

GE_GERICHTE ATA/780/2015 vom 28. Juli 2015

GE Cour de justice, 2015-07-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_780_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/780/2015 du 28 juillet 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/780/2015 del 28 luglio 2015

Regeste

Résumé: refus de la prise en compte de montants au titre de pertes commerciales. Les pertes ne peuvent être compensées que si le contribuable exerce une activité indépendante pendant la période fiscale concernée. La notion d'activité lucrative indépendante, au sens du droit fiscal, présuppose une intention de réaliser un bénéfice. Les activités du recourant au sein de l'étude d'avocats ne génèrent pas directement de revenu et aucun honoraire ou presque n'a été encaissé en lien avec ces activités. Le recourant déploie donc son activité au bénéfice de ses confrères sans aucune forme de rémunération ou presque. Son activité déficitaire depuis cinq ans n'est pas maintenue pour des raisons économiques du point de vue du contribuable. Les pertes réalisées doivent être qualifiées de dépenses privées et ne sauraient dès lors être déduites du revenu du contribuable.

Erwägungen

E. 14

août 2013 consid. 1). Le raisonnement juridique sera en conséquence applicable mutatis mutandis tant à l'ICC qu'à l'IFD. 4)

L'impôt frappe le revenu net (art. 25 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 et art. 28 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08). Ce dernier s'obtient en défalquant du total des revenus bruts les déductions admises par la loi. La ratio legis de l'art. 25 LIFD, qui se fonde sur le principe de la capacité contributive, exige que l'impôt ne frappe que le revenu global net, soit les recettes économiques dont le contribuable peut librement disposer pour couvrir ses besoins privés (ATA/306/2014 du 29 avril 2014 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 39 n. 28).

Selon ce principe, les déductions admises sont celles qui sont nécessaires à l'acquisition du revenu, soit les dépenses encourues dans le but de réaliser ce revenu. Il suffit qu'économiquement la dépense soit nécessaire à l'obtention du revenu et que l'on ne puisse exiger du contribuable qu'il s'abstienne de la faire (ATF 124 II 29 = RDAF 1999 II 113 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 166 ss).

Les dépenses liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 27 al. 1 LIFD et art. 30 let. a LIPP). La possibilité de déduire ces frais est en outre conditionnée à la preuve de leur nécessité au regard de l'activité lucrative poursuivie (arrêt du Tribunal fédéral 2C_916/2012 du 28 février 2013 consid. 4.1 ; 2C_132/2010 du

E. 17

août 2010 consid. 3.2).

Pour que l'art. 27 LIFD soit applicable, il faut que le contribuable exerce une activité indépendante et soit ainsi soumis à cette disposition lors de la période fiscale concernée. Les pertes peuvent alors être compensées non seulement avec le

- 6/8 - A/1798/2014 revenu de l'activité indépendante, mais aussi avec d'autres revenus (arrêt du Tribunal fédéral 2C_33/2009 du 27 novembre 2009 consid. 2.a). 5)

La notion d'activité lucrative indépendante est une notion de droit fiscal. Selon la jurisprudence, on y englobe toute activité par laquelle un entrepreneur participe à la vie économique à ses propres risques, avec l'engagement de travail et de capital, selon une organisation librement choisie, et avec l'intention de réaliser un bénéfice. Cette intention est décisive dans le cadre de l'application des dispositions susmentionnées. Il s'agit d'un critère subjectif qui ne peut être déterminé qu'à l'aide des circonstances du cas d'espèce (ATF 122 II 446 consi. 3c p. 450 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_101/2008 du 18 juin 2008 consi. 2.1 et les références citées). 6)

S'agissant du caractère lucratif de l'activité indépendante dans la durée, il est dans l'ordre des choses qu'une telle activité connaisse une période de démarrage au cours de laquelle les charges excèdent les produits ou sont tout juste couvertes par ceux-ci. De même, une activité longtemps bénéficiaire peut, à un moment donné, devenir déficitaire. Tant que ces situations ont un caractère passager et qu'il existe une perspective d'amélioration ou de redressement à terme raisonnable, elles ne font pas perdre à l'activité son caractère lucratif. Si la situation perdure, il s'impose de considérer que l'activité n'a plus de justification économique et il appartient à celui qui l'exerce d'en tirer les conséquences en cessant ou en réorientant son activité. S'il persiste en revanche dans l'exercice de cette activité en y engageant des moyens financiers propres dont il dispose par ailleurs, il opère un choix et maintient de manière purement artificielle une activité économiquement condamnée qui ne saurait plus être qualifiée de lucrative et les dépenses liées à celle-ci ne peuvent plus être considérées comme engagées en vue de se procurer un revenu mais motivées par des considérations extra-économiques qui relèvent de l'emploi du revenu ou de la fortune privée et ne sont pas déductibles du revenu brut (arrêts du Tribunal fédéral 2C_307/2010 du 27 août 2010 consid. 2.2 ; 2A.640/2006 du 7 juin 2007 consid. 3 ; 2A.40/2003 du 12 septembre 2003 consid. 2 et les références citées).

En l'espèce, l'activité du recourant consistait pour les années concernées, à la tenue et la mise à jour de la bibliothèque de l'étude, la tenue du rôle, l'organisation et la tenue des réunions hebdomadaires, la formation des stagiaires. Il se chargeait en outre de diverses démarches et recherches dans plusieurs dossiers traités par l'ensemble de l'étude. Toutes ces activités ne génèrent pas directement de revenu et, au vu des déclarations fiscales, aucun honoraire, ou presque pour 2012, n'a été encaissé par le recourant en lien avec ces activités. Il faut donc considérer que le recourant déploie son activité au bénéfice de ses confrères sans aucune forme de rémunération ou presque.

- 7/8 - A/1798/2014

Compte tenu du fait que l'activité du contribuable au sein de l'étude d'avocats est déficitaire depuis 2008, soit depuis cinq ans et que rien n'indique une évolution dans le sens d'une reprise d'une activité qui produirait un revenu, il faut admettre qu'elle n'est en tout cas pas maintenue pour des raisons économiques, du point de vue du contribuable qui doit être pris en compte ici, même si elle l'est du point de vue des associés de l'étude.

L'activité du contribuable ne répond donc pas à la qualification d'activité lucrative indépendante au sens exposé plus haut.

Il découle de ce qui précède que les pertes réalisées doivent être qualifiées de dépenses privées et ne sauraient être déduites du revenu ICC ou IFD pour les années concernées. 7)

Le recourant invoque, de façon peu claire et non motivée, une « double imposition » qui résulterait du fait que sa participation aux frais généraux de l'étude conduirait à une diminution des charges de celle-ci et donc à une augmentation du revenu net taxable de chaque avocat et associé de l'étude.

S'agissant de la taxation du recourant qui constitue l'objet du litige, aucune double imposition du revenu n'est réalisée et s'agissant des taxations de ses confrères, la question sort du cadre du litige. 8)

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

Compte tenu de l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA) et il ne sera alloué aucune indemnité de procédure.

* * * * *

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