

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1087/2008-FIN

ATA/464/2008

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 9 septembre 2008

dans la cause

Madame et Monsieur H_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

EN FAIT

1. Madame et Monsieur H_____ (ci-après : les époux H_____ ou les contribuables) sont domiciliés en Ville de Genève. Ils sont propriétaires de la parcelle viticole n° x_____ de la commune de Bernex, sur laquelle est exploitée une vigne.
2. Les époux H_____ ont indiqué dans leur déclaration fiscale 2003 que Monsieur était retraité et que Madame était femme au foyer.

Le montant de leur revenu imposable net pour l'impôt cantonal et communal 2003 (ci-après : ICC) se montait à CHF 67'892.-, après déduction de CHF 114.- liée à l'exercice d'une activité indépendante, d'un amortissement de CHF 2'051.- sur un immeuble agricole et des intérêts de capitaux d'épargne de CHF 4'790.-. Leur fortune s'élevait quant à elle à CHF 690'546.-.

Les contribuables ont joint à leur déclaration fiscale la formule servant à déterminer le revenu et la fortune professionnels de l'agriculture. Il ressortait de ce document qu'aucun revenu n'avait été engendré cette année- là. Les époux H_____ ont expliqué que les fruits de la vigne étaient mis à disposition de Monsieur C_____ en échange de l'entretien de celle-ci. La fortune professionnelle - soit la valeur d'un "capital-plantes" - se montait à CHF 10'345.- après défalcation d'un amortissement de CHF 2'051.-. Les charges d'exploitation, quant à elles, se montaient à CHF 114.- et correspondaient à la cotisation au fonds viticole.

3. En date du 20 décembre 2004, l'administration fiscale cantonale (ci-après l'AFC) a établi un bordereau ICC 2003 calculé sur un revenu imposable de CHF 79'600.- et une fortune imposable de CHF 697'153.-. L'impôt dû s'élevait à CHF 9'886,45.
4. Les époux H_____ ont élevé réclamation contre cette décision au motif que l'amortissement de 5 % sur le "capital-plantes" n'avait pas été retenu par l'AFC. Ils ont précisé que, dorénavant, ils tiendraient une comptabilité, car en plus de l'amortissement, la vente directe de leur raisin devait engendrer des pertes fiscales, dans la mesure où les frais de production de celui-ci s'élevaient, d'après l'association des organisations viticoles genevoises, à CHF 34'141/ha. Ils ont également demandé la défalcation des intérêts échus de capitaux d'épargne suisses et étrangers, s'élevant à CHF 4'861.-.
5. Par décision du 23 juin 2005, l'AFC a rejeté la réclamation aux motifs que les dividendes d'actions et les rendements des parts de fonds de placement n'étaient pas considérés comme des intérêts échus de capitaux d'épargne. De plus,

les époux H_____ ayant cessé toute activité lucrative en mars 2000 et n'ayant plus de produits vendus provenant de leur terrain viticole, ils ne pouvaient pas faire valoir une déduction à titre de perte sur activité lucrative.

