

GE_GERICHTE A/4111/2013 vom 13. Oktober 2014

GE Cour de justice, 2014-10-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4111_2013

FR: GE_GERICHTE A/4111/2013 du 13 octobre 2014

IT: GE_GERICHTE A/4111/2013 del 13 ottobre 2014

Regeste

IMPÔT SUR LES GAINS IMMOBILIERS ; IMPÔT SUR LE REVENU ; IMMEUBLE ;
VENTE D'IMMEUBLE ; DÉDIT ; CLAUSE PÉNALE | LCP.83.al1.letc; LHID.12.al2;

Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 13.10.2014

A/4111/2013 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale

13.10.2014 A/4111/2013 Ginevra Tribunal amministrativo di prima istanza in materia
fiscale 13.10.2014 A/4111/2013

IMPÔT SUR LES GAINS IMMOBILIERS ; IMPÔT SUR LE REVENU ; IMMEUBLE ;
VENTE D'IMMEUBLE ; DÉDIT ; CLAUSE PÉNALE | LCP.83.al1.letc; LHID.12.al2;

A/4111/2013 JTAPI/1116/2014 du 13.10.2014 (ICCIFD) , REJETE Descripteurs : IMPÔT
SUR LES GAINS IMMOBILIERS ; IMPÔT SUR LE REVENU ; IMMEUBLE ; VENTE
D'IMMEUBLE ; DÉDIT ; CLAUSE PÉNALE Normes : LCP.83.al1.letc; LHID.12.al2; En
fait En droit Par ces motifs république et canton de Genève POUVOIR JUDICIAIRE
A/4111/2013 ICCIFD JTAPI/1116/2014 JUGEMENT DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PREMIÈRE INSTANCE du 13 octobre 2014 dans la cause Monsieur S___ X___ et
Madame E___ X___ contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE
ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS (Impôts fédéral direct,
cantonal et communal 2011) EN FAIT 1. Le ___ 2011, E___ X___ (ci-après : la
contribuable) a conclu une promesse de vente de sa maison sise au 3___, route du M___, à
D___, avec une échéance au 4 octobre 2011. Le 30 septembre 2011, l'acheteur a renoncé à
sa promesse de vente et a payé à la précitée un dédit de CHF 370'000.-.![endif]>![if>
2. Dans les observations jointes à leur déclaration fiscale 2011, S___ X___ et
E___ X___ (ci-après : les contribuables) ont indiqué que l'indemnité reçue de l'acheteur
avait été placée à concurrence de CHF 200'000.- sur un compte bancaire. ![endif]>![if>
3. Le 5 juillet 2012, la contribuable a retourné à l'administration fiscale cantonale
(ci-après : l'AFC) la déclaration pour l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers, en
relation avec le dédit de l'acheteur. L'immeuble avait été acquis le ___ 1978, soit il y a
plus de 25 ans auparavant. Aucun impôt n'était dû. ![endif]>![if> 4. Par bordereaux
datés du 10 juin 2013, l'AFC a taxé les contribuables pour l'année 2011, en ajoutant à leur
revenu imposable le montant de l'indemnité reçue de l'acheteur, en CHF
370'000.-.![endif]>![if> 5. Les contribuables ont élevé réclamation par lettre du 2
juillet 2013. L'indemnité contractuelle avait fait l'objet d'une déclaration pour l'IBGI. Elle
était soumise à cet impôt et non à l'impôt ordinaire sur le revenu. ![endif]>![if> La
réclamation portait également sur d'autres points, qui ne sont actuellement plus litigieux.
6. Par décisions du 19 novembre 2013, l'AFC a rejeté la réclamation en tant qu'elle
concernait l'imposition de l'indemnité. Celle-ci devait être taxée comme un revenu

immobilier au régime ordinaire, car elle n'entraîne pas dans les dispositions de l'art. 12 al. 2 let. c de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14). Par acte du 19 décembre 2013, les contribuables ont interjeté recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) à l'encontre des décisions du 19 novembre 2013 en concluant, sous suite de frais et dépens, à l'annulation des décisions entreprises et à ce que l'indemnité soit soumise à l'IBGI.

