

GE_GERICHTE JTAPI/548/2021 vom 31. Mai 2021

GE Cour de justice, 2021-05-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_548_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/548/2021 du 31 mai 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/548/2021 del 31 maggio 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 (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

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD. En effet, les décisions attaquées, datées respectivement des 28 août et 1er septembre 2020, ont été envoyées par pli simple à la recourante, qui allègue les avoir reçues respectivement les 3 et 7 septembre 2020. L'AFC-GE n'étant pas en mesure de démontrer que ces décisions sur réclamation auraient été notifiées à une date antérieure, le recours, posté le 5 octobre 2020, doit être considéré comme déposé dans le délai légal. Cette question n'est d'ailleurs pas litigieuse.

E. 3

A teneur des art. 17 al. 1 LIPM et 64 al. 1 LIFD, lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes inhérentes à ces biens peuvent être reportées, dans un délai raisonnable, sur des éléments acquis en remploi qui remplissent la même fonction ; le report de réserves latentes sur des éléments de fortune sis hors de Suisse est exclu. Seuls les biens immobilisés qui servent directement à l'exploitation sont considérés comme nécessaires à celle-ci ; n'en font pas partie, notamment, les biens qui ne sont utiles à l'entreprise que par leur valeur de placement ou leur rendement (art. 17 al. 3 LIPM et 64 al. 3 LIFD).

- 7/10 - A/3176/2020

E. 4

L'art. 8 al. 4 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14) dispose quant à lui que, lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en remploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.

E. 5

Les dispositions légales cantonales et fédérales précitées étant d'une teneur similaire, la jurisprudence et la doctrine y relatives sont valables tant pour l'ICC que pour l'IFD.

E. 6

Le remploi désigne l'opération par laquelle une entreprise vend un actif et affecte le produit de cette aliénation à l'acquisition d'un bien de remplacement (Robert DANON, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, p. 1246, n. 1 ad art. 64 LIFD). L'art. 64 al. 1 LIFD n'est pas applicable aux biens qui ne sont utiles à l'entreprise que par leur valeur de placement ou de rendement. Le point de savoir si un bien est nécessaire à l'exploitation s'apprécie au regard de la fonction remplie par cet actif au sein de l'entreprise. En d'autres termes, les actifs nécessaires à l'exploitation sont ceux qui sont affectés à la capacité de rendement de l'entreprise et dont la vente réduirait cette capacité (Robert DANON, op. cit., p. 1248 n. 9 ad art. 64 LIFD).

E. 7

L'acquisition de biens de remplacement en franchise d'impôt est donc limitée en particulier aux immobilisations nécessaires à l'exploitation (art. 8 al. 4 LHID). Selon leur finalité, ces actifs servent directement à la production de l'entreprise et ne peuvent être vendus sans nuire à son processus de production. Les actifs nécessaires à l'activité constituent des éléments indispensables de l'unité commerciale ; leur cession entraînerait un changement substantiel de l'activité. Ainsi, le remploi d'actifs qui ne servent à l'entreprise que comme placement ou pour leur rendement est toujours exclu (arrêt du Tribunal fédéral 2A.122/2005 du 16 septembre 2005 consid. 2.2.2). Dans cet arrêt, les juges fédéraux ont toutefois laissé ouverte la question de savoir si et à quelles conditions les terrains pouvaient constituer des immobilisations nécessaires dans le cas des sociétés immobilières (consid. 3.1).

E. 8

Dans un arrêt ultérieur, le Tribunal fédéral a considéré que la gérance d'immeubles ne présentait en règle générale pas les caractéristiques d'une exploitation. Les immeubles, qui étaient détenus comme actifs immobilisés et qui servaient à l'entreprise uniquement par leur rendement n'étaient pas « nécessaires à l'exploitation ». Exceptionnellement toutefois, une gérance d'immeubles pouvait aussi remplir l'exigence d'une exploitation. Cela présupposait une gestion professionnelle d'immeubles (arrêt du Tribunal fédéral 2C_107/2011 du 2 avril - 8/10 - A/3176/2020 2012 consid. 3.3 in RDAF 2012 II p. 539). Se référant notamment à la circulaire n. 5 de l'administration fédérale des contributions du 1er juin 2004 concernant les restructurations (ci-après : circulaire n. 5), le Tribunal fédéral a considéré que les critères qui en découlaient n'étaient pas directement applicables au remploi tel que prévu en matière d'impôts fonciers. Dans l'espèce jugée dans cet arrêt, il était controversé de savoir si le report d'imposition pouvait être accordé au recourant s'agissant de l'impôt sur les gains immobiliers de quatre immeubles aliénés ensuite de remploi. Cela dépendait de savoir d'une part si l'activité professionnelle indépendante du recourant devait être qualifiée d'exploitation et d'autre part, si les immeubles en question devaient être comptés comme actifs immobilisés « nécessaires à l'exploitation ». Ce n'était qu'à ces deux conditions qu'un remploi entraînait en considération (arrêt du Tribunal fédéral 2C_107/2011 du 2 avril 2012 consid. 3.3 in RDAF 2012 II p. 539).

