

## **GE\_GERICHTE ATA/561/2012 vom 21. August 2012**

GE Cour de justice, 2012-08-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_561\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_561_2012)

FR: GE\_GERICHTE ATA/561/2012 du 21 août 2012

IT: GE\_GERICHTE ATA/561/2012 del 21 agosto 2012

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

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

Le litige porte sur la déductibilité des pertes reportées dans le cadre de la taxation IFD et ICC 2007. Comme le veut la jurisprudence, les deux impôts seront abordés séparément (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Impôt fédéral direct 3)

A teneur de l'art. 18 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du

#### **E. 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, 3e 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). 4)

Est une activité lucrative indépendante celle qui est entreprise par une personne à ses propres risques, avec la mise en œuvre de travail et de capital, dans une organisation librement choisie dans le but d'obtenir un gain en participant à la vie économique (ATF 125 II 113 consid. 5b ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_376/2011 du 27 avril 2012 consid. 5 et 2C\_307/2010 du 27 août 2010 consid. 2.2).

Le report de pertes n'est possible qu'aussi longtemps que le contribuable exerce une activité lucrative indépendante (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_33/2009 du 27 novembre 2009 consid. 3.3 = RDAF 2010 II 205 et RF 65/2010 p. 318) ; celle-ci ne prend toutefois fin qu'au terme de la dernière opération de liquidation (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_376/2011 du 27 avril 2012 consid. 6.3.5 ; 2C\_33/2009 précité consid. 3.4). 5)

Pour pouvoir déduire un report de pertes, 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

- 8/11 - A/523/2010 art. 957 et ss CO ; pour les autres, d'une 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 produite 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., § 7 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 = RDAF 2004 II 30 ; ATA/367/2010 du 1er juin 2010 consid. 4). 6)

Selon l'art. 211 LIFD, applicable à Genève par renvoi des art. 208 et 41 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 (dans la version allemande : nicht berücksichtigt werden konnten, dans la version italienne : a condizione che non se ne sia potuto tener conto al momento del calcolo del reddito imponibile di tali anni). Si l'on se réfère à ces deux versions, il faut ainsi qu'elles n'aient pas pu être prises en compte, et pas seulement qu'elles ne l'aient pas été ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_33/2009 précité consid. 2.1 ; D. YERSIN/Y. NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2007, n. 9 ad art. 67 al. 1 LIFD et les références citées, notamment les arrêts selon lesquels un bénéficiaire imposable égal à 0 ne fait pas disparaître le droit au report de pertes).

La jurisprudence fédérale confirme ce principe : statuant ainsi dans le cadre de l'art. 67 LIFD, qui concerne l'impôt sur le bénéfice mais dont la teneur est - même en français - identique à celle des versions allemande et italienne de l'art. 211 LIFD (M. ZWEIFEL/P. ATHANAS [éd.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2e éd., Bâle 2002, n. 3 ad art. 67 LHID, indiquent que les deux dispositions sont pratiquement identiques), le Tribunal fédéral a considéré que les pertes ne pouvaient pas être reportées par le contribuable à la période de son choix, mais qu'en présence d'un revenu imposable non encore compensé, il convenait de reporter les pertes à ce moment-là, sans plus tarder ; en présence d'une taxation entrée en force avec la constatation qu'aucune perte ne devait être reportée, le contribuable - qui aurait dû emprunter les voies de droit à sa disposition - ne pouvait plus demander le report des pertes les années suivantes (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_240/2011 du 8 avril 2011 consid. 2). 7)

L'on se trouve précisément en l'espèce dans un cas du même genre, dès lors que les contribuables ont déjà prétendu au report de la perte en question en 2006.

- 9/11 - A/523/2010 Or leur taxation 2006 - dont l'imposition était certes, en fin de compte, nulle, mais pas le résultat, le revenu brut s'élevant à CHF 560'363.- - est entrée en force suite à la décision du TAPI du 21 septembre 2009, qu'ils n'ont pas contestée.

Leur argumentation relative à l'absence d'intérêt juridique tombe par ailleurs à faux. D'une part en effet, ce n'est pas pour ce motif que le TAPI a déclaré leur recours irrecevable, mais en raison du non-paiement de l'avance de frais. D'autre part, même avec une imposition nulle, ils conservaient un intérêt actuel et juridique à voir tranchée la question du report de pertes dès lors qu'ils pouvaient le cas échéant en bénéficier pendant encore plusieurs années

fiscales selon l'art. 211 LIFD. 8)

Il s'ensuit que le recours doit être, en ce qui concerne l'IFD, rejeté pour ce motif déjà. Dans cette mesure, point n'est besoin d'examiner plus en détail les questions liées à la précision de la comptabilité et au caractère privé ou commercial de l'opération immobilière en cause.

Impôt cantonal et communal 9) a. Sur le plan cantonal, la 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). Cette loi unifie les cinq lois issues de l'adaptation de la législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). A teneur de son art. 69 al. 1 let. e, la LIPP abroge la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16).

b. Conformément à son art. 71, la LIPP est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. D'après son art. 72 al. 1, elle s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

c. Le litige concerne la période fiscale 2007 et doit ainsi être examiné à l'aune du régime juridique mis en place par l'aLIPP-V, entrée en vigueur le 1er janvier 2001. 10) a. Selon l'art. 1 aLIPP-V, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus bruts les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 2 à 8.

b. En application de l'art. 3 al. 3 aLIPP-V, sont déduits du revenu provenant d'une activité lucrative indépendante, « les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel ». Font notamment partie de ces frais les pertes de sept exercices au plus précédant la période fiscale, pour la part qui n'a pas pu être déduite dans la taxation des années antérieures (let. f). La réglementation s'inspire

- 10/11 - A/523/2010 de l'art. 67 al.1 LHID à teneur duquel, lorsqu'elles n'ont pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable de ces années, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale sont déduites.

L'art. 29 al. 2 LPFisc dispose en outre à cet égard que les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante doivent joindre à leur déclaration, à chaque période fiscale, les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats et, le cas échéant, annexe) de la période concernée 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. 11) Les dispositions fédérales et cantonales définissent ainsi de la même manière la notion de frais et de charges déductibles dans le cadre de l'activité indépendante (ATA/469/2012 du 31 juillet 2012 consid. 11c ; ATA/301/2008 du 10 juin 2008 consid. 7).

Toutes les considérations émises ci-dessus pour la taxation IFD 2007 sont donc également valables pour l'ICC.

Les griefs des recourants relatifs à la violation du droit cantonal seront donc écartés. 12) Un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Vu l'issue du litige, il ne leur sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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