6. Les époux H_____ ont recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts cantonaux et communaux (ci-après la CCRICC). Ils ont conclu à l'annulation de la décision sur réclamation, ainsi qu'à l'admission de la déduction des intérêts de capitaux d'épargne de CHF 4'861.-.
7. En réponse, l'AFC a conclu au rejet du recours et a exposé que la déduction de l'amortissement du "capital-plantés" de CHF 2'051.- devait être écartée, puisque les contribuables avaient cessé toute activité agricole. En l'absence d'un revenu agricole, on ne pouvait parler d'une activité indépendante et, dès lors, admettre l'amortissement précité. L'AFC a, par contre, admis, compte tenu la jurisprudence de la CCRICC en matière de déductibilité des rendements de fonds obligataires, qu'il y avait lieu d'accorder la déduction des intérêts échus de capitaux d'épargne.
8. Par décision du 25 février 2008, la CCRICC a déclaré le recours recevable et l'a admis partiellement. Les rendements de fonds de placement en obligations constituaient des capitaux d'épargne au sens de l'article 2 lettre d chiffre 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (LIPP-V - D 3 16). La CCRICC a, dès lors, admis une déduction à ce titre à hauteur de CHF 3'949.-. En revanche, les amortissements ne pouvaient se rapporter qu'à des biens régulièrement comptabilisés ou qui figuraient au moins dans un des tableaux des amortissements de l'entreprise. Dans la mesure où l'exploitation viticole n'avait produit aucun bénéfice, que l'AFC avait renoncé à imposer la fortune professionnelle et que les époux H_____ n'avaient pas tenu de comptabilité, l'amortissement du "capital-plantés" ne pouvait être retenu.
9. Par acte posté le 29 mars 2008, les contribuables ont recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif. Ils concluent à son annulation s'agissant de l'amortissement du "capital-plantés".
10. Le 3 avril 2008, le juge délégué a imparti aux recourants un délai au 11 avril 2008 pour compléter leur recours.
11. Par courriers des 4 et 6 avril 2008, les époux H_____ ont donné suite à la demande précitée et produit plusieurs pièces. Ils se plaignaient du manque d'écoute de l'AFC.

12. Dans sa réponse du 7 mai 2008, l'AFC a persisté intégralement dans l'argumentation qu'elle avait développée dans sa réponse à la CCRICC et a conclu à l'irrecevabilité du recours dans la mesure où les époux H_____ n'avaient pas expliqué pourquoi l'amortissement du "capital-plantes" devait être admis.
13. Le 2 juin 2008, les parties ont été entendues en audience de comparution personnelle, M. H_____ représentant son épouse. A cette occasion, le contribuable a confirmé être à la retraite et a précisé que la vigne était entretenue par un vigneron salarié en nature. Il a également indiqué tenir une comptabilité relative à l'exploitation de la vigne et que l'amortissement avait été pris en compte par l'AFC lors des années 1999 et 2000.

Selon son représentant, l'AFC n'avait jamais eu connaissance de cette comptabilité. D'ailleurs, l'amortissement n'avait pas été pris en compte lors des taxations 2001, 2002 et 2004, entrées en force.
14. Par courrier du 2 juin 2008, les contribuables ont transmis une comptabilité concernant les années 2001 à 2003.
15. Le 3 juin 2008, les époux H_____ ont transmis l'avis de taxation pour l'année 2000. L'amortissement de CHF 2'051.- avait été pris en compte. Ils ont également transmis le contrat datant du 3 avril 2000 les liant au vigneron. Ce dernier s'était engagé à entretenir la vigne en échange de la récolte. Le contrat avait été conclu pour une durée initiale d'une année renouvelable tacitement.
16. Par courrier du 7 juillet 2008, l'AFC s'est prononcée sur les pièces susmentionnées. Les contribuables n'avaient jamais produit de véritable comptabilité à l'appui de leurs déclarations fiscales. Les pièces de nature comptable présentées après coup n'étaient pas probantes. Dès lors, elle persistait intégralement dans ses conclusions.
17. Sur quoi, la cause a été gardée à jugée.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable sous cet aspect (article 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; article 53 al. 1 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17; articles 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, applicable par renvoi de l'article 53 al. 4 LPFisc).
2. L'intimée a conclu à l'irrecevabilité du recours.

3. L'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. Il contient également l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve. Les pièces dont dispose le recourant doivent être jointes. A défaut, la juridiction saisie impartit un bref délai au recourant pour satisfaire à ces exigences, sous peine d'irrecevabilité (art. 65 LPA). Les exigences formelles posées par le législateur n'ont d'autre but que de permettre à la juridiction administrative de déterminer l'objet du litige qui lui est soumis et de donner l'occasion à la partie intimée de répondre aux griefs formulés à son encontre (ATA/251/2004 du 23 mars 2004 ; ATA F. du 8 septembre 1992). Le recours qui, comme c'est le cas en l'espèce, n'émane pas d'un homme de loi, peut toutefois se borner à indiquer la substance du motif, c'est-à-dire les points de la décision qui sont considérés comme erronés par son auteur, tandis que la qualification juridique du motif est l'affaire du juge (SJ 1990 p. 556).