E. 9

La qualification d'actif immobilisé nécessaire à l'exploitation concerne tant l'objet remplacé que celui acquis en remploi. De même, le réinvestissement de liquidités liées à la vente d'un actif non nécessaire à l'exploitation dans l'achat de biens nécessaires à l'exploitation n'est pas couvert par l'article 64 LIFD. Par actif immobilisé, on entend

notamment les immeubles, les machines ou encore les actifs immatériels tels que les patentes, les licences ou les concessions. Ne sont ainsi pas considérés comme des immobilisations les actifs circulants facilement réalisables (Robert DANON, op. cit., p. 1248 n. 10 – 11 ad art. 64 LIFD).

E. 10

Dans l'arrêt 2C_107/2011 du 2 avril 2012 précité, le Tribunal fédéral a notamment estimé qu'il fallait reconnaître que les immeubles étaient dans un sens communément admis « nécessaires à l'exploitation », dans la mesure où une entreprise de gestion immobilière ne pouvait exister sans eux. Toutefois, cela ne signifiait pas pour autant que les immeubles litigieux étaient nécessaires à l'exploitation au sens des règles sur le remploi. En effet, s'agissant de l'acquisition de remplacement, il n'y avait pas en l'occurrence d'obligation de les remplacer, comme lors de véritables immeubles de l'actif immobilisé nécessaires à l'exploitation. « Le recourant ne doit pas à nouveau investir impérativement le produit dans des immeubles de rendement. (...) Dans cette mesure, le lien entre l'objet de remplacement et celui à remplacer est manifestement moins étroit que lors de l'existence d'un véritable remploi ». (RDAF 2012 II p. 547 consi. 5.1).

E. 11

En l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante est une société immobilière, qu'elle n'est propriétaire que d'un seul bien immobilier et que celui-ci est un actif immobilisé.

E. 12

Les parties s'accordent également sur le fait que l'immeuble n° 2_____, acquis en remplacement, remplit la même fonction que celui n° 1_____. Toutefois, elles divergent sur la nature de cette fonction, la recourante soutenant qu'il s'agit d'actifs immobilisés nécessaires à son exploitation, alors que l'AFC-GE les considère comme de simples immeubles de placement.

- 9/10 - A/3176/2020

E. 13

La recourante explique que « l'exploitation et la gestion » de l'ancien et du nouvel immeuble étaient confiées à G_____ SÀRL, plus particulièrement à M. B_____, qui est à la fois gérant de cette dernière et de la recourante.

E. 14

Les tâches accomplies par M. B_____ correspondent à une administration professionnelle des immeubles, à l'instar des prestations fournies par une gérance immobilière, et qui comprenaient de surcroît des travaux de rénovation et d'entretien. Bien qu'elle ne soit pas formellement et directement exercée par la recourante, cette activité ne saurait être considérée comme déléguée à une entreprise externe, puisque G_____ SÀRL et la recourante sont des sociétés sœurs dirigées par les mêmes personnes.

E. 15

En outre, le fait que le rendement de l'immeuble ne soit pas au moins vingt fois supérieur au salaire perçu par M. B_____ ne saurait être déterminant, dès lors que le Tribunal fédéral considère que les critères de la circulaire n. 5 visent principalement les cas de fusion, scission, transformation et le transfert de patrimoine, et qu'ils ne sont pas directement applicables au remploi tel que prévu en matière d'impôts fonciers (RDAF 2012 II p. 539,

548 consid. 5.1).

E. 16

Enfin et surtout, l'immeuble représente l'unique actif immobilisé de la recourante et lui procure sa seule source de revenus. En tant que tel, il sert directement à la l'activité de l'entreprise et ne peut pas être vendu sans nuire à son processus de production. Après la vente de l'immeuble n° 1_____, son remplacement s'avérait par conséquent nécessaire à la recourante pour poursuivre son activité.

E. 17

Dès lors, le tribunal estime que l'immeuble n° 1_____ constituait un actif immobilisé d'exploitation. Son non-remplacement par celui n° 2_____ aurait rendu son activité sans objet.

E. 18

En conséquence, le recours sera admis. Le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE, afin qu'elle notifie à la recourante de nouveaux bordereaux de taxation ICC/IFD 2017 et 2018 conformes aux considérants qui précèdent.

E. 19

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) 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 obtient gain de cause, est dispensée du paiement d'un émolument. Par conséquent, l'avance de frais de CHF 900.-, versée à la suite du dépôt du recours, lui sera restituée.

E. 20

Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 1'000.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée à la recourante (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 10/10 - A/3176/2020

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