

GE_GERICHTE A/1426/2024 vom 13. Mai 2025

GE Cour de justice, 2025-05-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1426_2024

FR: GE_GERICHTE A/1426/2024 du 13 mai 2025

IT: GE_GERICHTE A/1426/2024 del 13 maggio 2025

Regeste

IMMEUBLE;VALEUR VÉNALE(SENS GÉNÉRAL) | LHID.14; LIPP.49; LIPP.50.leta

Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 13.05.2025

A/1426/2024 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale

13.05.2025 A/1426/2024 Ginevra Tribunal amministratif de première instance en matière fiscale 13.05.2025 A/1426/2024

IMMEUBLE;VALEUR VÉNALE(SENS GÉNÉRAL) | LHID.14; LIPP.49; LIPP.50.leta

A/1426/2024 JTAPI/508/2025 du 13.05.2025 (ICC) , ADMIS ATTAQUE Descripteurs :

IMMEUBLE;VALEUR VÉNALE(SENS GÉNÉRAL) Normes : LHID.14; LIPP.49;

LIPP.50.leta En fait En droit Par ces motifs république et canton de genève POUVOIR

JUDICIAIRE A/1426/2024 ICC JTAPI/508/2025 JUGEMENT DU TRIBUNAL

ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE du 13 mai 2025 dans la cause Madame

A_____ et Monsieur B_____ , représentés par Me Marc-Alec BRUTTIN, avocat, avec

élection de domicile contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE EN FAIT

1. Le litige concerne la taxation cantonale 2022 de Madame A_____ et Monsieur

B_____ et plus particulièrement l'impôt sur la fortune. 2. Le contribuable est

usufruitier à hauteur de 50 %, de l'immeuble sis _____[GE] à Genève (ci-après :

l'immeuble), qui est loué pour des activités commerciales. 3. Le 17 ou 18 novembre

2020, l'un des copropriétaires de ce bien, Madame C_____, a vendu sa part pour le prix de

CHF 3'845'000.-. 4. Un litige a porté sur l'estimation de l'immeuble pour l'année

2021. L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC■GE) avait déterminé sa valeur

fiscale par capitalisation de son état locatif. Saisi par les époux A_____ et B_____, le

Tribunal administratif de première instance (ci■après : le tribunal), a retenu, par jugement

du 19 juin 2023 (JTAPI/675/2023 en la cause A/3337/2022), en force, que la valeur fiscale

de leur part devait être fixée à CHF 13.75 millions, soit à 50 % de la valeur vénale de

l'immeuble. La vente de l'immeuble devait être considérée comme récente, même si elle

n'avait pas eu lieu dans l'année de taxation. La question de savoir pendant combien d'années

une vente demeurerait récente pouvait rester ouverte. Le fait que les parties avaient

finalement retenu un prix de vente supérieur de 8 % au prix d'estimation découlant d'une

expertise portait à croire qu'elles avaient encore procédé à des négociations à l'instar de

tiers indépendants dans un marché libre. 5. Dans leur déclaration fiscale 2022, les

contribuables ont mentionné la valeur fiscale de l'immeuble à hauteur de CHF 13.75

millions et son état locatif à concurrence de CHF 546'480.-. 6. Par bordereau d'ICC

du 31 janvier 2024, l'AFC-GE a taxé les contribuables pour l'année 2022. Ce faisant, elle a

arrêté la valeur fiscale de leur part à CHF 16'264'286.- par capitalisation de son état locatif

(CHF 546'480.- x 100 / 3.36). 7. Le 13 février 2024, les contribuables ont élevé

réclamation à l'encontre de ce bordereau en demandant que la valeur fiscale de leur part soit fixée conformément au JTAPI/675/2023 susmentionné, à savoir CHF 13.75 millions.

8. Par décision du 26 mars 2024, l'AFC-GE a rejeté la réclamation, au motif que dans le JTAPI/675/2023, le tribunal avait retenu que la vente du 17 novembre 2020 devait être considérée comme récente par rapport à l'année 2021. Cependant, l'année fiscale 2022 n'était pas impactée par ce jugement. Ainsi, l'immeuble devait être estimé par capitalisation de son état locatif. 9.

