

## **GE\_GERICHTE A/2275/2014 vom 19. Januar 2016**

GE Cour de justice, 2016-01-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_2275\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2275_2014)

FR: GE\_GERICHTE A/2275/2014 du 19 janvier 2016

IT: GE\_GERICHTE A/2275/2014 del 19 gennaio 2016

### **Regeste**

ACTIVITÉ LUCRATIVE INDÉPENDANTE ; BÉNÉFICE(DROIT FISCAL) ; FORTUNE PRIVÉE ET COMMERCIALE(DROIT FISCAL) ; REVENU DE LA FORTUNE IMMOBILIÈRE(DROIT FISCAL) ; REVENU D'UNE ACTIVITÉ LUCRATIVE INDÉPENDANTE ; VALEUR LOCATIVE | Un bien immobilier utilisé de manière prépondérante à titre de logement doit être estimé en tenant compte des critères prévus par les dispositions légales applicables au principe de la prépondérance. Son rendement est intégré dans le calcul du revenu provenant de la fortune immobilière privée. La valeur locative de la partie de l'immeuble servant à une exploitation commerciale, figurant dans le compte immobilier privé, est déduite du revenu provenant de l'activité lucrative indépendante. | LHID.8.al2 ; LIFD.18.al2 ; LIPP.19.al3 ; LIPP.47.leta ; LIPP.50.lete

### **Erwägungen**

#### **E. 4**

ème section dans la cause ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE contre Monsieur A\_\_\_\_\_ représenté par Me Michel Lambelet, avocat et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 2 février 2015 ( JTAPI/169/2015 ) EN FAIT 1) Monsieur A\_\_\_\_\_, né le \_\_\_\_\_ 1949, occupe depuis le 25 septembre 1986 un bien immobilier (ci-après : l'immeuble) sis au chemin B\_\_\_\_\_ à C\_\_\_\_\_, dont il est propriétaire. Sur la parcelle sont édifiés une villa, un couvert à voitures et une maison dans laquelle il exerce une activité indépendante de médecin-vétérinaire. 2) Le 1 er juillet 2013, il a rempli sa déclaration fiscale 2012. La valeur fiscale de son immeuble s'élevait à CHF 2'497'480.-. Après abattement de 40 %, elle était de CHF 1'498'488.-. La valeur locative de son bien immobilier était de CHF 36'556.- pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et de CHF 60'926.- pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD). Les charges et frais d'entretien s'élevaient à CHF 22'694.-. Selon les comptes de son activité indépendante, M. A\_\_\_\_\_ avait défalqué de ses recettes 1/5 de la valeur locative de son immeuble, équivalant à CHF 7'819.- pour l'ICC et à CHF 13'032.- pour l'IFD. 3) Par bordereaux du 27 janvier 2014, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé M. A\_\_\_\_\_ à concurrence de CHF 23'924.55 pour l'ICC sur un revenu imposable de CHF 90'130.- à un taux de CHF 90'130.- et une fortune de CHF 1'609'052.- à un taux de CHF 1'609'052.-, et à hauteur de CHF 4'264.35 pour l'IFD sur un revenu imposable de CHF 116'700.- à un taux de CHF 116'700.-. Elle n'avait pas admis en déduction des revenus de M. A\_\_\_\_\_ les valeurs locatives de CHF 7'819.- pour l'ICC et de CHF 13'032.- pour l'IFD. Elle avait toutefois pris en considération un loyer professionnel respectivement de CHF 3'464.- pour l'ICC et de CHF 8'799.- pour l'IFD. L'immeuble avait une prépondérance privée. En outre, sa valeur locative, après abattement, s'élevait à CHF 40'012.- pour l'ICC et à CHF 66'687.- pour

