

GE_GERICHTE ATA/466/2013 vom 30. Juli 2013

GE Cour de justice, 2013-07-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_466_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/466/2013 du 30 juillet 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/466/2013 del 30 luglio 2013

Regeste

Résumé: Le contribuable, titulaire d'une entreprise individuelle active dans la fourniture de conseils et de services en matière de ressources humaine, ne peut déduire ni les provisions sur pertes ni les pertes résultant de placements financiers. L'achat de titres mobiliers, tels que les actions, les fonds d'actions et les fonds de placements, ne garantit pas la pérennité de l'entreprise. Ces biens mobiliers font partie de la fortune privée du contribuable, et non de sa fortune commerciale.

Erwägungen

E. 12

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

S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004). En l'espèce, l'IFD 2008 est soumis à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995. L'ICC 2008 est régi par l'ancienne loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (aLIPP), divisée en cinq parties (LIPP-I, LIPP-II, LIPP-III, LIPP-IV et LIPP-V), entrée en vigueur le 1er janvier 2001 en application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). Trouve en particulier application la loi sur l'imposition des personnes physiques –

- 7/10 - A/1474/2011 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). En vigueur depuis le 1er janvier 1993, la LHID est devenue obligatoire pour les cantons au 1er janvier 2001 (art. 72 al. 1 LHID). 3)

Il s'agit de déterminer si les provisions sur pertes et les pertes susmentionnées peuvent être déduites du revenu imposable du contribuable. Il n'est pas contesté que ce dernier exerce une activité lucrative indépendante au sein de Z_____ dans le domaine des ressources humaines. Le TAPI et l'AFC-GE refusent ces déductions au motif qu'elles portent sur des actes de gestion de la fortune privée du recourant. Ce dernier considère que les titres, auxquels se rapportent les déductions litigieuses, appartiennent à la fortune commerciale de son entreprise de sorte que ces dernières doivent être admises.

a. Les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 27 al. 1 LIFD, art. 10 al. 1 LHID, art. 3 al. 3 aLIPP-V). Font notamment partie de ces frais, les provisions pour les risques de pertes sur des actifs (art. 27 al. 2 let. a et art. 29 al. 1 let. b LIFD, art. 10 al. 1 let. b LHID, art. 3 al. 3 let. e ch. 2 aLIPP-V) ainsi que les pertes effectives sur des éléments de

la fortune commerciale, qui ont été comptabilisées (art. 27 al. 2 let. b LIFD, art. 10 al. 1 let. c LHID, cf. art. 3 al. 3 let. f aLIPP-V et arrêt du Tribunal fédéral 2C_551/2012 du 16 mai 2013 consid. 5.2).

Les déductions précitées ont trait, selon la systématique légale, à l'exercice d'une activité lucrative indépendante (cf. titres des art. 27 ss LIFD, de l'art. 10 LHID et de l'art. 3 al. 3 aLIPP-V). Elles ne peuvent donc que concerner les éléments de la fortune commerciale (art. 18 al. 2 LIFD, art. 8 LHID, art. 3 aLIPP-IV, cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.475/2006 du 26 mars 2007 consid. 5.1). 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 LIFD, art. 8 al. 2 LHID, art. 3 al. 3 aLIPP-IV).

b. D'après la jurisprudence et la doctrine, la distinction entre fortune commerciale et fortune privée repose en premier lieu sur la fonction technique et économique du bien en cause. Il appartient à la fortune commerciale s'il sert effectivement à l'exploitation de l'entreprise (ATF 133 II 420, 422 consid. 3.2 ; ATF 120 Ia 349, 355 consid. 4.c/aa ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 4.4 ; ATA/579/2010 du 31 août 2010 consid. 5 ; ATA/620/2008 du 9 décembre 2008 consid. 5 ; X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4ème éd., 2012, p. 109 n. 47 ; M. REICH, *Steuerrecht*, 2ème éd., 2012, p. 376 n. 35 ; Y. NOËL in D. YERSIN / Y. NOËL (éd.), *Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, 2008, ad art. 18 n. 65 et 70 ; M. REICH in M. ZWEIFEL / P. ATHANAS (éd.), *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, Vol. I/2a, Bundesgesetz über die

