

GE_GERICHTE JTAPI/1199/2021 vom 29. November 2021

GE Cour de justice, 2021-11-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1199_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/1199/2021 du 29 novembre 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/1199/2021 del 29 novembre 2021

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale en matière d'IBGI (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 cum art. 1 let. c 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

D'après l'art. 12 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), l'IBGI a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable ou d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses). Toute aliénation d'immeubles est imposable (art. 12 al. 2 let. a LHID).

E. 4

Pour les personnes agissant à titre privé, l'impôt genevois sur les bénéfices et gains immobiliers représente une charge définitive (ATA/983/2015 du 22 septembre 2015 consid. 8b).

E. 5

Selon l'art. 80 al. 1 LCP, 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.

- 7/10 -

A/488/2020 Est considéré comme aliénation tout acte qui confère à un acquéreur la propriété ou la réelle disposition économique d'un immeuble, soit notamment la vente, l'échange, le partage, l'expropriation et l'apport dans une société (art. 80 al. 4 LCP).

E. 6

Aux termes de l'art. 82 LCP, le bénéfice ou gain imposable est constitué par la différence entre la valeur d'aliénation et la valeur d'acquisition (al. 1). La valeur d'acquisition est égale au prix payé pour l'acquisition du bien, augmentée des impenses, ou, à défaut de prix,

à sa valeur vénale (al. 2). Lorsque l'acquisition est intervenue plus de 10 ans avant l'aliénation, le contribuable peut demander que soit considérée comme valeur d'acquisition la valeur fiscale 5 ans avant l'aliénation s'il s'agit d'un immeuble locatif au sens de l'art. 50 let. a de la loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), et la valeur fiscale 10 ans avant l'aliénation majorée de 30% s'il s'agit d'un autre immeuble (al. 4). La valeur d'aliénation est égale au prix de vente diminué des impenses que l'aliénateur a supportées à cette occasion (al. 6). Sont considérés comme impenses les frais liés à l'acquisition ou à l'aliénation de l'immeuble et les dépenses qui en ont augmenté la valeur (al. 8).

E. 7

La LHID ne définit pas la notion d'impenses. Les cantons sont donc en principe libres de déterminer les dépenses pouvant être prises en considération à ce titre (arrêt du Tribunal fédéral 2C_119/2009 du 29 mai 2009 consid. 2.1). Il est toutefois généralement admis que l'article 12 LHID vise les impenses de plus-value, à savoir les dépenses qui ont servi à acquérir, à créer ou à augmenter la valeur substantielle de l'immeuble, de sorte que les cantons sont tenus d'admettre en déduction ces montants (ATF 143 II 382 consid. 4.2.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1165/2014 du 3 avril 2017; 2C_674/2014 du 11 février 2015 consid. 3.3). Les cantons ne peuvent en revanche prendre en considération à ce titre les dépenses qui servent à maintenir la valeur de l'immeuble, car celles-ci peuvent déjà être déduites comme frais d'entretien dans le cadre de l'imposition du revenu (arrêt du Tribunal fédéral 2C_131/2009 du 7 septembre 2009 consid. 3.1 et les réf. citées). Seuls des frais étroitement liés à l'acquisition déterminante du point de vue de l'IBGI peuvent être pris en considération dans le calcul du gain immobilier imposable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_227/2017 du 17 novembre 2017 consid. 4.4.2). Ainsi, les dépenses déductibles ne peuvent être que des frais se rapportant directement à la vente dudit immeuble (par exemple les droits de mutation, les émoluments du registre foncier, les frais d'actes, les commissions, les frais de courtage, les droits de succession) (cf. not. JTAPI/1247/2011 du 11 novembre 2011 consid. 12). À teneur de l'information sur les gains immobiliers édictée par la Conférence suisse des impôts (CSI) au mois de juillet 2015, le prix de revient se compose du

- 8/10 -

A/488/2020 prix d'acquisition augmenté des impenses, à savoir des dépenses qui ont été effectuées pour améliorer l'immeuble ou en augmenter sa valeur. Dans la mesure de ses impenses, l'aliénateur ne réalise en effet aucun bénéfice, de sorte qu'elles peuvent être déduites du produit de la vente lorsqu'il s'agit de déterminer le gain imposable (ch. 7.2, p. 32). Est réputé prix d'acquisition le prix auquel l'aliénateur avait acquis l'immeuble. Il s'agit normalement de l'ancien prix d'achat tel qu'il figure dans le contrat d'achat sous la forme d'acte authentique, y compris toutes les autres prestations fournies au vendeur par l'acheteur (ch. 7.2.1 p. 23).