Par acte du 26 avril 2024, les contribuables, sous la plume de leur conseil, ont interjeté recours devant le tribunal à l'encontre de la décision du 26 mars précédent en concluant, préalablement, à l'apport des causes A/1726/2022 (époux D_____, autres copropriétaires) et A/1337/2022 et, principalement, à l'annulation de ce prononcé et à ce que la valeur fiscale de l'immeuble n'excède pas sa valeur vénale, soit CHF 13.75 millions, le tout sous suite de frais et dépens. Ils ne remettaient pas en cause le principe d'évaluation des immeubles locatifs par capitalisation de leur état locatif, mais ce principe connaissait des exceptions. Le fait que l'AFC-GE avait arrêté la valeur fiscale de leur part à CHF 13.75 millions en 2020 impliquait que ce montant soit retenu à titre de valeur fiscale. Par ailleurs, dans un autre jugement (JTAPI/14/2021 du 11 janvier 2021 consid. 10), le tribunal avait retenu qu'une vente immobilière effectuée en 2017 devait être considérée comme récente, tant au moment du prononcé dudit jugement que du point de vue de la période fiscale concernée, à savoir 2014. Enfin, en cas d'aliénation, la valeur retenue pour les droits d'enregistrement était celle qui prévalait pour le reste de la période décennale (art. 52 al. 3 LIPP). 10.

Dans sa réponse du 27 juin 2024, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Au 31 décembre 2022, date déterminante pour l'établissement de l'impôt sur la fortune 2022, une vente partielle intervenue en novembre 2020 n'était plus récente, dans la mesure où plus de deux ans s'étaient écoulés entre les deux événements. Dès lors, la valeur fiscale de l'immeuble devait être déterminée par capitalisation de l'état locatif. En outre, la baisse du taux de capitalisation intervenue entre 2021 et 2022, reflétait une hausse du prix des immeubles sis dans la zone considérée. La valeur capitalisée était ainsi plus proche de la valeur vénale que le prix de vente de novembre 2020. Enfin, l'art. 52 al. 3 LIPP s'appliquait aux immeubles estimés à l'exclusion des immeubles locatifs.

11. Par réplique et duplique des 23 juillet et 16 août 2024, les parties ont campé sur leurs positions respectives. EN DROIT 1.

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2.

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 49 LPFisc. 3.

Préalablement, les recourants sollicitent l'apport des procédures A/1726/2022 (époux D_____) et A/1337/2022. En l'espèce, la procédure A/1726/2022, concerne un recours déposé par un tiers. Elle ne peut donc être apportée en raison du secret fiscal. La cause A/1337/2022 se rapporte à la taxation 2021 des recourants et s'est terminée par le JTAPI/675/2023 précité. Les intéressés, parties à cette procédure, ont nécessairement eu accès à toutes les pièces du dossier. Partant, la demande d'apport des deux procédures en question est rejetée. 4.

Principalement, les recourants demandent que la valeur fiscale de leur part soit arrêtée à CHF 13.75 millions. 5.

Réglé aux art. 13 et 14 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), l'impôt sur la fortune des personnes physiques a pour objet l'ensemble de la fortune nette (art. 13 al. 1 LHID), qui se détermine selon les règles

