

GE_GERICHTE ATA/65/2020 vom 21. Januar 2020

GE Cour de justice, 2020-01-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_65_2020

FR: GE_GERICHTE ATA/65/2020 du 21 janvier 2020

IT: GE_GERICHTE ATA/65/2020 del 21 gennaio 2020

Regeste

Résumé: Il incombe au bénéficiaire du droit d'habitation et non au nu-proprétaire d'acquitter l'impôt sur la fortune et l'impôt immobilier complémentaire sur l'immeuble grevé de cette servitude personnelle.

Erwägungen

E. 12

ad art. 778 CC).

c. En matière fiscale, une partie de la doctrine considère que le bénéficiaire d'un droit d'habitation est imposable de la même manière que l'usufruitier. Ce même traitement se justifie, selon elle, par le fait qu'un droit réel d'habitation confère à son titulaire un droit d'usage illimité sur l'immeuble grevé, qui équivaut dans ses effets à celui d'un propriétaire. Le bénéficiaire du droit d'habitation est dès lors imposable sur la valeur vénale du logement concerné. En revanche, d'autres auteurs font prévaloir la double restriction matérielle du droit d'habitation par rapport à l'usufruit, à savoir qu'il ne permet que d'habiter l'immeuble grevé et que son exercice ne peut être transféré à des tiers. Ils refusent ainsi en général de traiter fiscalement de la même manière l'usufruit et le droit d'habitation (pour l'exposé des différents avis Daniel DZAMKO-LOCHER/Hannes TEUSCHER, in Martin ZWEIFEL/Michael BEUSCH, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2017, n. 29 ad art. 13).

Dans un article publié in Revue fiscale 68/2013, p. 488 et ss. (Die steuerliche Behandlung von Nutzniessungen, Wohnrechten, Dienstbarkeiten, Grundlasten und vorgemerkten persönlichen Rechten im Kanton Zürich), Johannes HUGI a exposé que, dans le canton de Zurich, le traitement fiscal des droits d'habitation suit pour l'essentiel l'imposition de l'usufruit. Par le consentement des intéressés il est admis dans la règle, selon la pratique zurichoise, que le titulaire du droit d'habitation paie l'impôt sur la valeur fiscale de l'immeuble grevé du droit d'habitation, également compte tenu de la pratique appliquée auparavant, selon laquelle, en cas d'existence d'un droit réel d'habitation inscrit au Registre foncier, la chose grevée d'un droit d'habitation est imputée fiscalement au titulaire de ce droit.

d. Lorsqu'un transfert de propriété d'immeuble et la constitution d'un droit d'habitation ont lieu simultanément – autrement dit lorsqu'il y a un transfert de propriété avec réserve d'usage –, l'immeuble ne change pas de propriétaire libre de toute charge pour qu'ensuite seulement, l'acquéreur en rétrocède un droit d'usage contre un montant compensé avec le prix de vente ; du point de vue des droits réels limités, l'immeuble est bien plutôt transféré *uno actu* déjà grevé du droit

- 7/9 - A/2008/2018 d'usage stipulé et à une valeur inférieure (« deductio servitutis »). Ainsi, l'acquisition d'une servitude personnelle par le versement d'un capital au propriétaire est une acquisition gratuite, en ce sens que le bénéficiaire de cette jouissance ne fait plus de prestations périodiques après ce versement en capital. Le titulaire de la servitude personnelle est alors imposé pour la durée du rapport de servitude sur la valeur d'usage de l'objet, en application de l'art. 21 al. 1 let. b LIFD (arrêts du Tribunal fédéral 2C_719/2017 du 26 avril 2019 consid. 2.5.1 ; 2C_892/2014 du 7 mai 2015 consid. 3.2 et les nombreuses références citées).

Le Tribunal fédéral a retenu que lorsque le droit cantonal ne contient aucune disposition équivalente à l'art. 13 al. 2 LHID, qui prévoit que la fortune grevée d'usufruit est imposable auprès de l'usufruitier, il convient d'appliquer cette réglementation à l'imposition cantonale, en vertu de l'art. 72 al. 2 LHID (ibid.).

e. Selon l'art. 1 al. 3 LHID, lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue, les impôts cantonaux et communaux sont établis en vertu du droit cantonal. Restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés d'impôt. Cette disposition confère aux cantons une compétence résiduelle (ATF 134 I 248 consid. 2 ; 133 I 206 consid. 8.2).

f. La jurisprudence cantonale a retenu qu'une part de copropriété grevée d'un droit d'habitation ne devait pas être taxée auprès de son propriétaire, au titre de la fortune, mais du bénéficiaire du droit d'habitation (JTAPI/1363/2015 du 23 novembre 2015 ; le recours formé contre ce jugement a été admis sur un autre point ATA/363/2017 du 28 mars 2017). Par ailleurs, statuant sur la question de savoir si l'épouse séparée, au bénéfice d'un droit d'habitation, devait se voir imposée sur les frais hypothécaires acquittés par son mari, la chambre de céans a retenu que les personnes titulaires d'un droit d'usage ou d'habitation se trouvaient économiquement dans une position analogue à celle d'un propriétaire ou d'un usufruitier, de sorte qu'elles étaient imposables en lieu et place du propriétaire (ATA/924/2018 du 11 septembre 2018 consid. 5a, citant Nicolas MERLINO in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand - loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2ème éd., 2017, § 35 et 39, p. 507 et 508).

g. Sur la base de ce qui précède, la chambre de céans a admis, dans l'ATA/1161/2018 du 30 octobre 2018, que dans les circonstances de l'espèce, – acquisition gratuite (le recourant n'ayant pas à verser des prestations périodiques après la transaction), inscription au registre foncier et engagement exprès de l'acheteur à s'acquitter des contributions publiques pendant la durée de son droit d'habitation –, il se justifiait d'imposer le bénéficiaire du droit d'habitation au même titre que l'usufruitier, conformément à la pratique de l'AFC-GE.

- 8/9 - A/2008/2018 4)

En l'espèce, la seule circonstance de fait qui diffère entre la présente cause et celle ayant donné lieu à l'arrêt précité, est l'absence de clause expresse de prise en charge des impôts par la bénéficiaire du droit d'habitation. Contrairement à ce qu'allègue le recourant, cet élément n'est pas décisif, et il y a lieu de confirmer également dans le cas d'espèce la pratique de l'AFC-GE consistant à taxer l'immeuble chez le bénéficiaire du droit de jouissance et non chez le nu-propriétaire.

Mal fondé, le recours sera ainsi rejeté. 5)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant, 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.