

GE_GERICHTE ATA/609/2011 vom 27. September 2011

GE Cour de justice, 2011-09-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_609_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/609/2011 du 27 septembre 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/609/2011 del 27 settembre 2011

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 131 et 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

E. 2

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 -

- 15/18 - A/4916/2008 LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans leur teneur au 31 décembre 2010).

E. 3

A ce stade de la procédure, le litige ne concerne plus que la taxation de l'ICC et de l'IFD 2001.

Imposition en matière d'IFD

E. 4

A teneur de l'art. 18 LIFD, font l'objet d'une imposition au plan fédéral tous les revenus provenant de l'exercice d'une activité lucrative indépendante (art. 18 al. 1 LIFD). Est assimilé au produit de l'activité lucrative indépendante tout bénéfice en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale (art. 18 al. 2 LIFD).

E. 5

L'art. 18 al. 2 LIFD, entré en vigueur le 1er janvier 1995, consacre le recours au principe de la prédominance ou de la prépondérance. Depuis lors, en matière d'IFD, il n'est plus possible qu'un bien, notamment immobilier, puisse être rattaché à la fois à la fortune commerciale et privée. Les biens servant de manière prépondérante (plus de 50 %) à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont affectés à la fortune commerciale tandis que ceux affectés de manière prépondérante à une situation privée sont affectés à la fortune privée (P. AGNER / B. JONG / G. STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Schultess 2001, ad art. 18 LIFD, p. 67 ; Y. NOEL in D. YERSIN, Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art.

18 n° 64 p. 256 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3ème éd., § 7, n° 35, p. 90).

E. 6

Le passage dès 1995 à l'application du principe de prépondérance a fait l'objet de la part l'AFC-CH de la circulaire à laquelle est annexée une notice (ci-après : la notice), lesquelles en préconisent l'application et le concrétisent.

E. 7

Concernant les immeubles à utilisation mixte considérés selon la LIFD comme fortune privée par application du principe de prépondérance, la notice, sous ch. 2.3, prévoit :

« Après l'entrée en vigueur de la LIFD, les immeubles utilisés d'une manière prépondérante à des fins privées, doivent être attribués intégralement à la fortune privée. Faute d'une base légale, le passage dans la fortune privée, inhérent au système, des parties d'immeubles attribuées jusque-là à la fortune commerciale, ne représente pas un acte de réalisation. Ce passage reste donc neutre du point de vue de l'impôt sur le revenu ».

Inhérent à la modification du système, un tel passage aura pour conséquence d'interdire tout amortissement futur sur le bien attribué à la fortune privée mais il ne constitue pas un cas de réalisation immédiate, ni dans les faits ni sur le plan comptable (P. AGNER / B. JONG / G. STEINMANN, op. cit., ad art. 18, n° 6,

- 16/18 - A/4916/2008 p. 67). Partant, il ne peut être assimilé à un cas d'aliénation au sens de l'art. 18 al. 2 LIFD.

E. 8

En règle générale, les instructions, les circulaires et les directives administratives – ou, en d'autres termes, les ordonnances administratives – n'ont, selon la jurisprudence et la doctrine, pas force de loi et ne constituent pas du droit fédéral au sens de l'art. 49 let. a de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (PA - RS 172.021 ; ATF 121 II 473 consid. 2b p. 478 ; ATF 121 IV 64 consid. 3 p. 66 ; ATA/270/2006 du 16 mai 2006, et les références citées ; ATA/437/2008 du 27 août 2008).

Si elles ne peuvent contenir de règles de droit, elles peuvent cependant apporter des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi ou quant à la mise en pratique de celle-ci. Sans être lié par elles, le juge peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré. Il ne doit cependant en tenir compte que si elles respectent le sens et le but de la norme applicable (ATF 121 II 473 consid. 2b).

Lorsqu'elle est émise par l'autorité chargée de l'application concrète, l'ordonnance administrative est un mode de gestion : elle rend explicite une ligne de conduite, elle permet d'unifier et de rationaliser la pratique, elle assure ce faisant aussi l'égalité de traitement et la prévisibilité administrative, et elle facilite le contrôle juridictionnel puisqu'elle dote le juge de l'instrument nécessaire pour vérifier que l'administration agit selon des critères rationnels, cohérents et continus, et non pas selon une politique virevoltante du cas par cas (ATA/503/2007 du 9 octobre 2007, et les références citées).

E. 9

L'AFC-GE ne remet plus en question la neutralité fiscale à laquelle doit obéir l'attribution de la part d'actif commercial dans la fortune privée. Elle considère cependant être autorisée

à reprendre au titre de bénéfice en capital les amortissements comptables auxquels le contribuable a procédé sur la valeur des investissements immobiliers effectués dans son cabinet, comptabilisés pour un montant de CHF 315'971.- au 31 décembre 2000.

L'art. 18 al. 2 LIFD a cependant pour objectif de régler la situation des actifs de contribuables qui interrompent l'exercice d'une activité lucrative indépendante. En tel cas, il autorise l'imposition des diverses formes de gain en capital que le passage d'actifs commerciaux dans la fortune privée peut entraîner. Cela implique le droit d'imposer au moment du passage à titre de gain les diverses formes de réserves latentes au sens de l'art. 669 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220), mais aussi les amortissements sur ces actifs comptabilisés antérieurement par le contribuable. En revanche, dès lors que la notice rattachée à la circulaire prévoit que le passage doit être neutre fiscalement pour l'ensemble des contribuables concernés lorsqu'il résulte du changement de système intervenu

- 17/18 - A/4916/2008 à Genève en 2001, on ne voit pas quelle raison justifierait la reprise des seuls amortissements à l'exclusion d'autres formes de gain en capital. La solution retenue par la commission pour cet aspect du contentieux relatif à l'ICC ne peut qu'être confirmée.

Imposition en matière d'ICC

E. 10

Le contentieux concernant l'exercice 2001, il est soumis non pas à la LIPP mais doit être tranché au regard des dispositions en vigueur pour cette période, notamment celles de l'aLIPP-IV.

E. 11

Le litige concernant l'ICC ayant le même objet et l'art. 3 aLIPP-IV, étant de contenu similaire à celui de l'art. 18 al. 2 LIFD, une solution identique à celle intervenue en matière d'IFD doit être retenue.

E. 12

Le recours de l'AFC-GE sera rejeté. Les autres points du dispositif de la décision de la commission du 4 octobre 2010 n'étant pas contestés, celle-là sera confirmée.

E. 13

Aucun émolument ne sera perçu (art. 11 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03). Une indemnité de procédure de CHF 1'500.- sera allouée aux contribuables à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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