

# **GE\_GERICHTE JTAPI/402/2025 vom 14. April 2025**

GE Cour de justice, 2025-04-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_402\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_402_2025)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/402/2025 du 14 avril 2025

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/402/2025 del 14 aprile 2025

## **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 (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 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

### **E. 2**

Selon 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

- 6/9 - A/3080/2024 ou sur requête, joindre en une même procédure des affaires qui se rapportent à une situation identique ou à une cause juridique commune.

### **E. 3**

En l'espèce, les procédures A/3080/2024 et A/3083/2024 opposent les mêmes parties, se rapportent au même complexe de faits lors de trois années fiscales successives et traitent d'un problème juridique identique. Par conséquent, le tribunal les joindra sous la procédure A/3080/2024.

### **E. 4**

Interjetés en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, les recours sont recevables au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

### **E. 5**

Les art. 16 LIFD et 17 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) prévoient que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. En lien avec la liste exemplative des art. 17 à 23 LIFD et 18 à 24 LIPP, ces deux dispositions expriment, pour l'imposition du revenu des personnes physiques, le concept de l'accroissement du patrimoine, respectivement de l'imposition du revenu global net, ainsi que la règle selon laquelle tous les revenus du contribuable sont en principe imposables, y compris les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale (art. 18 al. 2 LIFD et 19 al. 2 LIPP). Le rendement de la fortune mobilière est imposable, en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (art. 20 al. 1 let. c LIFD et 22 al. 1 let. c LIPP). Le rendement de la fortune immobilière est imposable, en particulier tous les revenus provenant de la location, de l'affermage, de l'usufruit ou d'autres droits de jouissances (art. 21 al. 1 let. a LIFD et 24 al. 1 let. a LIPP).

## **E. 6**

Un contrat de fiducie est un contrat par lequel le fiduciaire transfère la pleine titularité de droits (soit la propriété d'un bien ou d'une créance) au fiduciaire, lequel s'oblige à en user selon les indications du fiduciaire et, en général, à la retransférer à certaines conditions (Franz WERRO, Code des obligations I, Art. 1-252 CO, Commentaire romand, 3ème éd. 2021, ad art. 18 n. 95 p. 175). On distingue la fiducie de la simulation, en ce sens que le transfert du droit au fiduciaire est réellement voulu dans le premier cas, contrairement au second (Franz WERRO, op. cit., ad art. 18 n. 112 ss p. 179 s).

## **E. 7**

En droit fiscal, la question se pose de savoir si la convention de fiducie est reconnue par les autorités fiscales. En principe, notamment en matière d'impôt sur le revenu et la fortune, la réponse est affirmative, moyennant le respect de certaines exigences permettant d'éviter les abus (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 5ème éd. 2021, n. 14 p. 686). Le fisc n'admet donc de n'imposer qu'auprès du fiduciaire les biens ou les droits détenus à titre fiduciaire et les rendements en découlant qu'à certaines conditions : la présence d'un contrat écrit de fiducie ; le fiduciaire ne supporte aucun risque découlant de la détention des droits ou des biens détenus à titre fiduciaire ; le fiduciaire est rémunéré par une commission lui permettant de couvrir ses frais et

- 7/9 - A/3080/2024 de se procurer un rendement minimum ; les droits détenus à titre fiduciaire sont comptabilisés de façon distincte ; la fiducie est justifiée par des motifs économiques sérieux (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_864/2020 du 8 mars 2021 consid. 5.2 ; Xavier OBERSON, op. cit., n. 15 p. 686).

