

GE_GERICHTE A/789/2007 vom 28. September 2010

GE Cour de justice, 2010-09-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_789_2007

FR: GE_GERICHTE A/789/2007 du 28 septembre 2010

IT: GE_GERICHTE A/789/2007 del 28 settembre 2010

Erwägungen

E. 2

Dans sa déclaration fiscale 2005, la contribuable a indiqué au passif du bilan au 31 décembre 2005, qu'elle a annexé à sa déclaration, un "fonds d'amortissement" de CHF 1'648'910.- pour un immeuble qu'elle a mentionné à l'actif pour un montant de CHF 2'114'343,65. Sous la rubrique "valeur fiscale des immeubles (ou valeur comptable si plus élevée)" elle a mentionné une valeur de CHF 6'795'444.- de laquelle elle a déduit entre autres l'amortissement précité. Ainsi, le total du capital propre imposable dans le canton s'élevait à CHF 5'086'640.-. Elle a par ailleurs fait figurer sous les charges du compte de profits et pertes un "amortissement de l'immeuble au droit de superficie" pour une valeur de CHF 48'000.-.

E. 3

Le 28 novembre 2006, L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a notifié à la contribuable son bordereau d'impôt pour l'impôt cantonal et communal 2005 (ci-après : ICC 2005). Fondé sur bénéfice imposable de CHF 42'491.- et un capital imposable de CHF 6'735'551.-, l'impôt dû s'élevait à CHF 70'682,80. L'AFC n'avait pas admis en déduction le montant de CHF 1'648'910.- car "la valeur fiscale de l'immeuble remplace la valeur comptable nette de l'actif et non sa valeur brute".

E. 4

En date du 6 décembre 2006, la contribuable a élevé réclamation à l'encontre de ce bordereau. Son immeuble était au bénéfice d'un droit de superficie. Le fonds d'amortissement de CHF 1'648'910.- devait être en conséquence admis comme déduction dans la détermination du capital imposable. Ce fonds ne pouvait être assimilé à des fonds propres.

E. 5

Par décision du 5 février 2007, l'AFC a rejeté la réclamation. Dans le calcul de la fortune imposable, la valeur fiscale de l'immeuble de CHF 6'975'444.-, plus élevée, remplaçait la valeur comptable nette de CHF 465'433,65, fonds d'amortissement de CHF 1'648'910.- déduit, et non sa valeur brute de CHF 2'114'343,65. Le fonds d'amortissement (comptable) ne pouvait donc être déduit de la valeur fiscale.

E. 6

Le 22 février 2007, la contribuable a recouru contre cette décision, auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts devenue depuis le 1^{er} janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), La pratique de l'AFC invoquée dans sa décision ne s'appliquait pas lorsqu'un immeuble était au bénéfice d'un droit de superficie, ce qui était le cas en l'espèce. Le fonds d'amortissement en

cause devait donc être assimilé à une dette puisque l'immeuble, à l'échéance du droit de superficie, reviendrait de plein droit et sans contrepartie au constituant (propriétaire du terrain). Elle a conclu à l'annulation du bordereau et au renvoi du dossier à l'AFC pour nouvelle taxation.

E. 7

Dans sa réponse du 18 mars 2008, l'AFC a conclu au rejet du recours. La loi ne prévoyait ni la possibilité de déduire les amortissements (direct ou indirect) dans le cadre de la détermination de la fortune imposable, ni l'assimilation d'un fonds d'amortissement d'un immeuble sur droit de superficie à une dette déductible.