En l'espèce, il ressort clairement des courriers des 4 et 6 avril 2008 et des pièces produites que les recourants souhaitent l'annulation de la décision de la CCRICC au motif qu'elle n'avait pas retenu la déduction du "capital-plantes", alors que celle-ci apparaissait justifiée à leurs yeux. Le recours est par conséquent recevable au regard de l'exigence de motivation requise par l'article 65 LPA.

4. La seule question encore litigieuse porte sur la déduction de l'amortissement du "capital-plantes" d'un montant de CHF 2'051.- dans le cadre de l'année fiscale 2003.
5. Sont déduits du revenu du contribuable exerçant une activité lucrative indépendante, les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais, les amortissements justifiés par l'usage commercial, à la condition qu'ils soient comptabilisés ou, à défaut de comptabilité tenue en bonne et due forme, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissement (art. 3 al. 3 let. LIPP-V).
6. Il résulte du texte de l'article 27 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) que des pertes ne sauraient être déduites qu'autant qu'elles surviennent dans l'exercice d'une activité lucrative indépendante, soit d'une activité destinée à procurer un revenu à celui qui s'y livre (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.40/2003 du 12 décembre 2003). La jurisprudence constante du tribunal de céans en matière d'ICC va dans le même sens (ATA/169/2007 du 3 avril 2007 ; ATA/358/2005 du 24 mai 2005).
7. 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 fait diversifiés auxquels elle doit s'appliquer (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.40/2003 du 12 septembre 2003, consid. 2.2). 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). Une activité lucrative indépendante peut être exercée à titre principal ou accessoire, être durable ou temporaire (ATA/258/2007 du 22 mai 2007).

Par ailleurs, en application du principe de l'étanchéité des exercices fiscaux, chaque exercice doit être considéré comme un tout autonome, sans que le résultat d'un exercice puisse influencer les suivants (ATA/443/2007 du 4 septembre 2007 et les références citées). Le fait que le fisc ait taxé antérieurement les contribuables de manière différente ne peut donc valablement lui être opposé pour l'exercice en cours (ATA/621/2002 du 29 octobre 2002 et les références citées).

8. En l'espèce, les recourants n'ont pas déclaré de chiffre d'affaires ni de frais généraux, si ce n'est une charge de CHF 114.- et un amortissement de CHF 2'051.- sur le "capital-plantes". Bien que les recourants aient produit une comptabilité pour les années 2001 à 2003, il ressort de la procédure que ces éléments n'avaient pas été fournis à l'AFC. Par ailleurs, M. C_____ entretient la vigne des recourants depuis le mois d'avril 2000 en échange de la récolte. Il assume ainsi les risques liés à l'exploitation de la parcelle et bénéficie du revenu de celle-ci. Les recourants, qui, selon leur propre déclaration, n'exercent plus d'activité lucrative, ne sauraient dès lors être considérés comme des exploitants agricoles et déduire de leur revenu le montant querellé.
9. Enfin, l'admission, pour l'année 2000, d'une déduction pour amortissement du "capital-plantes" ne saurait être retenue, au vu des considérants développés ci-dessus, cela d'autant moins que la taxation 2000 était fondée sur le revenu au 31 décembre 1999, soit une période au cours de laquelle les contribuables n'avaient pas confié l'exploitation de leur vigne à un tiers.
10. Au vue de ce qui précède, le recours sera rejeté.

Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants qui succombent (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 31 mars 2008 par Madame et Monsieur H_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 25 février 2008 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de Madame et Monsieur H_____, conjointement et solidairement, un émolument de CHF 1'000.- ;

dit que, conformément aux articles 82 et suivants de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'article 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

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

Siégeants : M. Thélin, président, Mmes Bovy, Hurni et Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :

C. Del Gaudio-Siegrist

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :

