

GE_GERICHTE ATA/1062/2022 vom 18. Oktober 2022

GE Cour de justice, 2022-10-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1062_2022

FR: GE_GERICHTE ATA/1062/2022 du 18 octobre 2022

IT: GE_GERICHTE ATA/1062/2022 del 18 ottobre 2022

Erwägungen

E. 26

novembre 2019 consid. 3b et les références citées). Les cantons ne peuvent ainsi pas prévoir des règles d'évaluation tendant de manière générale à une sur- ou sous-estimation des immeubles, par exemple en instituant un abattement automatique de leur valeur vénale pour en déterminer la valeur fiscale, ou en fondant l'imposition sur un pourcentage de la valeur vénale (ATF 134 II 207 consid. 3.6 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_194/2018 du 1er octobre 2018 consid. 5.1).

d. La valeur vénale correspond à la valeur du marché objective d'un immeuble, à savoir la valeur qui serait vraisemblablement obtenue lors d'une aliénation dans les conditions usuelles des affaires (ATF 128 I 240 = RDAF 2003 II 219 ; 124 I 193 consid. 4b ; Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 6ème éd., Zurich 2002, p. 235 ; Felix RICHNER/Walter FREI/ Stefan KAUFMANN, *Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz*, Zurich 1999, n. 5 ad § 39).

La valeur vénale au sens du droit fiscal ne correspond pas à une valeur que l'on peut déterminer exactement de manière mathématique mais, en règle générale, à une valeur d'estimation ou de comparaison. Lorsque la valeur vénale d'un élément de fortune est donnée par le résultat d'une transaction ayant eu lieu sur le marché libre, elle devient la valeur fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4). Dans la mesure où toute estimation, quelle que soit la méthode utilisée, aboutit à une certaine marge, variable, d'inexactitude, il est admissible de fixer la valeur déterminante pour l'impôt sur la fortune des immeubles sur la base d'estimations prudentes,

- 8/15 - A/642/2021 schématiques, même si cela a pour conséquence que les valeurs ainsi déterminées divergent dans une certaine mesure des valeurs effectives du marché (ATF 128 I 240 consid. 3.2.2 ; ATA/1401/2021 précité consid. 4b ; ATA/394/2008 du 29 juillet 2008 consid. 4b). 4) a. Un impôt sur la fortune est perçu, chaque année, dans le canton de Genève (art. 1 let. a ch. 3 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05). L'impôt sur la fortune est régi par la LIPP, en particulier aux art. 46 à 60 LIPP, lesquels forment le chapitre IV.

b. L'art. 46 LIPP précise que cet impôt a pour objet l'ensemble de la fortune nette après déductions sociales. Selon l'art. 47 al. 1 let. a LIPP, les immeubles sont soumis à l'impôt sur la fortune. Aux termes de l'art. 49 LIPP, l'état de la fortune mobilière et immobilière est établi au 31 décembre de l'année pour laquelle l'impôt est dû (al. 1). La fortune est estimée, en général, à la valeur vénale (al. 2).

c. L'art. 50 let. e LIPP indique que pour « les autres immeubles » situés dans le canton, notamment les villas, parcs, jardins d'agrément, ainsi que les immeubles en copropriété par étage, sont estimés en tenant compte du coût de leur construction, de leur état de vétusté, de

leur ancienneté, des nuisances éventuelles, de leur situation, des servitudes et autres charges foncières les grevant, de prix d'achats récents ou d'attribution ensuite de succession ou de donation et des prix obtenus pour d'autres propriétés de même nature qui se trouvent dans des conditions analogues, à l'exception des ventes effectuées à des prix de caractère spéculatif. Cette estimation est diminuée de 4 % par année d'occupation continue par le même propriétaire ou usufruitier, jusqu'à concurrence de 40 %. Il est également tenu compte de la durée d'occupation continue par le précédent propriétaire, lorsqu'il s'agit, en cas de liquidation du régime matrimonial, de donation, d'acquisition par avancement d'hoirie ou par succession, du conjoint, de ses parents en ligne directe ou de ses frères et sœurs.

d. L'art. 52 let. b LIPP, portant le titre « immeubles estimés », prévoit que l'évaluation des « autres immeubles » est faite par des commissions d'experts et vaut pour une période décennale (al. 2). Lorsque pendant cette période, un immeuble est aliéné à titre onéreux ou gratuit, ou dévolu pour cause de mort, la valeur d'aliénation ou la valeur de succession retenue par le département pour la perception des droits d'enregistrement et de succession se substitue à la valeur d'estimation pour le reste de la période décennale (al. 3).

e. L'art. 52 al. 4 LIPP prévoit que pour le reste de la période décennale, l'adaptation de la valeur d'estimation selon l'al. 3 est suspendue en cas de succession, pour le logement principal de la personne décédée, s'il est attribué en propriété ou en usufruit à un héritier qui faisait ménage commun avec elle, tant que cet héritier continue à occuper personnellement le logement comme résidence principale (let. b).

