les frais généraux en cause et l'activité commerciale de l'entreprise (art. 18 al. 2 LIFD, 8 al. 2 LHID et 3 al. 3 aLIPP-V). L'activation d'un bien au bilan de l'entreprise individuelle constitue en effet un indice en faveur d'une appartenance à la fortune commerciale, mais la pierre de touche demeure à cet égard le caractère techniquement et économiquement nécessaire du bien en cause en rapport avec l'activité commerciale (Julia von AH, op. cit., pp. 47 et 49). 10) a. En l'espèce, il est exact que la recourante n'a pas fait de gain en capital en plaçant son argent en dépôt à terme, dès lors que ce dernier ne permet pas d'obtenir une plus-value du capital, mais des intérêts.

b. De plus, l'AFC-GE est malvenue de prétendre qu'une perte de change ne peut être prise en compte fiscalement à titre de frais déductibles, dès lors qu'elle a elle-même pris en compte la perte de change de CHF 22'420,76 sur compte bancaire ; cette prise en compte étant du reste correcte, la jurisprudence récente ne l'excluant en tout cas nullement (cf., implicitement, ATF 136 II 88 consid. 5.2).

c. Cela étant, comme l'a souligné à juste titre le TAPI, on note dans la comptabilité de l'entreprise individuelle de la recourante une forte disproportion entre ses liquidités en euros placées en dépôt fiduciaire (selon l'acte de recours, au 31 décembre 2008, EUR 1'289'000.-, soit environ CHF 1'918'000.- au cours de l'époque, étant précisé qu'elle disposait en sus d'autres liquidités, soit CHF 9'000.-, USD 8'000.- et EUR 157'000.-) et son chiffre d'affaires

pour l'année 2008 (CHF 438'143.-). La recourante a certes pu, à certains moments, puiser dans ces réserves placées en dépôt à court terme pour rembourser certaines dettes. Il n'en demeure pas moins que ce montant de liquidités n'apparaît pas nécessaire pour gérer sa raison individuelle et que, malgré l'inscription de cette somme au bilan de son activité indépendante, il s'agissait plutôt de sa fortune privée. Dans ces conditions, le placement de celle-ci en dépôt afin d'obtenir un meilleur rendement constitue un acte de gestion de ladite fortune privée, comme l'a retenu le TAPI, et la perte qui en a découlé ne peut être vue comme une charge justifiée par l'usage commercial, à la différence de celle qui a touché le compte courant en euros (EUR 157'000.-, perte de change de CHF 22'420,76 précitée), ce dernier constituant un fond de roulement adéquat et donc justifié par l'usage commercial.

11) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

- 9/10 - A/1933/2012

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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