

GE_GERICHTE ATA/367/2010 vom 1. Juni 2010

GE Cour de justice, 2010-06-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_367_2010

FR: GE_GERICHTE ATA/367/2010 du 1 juin 2010

IT: GE_GERICHTE ATA/367/2010 del 1 giugno 2010

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est, sous cet angle, recevable (art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 10/14 - A/728/2007

E. 2

La qualité pour recourir ne faisant pas l'objet de dispositions légales particulières en procédure fiscale, elle doit être appréciée au regard des critères de l'art. 60 LPA, qu'il s'agisse d'un recours auprès de la CCRA ou du Tribunal administratif (art. 2 al. 2 LPFisc).

A teneur de l'art. 60 let. a et b LPA, ont qualité pour recourir les parties à la procédure qui a abouti à la décision attaquée et, plus généralement toute personne touchée directement par une décision et qui a un intérêt personnel digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée.

Le recours n'est cependant possible, car digne de protection, que si le recourant a un intérêt actuel, c'est-à-dire si la situation de fait ou de droit est susceptible d'être influencée par l'issue du recours. Son admission doit donc lui procurer un avantage ou supprimer un inconvénient de nature matérielle ou idéale (B. BOVAY, Procédure administrative, Berne, 2000, p. 351). Le juge ne se prononcera ainsi que sur des recours dont l'admission élimine véritablement un préjudice concret (P. MOOR, Droit administratif, tome II, Berne, 2002, p. 642).

L'existence d'un tel intérêt s'apprécie non seulement au moment du dépôt du recours, mais aussi lors du prononcé de la décision sur recours ; s'il s'éteint pendant la procédure, le recours sera déclaré sans objet (ATF 123 II 285 consid. 4 p. 286 ss. ; 118 Ia 46 consid. 3c p.53 ; 111 Ib 58 consid. 2 et les réf. citées ; ATA/915/2004 du 23 novembre 2004 ; ATA/270/2001 du 24 avril 2001 ; ATA/731/2000 du 5 décembre 2000 ; ATA/295/1997 du 6 mai 1997 ; A. GRISEL, Traité de droit administratif, Neuchâtel, 1984, p. 900).

Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, une taxation en matière d'impôt direct ne revêt l'autorité de chose jugée que pour la période fiscale concernée et ceci pour les seuls éléments imposables, soit le revenu imposable, le bénéfice net et le capital imposable (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.145/2007 du 16 février 2007 consid 2.3 et 2.4). Les circonstances de fait et de droit pouvant être appréciés différemment lors d'une période de taxation ultérieure, l'évaluation du montant d'une perte peut ainsi être réexaminée lors d'une taxation ultérieure au profit ou au désavantage du fisc ou du contribuable (Arrêt du Tribunal fédéral précité consid 2.4 in fine). Compte tenu de ce principe, un contribuable n'est pas légitimé à recourir

contre la façon dont l'administration fiscale a évalué un élément venant en déduction d'un élément imposable (bénéfice brut imposable, montant de la fortune, etc.) dès lors, quelles que soient les hypothèses retenues, ceux-là restent insuffisants pour absorber entièrement la déduction (Arrêt du Tribunal fédéral précité consid. 2.4 ; RDAF 2001 II 261, Arrêt du Tribunal fédéral 2A.192/2000 du 9 mai 2001 consid. 1 b. bb.).

En l'occurrence, le recourant conteste la valeur de CHF 6'749'778.-, attribuée par l'AFC-GE aux 50 actions de la SI et demande qu'elle admette leur absence de valeur, ainsi qu'il l'avait mentionné dans sa déclaration fiscale en

- 11/14 - A/728/2007 rapport avec sa situation de fortune privée. Ce débat ne présente pas d'intérêt actuel dans la mesure où, pour la taxation 2004 de la fortune du contribuable l'AFC-GE a admis parallèlement l'existence de dettes hypothécaires et chirographaires pour un montant de CHF 13'966'830.- (dont CHF 8'023'080.- représentés par une créance de cette société à son encontre), soit un montant bien supérieur à celui retenu pour cet actif, et qui conduisait à une imposition de sa fortune équivalant à zéro. Dans ces circonstances, le recourant n'avait aucun intérêt actuel à réclamer contre la valeur des actions retenue par l'AFC-GE et, partant, à recourir sur ce point tant auprès de la CCRA que du Tribunal administratif. C'est donc à juste titre que la CCRA a déclaré son recours irrecevable sur cet objet, sans qu'il soit nécessaire de contrôler si l'AFC-GE a appliqué correctement ou non la législation ou les directives d'évaluations édictées en la matière, en se référant notamment aux états financiers de la SI.

E. 3

En revanche, en tant que contribuable visé par la décision attaquée, le recourant conserve un intérêt actuel à recourir contre la décision de l'AFC-GE de ne pas accepter, dans le cadre de l'imposition de son revenu en ICC et en IFD, la déduction d'une perte commerciale de CHF 5'735'200.-. Son recours est donc recevable sur ce point. Impôt fédéral direct

E. 4

A teneur de l'art. 18 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), sont notamment imposables tous les revenus provenant de l'extinction d'une entreprise commerciale ou de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante.

Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD (art. 25 LIFD).

Dans le cadre de l'imposition du revenu d'une activité lucrative indépendante, peuvent être déduits les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 27 al. 1 LIFD). Dès lors qu'il s'agit d'une déduction visant à réduire l'obligation fiscale du contribuable, le fardeau de la preuve lui incombe (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3ème éd., 2007, chap. 2, §7 n°228).

Font notamment partie de ces frais, les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu'elles aient été comptabilisées (art. 27 al. 2 let. b LIFD).

Le contribuable doit exercer une activité en la forme commerciale et tenir une comptabilité. Pour les contribuables astreints à la tenue d'états financiers, il doit s'agir d'une comptabilité au sens des art. 957 et ss CO ; pour les autres, d'une

- 12/14 - A/728/2007 comptabilité personnelle qui garantisse un enregistrement complet et fiable des revenus et de la fortune commerciale, et donc permettre à l'administration de vérifier les opérations. Doit au moins être produits avec la déclaration, une documentation contenant les éléments rappelés à l'art. 125 al. 2 LIFD, permettant de constater un état des actifs et passifs, des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (X. OBERSON, op. cit., chap. 2, § 7 n° 250 ; D. YERSIN, Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2007, chap. n° 250). Les exigences qui peuvent être posées en rapport avec cette « comptabilité » dépendent des circonstances du cas d'espèce, du type d'activité et de l'ampleur de cette dernière. Sont en tout cas nécessaires des relevés propres à garantir une saisie complète et fiable du revenu et de la fortune liés à l'activité lucrative indépendante et pouvant être contrôlés dans des conditions raisonnables par les autorités fiscales (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.272/2003 in RDAF 2004 II 30, not. 36).

En l'occurrence, le recourant n'a, à ce stade de la procédure, produit aucun état financier au sens des art. 957 et ss CO en rapport avec l'activité d'agent immobilier qu'il annonce dans sa déclaration. Il a d'ailleurs expressément affirmé n'en avoir pas établi. Or en l'absence de tels documents ou de justifications d'une qualité similaire, il ne peut prétendre à la déduction, de son revenu, de la perte commerciale nette de CHF 5'735'200.-. La seule pièce produite, soit le « compte d'exploitation de l'exercice 2004 » annexé à sa déclaration fiscale, n'atteint en effet pas le degré d'exactitude et de fiabilité requis par la jurisprudence rappelée ci-dessus. Ce document n'établit aucunement l'effectivité de la perte de CHF 5'930'000.- alléguée par le recourant sans la justifier sur le plan comptable. La consultation des états financiers de la SI ne permet pas de retenir une autre solution. En outre, au 31 décembre 2004, les actions de la SI n'avaient pas été vendues, ou la liquidation de la SI, n'avait pas été terminée.

Le contribuable n'ayant pas établi par des pièces comptables probantes l'existence de la perte commerciale dont il se prévaut, c'est à juste titre que l'AFC- GE a refusé de prendre en compte, pour la fixation de l'IFD le montant de CHF 5'735'200.- déclaré au titre de déduction sur la fortune commerciale. Impôt cantonal et communal

Une nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Entrée en vigueur le 1er janvier 2010, elle ne s'applique toutefois qu'aux impôts dus à partir de la période fiscale 2010 (art. 71 et 72 al. 1 LIPP) et n'est pas pertinente en l'espèce. La présente cause est donc régie par la législation antérieure, soit par la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP- I - D 3 11), la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12) et celle sur l'imposition des

- 13/14 - A/728/2007 personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16).

Sont déduits du revenu, les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 3 al. 3 aLIPP-V). Font notamment partie de ces frais les pertes des sept exercices au plus, précédant la période fiscale, pour la partie qui n'a pas pu être déduite dans la taxation de l'impôt des années antérieures (art. 3 al. 3 let. f aLIPP-V). Le caractère commercial des pertes en question doit être justifié à l'aide d'une comptabilité qui, même si elle ne remplit

pas les exigences des art. 957 et ss CO doit avoir un niveau de fiabilité correspondant à celui demandé dans le cadre de l'IFD.

En l'espèce, les considérations émises ci-dessus pour la taxation IFD 2004 sont également valables pour l'ICC. Le contribuable n'a pas justifié par des documents probants la réalité de la perte commerciale nette de CHF 5'735'200.- qu'il prétend déduire de son revenu imposable. C'est également à juste titre que l'AFC-GE a écarté ce montant avant de déterminer le montant de l'impôt dû et notifier son bordereau de taxation ICC 2004.

E. 5

Le recours sera rejeté dans la mesure où il est recevable. Le recourant, qui succombe, verra mis à sa charge un émolument de CHF 1'500.- (art. 87 al.1 LPA).

* * * * *

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