- 9/15 - A/642/2021

Le Conseil d'État, comme le contribuable, ont, en tout temps, la faculté de faire procéder à de nouvelles estimations si des changements importants dans la valeur des immeubles le justifient (art. 52 al. 5 LIPP).

f. L'expertise mentionnée à l'art. 52 al. 2 LIPP, portant sur l'ensemble du parc immobilier genevois, a eu lieu pour la dernière fois en 1964. Sur décision du Grand Conseil, cette dernière n'a pas été renouvelée pour des raisons notamment économiques, mais a vu sa durée de validité prorogée respectivement jusqu'aux

E. 31

décembre 2014 (ATA/556/2022 du 24 mai 2022 consid. 2g). 6)

Le principe de la légalité de l'activité administrative prévaut en principe – et cela est d'autant plus vrai en droit fiscal où le principe de la légalité revêt une valeur constitutionnelle – sur celui de l'égalité de traitement. En conséquence, le justiciable ne peut généralement pas se prétendre victime d'une inégalité devant la loi lorsque celle-ci est correctement appliquée à son cas, alors qu'elle aurait été faussement, voire pas appliquée du tout, dans d'autres cas. Cela présuppose cependant, de la part de l'autorité dont la décision est attaquée, la volonté d'appliquer correctement à l'avenir les dispositions légales en question. Le citoyen ne peut prétendre à l'égalité dans l'illégalité que s'il y a lieu de prévoir que l'administration persévérera dans l'inobservation de la loi. Il faut encore que l'autorité n'ait pas respecté la loi selon une pratique constante, et non pas dans un ou quelques cas isolés, et qu'aucun intérêt public ou privé prépondérant n'impose de donner la préférence au respect de la légalité (ATF 139 II 49 consid. 7.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 5.2). 7)

En l'espèce, l'époux de la recourante est décédé le 21 janvier 2006. L'intéressée a ainsi acquis son droit d'usufruit sur le bien immobilier sis à B_____ dès cette date (art. 537 al. 1 et 560 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 - CC - RS 210). La valeur d'acquisition pour cause de mort du bien en usufruit s'est à ce moment-là substituée à celle qui était en cours durant la période décennale considérée. Alors qu'elle était jusqu'à ce moment-là fixée à CHF 876'344.-, la valeur de succession a été arrêtée à CHF 7'513'000.-, montant ramené par la suite à CHF 6'936'778.-. C'est donc ce dernier montant qui s'est substitué à celui de CHF 876'344.- durant la période décennale 2005-2014 – à cet égard, l'argument de la recourante selon lequel le jugement attaqué va à l'encontre du texte de l'art. 52 al. 3 LIPP tombe à faux, puisque c'est bien durant la période décennale concernée qu'a eu lieu aussi bien l'élément déclencheur que le changement de valeur.

Toutefois et conformément à l'art. 52 al. 4 let. b LIPP, l'adaptation de la valeur d'estimation de l'immeuble de la recourante a été suspendue jusqu'à fin 2014.

Comme l'a retenu le Tribunal fédéral dans son arrêt 2C_194/2018 précité consid. 6.4, même si les différentes LEFI adoptées après 1964, ont pour but de pallier l'absence d'évaluations décennales des immeubles non locatifs par une commission d'experts, ces lois n'ont pas pour objectif de remplacer entièrement le système d'estimation mis en place par le législateur cantonal et, en particulier, elles ne permettent pas de déroger aux nouvelles valeurs d'estimation au sens de l'art. 52 al. 3 LIPP, étant entendu que les adaptations prévues par cette disposition en cas d'aliénation ou de succession tendent à faire en sorte que les valeurs

- 13/15 - A/642/2021 fiscales reconnues correspondent au mieux à la valeur vénale, comme l'exige l'art. 14 al. 1 LHID.

Ainsi, comme la chambre de céans l'a déjà jugé dans les ATA/863/2021 et 556/2022, contrairement à ce qui avait été retenu dans l'ATA/127/2018 précité, la suspension de l'adaptation de la valeur d'estimation de l'immeuble de la recourante a pris fin au terme de la période décennale 2005-2014.

Elle constitue en outre une valeur plus récente qui est plus proche de la valeur vénale de l'immeuble tel que l'impose l'art. 14 al. 1 LHID pour le calcul de la fortune d'un contribuable. Il est évident qu'une valeur de CHF 876'344.- pour le bien considéré, à savoir un très grand appartement dans une villa de 306 m² au sol sise à B_____ dans une parcelle de 6'801 m², ne correspond pas à la véritable valeur vénale du bien-fonds lors des périodes litigieuses.

Contrairement à l'opinion de la recourante, c'est l'ATA/127/2018 qui constitue une décision isolée, et donc inapte à fonder une quelconque pratique de la chambre de céans. L'arrêt du Tribunal fédéral 2C_194/2018 précité, s'il correspond à un état de fait quelque peu différent de celui d'espèce, a posé des principes qui ont été repris dans l'ATA/863/2021 puis dans l'ATA/556/2022 – preuve au demeurant que l'ATA/863/2021 n'est pas resté une décision isolée.

Quant au grief d'inégalité de traitement, comme exposé, il doit céder le pas à celui de la légalité. Or, d'une part la jurisprudence de la chambre de céans depuis 2021 se montre plus conforme à l'art. 14 LHID que ne l'était l'ATA/127/2018, tout en respectant pleinement la législation cantonale, et d'autre part les différentes espèces jugées montrent que l'intimée n'entend nullement persévérer dans une pratique illégale, condition nécessaire pour

admettre selon la jurisprudence une éventuelle égalité dans l'illégalité.

Au vu de ces éléments, l'AFC-GE était fondée à fixer la valeur immobilière du bien de la recourante sis à B_____ à CHF 6'936'778.- pour l'ICC 2015, 2016, 2017 et 2018.

Le recours sera ainsi rejeté. 8)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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