

GE_GERICHTE ATA/42/2017 vom 17. Januar 2017

GE Cour de justice, 2017-01-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_42_2017

FR: GE_GERICHTE ATA/42/2017 du 17 janvier 2017

IT: GE_GERICHTE ATA/42/2017 del 17 gennaio 2017

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

Concernant le droit applicable, il s'agit de la LHID et de la LCP, leur contenu applicable respectif relevant en l'espèce de l'examen du fond du litige.

E. 3

Celui-ci consiste à savoir si les droits de succession acquittés par les contribuables doivent être pris en compte en tant qu'impenses lors de la détermination de l'IBGI.

- 5/8 - A/1580/2015

E. 4

a. Selon l'art. 12 al. 1 LHID, l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses). Toute aliénation d'immeubles est imposable (art. 12 al. 2 phr. 1 LHID). Sont notamment assimilés à une aliénation, les actes juridiques qui ont les mêmes effets économiques qu'une aliénation sur le pouvoir de disposer d'un immeuble (art. 12 al. 2 phr. 2 let. a LHID).

L'art. 12 al. 3 let. a LHID prévoit que l'imposition est différée en cas de transfert de propriété par succession (dévolution d'hérédité, partage successoral, legs), avancement d'hoirie ou donation.

b. Si la perception d'un impôt sur les gains immobiliers est rendue obligatoire par l'art. 12 LHID, celui-ci demeure toutefois vague sur l'aménagement de cet impôt, ne donnant que peu de précisions aux cantons en particulier sur la durée de possession déterminante (ATF 134 II 124 consid. 3.2 = RDAF II 2008 p. 333 ; arrêt 2C_797/2009 du 20 juillet 2010 consid. 2.1). Les cantons restent compétents pour la fixation des barèmes, des taux et des montants exonérés d'impôt (art. 1 al. 3 LHID, art. 129 al. 2 phr. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101), sous réserve de l'art. 12 al. 5 LHID. À teneur de cette disposition, les cantons veillent à ce que les bénéfices réalisés à court terme soient imposés plus lourdement.

c. Les cantons adaptent leur législation aux dispositions des titres 2 à 6 de la LHID, soit les art. 3 à 61 LHID, dans les huit ans qui suivent l'entrée en vigueur de celle-ci (art. 72 al. 1 LHID), soit jusqu'au 31 décembre 2000. À l'expiration de ce délai, le droit fédéral est

directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent (art. 72 al. 2 LHID).

E. 5

a. En ce qui concerne le droit genevois, selon l'art. 82 al. 1 LCP, le bénéfice ou gain imposable est constitué par la différence entre la valeur d'aliénation et la valeur d'acquisition. La durée de possession à prendre en compte correspond à la période entre l'acquisition et l'aliénation du bien. La valeur d'acquisition est, en général, égale au prix payé pour l'acquisition du bien, augmentée des impenses, ou, à défaut de prix, à sa valeur vénale (art. 82 al. 2 LCP).

b. Selon l'art. 82 al. 4 LCP, lorsque le bien a été acquis par dévolution pour cause de mort ou à la suite d'une déclaration d'absence, la valeur d'acquisition est égale à la valeur fixée par le département des finances pour la perception des droits de succession ou d'enregistrement, augmentée du montant desdits droits.

E. 6

Dans un arrêt du 29 juillet 2008 concernant une cause lucernoise (arrêt du Tribunal fédéral 2C_147/2008 = RDAF 2009 II 440), le Tribunal fédéral a jugé sur la base de l'art. 12 LHID qu'en cas d'aliénation d'un immeuble acquis par le

- 6/8 - A/1580/2015 biais d'un transfert justifiant une imposition différée, le prix d'acquisition est celui du dernier transfert imposable ; il s'ensuit que seuls peuvent être imputés du prix d'aliénation les frais étroitement liés à l'acquisition déterminante d'un point de vue fiscal. Cette règle ne vaut pas uniquement pour le prix d'acquisition en tant que tel, mais également pour toutes les dépenses qui y sont liées. Le fait que le transfert de propriété par succession constitue de par la loi un cas d'imposition différée oblige les cantons, lors d'une aliénation ultérieure, à ne pas le prendre en considération dans le calcul de l'impôt sur les gains immobiliers, la doctrine dominante considérant qu'en cas de dévolution de fortune privilégiée au point de vue de l'impôt sur les gains immobiliers (imposition différée), la déductibilité de l'impôt sur les successions ne saurait être admise (arrêt du Tribunal 2C_147/2008 précité consid. 2.3).

Cette solution ne trouve pas sa justification dans le seul fait que l'imposition de l'IBGI est différée en cas d'acquisition de l'immeuble par voie successorale, mais aussi en raison de leur nature et de leur objet différents, les droits de succession étant un impôt indirect sur des transactions, alors que l'IBGI constitue un impôt direct spécial sur le revenu (ibid., consid. 2.4).

E. 7

Les recourants invoquent l'application de la lettre de l'art. 82 al. 4 LCP, la jurisprudence fédérale prise en compte par l'AFC-GE puis par le TAPI n'étant pas, d'après eux, déterminante et l'application directe de la LHID constituant une pratique fiscale qui irait à l'encontre du principe de la légalité.

Ce dernier argument tombe clairement à faux, car il méconnaît l'art. 72 al. 2 LHID précité et les principes constitutionnels de la primauté du droit fédéral (art. 49 al. 1 Cst.) et de l'application obligatoire des lois fédérales par toutes les autorités (art. 190 Cst.). S'il eût sans doute été plus adéquat, notamment pour la lisibilité et l'accessibilité de la législation, que le législateur genevois adapte la LCP à la LHID, la contrariété de la première à la seconde a persisté, si bien que le droit fédéral impose l'application directe de la LHID, et par

conséquent la distinction entre les décès intervenus avant et après le 1er janvier 2001 – étant précisé qu'il découle également de la jurisprudence fédérale l'impossibilité de faire une application directe de la LHID pour les événements survenus avant le 1er janvier 2001 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_797/2009 précité consid. 4.2).

E. 8

Le fait que les recourants ont dû payer lesdits droits de succession pour acquérir l'immeuble doit ainsi s'examiner à la lumière du droit applicable au moment de cette acquisition survenue à la suite du décès de Mme C_____, à savoir à une période où la LHID était applicable directement de manière obligatoire.

Dans ce cadre, l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_147/2008 précité, tel qu'appliqué par les autorités précédentes, ne peut être écarté sous prétexte de viser

- 7/8 - A/1580/2015 une affaire lucernoise (ATA/19/2017 du 10 janvier 2017 consid. 5a). D'une part, cette jurisprudence se fonde sur l'art. 12 LHID. D'autre part, la question de la déduction des droits de succession touche l'objet de l'IBGI, qui est soumis au principe de l'harmonisation fiscale conformément à l'art. 129 al. 2 phr. 1 Cst. Ainsi, les droits de succession payés par les recourants suite au décès de feu Mme C_____ en décembre 2013 ne peuvent pas être pris en compte dans le cadre de la fixation de l'IBGI au regard du cadre légal alors applicable, qui a été correctement exposé dans le jugement du TAPI.

Par conséquent, le grief des recourants doit être écarté.

E. 9

Mal fondé, le recours sera rejeté.

E. 10

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge conjointe et solidaire des recourants, qui succombent (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.