GE_GERICHTE ATA/93/2013 vom 19. Februar 2013

GE Cour de justice, 2013-02-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_93_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/93/2013 du 19 février 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/93/2013 del 19 febbraio 2013

Regeste

Résumé: Un total de 100 ordres de bourse donnés sur une période relativement longue (du 6 mai au 31 décembre 2008), un volume cumulé des transactions relativement peu élevé et une absence de recours à des fonds étrangers constituent des indices d'une activité de gestion de fortune exercée à titre privé et non commercial comme indépendant. De plus, le contribuable ne peut déduire des pertes s'il n'a réalisé aucun revenu en lien avec cette activité.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (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).

E. 2

Le litige porte sur le refus de l’AFC-GE de prendre en considération, dans ses décisions de taxation IFD et ICC 2008, les pertes commerciales reportées de CHF 245'942.- invoquées par les recourants.

Comme le veut la jurisprudence, les deux impôts seront abordés séparément (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Impôt fédéral direct

E. 3

L'art. 18 al. 1 de la loi fédérale sur l’impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), prévoit que 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 indépendante sont imposables.

Selon l’art. 25 LIFD, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33 LIFD.

E. 4

Aux termes de l’art. 27 al. 1 LIFD, les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l’usage commercial ou professionnel. L’art. 27 al. 2 let. b LIFD prévoit que font notamment partie de ces frais les pertes effectives réalisées sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu’elles aient été comptabilisées.

Outre l’exercice d’une activité commerciale indépendante par le contribuable, la comptabilisation des pertes constitue donc une condition

 nécessaire à leur déductibilité (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.300/2006 du 27 février 2007 consid. 10.2 ; 2P.185/2006 du 27 novembre 2006 consid. 3.5).

E. 5

En l'espèce, l'objet du litige consiste à déterminer si l'activité du recourant pendant l'année 2008, lui ayant causé des pertes commerciales de CHF 245'942.-, revêt les caractéristiques d'une activité indépendante, ce qui lui permettrait de les déduire de son revenu imposable.

E. 6

a. La délimitation entre gestion de la fortune privée et transaction professionnelle a fait l'objet d'une abondante jurisprudence du Tribunal fédéral (voir notamment les Arrêts du Tribunal fédéral 2C_511/2012 du 15 janvier 2013 consid. 9.2 ; 2C_819/2011 du 20 avril 2012 consid. 3.2 ; 2C_455/2011 du 5 avril 2012 consid. 5.1 et les nombreux arrêts cités).

b. La notion d'activité lucrative indépendante s'interprète largement, de telle sorte que sont seuls considérés comme des gains privés en capital exonérés d'impôt ceux qui sont obtenus par un particulier de manière fortuite ou dans le cadre de la simple administration de sa fortune privée. En revanche, si l'activité du contribuable excède ce cadre relativement étroit et est orientée dans son ensemble vers l'obtention d'un revenu, l'intéressé est réputé exercer une activité lucrative indépendante dont les bénéfices en capital sont imposables. Une telle qualification peut se justifier, selon les cas, même en l'absence d'une activité reconnaissable pour les tiers et/ou organisée sur le modèle d'une entreprise commerciale, et même si l'activité n'est exercée que de manière accessoire ou temporaire, voire même ponctuelle (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_454/2011 du 5 avril 2012 consid. 5.1 et les références citées). Les éléments patrimoniaux utilisés pour l'accomplissement d'une activité lucrative indépendante sont pour leur part considérés comme des actifs commerciaux (ATF 125 II 113 consid. 6c.bb).

c. 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 (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_893/2008 du

E. 10

Aux termes de l’art. 27 al. 1 LIFD, les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l’usage commercial ou professionnel. L’art. 27 al. 2 let. b LIFD prévoit que font notamment partie de ces frais les pertes effectives réalisées sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu’elles aient été comptabilisées.

Outre l’exercice d’une activité commerciale indépendante par le contribuable, la comptabilisation des pertes constitue donc une condition nécessaire à leur déductibilité (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.300/2006 du 27 février 2007 consid. 10.2 ; 2P.185/2006 du 27 novembre 2006 consid. 3.5).

E. 11

Conformément à l’art. 72 al. 1 de la loi sur l’imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) entrée en vigueur le 1er janvier 2010, c’est l’ancien droit, soit les cinq anciennes lois sur l’imposition des personnes physiques (aLIPP - I à V), qui s’applique à la résolution du présent litige dans la mesure où il porte sur la période fiscale

2008.

E. 12

A teneur de l'art. 3 al. 3 let. f (aLIPP - III), les pertes de 7 exercices au plus précédant la période fiscale, pour la part qui n'a pas pu être déduite dans la

- 9/10 - A/3912/2010 taxation de l'impôt d'années antérieures sont déductibles du revenu pour autant que le contribuable exerce une activité lucrative indépendante.

En l'espèce, les règles légales et principes jurisprudentiels applicables étant semblables à ceux prévalant en matière d'IFD, les considérations émises ci-dessus pour l'IFD 2008 sont, mutatis mutandis, applicables à l'ICC 2008. Il en est de même s'agissant de l'impossibilité de déduire des pertes sur un revenu inexistant.

E. 13

Compte tenu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 750.- sera mis à la charge des époux Z_____, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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