

## **GE\_GERICHTE ATA/672/2014 vom 26. August 2014**

GE Cour de justice, 2014-08-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_672\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_672_2014)

FR: GE\_GERICHTE ATA/672/2014 du 26 août 2014

IT: GE\_GERICHTE ATA/672/2014 del 26 agosto 2014

### **Regeste**

Résumé: : Le produit de la vente d'un immeuble considéré par l'AFC comme faisant partie de la fortune commerciale de la contribuable sur lequel cette dernière exerçait une activité professionnelle doit être imposé à titre de revenu. En vertu du principe de l'étanchéité des exercices et étant donné que la contribuable n'a plus exercé d'activité en tant qu'indépendante suite à la vente de l'immeuble, les frais investis pour rénover ledit bien ne peuvent être admis comme déduction.

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2011 - LPFisc - D 3 17). 2) a. Il s'agit de déterminer si la vente des parcelles peut être imposée à titre de revenu de la recourante.

b. S'agissant du droit applicable, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (ATA/406/2014 du 3 juin 2014).

En l'espèce, l'ICC 2009 est régi par l'ancienne loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (aLIPP), divisée en cinq parties (aLIPP-I, aLIPP-II, aLIPP-III, aLIPP-IV et aLIPP-V), entrée en vigueur le 1er janvier 2001 pour coïncider avec le délai fixé aux cantons par la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du

#### **E. 14**

décembre 1990 (LHID - RS 642.14). En effet, en vigueur depuis le 1er janvier 1993, la LHID est devenue obligatoire pour les cantons au 1er janvier 2001 (art. 72 al. 1 LHID). Trouvent en particulier application la loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (ROLG 2000 p. 747 - aLIPP-IV) ainsi que la loi 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 du 22 septembre 2000 (ROLG 2000 p. 754 - aLIPP-V).

c. Sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, et de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante (art. 3 al. 1 1ère phr. aLIPP-IV).

- 8/12 - A/2198/2011

Les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation, de la réévaluation comptable ou du transfert dans la fortune privée ou dans une entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de

l'activité lucrative indépendante (art. 3 al. 2 aLIPP-IV).

La fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'activité indépendante (art. 3 al. 3 aLIPP-IV). Cette disposition légale reprend la teneur de l'art. 18 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995, lequel consacre le recours au principe de la prédominance ou de la prépondérance (ATA/609/2011 du 27 septembre 2011 consid. 5 et 11). Cela signifie qu'il n'est plus possible qu'un bien, notamment immobilier, puisse être rattaché à la fois à la fortune commerciale et privée. Les biens servant de manière prépondérante (plus de 50 %) à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont affectés à la fortune commerciale tandis que ceux affectés de manière prépondérante à une situation privée sont affectés à la fortune privée (Peter AGNER/Beat JUNG/Gotthard STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Schultess 2001, ad art. 18 LIFD, p. 67 ; Yves NOËL in Danielle YERSIN, Yves NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art. 18 n. 64 p. 256 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., § 7). d. La notion d'activité lucrative indépendante en matière fiscale s'interprète largement, de telle sorte que si l'activité du contribuable est orientée dans son ensemble vers l'obtention d'un revenu, l'intéressé est réputé exercer une activité lucrative indépendante (ATA/55/2014 du 4 février 2014 et les références citées). Une telle qualification peut se justifier, selon les cas, même si l'activité n'est exercée que de manière accessoire ou temporaire, voire ponctuelle (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_455/2011 du 5 avril 2014 et 2C\_456/2011 du 5 avril 2012 consid. 5.1 et les références citées ; ATA/55/2014 précité).

C'est avant tout en lien avec les transactions effectuées par les particuliers sur des immeubles ou sur des titres que la jurisprudence a été amenée à dégager des critères permettant de tracer la limite entre les gains (privés) en capital et les bénéfices (commerciaux) en capital. Sont notamment considérés comme des indices d'une activité lucrative indépendante dépassant la simple administration de la fortune privée les éléments suivants : le caractère systématique et/ou planifié des opérations, la fréquence élevée des transactions, la courte durée de possession des biens avant leur (re)vente, la relation étroite entre l'activité indépendante (accessoire) supposée et la formation et/ou la profession (principale) du contribuable, l'utilisation de connaissances spécialisées, l'engagement de fonds étrangers d'une certaine importance pour financer les opérations, le

