

# **GE\_GERICHTE ATA/691/2013 vom 15. Oktober 2013**

GE Cour de justice, 2013-10-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_691\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_691_2013)

FR: GE\_GERICHTE ATA/691/2013 du 15 octobre 2013

IT: GE\_GERICHTE ATA/691/2013 del 15 ottobre 2013

## **Regeste**

Résumé: En vertu du principe de périodicité, les recourants ne peuvent déduire que les frais liés à l'exercice de l'activité indépendante du contribuable relatifs à la période fiscale dans laquelle ils trouvent leur cause. Dès lors, ils ne peuvent se prévaloir du fait que ces opérations se soient déroulées sur plusieurs années pour justifier la prise en compte des factures datant de 2005, 2006 et 2007. En voulant déduire ces frais du bénéfice réalisé en 2008, le contribuable a librement choisi le moment de son imposition et a conditionné sa capacité contributive pour cette année-là, ce qu'il n'a pas le droit de faire.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable sous cet angle (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). Il remplit les conditions de l'art. 65 LPA dans la mesure où, interjeté par une personne non assistée d'un mandataire ou d'un conseil, la chambre administrative peut comprendre qu'il est dirigé contre le jugement du TAPI et qu'il conclut à son annulation (ATA/844/2012 du 18 décembre 2012 ; ATA/762/2012 du 6 novembre 2012 ; ATA/681/2010 du 5 octobre 2010 et les références citées).

### **E. 2**

a. Les questions relatives à l'IFD sont réglées par la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD – RS 642.1). b. Concernant l'ICC, le 1er janvier 2009 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques : la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 – Objet de l'impôt – Assujettissement à l'impôt (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) ; la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 – Impôt sur la fortune (aLIPP-III – D 3 12) ; la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 – Impôt sur le revenu (aLIPP-IV – D 3 14) et la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 – Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt – Compensation des effets de la progression à froid (aLIPP-V – D 3 16).

Selon les dispositions transitoires de la nouvelle LIPP, celle-ci 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 présente loi (art. 72 al. 1 LIPP).

Le cas d'espèce portant sur la période fiscale 2008, ce sont les dispositions de l'ancien droit (ci-après : aLIPP I à V) qui devront être appliquées.

### **E. 3**

a. Tant la Confédération que les cantons perçoivent un impôt sur le revenu des personnes physiques (art. 1 let. a LIFD ; art. 2 al. 1 let. a de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes – LHID – RS 642.14 ; art. 1 aLIPP-I). Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à

- 7/10 - A/429/2012 raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (art. 3 al. 1 LIFD ; art. 3 al. 1 LHID ; art. 2 al. 1 aLIPP-I).

Constituent un revenu tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en particulier le produit d'une activité lucrative dépendante ou indépendante (art. 16 al. 1 LIFD ; art. 7 al. 1 LHID ; art. 1 aLIPP-IV). b. Toute activité exercée selon une organisation propre, librement choisie, reconnaissable à l'extérieur, à titre principal ou accessoire, pour le compte et aux risques du contribuable doit être considérée comme une activité lucrative indépendante. Il en va ainsi des activités déployées par certains contribuables dans la commerce d'immeubles (X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 2012, p. 107 n. 38 et les références citées). Cet élément n'est pas contesté par le recourant.

### **E. 4**

a. 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 sont imposables en tant que produits d'une activité lucrative indépendante (art. 18 al. 1 LIFD ; art. 7 al. 1 LHID ; art. 3 al. 1 aLIPP-IV).

L'impôt sur le revenu est fixé pour une période fiscale et perçu pour chaque année fiscale. La période fiscale comprend deux années civiles consécutives et commence le premier jour des années impaires. L'année fiscale correspond à l'année civile. Le produit de l'activité lucrative indépendante se détermine donc d'après le résultat de l'exercice commercial clos (art. 40 LIFD ; art. 15 al. 1 LHID ; art. 1 et 2 al. 2 et 3 aLIPP-II).

Les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante pouvant déduire de leur revenu les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel, notamment les dépenses faites pour l'exploitation de l'entreprise et celles qui sont nécessaires pour l'exercice d'une profession ou d'un métier), leur revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale, sous déduction de ces frais (art. 27 LIFD ; art. 10 LHID ; art. 3 aLIPP-V). b. A l'instar du revenu imposable et conformément au principe de la périodicité, les déductions ne sont admises que lorsqu'elles trouvent leur cause dans des événements ayant lieu durant la période de calcul (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.1 ; ATA/547/2012 du 21 août 2012 ; ATA/744/2010 du 2 novembre 2010 ; R. DANON, in D. YERSIN / Y. NOËL (éd.), *Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008*, ad art. 63 n. 13 ; X. OBERSON, *op. cit.*, p. 175 n. 288 ; Message concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral du 25 mai 1983 in FF 1983 III p. 177).

