

GE_GERICHTE A/1244/2002 vom 13. Januar 2004

GE Cour de justice, 2004-01-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1244_2002

FR: GE_GERICHTE A/1244/2002 du 13 janvier 2004

IT: GE_GERICHTE A/1244/2002 del 13 gennaio 2004

Regeste

FIN

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56 A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

La seule question qu'il convient de résoudre en l'espèce est celle de savoir si le recourant peut déduire la perte de CHF 33'905.- liée à son activité d'artiste peintre de ses revenus bruts, pour l'année 1998.

E. 3

Le 1er janvier 2001 est entrée en vigueur la nouvelle loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques - LIPP, divisée désormais en quatre parties (LIPP-I, LITPP-II, LIPP-III et LIPP-IV), qui a modifié ou abrogé la plupart des dispositions de la loi générale sur les contributions publiques (ci-après LPC), parmi lesquelles l'article 21 LCP. En vertu du principe de la non-rétroactivité, le nouveau droit ne s'applique pas aux faits antérieurs à sa mise en vigueur (P. MOOR, Droit administratif, Vol. I, 1988, p. 144 ; B. KNAPP, Précis de droit administratif, 4e éd., Bâle 1991, p. 116). Le droit nouveau ne peut avoir un effet rétroactif que si la rétroactivité est prévue par la loi, est limitée dans le temps, ne conduit pas à des inégalités choquantes, est motivée par des intérêts publics pertinents et ne porte pas atteinte à des droits acquis (B. KNAPP, op. cit., p. 118). En l'espèce, les nouvelles dispositions de droit fiscal genevois ne prévoient pas d'effet rétroactif. Le litige portant sur la taxation 1998, il convient d'appliquer les dispositions de la LCP dans leur teneur d'alors (ci après : aLCP).

E. 4

L'article 21 aLCP énumère de façon exhaustive les exceptions à l'impôt sur le revenu. A teneur de l'article 21 lettre l aLCP, seules les pertes commerciales et comptabilisées de l'exercice déterminant sont déductibles. Par " perte commerciale ", il faut entendre la perte qui résulte du fait que pour l'année fiscale précédente et en ce qui concerne l'activité commerciale envisagée, les dépenses professionnelles ont dépassé les revenus y relatifs, le contribuable subissant une perte se répercutant sur l'exercice comptable ultérieur (ATA S. du 3 décembre 2002; ATA D. du 20 juin 1979 in RDAF 1979 p. 330). Selon la doctrine et la jurisprudence constantes, la notion de "perte commerciale" doit être interprétée de manière restrictive (ATA H. du 12 novembre 2002; H. du 26 novembre 1996). Il a toujours été

admis que cette disposition exigeait impérativement une comptabilité au sens des articles 957 et suivants CO, avec établissement d'un bilan, d'un compte de pertes et profits et d'un inventaire (ATA P. du 29 mai 1996 ; H. du 21 avril 1991; L. du 21 mars 1990 ; F. du 16 mars 1988) et que l'activité soit exercée en la forme commerciale. a) La question de savoir si le recourant tient ou non une comptabilité n'a pas été examinée par la commission intimée. Elle peut toutefois demeurer ouverte compte tenu de l'issue du litige. b) Il s'agit dès lors de déterminer si l'activité d'artiste peintre exercée par le recourant, revêt un caractère commercial ou lucratif. La notion d'activité lucrative indépendante est une notion de droit fiscal qui n'est pas définie clairement dans la pratique, eu égard aux états de faits diversifiés auxquels elle doit s'appliquer. De manière générale, 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 (ATF 125 II 113 consid. 5b p. 120; 121 I 259 consid. 3c p. 263; Ernst BLUMENSTEIN/ Peter LOCHER, System des Steuerrechts, 6e éd. 2002, p. 176; Ernst HÖHN / Robert WALDBURGER, Steuerrecht, 9e éd. 2001, Band I, ad § 14 no 37 p. 304; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2e éd. 2002, no 26-33 p. 85 ss; Markus REICH in: Martin ZWEIFEL/Peter ATHANAS, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, ad. art. 18 no 14 p. 159). Une activité lucrative indépendante peut être exercée à titre principal ou accessoire, être durable ou temporaire. Pour déterminer si l'on se trouve en présence d'une activité lucrative indépendante, il convient toujours de se fonder sur l'ensemble des circonstances du cas (ATF 125 II 113 consid. 5b p. 120; 122 II 446 consid. 3a p. 449; 112 IB 79 consid. 2a p. 81); les différentes caractéristiques de la notion d'activité lucrative indépendante ne doivent pas être examinées de manière isolée et peuvent se présenter avec une intensité variable (Markus REICH in: Martin ZWEIFEL/Peter ATHANAS, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/1, ad. art. 8 no 1 ss p. 128 ss). Quand bien même la notion d'activité lucrative englobe normalement les éléments mentionnés ci-dessus, ceci ne signifie pas qu'une activité pour laquelle certains de ces éléments feraient défaut ne devrait plus automatiquement être considérée comme indépendante. Ainsi, par exemple, pour des professions libérales ou artistiques, l'engagement de capital peut être inexistant. Le Tribunal fédéral a d'ailleurs admis qu'on peut se trouver en présence d'une activité lucrative indépendante lorsque le contribuable n'apparaît pas sur le marché et qu'il n'y a pas d'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale (ATF 122 II 446 consid. 5 p. 452 ss). Il est dans l'ordre des choses qu'une activité entreprise en vue d'en tirer un revenu connaisse une période de démarrage au cours de laquelle les charges excèdent les produits ou sont tout juste couvertes par ceux-ci. C'est également un fait d'expérience qu'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, ces situations ne font pas perdre à l'activité en question son caractère lucratif, et c'est d'ailleurs précisément en vue d'hypothèses de ce genre que les dispositions relatives à la déduction des pertes ont été conçues. Si, au contraire, ces situations perdurent, la constatation s'impose que l'activité n'a pas ou 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 et qu'aucun investisseur ne consentirait raisonnablement à engager, il opère alors un choix qui échappe à des critères de rationalité économique. Il maintient, en d'autres termes, de manière purement artificielle une activité économiquement condamnée