L'art. 83 al. 1 let. c de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP – D 3 05) disposait clairement que les dédits et peines conventionnels résultant de l'inexécution d'un contrat relatif à un immeuble étaient soumis à l'IBGI. L'AFC se fondait sur l'art. 12 al. 2 let. c LHID, qui soumettait à l'IBGI la constitution de servitudes de droit privé sur un immeuble ou les restrictions de droit public à la propriété foncière, lorsque celles-ci limitaient l'exploitation et qu'elles donnaient lieu à une indemnité. Or, la signature de la promesse de vente du ____ 2011 avait entraîné pour les contribuables une restriction de l'exploitation de leur villa jusqu'au moment de la vente. L'indemnité était exonérée de l'impôt sur le revenu, en vertu de l'art. 27 let. j de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). 8. Dans sa réponse du 19 mars 2014, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Dès lors que le paiement d'un dédit pour rupture de promesse d'achat/vente n'entamait en rien la substance de l'immeuble, le paiement d'une telle indemnité devait être qualifiée de revenu imposable. L'art. 83 al. 1 let. c LCP, qui prévoyait que ce montant était soumis à l'IBGI, se révélait contraire à la LHID. 9. Dans leur réplique du 26 juin 2014, les contribuables ont maintenu leur recours. La peine conventionnelle n'entraîne pas dans l'assiette de l'impôt ordinaire sur le revenu.

La promesse de vente n'avait jamais été suivie d'une vente, en raison du désistement de l'acheteur, à la suite de quoi les recourants avaient perdu l'opportunité d'aliéner leur immeuble au prix convenu (9,4 millions de francs). Consécutivement à cet événement, ils avaient vainement cherché à revendre leur villa, en dépit d'une baisse conséquente de leurs prétentions pécuniaires. Le montant de CHF 370'000.- devait être considéré comme la simple contrepartie de la perte de valeur de la maison. Par ailleurs, il paraissait choquant que, si la vente avait abouti, le gain, bien plus important, aurait été soumis à l'IBGI et n'aurait donné lieu à la perception d'aucun impôt, alors que l'indemnité visant à compenser la perte de valeur du bien était soumise à l'impôt ordinaire sur le revenu. 10. Dans sa duplique du 30 juillet 2014, l'AFC a persisté dans les conclusions de sa réponse.

EN DROIT 1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions 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; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

La question qui se pose en l'espèce est celle de savoir si l'indemnité perçue par la contribuable ensuite du désistement de l'acheteur, de CHF 370'000.-, doit être soumise à l'IBGI, comme le soutient l'intéressée ou si, comme le fait valoir l'AFC, ce montant tombe sous le coup de l'impôt ordinaire sur le revenu.

Si la notion de revenu n'est pas définie précisément par la loi, la jurisprudence et la doctrine suisses retiennent en principe comme déterminante la théorie de l'accroissement net du patrimoine (ATF 125 II 113 consid. 4a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_766/2010 du 29 juillet 2011 consid. 2.1 ; ATA/714/2012 du 30