- 8/10 - A/429/2012 c. Ces dispositions concrétisent le principe de périodicité de l'impôt, équivalant du principe de l'étanchéité ou de l'indépendance des périodes fiscales ou des exercices comptables. Il s'agit d'un principe fondamental en droit fiscal, unanimement

reconnu par la doctrine et la jurisprudence (ATA/536/2013 du 27 août 2013 et les références citées). En vertu des principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt, chaque exercice est considéré comme un tout autonome, sans que le résultat d'un exercice puisse avoir une influence sur les suivants. De même, le contribuable ne saurait choisir au cours de quelle année fiscale il fait valoir les déductions autorisées. Les déductions doivent être demandées dans la déclaration fiscale de l'année au cours de laquelle les faits justifiant l'octroi des déductions se sont produits (ATA/547/2012 précité ; ATA/268/2011 du 3 mai 2011 et les références citées).

#### **E. 5**

Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale 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 (art. 125 al. 2 LFID ; art. 42 al. 3 LHID ; art. 29 al. 2 de loi de procédure fiscale du 4 octobre 2011 – LPFisc – D 3 17).

#### **E. 6**

Le négoce de terrains constituant une activité lucrative indépendante, il appartient au contribuable d'établir la comptabilité d'une promotion immobilière de manière à ce que l'administration puisse déterminer pour chaque période fiscale le revenu brut perçu par le contribuable lors de la vente des lots et la part de frais nés pendant cette période qui viennent en déduction de ce revenu. La pratique de l'administration consistant à taxer le bénéfice d'une opération immobilière à l'issue d'un exercice déterminé est plus conforme au principe de la périodicité de l'impôt que celle consistant à repousser la taxation des bénéfices au moment où ils sont effectivement comptabilisés par les contribuables (ATA/285/2006 et les références citées).

#### **E. 7**

Exception au principe de la périodicité de l'impôt, en matière d'IFD, les pertes subies durant les trois périodes de calcul précédentes peuvent être déduites du revenu moyen de la période de calcul au sens de l'art. 43 LIFD et en matière d'ICC celles subies durant les sept dernières années, à condition qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années précédentes (art. 31 al. 1 LIFD ; art. 10 al. 3 LHID ; art. 3 al. 3 let. f aLIPP-V). Pour qu'un contribuable puisse bénéficier d'un report de pertes sans limitation de temps, encore faut-il toutefois que celles-ci résultent de taxations antérieures et aient été comptabilisées lors des exercices précédents. Il s'agit en effet là du préalable indispensable à la reconnaissance fiscale de toute perte commerciale (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.272/2003 du 13 décembre 2003, consid. 4 ab initio ; ATA/469/2012 du 31 juillet 2012 consid. 7).

- 9/10 - A/429/2012

#### **E. 8**

En l'espèce, les recourants, domiciliés dans le canton de Genève, sont assujettis à l'impôt communal, cantonal et fédéral. Pour la taxation de leurs revenus, en vertu du principe de périodicité, ils ne peuvent déduire que les frais liés à l'exercice de l'activité indépendante du contribuable relatifs à la période fiscale dans laquelle ils trouvent leur cause. Dès lors, ils ne peuvent se prévaloir du fait que ces opérations se soient déroulées sur plusieurs années pour

justifier la prise en compte des factures datant de 2005, 2006 et 2007. En voulant déduire ces frais du bénéfice réalisé en 2008, le contribuable a librement choisi le moment de son imposition et a conditionné sa capacité contributive pour cette année-là, ce qu'il n'a pas le droit de faire.

En outre, contrairement à ses obligations fiscales, le contribuable n'a pas produit d'états financiers détaillant sa situation comptable à la fin de chaque période fiscale. Il s'est laissé taxer d'office en 2006 et 2007 et ce n'est qu'en 2008 qu'il a établi pour la première fois un décompte des opérations immobilières qu'il avait menées en tant qu'indépendant durant les années précédentes.

Dans ces circonstances, c'est à juste titre que l'AFC-GE n'a pas pris en considération les charges relatives aux années précédentes et a retenu pour l'activité indépendante de l'époux un bénéfice imposable de CHF 162'256.-.

#### **E. 9**

Le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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