l'IFD. Les charges et les frais d'entretien étaient de CHF 22'694.-. 4) Par acte expédié le 28 janvier 2014, M. A\_\_\_\_\_ a élevé réclamation contre ces bordereaux. Son immeuble avait certes une prépondérance privée. Toutefois, depuis la taxation 2004, l'AFC-GE attribuait 1/5 de sa valeur locative à son activité commerciale et le déduisait de ses revenus imposables au titre de frais généraux de son activité. 5) Le 16 avril 2014, en réponse à sa réclamation, l'AFC-GE a informé M. A\_\_\_\_\_ qu'elle entendait rectifier, en sa défaveur, ses bordereaux 2012. Son immeuble devait être scindé en deux parties. Une partie équivalant aux 4/5 devait être considérée comme « immeuble occupé par le propriétaire ». L'autre partie formant 1/5 était prise en compte comme « immeuble locatif ou loué ». Un délai au 7 mai 2014 lui était imparti pour se déterminer. 6) Le 7 mai 2014, M. A\_\_\_\_\_ a contesté la rectification envisagée. Celle-ci était erronée. Son bien immobilier avait été attribué à sa fortune privée. Selon le principe de prépondérance, un abattement de 4 % par année d'occupation devait être appliqué sur l'intégralité de l'immeuble. 7) Par décisions du 26 juin 2014 sur réclamation, l'AFC-GE a maintenu le bordereau de l'IFD, mais a par contre rectifié en défaveur de M. A\_\_\_\_\_ celui de l'ICC. a. S'agissant de l'IFD, les revenus d'une fortune immobilière utilisée totalement ou de manière prépondérante pour l'exercice d'une activité lucrative indépendante étaient imposables comme revenus d'une location. Il avait été procédé à une répartition des éléments du bien immobilier de l'intéressé en tenant compte de la proportion de 4/5 occupés comme logement et de 1/5 utilisé à titre professionnel. b. Pour ce qui était de l'ICC, la part de l'immeuble utilisée totalement ou de manière prépondérante pour l'exercice d'une activité lucrative indépendante était imposable séparément à titre de revenu provenant d'une location. L'abattement prévu en raison d'une occupation continue d'un bien immobilier par son propriétaire ne pouvait pas s'appliquer à cette part, dans la mesure où sa mise à disposition pour l'exercice d'une activité lucrative indépendante était assimilable à une affectation de ressources à cette activité. Ainsi, l'ICC 2012 devait passer de CHF 23'924.55 à CHF 25'780.15 pour un revenu imposable de CHF 90'129.- à un taux de CHF 90'129.- et une fortune de CHF 1'816'850.- à un taux de CHF 1'816'850.-. 8) Le 30 juillet 2014, M. A\_\_\_\_\_ a recouru contre ces décisions sur réclamation auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à l'annulation des bordereaux du 27 janvier 2014. L'immeuble en cause était un tout indissociable. Même si une de ses parties était dévolue à l'exercice d'une activité commerciale, cette utilisation ne pouvait pas être considérée comme prépondérante par rapport à la partie occupée à titre de logement. Depuis 2007, l'AFC-GE avait taxé son immeuble sur la base de la prépondérance privée. En raison de ce principe, la part servant à l'habitation et celle utilisée pour l'exercice de l'activité professionnelle ne pouvaient pas être imposées séparément. Partant, tout l'immeuble devait bénéficier d'un abattement de 40 % sur l'estimation fiscale. Par ailleurs, l'AFC-GE devait admettre, à titre de charge professionnelle, un montant de CHF 8'002.- pour l'ICC et de CHF 13'337.40 pour l'IFD, soit 1/5 de la valeur locative brute de l'immeuble. 9) Le 5 novembre 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. L'immeuble de M. A\_\_\_\_\_ devait être scindé en deux parties à raison des 4/5 occupés à titre de logement donnant droit à un abattement de 40 %, et de 1/5 utilisé à titre professionnel ne donnant droit à aucun abattement. Par ailleurs, la valeur locative de l'immeuble étant de CHF 40'012.- pour l'ICC et de CHF 66'687.- pour l'IFD et les frais d'entretien s'élevant à CHF 22'694.-, le loyer professionnel déductible avait été correctement fixé à CHF 3'464.- pour l'ICC et à CHF 8'799.- pour l'IFD. 10) Par jugement du 2 février 2015, le TAPI a admis partiellement le recours. Selon le principe de prépondérance, l'immeuble appartenait à la fortune privée de M. A\_\_\_\_\_, dans la mesure

