

GE_GERICHTE JTAPI/1014/2021 vom 4. Oktober 2021

GE Cour de justice, 2021-10-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1014_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/1014/2021 du 4 octobre 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/1014/2021 del 4 ottobre 2021

Erwägungen

E. 1

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE (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).

E. 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.

E. 3

En vertu de l'art. 70 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), applicable en vertu de l'art. 2 al. 2 LPFisc, le tribunal peut, d'office ou sur requête, joindre en une même procédure des affaires qui se rapportent à une situation identique ou à une cause juridique commune.

E. 4

En l'occurrence, dans la mesure où les causes nos A/987/2021 et A/1194/2021 se rapportent à un complexe de faits et une problématique juridique identiques, le tribunal les joindra afin qu'il soit statué au moyen d'un seul jugement.

E. 5

D'après la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette après déductions sociales (art. 46 LIPP), qui comprend notamment les actions, les obligations et les valeurs mobilières de toute nature (art. 47 let. b LIPP). Aux termes de l'art. 49 LIPP, l'état de la fortune mobilière et immobilière est établi au 31 décembre de l'année pour laquelle l'impôt est dû (al. 1) et la fortune est estimée, en général, à la valeur vénale (al. 2). La formulation de ce dernier alinéa ne s'oppose pas à la prise en compte de la valeur de rendement pour déterminer la valeur vénale des titres non cotés en bourse, comme le prévoyait d'ailleurs expressément l'ancien droit en vigueur jusqu'au 31 décembre 2009 (cf. art. 5 de l'ancienne loi du 22 septembre 2000 sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur la fortune [aLIPP-III] ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_328/2019 du 16 septembre 2019 consid. 4.4 ss).

E. 6

S'agissant de l'évaluation de participations dans des sociétés non cotées, il y a lieu de se référer et d'appliquer la circulaire (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2020 du 26 novembre 2020, destiné à la publication, consid. 8.1.2). La circulaire (précisée par les commentaires) concerne un domaine où les cantons jouissent d'un large pouvoir

d'appréciation. Elle prévoit que la méthode

- 8/11 - A/987/2021 d'estimation générale des titres non cotés des sociétés commerciales, industrielles et de services, dans la mesure où ils n'ont jamais été transférés, s'effectue par la moyenne pondérée entre la valeur de rendement doublée et la valeur intrinsèque déterminée selon le principe de la continuation (chap. A/2, ch. 4 et chap. B/3.2, ch. 34). Cette méthode est généralement appelée « méthode des praticiens » (arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2020 précité du 26 novembre 2020 consid. 8.1.3 et références). La jurisprudence a souligné que ladite circulaire poursuivait un but d'harmonisation fiscale horizontale et concrétisait ainsi l'art. 14 al. 1 LHID (arrêt du Tribunal fédéral 2C_866/2019 précité du 27 août 2020 consid. 4.4 et références). En tant que directive, ladite circulaire ne constitue certes pas du droit fédéral ou intercantonal, ne crée aucun droit ni aucune obligation et ne lie donc pas le juge. Elle est toutefois reconnue, de jurisprudence constante, comme présentant une méthode adéquate et fiable pour l'estimation de la valeur vénale des titres non cotés, même s'il n'est pas exclu que d'autres méthodes d'évaluation reconnues puissent, isolément, s'avérer appropriées (arrêts du Tribunal fédéral 2C_132/2020 précité du 26 novembre 2020 consid. 8.1.2 ; 2C_866/2019 précité du 27 août 2020 consid. 4.4, tous deux avec références).

E. 7

S'agissant du rendement d'une entreprise à prendre en compte dans l'évaluation de la valeur de celle-ci, la circulaire prévoit notamment que les comptes annuels servent de base à l'établissement de la valeur de rendement, laquelle s'obtient par la capitalisation du bénéfice net des exercices déterminants augmenté ou diminué des reprises ou déductions suivantes :

- sont ajoutés à ce bénéfice notamment les charges fiscalement non admises et les dépenses uniques et extraordinaires, telles que les amortissements extraordinaires pour pertes en capital, la constitution de provisions pour risques exceptionnels, etc. ;
- sont déduits notamment les revenus uniques et extraordinaires, tels que les gains en capital, la dissolution de réserves ainsi que les dissolutions de provisions se rapportant à des charges non admises sur le plan fiscal (chap. B/1, ch. 7 à 9).

Les commentaires précisent quant à eux que lorsque la réalisation d'un bénéfice en capital donne lieu à une correction du bénéfice, il convient de veiller à ce que seul le bénéfice extraordinaire, après déduction des impôts y relatifs, soit déduit du bénéfice total. Cette correction doit être effectuée l'année où ce bénéfice est comptabilisé dans le compte de pertes et profits (p. 17).

