

GE_GERICHTE DCCR/404/2009 vom 11. Mai 2009

GE Cour de justice, 2009-05-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_DCCR_404_2009

FR: GE_GERICHTE DCCR/404/2009 du 11 mai 2009

IT: GE_GERICHTE DCCR/404/2009 del 11 maggio 2009

Erwägungen

E. 18

La Commission cantonale de recours en matière administrative, qui a repris depuis le 1er janvier 2009 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts (art. 162 al. 3 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'administration fiscale cantonale (art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).

E. 19

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

E. 20

Le présent litige porte sur la question de savoir si la vente de l'appartement en cause entre dans le cadre de l'activité lucrative indépendante du recourant. Dans l'affirmative, le bénéfice de 37'242 fr. sera ajouté à son bénéfice imposable.

E. 21

D'après la jurisprudence du Tribunal fédéral, la location de ses propres immeubles constitue normalement de l'administration courante de la fortune privée (capital d'investissement) et c'est avec la plus grande des réserves qu'il y a lieu de considérer que celle-ci est exercée en la forme commerciale et constitue par conséquent une activité lucrative (indépendante) (RDAF 2005 II p. 109 et réf. citées). Le propriétaire qui surélève son immeuble en y construisant des logements et des locaux commerciaux en vue de les louer et de réaliser un revenu ne fait en général qu'administrer sa fortune privée (Archives 52 p. 363, A.273/1979, consid. 6a). La location de grands immeubles d'habitation est considérée comme de l'administration de fortune, même si le bailleur a l'obligation d'entretenir les appartements et de chercher, si besoin est, de nouveaux locataires (Archives 48 p. 364, P.771/1977, consid. 4c). La location d'appartements meublés ne constitue pas non plus une activité lucrative indépendante lorsque les travaux effectués dans ce contexte, comme c'est le cas pour les travaux d'entretien, ont principalement pour but de réaliser un revenu grâce à l'objet du bail (Archives 63 p. 656, 2A.344/1991, consid. 2c). La location d'appartements (non meublés) sis dans un immeuble de placement constitue de l'administration de fortune privée tant et aussi longtemps que cette activité se limite à la réalisation de revenus sans avoir de caractère commercial (Praxis 1997 No 80 p. 405, H 273/ 96, consid. 5a; ATF 111 V 81, consid. 2a p. 83, 110 V 86s, consid. 5a et références citées dans chacune des décisions).

- 6/9 - A/74/2007 Le raisonnement est le même pour la location de locaux commerciaux (cf. RDAT 2000 I 19t p. 671, 2P.215/1998, consid. 3c/bb: «Contrat de dépôt» pour un dépôt d'engrais). La location a en revanche un caractère commercial lorsque cette activité dépasse

la simple administration de bâtiments (Praxis 1997 No 80 p. 405, H 273/96, consid. 5a; ATF 110 V 86, consid. 5a). Le Tribunal fédéral a admis également l'administration de fortune privée dans l'hypothèse d'un immeuble comportant une trentaine d'appartements dont le propriétaire s'était limité à gérer les appartements de telle manière qu'il puisse régulièrement réaliser un revenu (ATF 2A.488/1998 du 26 juillet 1999, consid. 3b in fine). Enfin, la location de ses propres immeubles n'est pas exercée en la forme commerciale du seul fait que la fortune à administrer est volumineuse et que le propriétaire tient, pour cette raison, une comptabilité (ATF 110 Ib 17, consid. 3a p. 21; Archives 48 p. 363, P.771/1977, consid. 4c et références citées). Selon X. Oberson, le critère décisif de l'appartenance d'un bien à la fortune commerciale découle du motif de l'acquisition aux fins de l'exploitation d'une entreprise et de son utilisation effective à cette fin. Un bien fait partie de la fortune commerciale si, compte tenu de sa fonction technique et économique, il sert effectivement à l'exploitation d'une entreprise. En conséquence, la qualification découle de deux éléments : (i) l'exercice d'une activité lucrative indépendante; et (ii) le fait que le bien en question serve effectivement à son exercice (X. Oberson, Droit fiscal suisse, 3ème éd., 2007, N° 35 p. 90-91). Selon le Tribunal fédéral, il y a commerce professionnel d'immeubles, qui forme un des aspects de l'activité lucrative indépendante, lorsque le contribuable procède de manière systématique à l'acquisition et à la vente de biens patrimoniaux dans l'intention d'obtenir un gain. Il exerce dans ce cas une activité qui excède la pure administration de sa propre fortune ou l'exploitation d'une opportunité résultant d'une circonstance fortuite (RDAF 2001 44). La distinction entre les deux types d'une activité se fonde sur une analyse de l'ensemble des circonstances du cas concret (ATF 125 II 113 consid. 3e et 6a). Le Tribunal fédéral retient comme indices d'une activité indépendante : la manière de procéder (systématique ou planifiée), la volonté d'augmenter son capital ou de rechercher de manière plus active des gains en bénéficiant du développement du marché immobilier, la fréquence des opérations immobilières et l'activité professionnelle du contribuable, l'utilisation des connaissances professionnelles du contribuable, l'usage de crédits importants et le réinvestissement des bénéfices réalisés dans des opérations immobilières ultérieures (RDAF 2001 44-45 et les références citées). Ces indices ne sont pas cumulatifs. Suivant son importance dans un cas concret, la présence d'un seul indice peut emporter qualification d'activité professionnelle. L'aspect le plus discutable de cette jurisprudence découle de l'incertitude juridique de