- 9/12 - A/2198/2011 réinvestissement du bénéfice réalisé ou encore la constitution d'une société de personnes (ATA/55/2014 précité). 3)

Selon un principe généralement admis en matière fiscale, l'administration supporte le fardeau de la preuve et doit démontrer l'existence d'éléments imposables, tandis qu'il incombe à celui qui prétend à l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve. En présence d'indices concluants permettant d'établir l'existence de faits justifiant une imposition, il incombe alors au contribuable de remettre en cause le point de vue de l'administration. 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 (ATA/726/2013 du 29 octobre 2013 et les références citées). 4)

En l'espèce, la recourante a constitué en 1999 une société simple pour exploiter la cinquantaine de boxes à chevaux du manège et tenu une comptabilité pour cette activité. Le bénéfice provenant de l'exploitation de la location du manège a été imposé par l'AFC à titre de revenu. Dès 2003, elle n'a plus eu d'activité salariée, continuant néanmoins ladite exploitation dont elle percevait les bénéfices. En 2007 et 2008, le manège en lui-même a été imposé à titre de fortune commerciale et l'acompte de CHF 60'000.- reçu à valoir sur la vente des parcelles comme revenu de son activité indépendante sans qu'elle l'ait contesté.

Même si la recourante affirme dans ses écritures que sa gestion du manège était d'ordre privé, il n'en demeure pas moins que les biens-fonds dont elle était copropriétaire ont été affectés principalement à l'activité lucrative de location de boxes pour chevaux qu'elle y a développé.

Au vu de ces éléments et en application du principe de prépondérance, c'est à juste titre que l'AFC a considéré dans le cadre de la taxation de l'ICC pour l'exercice 2009 que les gains consécutifs à la vente des parcelles étaient soumis à l'impôt sur le revenu, dès lors que, préalablement à cette opération, celles-ci appartenaient à la fortune commerciale de la contribuable. 5) a. Il convient encore d'examiner si, dans le cadre de la taxation litigieuse, l'AFC devait déduire le coût des travaux entrepris par la recourante sur son bien.

b. Les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 3 al. 3 aLIPP-V). Font notamment partie de ces frais, les dépenses faites pour l'exploitation d'un commerce, 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) ainsi que les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, qui ont été comptabilisées (art. 3 al. 3 let. f aLIPP-V).

- 10/12 - A/2198/2011

c. Une déduction des dépenses au sens de l'art. 3 al. 3 let. f aLIPP-V n'est admise que lorsque ces frais trouvent leur cause dans des événements ayant lieu durant la période fiscale y afférente (ATA/406/2014 du 3 juin 2014 et les références citées).

La déduction des pertes effectives est une exception au principe de périodicité de l'impôt et ne doit être acceptée que de manière restrictive. Une telle déduction 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 poursuit une autre à la suite de la précédente (ATA/406/2014 précité et les références citées). En effet, le rapport des pertes est en principe lié à la personne du contribuable exerçant une activité indépendante (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_33/2009 du 27 novembre 2009 consid. 3.4. ; ATA/406/2014 précité). 6)

En l'espèce, force est de constater que la recourante n'a pas demandé que le prix des travaux entrepris soit pris en compte fiscalement au cours des périodes pertinentes. Elle ne les a même pas mentionnés dans sa comptabilité et il n'incombe pas à l'AFC de s'enquérir de l'existence d'éléments susceptibles de diminuer la dette fiscale du contribuable. Conformément au principe de l'étanchéité des exercices en droit fiscal, des pertes résultant de ces frais ne sauraient être prises en compte ultérieurement dans le cadre de la taxation pour l'année 2009.

Par ailleurs, il ressort du dossier qu'elle n'a plus exercé d'activité indépendante à partir de 2007, soit après la signature du contrat de promesse de vente. Conformément à la

jurisprudence précitée, elle ne peut pas faire valoir la perte subie en 2009 lors de la vente du bien et qui a pour origine les investissements consentis sur les parcelles, faute d'avoir continué à exercer une activité professionnelle indépendante.

Les coûts des travaux ne peuvent ainsi être déduits du montant imposable retenu par l'AFC, ni à titre d'impenses, ni à titre de pertes. 7)

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

- 11/12 - A/2198/2011

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