E. 8

Selon l'art. 84 al. 1 LCP, l'IBGI est perçu de l'aliénateur ou du bénéficiaire du gain sur le montant global du bénéfice ou du gain nets notamment aux taux suivants : - 15% lorsqu'il a été propriétaire des biens ou actifs immobiliers pendant 8 ans au moins, mais moins de 10 ans (let. e) ; - 10% lorsqu'il l'a été pendant 10 ans au moins, mais moins de 25 ans (let. f). Lorsque, postérieurement à l'acquisition d'un immeuble, des travaux lui ont apporté une

plus-value d'une certaine importance, le gain est déterminé et imposé séparément pour les divers éléments selon la durée de propriété de chacun d'eux ; si la répartition du bénéfice entre les divers éléments ne peut être déterminée, elle est fixée par estimation (art. 84 al. 2 LCP).

E. 9

De façon générale, en matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 140 II 248 consid. 3.5).

E. 10

En l'espèce, force est de constater que la situation du recourant correspond tout à fait à celle visée par l'art. 84 al. 2 LCP, si bien que sa conclusion principale, tendant à ce que la durée de détention de sa parcelle ne soit calculée qu'à partir de 2006, en faisant abstraction des travaux à plus-values réalisés de 2007 à 2009, est clairement infondée. Il en est de même de l'affirmation de l'AFC-GE selon laquelle c'est « uniquement au moment de l'achèvement des travaux que la durée de détention pouvait débiter et non pas au fur et à mesure de l'étalement des travaux dans le temps », ce qui contrevient manifestement à cette disposition légale.

- 9/10 -

A/488/2020 Cela étant, au vu de tous les éléments au dossier, et contrairement à ce que soutient l'autorité intimée, on doit admettre que les travaux sur la villa - en tout cas ceux à plus-value - ont pris fin, au plus tard, au cours du deuxième semestre 2009, étant rappelé que le recourant y avait emménagé dès le 4 janvier 2010 et que rien au dossier n'indique qu'il aurait entrepris des travaux supplémentaires en 2010, les termes imprécis [« en construction (fini en 2010) 2009 »] qu'il avait employés dans sa déclaration fiscale 2009 (pour les impôts directs) et le fait qu'il ait déclaré la valeur des travaux seulement dans sa déclaration fiscale 2010 (toujours pour les impôts directs) n'ayant pas de portée déterminante dans le cadre du calcul de l'IBGI, mais seulement de celui des impôts directs, qui ne font pas l'objet du présent litige. Il appartiendra à l'autorité intimée d'examiner les conséquences du fait que les recourants n'ont pas déclaré en 2009 l'entier de leur fortune immobilière, laquelle était constituée notamment de la valeur des travaux achevés en 2009 et non en 2010. Pour le surplus, le recourant a établi, et l'AFC-GE ne le conteste pas, que la valeur des travaux en question s'est élevée à CHF 546'275,25 en 2007 et à CHF 1'746'877,56 en 2008, soit un total de CHF 2'293'152,71 au 31 décembre 2008. En vertu de l'art. 84 al. 1 let. f et al. 2 LCP, un taux d'imposition de 10 % doit être appliqué au gain relatif à ces travaux. Le gain lié aux travaux réalisés en 2009 doit en revanche être imposé aux taux de 15%, le recourant n'ayant fourni aucun élément de preuve concret permettant de retenir que ceux-ci avaient été terminés avant le 15 mai 2009. Enfin, dans sa réponse au recours, l'AFC-GE a finalement admis les impenses à concurrence de CHF 96'439,25. Il lui en est donné acte. S'agissant des frais de fouilles (CHF 1'000.-) et de SIG (CHF 10'830,05), c'est à bon droit qu'elle les a refusés, puisque l'on ne voit pas, et le recourant ne le démontre pas, en quoi ils constitueraient les impenses au sens de l'art. 82 al. 8 LCP.

E. 11

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis partiellement et le dossier renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelle décision de taxation en matière d'IBGI.

E. 12

Vu l'issue du litige, un émolument réduit de CHF 400.- sera perçu, lequel est couvert par l'avance de frais de CHF 700.-, dont le solde de CHF 300.- sera restitué au recourant (art. 52 al. 1 LPFisc)

E. 13

Le recourant ayant obtenu partiellement gain de cause, une indemnité de procédure de CHF 800.- lui sera allouée au titre de dépens (art. 87 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 – cum art. 2 al. 2 LPFisc).

- 10/10 -

A/488/2020

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