E. 8

À défaut, dans la loi, d'une distinction claire entre bénéfice ordinaire et extraordinaire, le Tribunal fédéral - reprenant en cela la position de l'administration fédérale des contributions - a jugé (en matière d'impôt spécial selon art. 206 LIFD) que les bénéfices extraordinaires sont caractérisés par le fait qu'ils ne sont pas réalisés (comme les bénéfices commerciaux ordinaires) dans le

- 9/11 - A/987/2021 cadre de l'activité commerciale courante. Ils ne proviennent pas d'opérations commerciales régulières, mais sont réalisés lors d'opérations qui sortent du champ de l'activité commerciale ordinaire et qui entraînent un dégagement de réserves latentes, que ce soit par le biais d'une aliénation de capital (bénéfice en capital) ou de procédés comptables (réévaluation comptable d'éléments de fortune, dissolution de provisions, omission d'amortissements et de provisions justifiés par l'usage commercial)

(arrêt du 28 janvier 1999 in RDAF 2000 II 400).

E. 9

Il convient de rappeler qu'il ressort du texte de l'art. 120 al. 1 CO que la compensation suppose l'identité et la réciprocité des créances : chaque partie doit être à la fois créancière et débitrice de l'autre de prestations de même espèce. La déclaration de compensation nécessaire selon l'art. 124 al. 1 CO est un acte unilatéral soumis à réception (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_451/2018, 2C_452/2018 du 27 septembre 2019 consid. 7.2 s et les références citées

E. 10

En l'espèce, l'application de la méthode d'estimation préconisée par la circulaire et confirmée par la jurisprudence n'est pas remise en cause, ni le fait que C_____ SA est active presque exclusivement dans le domaine immobilier. A teneur claire de ses statuts, cette société se définit comme étant active principalement dans les domaines d'« acquisition, vente, exploitation, construction et transformation de tous immeubles ». On peut ainsi partir du principe que ces opérations font partie de ses activités ordinaires. Cela étant, s'agissant des acquisitions et ventes d'immeubles réalisées entre 2009 et 2015, si l'on peut admettre, sur la base des explications fournies par les recourants, que l'appartement acquis en 2009 l'a été afin que C_____ s'y installe, et non en vue d'une opération commerciale faisant partie de ses activités ordinaires, tel ne saurait être le cas des immeubles acquis en 2010 et 2011 et vendus en 2012, respectivement en 2015. On ne voit en effet pas en quoi la société aurait été « contrainte » d'acquérir l'immeuble en 2010 « par compensation », l'acte notarié y relatif faisant certes état du fait que le prix de cette acquisition était acquitté par compensation, mais d'aucune « contrainte » ou obligation de C_____ SA d'acquérir l'immeuble. Les recourants perdent manifestement de vue que le vendeur ne pouvait pas manifester sa volonté de compenser, au sens de l'art. 124 al. 1 CO, avant que C_____ SA ne devienne sa débitrice, ce qui n'était possible qu'après avoir acquis l'immeuble. En d'autres termes, si C_____ SA pouvait être « contrainte » de recouvrer sa créance née antérieurement par compensation, elle ne le pouvait et ne l'était aucunement pour acquérir l'immeuble. En tout état, même si le vendeur avait choisi d'acquitter sa dette envers C_____ SA moyennant cette transaction, il ne pouvait pas le faire sans l'accord préalable de cette dernière, dont ledit acte notarié fait du reste clairement état. Quant à l'immeuble acquis en 2011, les explications des recourants - selon lesquelles ce bien aurait été acquis afin qu'il leur soit loué, mais avait ensuite dû être vendu parce qu'il ne convenait pas à la recourante - ne convainquent pas. Il paraît en effet peu plausible qu'un immeuble acquis aux fins de loger les recourants n'ait pas été évalué et choisi par eux en toute connaissance

- 10/11 - A/987/2021 de cause. De plus, force est de constater que ces deux derniers immeubles ont été vendus dans un laps de temps relativement court depuis leur acquisition et qu'ils ont permis à C_____ SA de réaliser des gains très importants, ce qui corrobore le caractère commercial de ces opérations dont on ne voit pas pourquoi elles sortiraient du champ de l'activité commerciale ordinaire de cette société. Quant aux charges à ajouter au rendement de C_____ SA, il n'y pas lieu d'examiner cette question plus avant, dans la mesure où, au vu du dossier, l'autorité intimée n'en a pas tenu compte dans l'évaluation litigieuse, ce qui est du reste à l'avantage des recourants qui, de ce fait, sont dépourvus de tout intérêt digne de protection à ce que les décisions attaquées soient annulées ou

modifiées sur ce point. Il en résulte que ces décisions et les bordereaux y relatifs doivent être confirmés.

E. 11

Partant, les recours seront rejetés.

E. 12

Vu cette issue, un émolument de CHF 1'000.- sera mis solidairement à la charge des recourants, qui succombent (art. 52 al. 1 LPFisc ; art. 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03). Il est couvert par les deux avances de frais de CHF 700.- chacune versées à l'ouverture des recours.

E. 13

Compte tenu de l'issue du litige, les recourants n'ont pas droit à une indemnité de procédure (art. 87 al. 2 a contrario LPA).

- 11/11 - A/987/2021

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