

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1275/2014-ICCIFD

ATA/292/2016

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 5 avril 2016

4^{ème} section

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Monsieur A_____

représenté par Me Christian Fischele, avocat,

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
23 février 2015 (JTAPI/232/2015)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____ (ci-après : le contribuable) s'est marié le _____ 1974 avec Madame B_____, sous le régime de la séparation de biens.
- 2) Ils étaient copropriétaires, pour moitié chacun, de deux biens immobiliers dans le canton de Genève.

L'un des deux, sis_____, chemin C_____ à D_____, était le domicile conjugal jusqu'en 2009. En 2011, il était occupé par l'épouse du contribuable, ce dernier ayant, selon la base de données de l'office cantonal de la population et des migrations (ci-après : OCPM), quitté Genève et la Suisse le 31 décembre 2009.

- 3) Par jugement du 26 novembre 2010, le Tribunal de première instance (ci-après : TPI) a ratifié la convention de séparation de corps conclue par le contribuable et son épouse le 9 juin 2010, leur donnant acte notamment :
 - que le contribuable cédait à son épouse la totalité de sa copropriété sur les immeubles dont ils étaient propriétaires, moyennant la reprise des crédits hypothécaires par son épouse exclusivement ;
 - que jusqu'au 31 décembre 2010, le contribuable continuait d'assumer les dépenses courantes de son épouse et de gérer les deux immeubles en recevant les revenus et en payant tous les intérêts hypothécaires. À partir du 1^{er} janvier 2011, son épouse assumerait seule les dépenses relatives à son train de vie. À partir de la même date, elle recevrait également les revenus des deux immeubles, même si le transfert des parts de copropriété n'était pas encore effectué au registre foncier (ci-après : RF). De la même manière, elle devenait débitrice des charges liées aux immeubles à partir du 1^{er} janvier 2011.
- 4) Le 29 août 2011, par acte signé en la forme authentique, le contribuable a fait donation des deux immeubles à son épouse.
- 5) Par courrier du 31 mai 2012, le contribuable a renvoyé à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) son formulaire de déclaration fiscale 2011 non rempli.

Au 31 décembre 2011, il n'était plus assujéti étant donné que les biens immobiliers qu'il possédait avaient été donnés à son épouse.

- 6) Au cours de l'année 2012, dans un échange de courriers avec le contribuable, l'AFC-GE a formulé des demandes d'informations en lien avec les

montants des loyers et charges des biens immobiliers, ainsi que de la dette et des intérêts échus.

Le contribuable lui a alors remis une copie du jugement du TPI. Il avait fait donation de tous ses biens immobiliers sis à Genève à son épouse, avec reprise des dettes hypothécaires. Il n'avait plus perçu de revenus immobiliers dans le canton de Genève depuis le 1^{er} janvier 2011.

- 7) Par bordereaux du 12 février 2014, l'AFC-GE a taxé le contribuable pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2011.

L'AFC-GE avait retenu un revenu immobilier imposable de CHF 127'910.- pour l'ICC et de CHF 114'553.- pour l'IFD.

- 8) Le 12 février 2014, le contribuable a formé réclamation contre les bordereaux précités.

Il n'était plus propriétaire de biens immobiliers à Genève depuis le 31 décembre 2010 et n'avait donc eu aucun revenu immobilier en 2011.

Le jugement du TPI primait l'enregistrement effectif des transferts au RF.

- 9) Par deux décisions datées du 27 mars 2014, l'AFC-GE a rejeté la réclamation, au motif qu'il était propriétaire de l'immeuble jusqu'en août 2011.
- 10) Par acte du 2 mai 2014, le contribuable a recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à leur annulation.

L'AFC-GE avait fait totalement abstraction non seulement de la volonté des époux qui ressortait de la convention du 9 juin 2010, mais également du jugement du TPI, selon lequel le contribuable ne percevrait aucun loyer à compter du 1^{er} janvier 2011, même si le transfert des parts de copropriété n'était pas encore effectué au RF.

- 11) Par écriture du 15 août 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

La réquisition d'inscription au RF de la donation avait été déposée le 29 août 2011. En présence d'une inscription constitutive au RF, c'était bien cette date qui faisait foi.

- 12) Par jugement du 23 février 2015, le TAPI a admis le recours et annulé les décisions sur réclamation, ainsi que les bordereaux ICC et IFD 2011.

Il y avait lieu de se fonder sur le dispositif du jugement civil pour considérer que le recourant n'avait plus perçu de revenus de ses deux immeubles à partir du

1^{er} janvier 2011, cela quand bien même il était encore propriétaire de la moitié des parts de copropriété sur ceux-ci jusqu'au 29 août 2011, date de l'inscription de la donation au RF.

Dès l'entrée en force du jugement du 26 novembre 2010, l'épouse du contribuable avait acquis un droit ferme de recevoir l'intégralité des revenus immobiliers, prenant en contrepartie à sa charge les intérêts hypothécaires et les dépenses liés à ces deux immeubles pour toute l'année 2011. Cette situation devait être prise en compte sur le plan fiscal.