E. 8

A la demande de la commission, la contribuable a transmis, le 19 mai 2009, copie du contrat de droit de superficie conclu avec l'Etat de Genève le 15 décembre 1956 et sa modification du 12 mai 1977 (ci-après : le contrat). Selon le contrat initial du 15 décembre 1956, le droit de superficie était concédé pour une durée de soixante ans, à partir de son inscription au Registre foncier. La contribuable avait le droit de demander une prolongation du droit de superficie pour une durée de trente ans et l'Etat s'engageait à le lui accorder, moyennant réadaptation des clauses du contrat initial. Son art. 7 disposait que "l'Association a l'obligation de faire chaque année sur les bâtiments édifiés par elle des amortissements qui seront d'au moins un pour cent par an pendant les vingt premières années. A l'échéance de cette première période de vingt ans, le taux d'amortissement sera révisé et fixé pour une nouvelle période de vingt ans, en tenant compte en particulier de l'état dans lequel se trouveront alors les constructions de l'Association". L'art. 10 prévoyait qu'"en cas d'extinction du droit de superficie avant l'échéance du terme, par suite de dissolution, faillite, concordat par cession d'actif ou cessation pour toute autre cause de l'activité de l'Association ou encore par suite de résiliation anticipée du présent contrat, dans les cas prévus par ce dernier, toutes les constructions et installations établies en vertu du droit de superficie présentement concédé, passeront en la propriété de l'Etat. Dans ce cas, le montant maximum de l'indemnité qui sera due par l'Etat de Genève à l'association sera égal aux 2/3 de la valeur d'estimation que les constructions et installations auront à ce moment-là..." (let. a). "Lors de l'extinction du droit de superficie, par suite de l'échéance du terme (...) Si l'Etat de Genève n'exige pas l'enlèvement des constructions et installations, l'Association aura droit à une indemnité qui sera exigible le jour de l'extinction du droit de superficie. Dans ce cas, le montant maximum de l'indemnité qui sera due par l'Etat de Genève à l'Association sera, au plus, égal aux 2/3 de la valeur comptable, calculée en fonction des amortissements contractuels prévus à l'art. 7, qu'auront les constructions à ce moment-là" (let. b). Les deux dispositions précitées sont restées inchangées dans la modification du contrat intervenue le 12 mai 1977.

E. 9

Par décision du 22 juin 2009, la commission a admis le recours et renvoyé le dossier à l'AFC pour nouvelle décision de taxation conforme aux considérants. En vertu de l'art. 10 du contrat, la contribuable ne pouvait être imposée que sur une valeur équivalant au maximum à deux tiers de la valeur fiscalement déterminante de l'immeuble, laquelle devait, de surcroît, être diminuée de l'amortissement prévu à l'art. 7. Le poste "fonds d'amortissement" comptabilisé par la contribuable était "un correctif de valeur pour dépréciation d'un élément de son actif commercial, à savoir l'immeuble en cause, sans

contrepartie matérielle au bilan". Il appartenait donc à l'AFC d'établir si ce correctif correspondait aux amortissements accumulés auxquels la contribuable avait droit depuis la signature du contrat du 15 décembre 1956.

E. 10

Contre cette décision, l'AFC a interjeté recours le 30 juillet 2009 auprès du Tribunal administratif en concluant à son annulation et à la confirmation de sa propre décision du 5 février 2007. Elle a repris l'argumentation précédemment développée dans sa décision et dans son écriture par devant la commission.

E. 11

Dans sa réponse du 6 août 2009, la contribuable a relevé que dans le recours précité, l'AFC s'était trompée en résumant la décision de la commission. Selon l'administration, ladite commission avait retenu que la contribuable "ne pouvait être imposée que sur une valeur équivalant au maximum à 2/3 de la valeur fiscalement déterminante de l'immeuble...", alors que la commission avait retenu la valeur comptable. Cette différence d'approche n'était pas sans conséquence puisqu'au 31 décembre 2005, la valeur comptable nette d'amortissements était de CHF 464'434.- alors que la valeur fiscale exempte de tout amortissement, retenue par l'AFC dans la taxation, se montait à CHF 6'975'444.-.

E. 12

A la demande du juge délégué, l'AFC a confirmé, par courrier du 15 août 2010, qu'elle avait admis par le passé la déduction du fonds d'amortissement en question.

E. 13

Le 17 août 2009, le juge délégué a accordé à l'intimée un délai au 31 août 2009 pour formuler ses observations à ce sujet mais elle n'a pas répondu.

E. 14

Le 18 août 2009, la commission a transmis son dossier et a indiqué persister dans les considérants et le dispositif de sa décision.

E. 15

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. La décision de la commission sera en conséquence annulée et la décision sur réclamation de l'AFC du 5 février 2007 confirmée.

E. 16

Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la contribuable (art. 87 LPA).

E. 17

Aucune indemnité ne sera versée à l'AFC dès lors qu'elle n'a pas pris de conclusions dans ce sens et n'a pas allégué avoir encouru de frais particuliers pour sa défense (art. 87 LPA). * *
* * *