- 8/10 - A/1474/2011 direkte Bundessteuer (DBG), Art. 1 – 82, 2000, ad art. 18 n. 48). Font partie des actifs commerciaux, tant les biens qui servent directement à l'exploitation de l'entreprise que ceux qui lui servent indirectement, notamment à titre de garantie (X. OBERSON, op. cit., p. 110 n. 48). En pratique, la fonction d'un bien se détermine de cas en cas, à la lumière de l'ensemble des circonstances (ATF 133 II 420, 422 consid. 3.2 ; ATF 120 Ia 349, 355 consid. 4.c/aa ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 précité consid. 3.2 ; X. OBERSON, op. cit., p. 110 n. 48 ; M. REICH, op. cit., p. 376 n. 35 ; M. REICH in *Kommentar DBG*, op. cit., ad art. 18 n. 48).

Lorsque la fonction technique et économique du bien ne peut pas être clairement identifiée, son caractère commercial ou privé se détermine sur la base d'une série d'indices. La volonté du contribuable, concrétisée avant tout dans le traitement comptable du bien, ainsi que sa présentation des faits revêtent alors une importance particulière (M. REICH, op. cit., p. 377 n. 36 ; M. REICH in *Kommentar DBG*, op. cit., ad art. 18 n. 49). D'autres indices peuvent aussi servir à déterminer la nature du bien, tels que le motif de l'acquisition du bien, l'apparence extérieure, l'origine du financement ayant permis l'acquisition du bien ou la mise en gage du bien aux fins de garantir des dettes commerciales (X. OBERSON, op. cit., p. 110 n. 50 ; Y. NOËL, op. cit., ad art. 18 n. 71).

c. En matière de détermination de la dette fiscale, les règles générales relatives au fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment. Il incombe ainsi à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses

allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération. Il en va de même lorsque la présentation des faits par l'autorité est vraisemblable selon l'expérience de la vie. Dans ces situations, le fardeau de la preuve des allégations contraires à celles de l'administration repose alors sur le contribuable (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_818/2012 du 21 mars 2013 consid. 6.2 et la jurisprudence citée).

En l'espèce, le contribuable explique avoir investi les liquidités du compte SG dans des actions UBS, dans un fonds d'actions en euros ainsi que dans des fonds de placements alternatifs, afin de pallier un éventuel manque de liquidités du compte UBS de l'entreprise et d'assurer ainsi la pérennité de celle-ci. Ces placements financiers ne contribuent pas directement à l'exercice de l'activité de conseils en matière de ressources humaines du contribuable. Quant à la fonction de préservation du patrimoine de l'entreprise invoquée par les recourants, elle ne peut être assurée par les différents investissements en cause. En effet, la

- 9/10 - A/1474/2011 réalisation d'un éventuel rendement à travers ceux-ci est liée à des facteurs extérieurs aléatoires et indépendants de la volonté du détenteur des biens. La valeur des actions dépend de l'évolution des marchés boursiers, tandis que les rendements de fonds de placements dépendent d'une prise de risque, qui peut être plus ou moins élevée selon le type d'aversion au risque du client. Ce type d'investissement peut générer, en fonction de l'état du marché financier, tant des revenus que des pertes. En raison de leur nature même, ces produits financiers ne garantissent pas la valeur des montants investis, sous réserve de clauses particulières dont l'existence n'est pas démontrée en l'espèce. Contrairement à des simples dépôts d'argent auprès d'une banque, les titres mobiliers litigieux ne permettent pas de préserver la valeur du patrimoine de l'entreprise, et en particulier d'assurer à celle-ci en tout temps des liquidités pour faire face à ses obligations courantes. Le fait que la dépréciation de la valeur des titres mobiliers des recourants résulte principalement d'agissements illicites de tiers ne change rien à leur nature. Par conséquent, les titres mobiliers en cause ne servent pas, que ce soit de manière directe ou indirecte, à l'exercice de l'activité de conseils en matière de ressources humaines du contribuable. Ils ne peuvent donc pas être attribués à la fortune commerciale des recourants. Les déductions relatives à ces titres ne peuvent ainsi pas être admises comme charges en diminution du bénéfice. Ce raisonnement s'applique tant à l'IFD qu'à l'ICC, vu le contenu similaire des dispositions légales pertinentes. Le jugement du TAPI, les décisions sur réclamation et les bordereaux de l'AFC-GE doivent donc être confirmés. 4)

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants qui succombent. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 LPA). * * * * *

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