où il était affecté à son activité commerciale à concurrence de 1/5 seulement. Ce principe était applicable même si l'immeuble n'était pas entièrement occupé par son propriétaire au titre de logement. Il ne permettait pas de taxer séparément la partie commerciale d'un immeuble à prépondérance privée selon les règles d'imposition applicables à l'activité indépendante. Tout l'immeuble en cause devait être estimé en tenant compte des critères prévus par les dispositions légales applicables dans ce domaine. L'AFC-GE n'était par conséquent pas fondée à refuser l'abattement sur la partie de l'immeuble de M. A\_\_\_\_\_ utilisée à des fins professionnelles. La déduction du loyer admissible dans le cadre de l'activité commerciale de M. A\_\_\_\_\_ correspondait à la part de la valeur locative de l'immeuble affectée à cette activité, soit 1/5. Les frais d'entretien de l'immeuble devaient être déduits de cette valeur locative. Le loyer déductible relatif à la part professionnelle de l'immeuble devait par conséquent correspondre à 1/5 de la valeur locative nette de celui-ci.

11) Par acte déposé le 9 mars 2015, l'AFC-GE a recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), en concluant à son annulation et à la confirmation de ses décisions du 26 juin 2014. La partie d'un immeuble utilisée par le propriétaire à titre commercial ne pouvait pas être estimée sur la base d'un loyer théorique bénéficiant d'un abattement. Elle correspondait à un rendement de la fortune immobilière imposable sans abattement. Son refus de tenir compte d'un abattement pour occupation continue sur cette partie était dès lors justifié. Le jugement attaqué aboutissait à un résultat surprenant. Lorsqu'un immeuble privé était loué à un tiers, l'abattement pour occupation continue ne s'appliquait pas. Un abattement était cependant prévu dans le cas d'un immeuble utilisé par son propriétaire dans le cadre de l'exercice d'une activité lucrative indépendante. Le loyer tiré de cette « location » était comptabilisé et admis à titre de charge de cette activité indépendante.

12) Le 11 mars 2015, le TAPI a communiqué son dossier sans formuler d'observations.

13) Le 31 mars 2015, M. A\_\_\_\_\_ a « persisté dans les conclusions qu'il a fait valoir devant le Tribunal de première instance ». Il n'était plus possible depuis l'entrée en vigueur du nouveau droit de scinder un immeuble en une partie utilisée à titre commercial et en une autre occupée à des fins de logement. Son bien immobilier était à prépondérance privée en raison de la clef de répartition entre les deux parties. Le rapport étant de 1/5 à 4/5, tout l'immeuble devait être attribué à sa fortune privée et bénéficier d'un abattement maximal de 40 %.

14) Le 7 mai 2015, l'AFC-GE a persisté dans les arguments et les conclusions de son recours. Le principe de la prépondérance ne s'appliquait pas au cas d'espèce. Un immeuble utilisé par le propriétaire à des fins professionnelles génère un revenu de location imposable. Le principe de l'unicité du bien-fonds ne s'appliquait pas non plus. M. A\_\_\_\_\_ avait divisé son immeuble en deux parties, une partie habitée et une autre occupée à titre commercial, qui lui valait une déduction dans les charges liées à son activité indépendante.

15) Le 30 juin 2015, M. A\_\_\_\_\_ a renoncé à formuler des observations supplémentaires.

16) Sur ce, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

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).

