

GE_GERICHTE JTAPI/14/2021 vom 11. Januar 2021

GE Cour de justice, 2021-01-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_14_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/14/2021 du 11 janvier 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/14/2021 del 11 gennaio 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 sous l'angle de l'art. 49 LPFisc.

E. 3

La LHID désigne les impôts directs que les cantons doivent prélever et fixe les principes selon lesquels la législation cantonale les établit (art. 1 al. 1 LHID). L'art. 2 al. 1 let. a et d LHID prévoit que les cantons doivent prélever un impôt sur la fortune des personnes physiques.

E. 4

Réglé aux art. 13 et 14 LHID, l'impôt sur la fortune des personnes physiques a pour objet l'ensemble de la fortune nette (art. 13 al. 1 LHID), qui se détermine selon les règles d'évaluation prévues à l'art. 14 LHID, dont l'al. 1 précise que la fortune est estimée à la valeur vénale, mais que la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée. La jurisprudence a précisé que la LHID ne prescrit pas au législateur cantonal une méthode d'évaluation précise pour établir la valeur déterminante selon l'art. 14 al. 1 LHID. Les cantons disposent donc en la matière d'une marge de manœuvre importante pour élaborer et appliquer leur réglementation, aussi bien dans le choix de la méthode de calcul applicable que pour déterminer, compte tenu du caractère potestatif de l'art. 14 al. 1 2ème phr. LHID, dans quelle mesure le rendement doit être pris en considération dans l'estimation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_66/2020 du 6 juin 2020 consid. 3.2 et les arrêts cités). Il faut cependant préciser qu'à l'exception des immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture (cf. art. 14 al. 2 LHID), l'évaluation ne saurait se faire à l'aune du seul critère du rendement, sans prise en compte de la valeur vénale du bien considéré. Par ailleurs, la valeur de rendement ne peut, le cas échéant, être prise en considération que de manière appropriée ; elle ne saurait justifier n'importe quel écart avec la valeur vénale. Les cantons ne peuvent ainsi pas prévoir des règles d'évaluation tendant de manière générale à une sur- ou sous-estimation des immeubles, par exemple en instituant un abattement automatique de leur valeur vénale pour en déterminer la valeur fiscale, ou en fondant l'imposition sur un pour-cent de la valeur vénale (ATF 134 II 207 consid. 3.6 ; 131 I 291 consid. 3.2.2 ; 128 I 240 consid. 3.2.3 et 3.2.4 ; 124 I

- 6/10 - A/1211/2020 145 consid. 6b et 6c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.1 ; 2C_316/2010 du 29 juillet 2010 consid. 3.1 ; 2C_820/2008 du 23 avril 2009 consid. 3.1). Un certain schématisme est ainsi admis en la matière, pourvu que l'évaluation ne soit pas fondée sur le seul critère du rendement et qu'elle n'aboutisse pas à des résultats qui s'écartent par trop de la valeur vénale. La marge de manœuvre des cantons se limite cependant aux règles d'évaluation et ne saurait permettre d'imposer un élément qui n'entre pas dans la notion de fortune au sens de l'art. 13 LHID (arrêt du Tribunal fédéral 2C_66/2020 du 6 juin 2020 consid. 3.2 et les arrêts cités)

E. 5

Le canton de Genève a concrétisé ces principes dans la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). L'art. 49 LIPP prévoit que l'état de la fortune mobilière et immobilière est établi au 31 décembre de l'année pour laquelle l'impôt est dû (al. 1). La fortune est estimée, en général, à la valeur vénale (al. 2). L'art. 50 let. a LIPP précise que la valeur des immeubles locatifs est calculée en capitalisant l'état locatif annuel aux taux fixés chaque année par le Conseil d'Etat, sur proposition d'une commission d'experts, composée paritairement de représentants de l'administration fiscale et de personnes spécialement qualifiées en matière de propriétés immobilières et désignées par le département. L'état locatif annuel se détermine d'après les loyers obtenus des locaux loués et des loyers qui pourraient être obtenus de ceux susceptibles d'être loués, y compris ceux occupés par le propriétaire et sa famille. Selon l'art. 25 al. 1 du règlement d'application de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 13 janvier 2010 (RIPP - D 08.01), les taux de capitalisation servant à calculer la valeur fiscale des immeubles locatifs, conformément à l'art. 50 let. a LIPP, sont fixés sur la base des transactions constatées sur le marché immobilier entre le 1er janvier de l'année précédant l'année fiscale et le 30 juin de l'année fiscale. Une période d'observation plus longue peut être prise en considération, notamment lorsque le nombre de transactions constatées durant la période est très faible ou que certaines d'entre elles présentent un caractère exceptionnel. Enfin, l'art. 25 al. 3 RIPP mentionne les taux de capitalisation applicables, en distinguant les immeubles de logements dont l'âge est inférieur à 20 ans, les immeubles de logements dont l'âge est égal ou supérieur à 20 ans, les immeubles HBM, HLM, HCM et HM, les immeubles commerciaux et autres immeubles locatifs situés dans les zones d'affectation du sol 1 et 2, ainsi que les immeubles commerciaux et autres immeubles locatifs situés dans les autres zones. Les zones 1 et 2 comprennent les quartiers de la Ville de Genève qui se trouvent dans les limites des anciennes fortifications, ainsi que les quartiers édifiés sur le territoire des anciennes fortifications et des quartiers nettement urbains qui leur sont