d'évaluation prévues à l'art. 14 LHID, dont l'al. 1 précise que la fortune est estimée à la valeur vénale, mais que la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée. 6. La jurisprudence a précisé que la LHID ne prescrit pas au législateur cantonal une méthode d'évaluation précise pour établir la valeur déterminante selon l'art. 14 al. 1 LHID. Les cantons disposent donc en la matière d'une marge de manœuvre importante pour élaborer et appliquer leur réglementation, aussi bien dans le choix de la méthode de calcul applicable que pour déterminer, compte tenu du caractère potestatif de l'art. 14 al. 1 2^{ème} phr. LHID, dans quelle mesure le rendement doit être pris en considération dans l'estimation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_66/2020 du 6 juin 2020 consid. 3.2 et les arrêts cités). Un certain schématisme est ainsi admis en la matière, pourvu que l'évaluation ne soit pas fondée sur le seul critère du rendement et qu'elle n'aboutisse pas à des résultats qui s'écartent par trop de la valeur vénale. La marge de manœuvre des cantons se limite cependant aux règles d'évaluation et ne saurait permettre d'imposer un élément qui n'entre pas dans la notion de fortune au sens de l'art. 13 LHID (arrêt du Tribunal fédéral 2C_66/2020 du 6 juin 2020 consid. 3.2 et les arrêts cités) 7. Le canton de Genève a concrétisé ces principes dans la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). L'art. 49 LIPP prévoit que 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). L'art. 50 let. a LIPP dispose que la valeur des immeubles locatifs est calculée en capitalisant l'état locatif annuel aux taux fixés chaque année par le Conseil d'État, sur proposition d'une commission d'experts, composée paritairement de représentants de l'administration fiscale et de personnes spécialement qualifiées en matière de propriétés immobilières et désignées par le département. L'état locatif annuel se détermine d'après les loyers obtenus des locaux loués et des loyers qui pourraient être obtenus de ceux susceptibles d'être loués, y compris ceux occupés par le propriétaire et sa famille. Selon l'art. 25 al. 1 1^{ère} phr. du règlement d'application de la loi sur l'imposition des personnes physiques 13 janvier 2010 (RIPP - D 3 08.1), les taux de capitalisation servant à calculer la valeur fiscale des immeubles locatifs, conformément à l'art. 50 let. a LIPP, sont fixés sur la base des transactions constatées sur le marché immobilier entre le 1^{er} janvier de l'année précédant l'année fiscale et le 30 juin de l'année fiscale. Pour l'année fiscale 2022, le taux de capitalisation se monte à 3.36 % pour les immeubles commerciaux et autres immeubles locatifs situés dans la zone d'affectation du sol 1 (art. 25 al. 3 let. c RIPP). En 2021, ce même taux s'élevait à 3.69 %. 8. Le Tribunal fédéral a jugé que l'évaluation des immeubles locatifs sis dans le canton de Genève sur la base du critère de capitalisation de l'état locatif annuel au taux fixé par une commission d'experts est conforme aux exigences posées par l'art. 14 LHID (ATF 134 II 207 consid. 3). Il a considéré que la règle spécifique prévue par le droit genevois pour évaluer les immeubles locatifs s'insère dans le cadre défini - largement - par l'art. 14 al. 1 LHID : le principe de la capitalisation de l'état locatif inscrit à l'art. 50 let. a LIPP renvoie à la valeur de rendement, tandis que la prise en considération, pour déterminer le taux de capitalisation applicable, des transactions constatées sur le marché ou, pour les immeubles de logements, de l'âge de ces derniers (art. 50 let. a LIPP en lien avec l'art. 25 al. 1 et 3 RIPP), se réfère à des critères qui relèvent plus particulièrement de la valeur vénale (arrêt 2C_820/2008 du 23 avril 2009 consid. 3.3). Le taux de capitalisation des immeubles locatifs au sens de l'art. 50 let. a LIPP est ainsi calculé non pas de manière abstraite, mais en fonction des transactions réalisées durant une période donnée (ATF 134 II 207 consid. 3.8). La fixation schématique de la valeur vénale et les règles pour l'élaboration desquelles les

cantons disposent d'une large marge de manœuvre, notamment en ce qui concerne la prise en considération de la valeur de rendement, n'ont cependant qu'une portée subsidiaire. Elles trouvent seulement application pour fixer la valeur vénale d'un immeuble qui n'a pas fait l'objet d'une vente récente. Bien que pratique et économique du point de vue procédural, la réglementation ne saurait en effet aller à l'encontre de la loi sur l'harmonisation fiscale et de la loi cantonale genevoise, en vertu desquelles « la fortune est estimée à la valeur vénale » (art. 14 LHID ; art. 49 al. 2 LIPP). Ces dispositions instituent le principe général d'évaluation de la fortune à la valeur vénale, par quoi il faut entendre la valeur attribuée à un objet sur le marché des échanges économiques, lors d'un achat ou d'une vente dans des conditions normales. En d'autres termes, lorsque la valeur vénale d'un élément de fortune est donnée par le résultat d'une transaction ayant eu lieu sur le marché libre, la lettre claire de l'art. 14 LHID la désigne comme valeur fiscale imposable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4). Il découle de ce qui précède que le système prévu dans le droit cantonal genevois pour évaluer les immeubles locatifs - qui a été appliqué aux recourants - n'est pas en lui-même arbitraire ou non conforme à la LHID. En principe, la valeur fiscale des immeubles dans le canton de Genève peut par conséquent être établie conformément aux règles que le législateur cantonal a édictées (arrêt du Tribunal fédéral 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4). 9. En matière fiscale, selon un principe consacré, il incombe à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours. Des explications générales et non étayées ne suffisent pas (ATF 133 II 153 consid. 4.3). 10. En l'espèce, l'AFC-GE considère que l'estimation de la part des contribuables pour l'année 2022 doit s'effectuer par capitalisation de l'état locatif, étant donné que la vente de l'immeuble, intervenue le 17 novembre 2020, ne peut plus être considérée comme récente. Les recourants ne partagent pas la thèse de l'autorité intimée. Ils estiment que le principe d'évaluation des immeubles loués par capitalisation de leur état locatif souffre d'exceptions. En l'occurrence, le fait que l'AFC-GE a taxé la vente du 17 novembre 2020 sur une valeur de CHF 27.5 millions implique de retenir ce montant à titre de valeur fiscale. Ils demandent l'application de l'art. 52 al. 3 LIPP et, enfin, se prévalent du JTAPI/14/2021 du 11 janvier 2021 consid. 10. 11. Il résulte de la jurisprudence rappelée ci-dessus que la détermination de la valeur fiscale de l'immeuble par capitalisation de la valeur locative est subsidiaire par rapport à la valeur fiscale déterminée sur la base d'un prix fixé lors d'une vente récente de l'immeuble dans un marché libre. L'utilisation de la méthode par capitalisation de la valeur locative n'est ainsi admissible que si l'on peut considérer comme récente la dernière vente dont l'immeuble a fait l'objet. 12. Dans son jugement JTAPI/675/2023 mentionné plus haut, le tribunal de céans avait considéré, que la vente de l'immeuble intervenue (en 2020) une année avant la période fiscale litigieuse (2021) devait être considérée comme récente. Dans le cas présent, l'écart entre cette même vente et l'année fiscale suivante (2022) est désormais de deux ans. Il conviendrait donc, en principe, que le tribunal tranche la question de savoir si, compte tenu de ce délai, la vente peut encore être considérée comme récente. Si l'on conçoit assez aisément ce qui ne pourrait normalement plus être considéré comme « récent » lorsqu'il s'agit d'attribuer une valeur à un immeuble (p. ex. un délai de dix ans), il est beaucoup plus délicat d'en décider lorsque la vente a eu

