RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/674/1996-FIN **ATA/701/1996**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 26 novembre 1996

dans la cause

Monsieur H_____

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. Né en 1926, marié, Monsieur H_____ est domicilié x_____, 1201 Genève.

   Il est à la retraite depuis plusieurs années et n'exerce aucune activité lucrative.

   Il possède un immeuble au x rue _____ et son épouse un appartement situé au y rue _____, sous la forme d'une propriété par étages.

2. Dans sa déclaration pour l'impôt 1993, M. H_____ a indiqué des revenus immobiliers et mobiliers, ainsi que des rentes AVS pour un montant total de Frs 74'000.- environ, et une fortune mobilière et immobilière de Frs 906'000.-.

   Au chapitre concernant les pertes commerciales comptabilisées, le contribuable a indiqué sous forme manuscrite : "concerne arcade z, rue _____, pertes en 1990, 1991, 1992 : Frs 15'675.-".

3. M. H_____ était en effet locataire principal d'une arcade sise au z, rue _____ à Genève, qu'il avait sous-louée par contrat oral, à une date indéterminée, à un certain T_____, pour un montant de Frs 520.- par mois.

   Ce dernier n'ayant pas acquitté son loyer, M. H_____ engagea contre lui diverses poursuites et une procédure d'évacuation. Par jugement du 17 septembre 1992, le Tribunal des baux et loyers a condamné M. T_____ à verser à M. H_____ la somme de Frs 13'595,85, avec intérêts à 5 % dès le 14 avril 1990, représentant le loyer de l'arcade jusqu'au 31 août 1991. Le sous-locataire était en outre condamné à verser à M. H_____ la somme de Frs 2'084.- avec intérêts dès le 31 octobre 1991, au titre d'indemnité pour occupation illicite des locaux du 1er septembre au 31 décembre 1991.

   Le total représentait ainsi un montant de Frs 15'675.-.

4. Le 30 novembre 1993, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a notifié à M. H_____ un bordereau de taxation calculé sur la base d'un revenu

imposable de Frs 57'501.- et d'une fortune de Frs 765'576.-. L'impôt réclamé s'élevait à Frs 12'775,80. L'AFC a écarté intégralement la déduction pour perte commerciale de Frs 15'675.-.

Auparavant, l'AFC avait demandé au contribuable de produire ses comptes commerciaux pour la période du 1er janvier au 31 décembre 1992, mais le contribuable avait répondu qu'il n'en possédait pas.

5. De passage dans les locaux de l'AFC, le 30 novembre 1993, M. H_____ a déclaré élever réclamation contre le bordereau.

Par lettre du 5 septembre 1994, l'AFC a réclamé derechef au contribuable ses comptes commerciaux. L'intéressé a répondu qu'il était retraité depuis bien longtemps et qu'il vivait du revenu de son immeuble et des rentes AVS.

6. Par décision du 30 septembre 1994, l'AFC a rejeté la réclamation. Une perte provenant d'une sous-location ne pouvait être déduite que si elle était le fruit d'une activité commerciale pour laquelle une comptabilité devait impérativement être tenue. Selon une acception générale, la notion de perte commerciale supposait l'exercice d'une activité lucrative productrice de revenus d'une manière essentielle et constante. La perte invoquée par M. H_____ ne pouvait pas entrer dans les déductions prévues à l'article 21 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 LCP D/3/1.

7. M. H_____ a protesté par lettre du 3 octobre 1994. Il ne s'agissait pas "d'une perte sur appartement loué, ... mais bien d'une perte sèche ...".

L'AFC a considéré cette lettre comme un recours, et l'a transmis à la commission cantonale de recours en matière d'impôts.

8. Celle-ci a rejeté le recours par décision du 21 mars 1996. Selon l'article 21 lettre l LCP, les pertes commerciales comptabilisées ne pouvaient être admises comme telles que moyennant la double condition que l'activité du contribuable s'exerce en la forme commerciale et que celui-ci tienne régulièrement une comptabilité, qu'il soit légalement tenu ou non de le faire. Or, la perte invoquée par M. H_____ n'avait

pas été comptabilisée. De plus, cette perte n'apparaissait pas résulter d'une activité à but lucratif.

9. M. H_____ a recouru auprès de la chancellerie d'Etat par acte du 3 avril 1996, acte transmis au Tribunal administratif. Il était outré que l'AFC lui réclame une comptabilité commerciale, alors qu'il gérait son bien (sic). Il a confirmé qu'il n'exerçait aucune activité et qu'il gérait son immeuble rue x_____, avec l'appartement de son épouse.

10. L'AFC a persisté dans la position qu'elle avait adoptée devant la commission de recours.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 8 al. 1 ch. 18 de la loi sur le Tribunal administratif et le Tribunal des conflits du 29 mai 1970 – LTA – E/3,5/1; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 – LPA – E/3,5/3).

2. Selon l'article 21 LCP, les contribuables peuvent déduire de leurs revenus bruts, notamment, les pertes commerciales comptabilisées de l'exercice commercial déterminant (lettre l) et les dépenses faites pour l'exploitation de leur commerce, de leur industrie ou de leur entreprise et celles qui sont nécessaires pour l'exercice de leur profession et de leur métier (lettre a).

3. La question à trancher consiste à déterminer s'il y a eu perte commerciale au sens de l'article 21 alinéa 1 lettre l LCP.

Selon la doctrine et la jurisprudence constantes, la notion de "perte commerciale" doit être interprétée de manière restrictive (ATA du 24 avril 1991 en la cause H.).

De plus, une perte commerciale, au sens de la disposition précitée, doit répondre à deux conditions cumulatives : elle doit être comptabilisée lors de l'exercice précédant l'année de taxation, et elle doit

être de nature commerciale au sens donné à ce terme par la législation et la jurisprudence fiscales.

Dans le cas d'espèce, force est de constater que la perte en question n'est pas une perte de nature commerciale. Elle n'est pas en relation avec une activité commerciale qu'aurait exercée le recourant. Celui-ci est retraité, il se borne à gérer ses biens immobiliers, ce qu'il reconnaît lui-même.

Pour ce motif déjà, la perte invoquée par le recourant ne saurait être admise au titre de déduction.

Au surplus, dans sa déclaration pour l'impôt 1993, le contribuable a indiqué comme "perte" celle survenue non seulement en 1992, mais aussi en 1990 et en 1991. Or, selon le principe de la périodicité de l'impôt, les pertes ne peuvent être déduites que dans la mesure où elles ont été faites pendant la période de calcul considérée, soit en 1992.

4. En tous points mal fondé, le recours sera rejeté. Vu l'issue du litige, un émolument de Frs 500.- sera mis à la charge du recourant.

PAR CES MOTIFS
le Tribunal administratif
à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 3 avril 1996 par Monsieur H_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 21 mars 1996;

au fond :

le rejette;

met à la charge du recourant un émolument de 500.-;

communique le présent arrêt à Monsieur H_____ ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, MM. Schucani, Thélin,

Paychère, juges, M. Bonard, juge suppléant.

Au nom du Tribunal administratif :
la greffière-juriste : la présidente :

V. Montani L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le p.o. la greffière :

Mme J. Rossier-Ischi