## **E. 8**

Selon la jurisprudence, les autorités fiscales sont, sous réserve de la preuve contraire apportée par le contribuable, en droit d'attribuer des actes juridiques à la personne au nom de laquelle ils ont été effectués. En effet, selon le cours ordinaire des choses, un acte juridique conclu en son propre nom est également effectué pour son propre compte. Toutefois, s'il existe un rapport fiduciaire, le fisc peut exceptionnellement tenir compte de la réalité économique et ne pas prendre en considération une opération conclue au nom du contribuable, mais effectuée en réalité pour un tiers. S'il existe, exceptionnellement, un rapport de représentation indirect, respectivement un rapport de fiducie, il incombe au contribuable d'en apporter la preuve claire (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_420/2023 du 19 novembre 2024 consid. 6.1.1 et les références citées). La jurisprudence précise, s'agissant des conditions à remplir pour qu'un rapport fiduciaire soit reconnu, que ces conditions - qui résultent en particulier de la notice de l'administration fédérale des contributions intitulée « Rapports fiduciaires » d'octobre 1967, rééditée en 1993 - ne doivent pas être impérativement remplies pour qu'un rapport de fiducie soit fiscalement reconnu. La preuve de l'existence d'un rapport fiduciaire peut être apportée par d'autres biais ; toutefois, une preuve claire doit être présentée (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_420/2023 du 19 novembre 2024 consid. 6.1.2 et les références citées). Lorsque les conditions sont remplies, le fisc reconnaît la validité fiscale du contrat de fiducie, en ce sens que le fiduciaire, réel détenteur économique des biens ou des droits faisant l'objet du contrat, sera le seul contribuable. Les conditions de l'existence d'un tel contrat sont vérifiées scrupuleusement par les autorités fiscales afin d'éviter d'ouvrir la porte à des abus. La fiducie ne saurait servir à éluder l'impôt (Xavier OBERSON, op. cit., n. 16-17 p. 687).

## **E. 9**

En droit fiscal, le principe de la libre appréciation des preuves s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire. Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (ATA/1127/2024 du 24 septembre 2024 consid. 2.7).

## **E. 10**

En l'espèce, le tribunal ne partage pas l'analyse effectuée par l'AFC-GE relative à la reconnaissance du contrat de fiducie du 26 février 2010 et son avenant du 27 novembre 2015 en droit fiscal. Certes, la condition relative à la rémunération du fiduciaire n'a pas été prévue dans le contrat de fiducie, mais il convient de rappeler

- 8/9 - A/3080/2024 que toutes les conditions ne doivent pas être impérativement remplies pour qu'un rapport de fiducie soit fiscalement reconnu. En l'espèce, il résulte manifestement des pièces figurant au dossier et des circonstances de la cause qu'une preuve claire de l'existence du rapport fiduciaire a été apportée. Cette constatation n'ouvre par ailleurs pas la porte à des abus et cette relation de fiducie ne sert présentement pas à éluder l'impôt. En effet, et le tribunal rejoint sur cet élément l'analyse de l'AFC-GE, les revenus que la contribuable obtient sur la base du contrat de fiducie doivent correspondre, à teneur de l'art. 4 dudit contrat, au « produit locatif net attaché à ladite part de copropriété, après déduction de tous frais, charges et intérêts relatifs à la quote-part sous fiducie ». Il n'est d'ailleurs nullement fait mention dans le contrat de fiducie ou l'avenant d'un versement mensuel de CHF 4'000.-, pas plus qu'il ne résulte des éléments au dossier que ledit contrat de fiducie serait en réalité un prêt d'un montant de CHF 900'000.-, rémunéré à hauteur de CHF 48'000.- par an, ainsi que le soutient la recourante sans étayer ses dires par le moindre début de preuve. Dès lors, c'est à bon droit que l'AFC-GE a arrêté, en se fondant sur les attestations 2018 du 29 avril 2019, 2019 du 22 juin 2020 et 2020 du 11 mars 2021 qui établissent le produit locatif net attaché à la part de copropriété sous fiducie, les revenus de la recourante lors des années fiscales 2018-2020 en lien avec le contrat de fiducie et la quote-part de l'immeuble en cause.

## **E. 11**

Mal fondé, le recours sera rejeté.

## **E. 12**

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 900.- ; il est couvert par l'avance de frais en CHF 1'400.- versée à la suite du dépôt des recours. Le solde de CHF 500.- lui sera par conséquent restitué. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 9/9 - A/3080/2024

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