lieu deux ou trois ans avant l'année fiscale considérée. À tout le moins, une telle décision devrait pouvoir se fonder sur des critères objectifs, et non sur la subjectivité propre aux notions temporelles. 13. Dans ces conditions, plutôt que de chercher à dire ce qui est récent et ce qui ne l'est plus, il paraît plus avisé de se demander quelle est l'influence de l'écoulement du temps sur la valeur de l'immeuble. En d'autres termes, il s'agit alors de se fonder sur l'augmentation des prix de l'immobilier dans la période considérée, et d'examiner si la valeur théoriquement atteinte par l'immeuble sur la base de cette augmentation se rapproche plutôt de celle de la dernière vente ou plutôt de celle obtenue par capitalisation de la valeur locative. Il ne s'agit pas d'introduire par ce biais une autre méthode que la méthode alternative retenue par la loi, mais d'appliquer l'un ou l'autre des deux critères prévus par cette dernière au terme d'une comparaison sur la valeur la plus susceptible de correspondre à la réalité, plutôt que de se focaliser sur la notion de vente récente. Il convient de rappeler à ce sujet que la prise en compte des taux de capitalisation, déterminés sur la base des transactions immobilières, se réfère à des critères qui relèvent de la valeur vénale. De 2021 à 2022, le taux de capitalisation applicable à l'immeuble des recourants a connu une variation de 3.69 % à 3.36 %, ce qui représente une baisse de 8.94 %. Ce montant reflète une hausse des prix de l'immobilier, puisque lesdits taux sont fixés sur la base des transactions constatées sur le marché immobilier (art. 25 al. 1 1^{ère} phr. RIPP). Dans le cas d'espèce, si l'on considère que la valeur de l'immeuble a par hypothèse crû entre 2021 et 2022 dans la même mesure que l'ensemble du marché immobilier genevois, elle a dû augmenter de CHF 13.75 millions à CHF 14'979'674.80 (CHF 13'750'000.- * 1.0894) Il ne saurait cependant être question de retenir la valeur de CHF 14'979'674.80 sur le plan fiscal, puisque, comme dit plus haut, elle ne correspond à aucun des deux critères prévus par la loi. Cette valeur permet cependant de déterminer qu'elle est plus proche de la valeur de CHF 13'750'000.- alléguée par le recourant que celle de CHF 16'264'286.-, obtenue par la méthode subsidiaire de capitalisation de l'état locatif. Il paraît donc davantage vraisemblable que ce soit la valeur obtenue sur la base de la vente de 2020 qui reste la plus proche de la réalité du marché, que celle calculée par l'autorité intimée. Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis et le dossier, renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelle taxation. 14. En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui obtiennent gain de cause, sont dispensés du paiement d'un émolument. Le solde de l'avance de frais de CHF 700.-, versé à la suite du dépôt du recours, leur sera restitué. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 1'200.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée aux recourants (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA). **PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1.** déclare recevable le recours interjeté le 26 avril 2024 par Madame A_____ et Monsieur B_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 26 mars 2024 ; 2. l'admet ; 3. renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle taxation dans le sens des considérants ; 4. renonce à percevoir un émolument et ordonne la restitution aux recourants de l'avance de frais de CHF 700.- ; 5. condamne l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, à verser recourants une indemnité de procédure de CHF 1'200.- ; 6. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956,

1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant. Siégeant: Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Laurence DEMATRAZ et Giedre LIDEIKYTE HUBER, juges assesseurs. Au nom du Tribunal : Le président Olivier BINDSCHEDLER TORNARE Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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