2) Le litige porte sur la taxation séparée de la part de son immeuble que l'intimé utilise pour l'exercice de son activité professionnelle. Dès lors, les conclusions de l'intimé qui persiste « dans les conclusions qu'il a fait valoir devant le Tribunal de première instance » sont en tant que telles irrecevables. En effet, elles ont été formulées dans la réponse du 31 mars 2015 au recours de l'AFC-GE, après le délai de recours (ATA/959/2014 du 2 décembre 2014 ; ATA/197/2013 du 26 mars 2013). Elles peuvent

toutefois être comprises comme tendant au rejet du recours et sont, dans cette acception, recevables. 3) L'AFC-GE reproche au TAPI d'avoir admis un abattement de 40 % sur la part de l'immeuble de l'intimé utilisée pour l'exercice de son activité lucrative. 4) a. Aux termes de l'art. 19 al. 3 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), la fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante. Cette disposition cantonale a la même teneur que l'art. 18 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et l'art. 8 al. 2 de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). b. L'art. 18 al. 2 LIFD consacre le principe de la prédominance ou de la prépondérance. Selon ce principe, 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 destinés de manière prépondérante à une utilisation privée sont affectés à la fortune privée (arrêt du Tribunal fédéral 2A.690/2004 du 27 mai 2005 consid. 2 ; ATA/571/2013 du 28 août 2013 ; ATA/375/2012 du 12 juin 2012 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, p. 109 n. 47 ; Yves NOËL, Produit de l'activité lucrative indépendante, in Danielle YERSIN/Yves NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 257 n° 65 ad art. 18 ; Peter AGNER/ Beat JUNG/Gotthard STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2001, p. 67 ad art. 18 LIFD ; Notice de la Circulaire n° 2 de l'administration fédérale des contributions [ci-après : AFC-CH] du 12 novembre 1992, Revenu provenant de l'activité lucrative indépendante selon l'art. 18 LIFD). Il n'est plus possible qu'un bien, notamment immobilier, puisse être rattaché à la fois à la fortune commerciale et privée (ATA/571/2013 précité). c. Selon la notice précitée, les éléments de la fortune doivent être attribués, ou bien dans leur intégralité à la fortune commerciale, ou bien dans leur totalité à la fortune privée. Ainsi, pour les immeubles à utilisation mixte, la méthode du partage de la valeur ne peut plus être appliquée. En conséquence, le rendement des immeubles utilisés de manière prépondérante à des fins privées - y compris la valeur locative de la partie servant à l'exploitation - est intégré dans le calcul du revenu provenant de la fortune immobilière privée. La valeur locative pour la partie servant à l'exploitation, figurant dans le compte immobilier privé, est par contre déduite du revenu provenant de l'activité lucrative indépendante. 5) a. À teneur de l'art. 47 let. a LIPP, sont notamment soumis à l'impôt sur la fortune les immeubles. L'art. 50 LIPP fixe les principes d'estimation des différents types d'immeubles pour cet impôt. b. Aux termes de l'art. 50 let e LIPP, les villas, parcs et les jardins d'agrément notamment 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 %. 6) En l'occurrence, l'AFC-GE reconnaît avoir procédé à une répartition des éléments du bien immobilier de l'intimé en tenant compte de la proportion des 4/5, soit 80 %, occupés comme logement et de 1/5, soit 20 %, utilisé à titre professionnel. Il est par conséquent incontestable que l'immeuble en cause sert de manière prépondérante à une utilisation privée. D'après le principe de prépondérance, il appartient à la fortune privée de l'intimé. Il doit dès lors être estimé en tenant compte des critères prévus par les dispositions légales

applicables dans ce domaine. L'argument de l'AFC-GE selon lequel le TAPI aurait dû traiter la partie occupée par l'intimé à titre de logement et celle utilisée pour l'exercice de son activité lucrative indépendante de façon différenciée n'est pas compatible avec le principe de prépondérance voulu par le législateur. Il revient à préférer le principe mixte qui prévalait antérieurement, et qui a été abrogé tant par l'art. 18 LIFD, l'art. 8 LHID et l'art. 19 LIPP. L'abattement de 40 % admis par le TAPI sur tout l'immeuble de l'intimé est par conséquent conforme au droit. Le grief de l'AFC-GE sera ainsi écarté. 7) Ce qui précède conduit au rejet du recours. 8) Malgré l'issue du litige, aucun émolument ne sera perçu (art. 87 al. 1 2<sup>ème</sup> phr. LPA et 12 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 1'000.-, à la charge de l'État de Genève, sera allouée à l'intimé, qui s'est fait assister par un avocat (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* \*

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