octobre 2012 consid. 6b). Selon celle-ci, le revenu acquis par un contribuable se compose de tout accroissement de son patrimoine constaté au cours de la période fiscale considérée, ce qui peut provenir tant d'une augmentation des actifs que d'une diminution des passifs. L'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers a pour objet le bénéfice net provenant de l'aliénation d'immeubles ou de parts d'immeubles sis dans le canton, ainsi que certains gains que ces immeubles procurent sans aliénation (art. 80 al. 1 LCP). Sont également soumises à l'impôt les prestations de tout genre que reçoit, avant ou après l'aliénation, le propriétaire d'un bien ou actif immobilier ou le titulaire d'un droit immobilier réel ou personnel, soit notamment les dédits et peines conventionnels résultant de l'inexécution d'un contrat relatif à l'immeuble (art. 83 al. 1 let. c LCP). L'art. 84 LCP prévoit sept taux d'IBGI différents. Plus l'immeuble a été possédé pendant longtemps, plus le taux d'impôt est faible. Aucun impôt n'est dû lorsque l'immeuble a été détenu durant plus de 25 ans (art. 84 al. 1 let. g LCP). L'art. 21 LIFD et l'art. 24 al. 1 LIPP, son pendant en droit cantonal, déclarent imposable le rendement de la fortune immobilière. L'art. 7 al. 1 LHID définit quels sont les revenus imposables. Figure notamment le rendement de la fortune. L'art. 16 al. 3 LIFD et l'art. 27 let. j LIPP exonèrent en revanche de l'impôt sur le revenu les gains en capital réalisés lors d'éléments de la fortune privée. L'art. 12 al. 1 LHID définit l'objet de l'impôt sur les gains immobiliers soit les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable [...]. L'al. 2 dresse une liste des situations assimilées à une aliénation. Les dédits ne sont pas mentionnés à l'art. 12 LHID. Dans sa jurisprudence, la Commission de recours en matière d'impôt du canton de Fribourg, se fondant sur la doctrine et la jurisprudence du Tribunal fédéral, a jugé que le montant versé au propriétaire en cas de non-exercice d'un droit d'emption représentait un revenu de biens immobiliers soumis à l'impôt sur le revenu et non une compensation pour la perte de valeur du terrain (Revue Fiscale 1993, p. 434). En l'espèce, l'art. 83 al. 1 let. c LCP soumet certes à l'IBGI les dédits et peines conventionnels résultant de l'inexécution d'un contrat relatif à l'immeuble. Toutefois, il résulte de la jurisprudence rappelée ci-dessus qu'un dédit doit en réalité être qualifié de revenu imposable. Il ne figure par ailleurs pas dans la liste des gains soumis à l'impôt sur les gains immobiliers, énoncée par l'art. 12 al. 1 et 2 LHID, pas plus qu'il ne constitue un gain en capital privé non imposable. En conséquence, l'indemnité de CHF 370'000.- reçue par la contribuable doit être englobée dans l'assiette de l'impôt ordinaire sur le revenu et non pas soumise à l'IBGI. L'art. 83 al. 1 let. c LCP, en tant qu'il soumet à l'IBGI les dédits, se révèle ainsi contraire à la LHID. Les recourants considèrent leur situation choquante, compte tenu du fait qu'en cas de vente, ils n'auraient pas payé d'impôt, tandis qu'ils sont tenus de s'acquitter d'un impôt sur l'indemnité visant à compenser la perte de valeur de l'immeuble. Cette objection n'est pas fondée. En effet, s'ils avaient vendu leur villa, ils n'auraient effectivement pas payé d'impôt. Cela découle toutefois exclusivement de la longue durée de possession de leur immeuble, qui excède 25 ans, conduisant à un taux d'impôt nul (art. 84 al. 1 let. g LCP). Par ailleurs, quoi qu'en disent les recourants, l'indemnité litigieuse représente, selon la jurisprudence, un rendement immobilier et non une compensation pour la perte de valeur de l'immeuble. Ceux-ci n'ont d'ailleurs pas démontré que ce montant avait été stipulé en vue de tenir compte d'une perte de valeur de la villa. Au demeurant, une telle moins-value n'est nullement établie. La perte découlant de la non-conclusion de la vente au prix convenu (9,4 millions de francs) n'est quoi qu'il en soit pas certaine, dès lors que, précisément, l'immeuble n'a pas encore trouvé preneur. Au vu de ce qui

précède, le recours doit être rejeté. [endif]>[if> 9. En application des art. 144 al. 1 LIFD, 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, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 500.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.[endif]>[if> Vu l'issue du litige, ils n'ont pas droit à des dépens (art. 87 al. 2 LPA). PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1. déclare recevable le recours interjeté le 19 décembre 2013 par S____ X____ et E____ X____ contre les décisions de l'administration fiscale cantonale du 19 novembre 2013 ;[endif]>[if> 2. le rejette ;[endif]>[if> 3. met à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, un émolument de CHF 500.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;[endif]>[if> 4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité ; [endif]>[if> 5. 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 (18 rue du Mont-Blanc, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente 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;[endif]>[if> 6. communique le présent jugement à :[endif]>[if> a. S____ X____ et E____ X____ ;[endif]>[if> b. ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE ;[endif]>[if> c. ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS.[endif]>[if> Siégeant: Sophie CORNIOLEY BERGER, présidente, Pascal DE LUCIA et Philippe MANTEL, juges assesseurs. Au nom du Tribunal : La présidente Sophie CORNIOLEY BERGER Copie conforme de ce jugement a été communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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