et qui, partant, ne saurait plus être qualifiée de lucrative. Les dépenses qu'il y consacre ne peuvent alors, pour cette raison même, plus être considérées comme engagées en vue de se procurer un revenu; elles sont au contraire motivées par des considérations extra économiques; elles relèvent, en conséquence, de l'emploi du revenu (ou de la fortune) privé et, comme telles, ne sont pas déductibles du revenu brut (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.40/2003 du 12 septembre 2003). Ainsi dans l'arrêt précité, le Tribunal fédéral (ci- après : TF) a refusé la déduction des pertes liées à l'activité d'une psychologue-psychothérapeute disposant par ailleurs d'une fortune suffisante. De même, le TF confirmant un arrêt du Tribunal administratif, n'a pas admis qu'un artiste-peintre déduise de son salaire d'ingénieur civil les frais exposés dans le cadre de la production de son revenu de peintre, au motif qu'il n'avait pas le droit de faire état des frais d'acquisition d'un revenu inexistant, étant donné la relation de nécessité qui devait exister entre un revenu déterminé et les dépenses consenties pour obtenir ce dernier (RDAF 1984, p. 32). Pour les mêmes raisons, les pertes liées à l'activité de productrice cinématographique, réalisées par une employée de banque, n'ont pas pu être déduites du revenu obtenu en cette dernière qualité (ATA W. du 2 février 1999 ; ATA T. du 6 janvier 2004).

E. 5

Dans le cas d'espèce, il est constant que le recourant exerce son activité d'artiste peintre depuis de très nombreuses années. Il résulte du dossier que de 1987 à 1999 tous les exercices se sont soldés par des pertes. L'activité du recourant est par ailleurs demeurée déficitaire durant les années fiscales ultérieures. Au vu de ces résultats, force est dès lors de constater qu'aucune perspective sérieuse d'amélioration sensible et rapide de la situation peut raisonnablement être envisagée. En particulier, et conformément à la jurisprudence précitée, aucun investisseur raisonnable ne serait disposé, au vu de cette situation, à engager des fonds pour permettre la poursuite de cette activité C'est dans ce contexte que doivent être prises en considération les pertes dégagées par l'activité du contribuable. Il est manifeste que celui-ci ne poursuit pas cette activité pour des raisons économiques puisqu'elle est déficitaire depuis une douzaine d'années. Ainsi, si le recourant ne disposait pas de revenu provenant de sa fortune mobilière, il ne pourrait pas continuer à exercer son activité. Dans de telles conditions, l'activité d'artiste peintre de l'intéressé ne peut être qualifiée d'activité lucrative indépendante, l'intention de réaliser un bénéfice faisant défaut. En conséquence, les pertes invoquées ne sauraient être déduites du revenu du recourant.

E. 6

Dès lors, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant. Vu l'issue du litige, il ne lui sera pas alloué d'indemnité (art.87 LPA).

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