- 7/10 - A/1211/2020 contigus (cf. art. 19 al. 1 let. a et b de la loi d'application de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire du 4 juin 1987 - LaLAT - L 1 30). Pour l'année fiscale 2014, les taux de capitalisation est de 5,17 % pour les immeubles de logements (art. 25 al. 3 let. a RIPP, dans sa teneur en vigueur en 2014).

E. 6

Le Tribunal fédéral a jugé que l'évaluation des immeubles locatifs sis dans le canton de Genève sur la base du critère de capitalisation de l'état locatif annuel au taux fixé par une commission d'experts est conforme aux exigences posées par l'art. 14 LHID (cf. ATF 134 II 207 consid. 3 ; arrêts 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4 ; 2C_316/2010 du 29 juillet 2010 et 2C_820/2008 du 23 avril 2009). Il a considéré que la règle spécifique prévue

par le droit genevois pour évaluer les immeubles locatifs s'insère dans le cadre défini - largement - par l'art. 14 al. 1 LHID : le principe de la capitalisation de l'état locatif inscrit à l'art. 50 let. a LIPP renvoie à la valeur de rendement, tandis que la prise en considération, pour déterminer le taux de capitalisation applicable, des transactions constatées sur le marché ou, pour les immeubles de logements, de l'âge de ces derniers (cf. art. 50 let. a LIPP en lien avec l'art. 25 al. 1 et 3 RIPP), se réfère à des critères qui relèvent plus particulièrement de la valeur vénale (cf. arrêt 2C_820/2008 du 23 avril 2009 consid. 3.3). Le taux de capitalisation des immeubles locatifs au sens de l'art. 50 let. a LIPP est ainsi calculé non pas de manière abstraite, mais en fonction des transactions réalisées durant une période donnée (ATF 134 II 207 consid. 3.8 ; arrêts 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4 ; 2C_316/2010 du 29 juillet 2010 consid. 3.3 ; 2C_820/2008 du 23 avril 2009 consid. 3.3 et 5.2 ; cf. aussi ATA/482/2014 du 24 juin 2014 consid. 3b ; ATA/273/2012 du 8 mai 2012 consid. 5 ; ATA/198/2012 du 3 avril 2012 consid. 9 ; ATA/821/2010 du 23 novembre 2010 consid. 4). Qu'un bien immobilier relève de la fortune privée ou commerciale d'une personne physique est sans importance pour son estimation sous l'angle de l'impôt sur la fortune (arrêt du Tribunal fédéral 2C_66/2020 du 6 juin 2020 consid. 3.2 et les arrêts cités). La fixation schématique de la valeur vénale et les règles pour l'élaboration desquelles les cantons disposent d'une large marge de manœuvre, notamment en ce qui concerne la prise en considération de la valeur de rendement, n'ont cependant qu'une portée subsidiaire. Elles trouvent seulement application pour fixer la valeur vénale d'un immeuble qui n'a pas fait l'objet d'une vente récente. Bien que pratique et économique du point de vue procédural, la réglementation ne saurait en effet aller à l'encontre de la loi sur l'harmonisation fiscale et de la loi cantonale genevoise, en vertu desquelles « la fortune est estimée à la valeur vénale » (art. 14 LHID ; art. 49 al. 2 LIPP). Ces dispositions instituent le principe général d'évaluation de la fortune à la valeur vénale, par quoi il faut entendre la valeur attribuée à un objet sur le marché des échanges économiques, lors d'un achat ou d'une vente dans des conditions normales. En d'autres termes, lorsque la

- 8/10 - A/1211/2020 valeur vénale d'un élément de fortune est donnée par le résultat d'une transaction ayant eu lieu sur le marché libre, la lettre claire de l'art. 14 LHID la désigne comme valeur fiscale imposable (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4 ; 2C_316/2010 du 29 juillet 2010 consid. 3.3 ; ATA/482/2014 du 24 juin 2014 consid. 3b). Il découle de ce qui précède que le système prévu dans le droit cantonal genevois pour évaluer les immeubles locatifs - qui a été appliqué au recourant - n'est pas en lui-même arbitraire ou non conforme à la LHID. En principe, la valeur fiscale des immeubles dans le canton de Genève peut par conséquent être établie conformément aux règles que le législateur cantonal a édictées (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_442/2012 du 14 décembre 2012 consid. 4.4).