- 7/9 - A/74/2007 la pesée, dans chaque cas, des différents indices, qui s'effectue sans grande systématique, dès lors que le poids de chaque indice peut varier suivant l'état de fait à prendre en considération (X. Oberson, op. cit., N° 50 p. 96).

E. 22

En l'espèce, le recourant a hérité d'une fortune qu'il a choisi de placer dans des immeubles d'une part et dans des titres d'autre part. En ce qui concerne les biens immobiliers, le contribuable avait acheté en 1997 huit appartements au chemin de la Y___ soumis au contrôle des loyers et des prix de l'Etat pour un total de 3'992'891 fr. Sur demande du contribuable en octobre 2000, l'autorité cantonale de contrôle a informé ce dernier que le prix maximum total de revente des appartements s'élevait à 4'440'018 fr., sur la base de l'indexation du coût de la vie (195'257 fr.), de travaux à plus-value (98'500 fr.) et de la prise en compte des frais de notaire lors de l'acquisition (153'370 fr.). Il ressort de sa déclaration fiscale 2003, que le recourant occupe l'un de ces huit appartements, ainsi qu'un immeuble (chalet) à Saanen (BE) dont la valeur fiscale après abattement se monte à 916'668 fr. Suite à

la vente des sept appartements en 2001 et 2002, le contribuable n'a pas acquis de nouveaux immeubles, de sorte qu'on ne saurait parler dans son cas d'une activité systématique de vente et d'achat de biens immobiliers. De plus, compte tenu du contrôle de l'Etat sur les prix de revente des appartements du chemin de la Y___, il est vraisemblable que le recourant avait initialement l'intention de les louer pendant une durée prolongée, afin de s'assurer des revenus réguliers, plutôt que de les revendre. Étant donné la durée de surveillance des prix des appartements par l'Etat, il apparaît peu probable qu'un professionnel de l'immobilier aurait choisi ce type d'immeuble dans le but de le revendre peu de temps après. L'on peut donc raisonnablement souscrire à l'argumentation du recourant, qui allègue que la vente de ces appartements trois à quatre ans après leur acquisition était motivée par la nécessité d'assainir sa situation financière. En outre, le choix du recourant d'investir l'autre partie de son héritage dans un portefeuille de titres auprès d'une banque dénote une volonté de diversification des risques comme le ferait un particulier dans la gestion de son patrimoine privé. Ce mode de faire conforte de surcroît l'opinion de la commission selon laquelle le recourant n'était pas spécialisé et actif professionnellement dans le domaine immobilier. Tel est également le cas de l'examen de la déclaration d'impôts 2003 du recourant, de laquelle il ressort un endettement total de 722'446 fr., dont 572'000 de dettes hypothécaires, extrêmement modéré au regard de sa fortune brute déclarée de 4'769'594 fr.

- 8/9 - A/74/2007 Dans ces circonstances, il y a lieu de considérer qu'en vendant l'appartement en cause le recourant a agi dans le cadre de l'administration de sa fortune privée et, partant, que l'imposition du bénéfice de cette vente n'est pas justifiée dans le cadre de la taxation ICC 2003. Par conséquent, le recours est admis. Le dossier sera renvoyé à l'administration afin qu'elle notifie un nouveau bordereau ICC 2003 conforme aux considérants ci-dessus.

E. 23

Vu l'issue du recours, aucun émolument n'est mis à la charge du recourant en application de l'article 52 LPFisc.

E. 24

En outre, une indemnité de procédure de 1'000 fr. est allouée au recourant.

- 9/9 - A/74/2007

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