E. 7

A la différence d'une vente effectivement réalisée, une expertise privée - même effectuée par un cabinet de conseils immobiliers renommé - ne peut aboutir qu'à une estimation, laquelle comporte inévitablement des éléments d'appréciation. Les résultats issus d'une telle expertise sont ainsi soumis au principe de la libre appréciation des preuves et sont considérés comme de simples allégués des parties. Dans ces circonstances, lorsque le prix établi par l'expertise diverge de la valeur fiscale, on ne saurait en déduire d'emblée que cette dernière est arbitraire (ATF 142 II 355 consid. 6 ; 141 IV 369 consid. 6 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_494/2016 du 15 novembre 2016 consid. 3.2 ; 2C_442/2012 14 décembre 2012

consid. 5.4 ; 2C_820/2008 du 23 avril 2009 consid. 6.3 ; cf. aussi ATA/482/2014 du 24 juin 2014 consid. 3b et 4).

E. 8

Il convient de rappeler également que le loyer théorique est non seulement pris en considération - comme en l'espèce - dans le cadre de l'impôt sur la fortune (art. 50 let. a LIPP), mais est également imposable en tant que revenu (cf. art. 24 al. 2 LIPP) déterminé en fonction des loyers usuels pratiqués dans la localité pour des logements semblables (cf. art. 8 RIPP). L'assiette de l'imposition de la valeur locative décrite par ces deux dispositions répond aux exigences de l'art. 127 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_757/2015, 2C_758/2015 du 8 décembre 2016 consid. 4.4).

E. 9

En matière fiscale, lorsqu'un fait déterminant pour la taxation reste incertain, les règles générales sur le fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, veulent qu'il incombe à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve. Ces règles s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2C_137/2019 du 23 janvier 2020 consid. 6.3).

- 9/10 - A/1211/2020

E. 10

En l'espèce, les expertises bancaires sur lesquelles le recourant s'appuie - qu'il ne produit d'ailleurs pas - ne sont manifestement pas suffisantes et déterminantes pour établir la valeur vénale de l'immeuble litigieux. Ne constituant qu'une allégation, elles ne sauraient par principe l'emporter sur la valeur déterminée selon les règles d'estimation précitées, ni laisser entendre que l'estimation à laquelle l'autorité intimée a procédé serait arbitraire. Pour le surplus, l'immeuble a fait l'objet d'une transaction récente (en 2017) sur le marché libre pour un prix arrêté à CHF 13'750'000.-. Le recourant précise en outre lui-même que les immeubles locatifs sis à Genève n'ont clairement pas perdu de valeur au cours des années 2013 à 2018. Il indique par ailleurs avoir reçu, au cours de cette période, une offre d'achat pour un prix de CHF 13'200'000.-. Or, force est de constater que ces valeurs sont très proches de celle (CHF 13'521'818.-) que l'autorité intimée a calculée selon la méthode subsidiaire préconisée par le législateur. Il apparaît ainsi que la prise en compte de l'état locatif théorique, conformément à l'art. 50 let. a LIPP, correspond globalement à la valeur vénale de l'immeuble, étant souligné que le recourant ne prétend pas - ni, a fortiori, ne démontre - que l'état locatif pris en compte par l'autorité intimée divergerait de celui qu'il aurait pu effectivement percevoir si les locaux vacants avaient été loués. En tout état, la prise en compte d'un loyer théorique dans l'estimation fiscale de l'immeuble est prévue par le législateur et n'est pas remise en cause par la jurisprudence fédérale. Les éléments avancés par le recourant ne permettant pas d'établir la valeur vénale de l'immeuble litigieux, il convient de s'en tenir à la méthode subsidiaire de calcul préconisée par le législateur, basée sur la capitalisation du rendement locatif - y compris celui des locaux susceptibles d'être loués - aux taux définis par ce dernier, considérée comme compatible avec le droit fédéral. Enfin, le taux de capitalisation prévu à l'art. 25 al. 3 let. b RIPP pour

l'année 2014 (5,17 %) n'est pas contesté en tant que tel, le recourant s'en étant d'ailleurs prévalu dans sa déclaration fiscale. Il s'ensuit que la décision et le bordereau y relatif contestés sont conformes au droit.

E. 11

Partant, le recours, mal fondé, sera rejeté.

E. 12

Vu cette issue, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 52 al. 1 LPFisc). Ce dernier n'a pas droit à une indemnité de procédure (cf. art. 87 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 a contrario cum art. 2 al. 2 LPFisc). Il n'y a d'ailleurs pas conclu.

- 10/10 - A/1211/2020

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