Attendu que l'assiette fiscale du contribuable était basée uniquement sur les revenus des deux immeubles et que ces revenus ne lui étaient pas imputables, le recourant n'était pas imposable pour l'année fiscale 2011.

- 13) Par acte du 27 mars 2015, l'AFC-GE a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant à son annulation et à la confirmation de ses propres décisions du 27 mars 2014.

Les époux A_____ avaient opté, lors de leur séparation de corps, pour un transfert des parts de copropriété du contribuable par le biais d'une donation, soit un acte authentique, régi par l'art. 656 al. 1 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210) et soumis à une inscription constitutive au RF. Par conséquent, c'était la date du dépôt de la réquisition d'inscription de la donation au RF qui faisait foi, soit le 29 août 2011.

En application du principe de la liberté des conventions, les époux pouvaient convenir, dans le cadre d'une convention de divorce ou de séparation de corps notamment, d'une répartition différente des charges fiscales. Mais une telle convention avait des effets inter partes uniquement et ne pouvaient avoir des conséquences à l'égard du fisc. Chaque époux restait débiteur de l'impôt conformément à la loi.

Le contribuable ayant opté dans le cadre de sa séparation de corps d'avec son épouse pour une donation, il devait en assumer les conditions et effets, de même que le fait que la réquisition d'inscription au RF soit intervenue tardivement. S'il avait opté pour un transfert de ses parts de copropriété dans le cadre de la liquidation du régime matrimonial, le transfert de propriété serait intervenu au jour de l'entrée en force du jugement du 26 novembre 2010, l'inscription au RF n'ayant alors qu'un effet déclaratif.

- 14) Le 7 avril 2015, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.

- 15) Le 8 mai 2015, le contribuable a conclu au rejet du recours, à ce qu'il soit constaté qu'il n'était pas imposable pour la période fiscale 2011, ainsi qu'à l'octroi d'une indemnité de procédure.

Après le 31 décembre 2010, il n'avait plus encaissé de loyer relatif aux immeubles, si bien que rien ne justifiait qu'il doive s'acquitter de l'ICC et de l'IFD pour l'année 2011.

L'AFC-GE avait tardé à taxer les droits d'enregistrement du transfert immobilier, raison pour laquelle il n'avait pas été possible pour le RF d'inscrire son épouse plus tôt.

- 16) Le 3 juillet 2015, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions.
- 17) Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2011 - LPFisc - D 3 17 ; art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) L'objet du litige porte sur la détermination de la période durant laquelle l'AFC-GE devait tenir compte, dans l'assiette fiscale du contribuable, des revenus des immeubles lui ayant appartenu en copropriété avec son épouse.
- 3) Le recours concerne l'exercice fiscal 2011. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_663/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 ; 2C_476/2014 du 21 novembre 2014 consid. 4.1 ; ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015 consid. 2a ; ATA/234/2015 du 3 mars 2015). Sont donc applicables en matière d'IFD et d'ICC, respectivement, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) ainsi que leurs dispositions d'exécution en vigueur au 31 décembre 2011.
- 4) La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 et 2C_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1 ; ATA/95/2016 du 2 février 2016 consid. 3).

5) a. L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD ; art. 17 LIPP).

b. Selon les art 21 al. 1 let. a et b LIFD et 24 al. 1 let. a et b 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 jouissance (a) ; la valeur locative des immeubles ou parties d'immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit (b).

c. Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé. Cette condition essentielle constitue le fait générateur de l'imposition du revenu (ATA/14/2015 du 6 janvier 2015 consid. 4b et les références citées). Un revenu est considéré comme réalisé lorsque le contribuable le reçoit, lorsqu'il peut en disposer librement ou juridiquement ou sur lequel il a un droit ferme. La réalisation suppose un titre juridique ferme, qui peut consister soit en l'acquisition d'une prétention ou en l'acquisition de la propriété ; en général, l'acquisition d'une prétention est déjà considérée comme un revenu dans la mesure où son exécution ne paraît pas incertaine (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 99 n. 12 et les arrêts cités).

6) En l'espèce, conformément à la jurisprudence précitée, le revenu n'est imposable que s'il est réalisé. Or, à partir du 1^{er} janvier 2011, le contribuable n'a plus perçu de revenus immobiliers à Genève et en vertu du jugement du TPI, il n'avait plus aucun droit sur ceux-ci.

Bien que le transfert de propriété soit intervenu en août 2011, le contribuable avait renoncé à pouvoir disposer des revenus de ses immeubles dès le 1^{er} janvier 2011, volonté qui a été avalisée par le TPI.

Dès lors qu'il n'a perçu aucun revenu immobilier durant l'année 2011, le contribuable ne peut être imposé sur celui-ci, qui a été encaissé, conformément aux termes du jugement civil, exclusivement par son épouse. S'agissant en particulier du dernier domicile conjugal, il n'était plus occupé en 2011 par le contribuable, si bien qu'aucune valeur locative ne peut être mise à la charge de ce dernier.

Pour ces motifs, le recours sera rejeté.

7) Vu l'issue de la procédure, aucun émolument ne sera perçu (art. 87 al. 1 LPA).

Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée au contribuable, à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 27 mars 2015 par l'administration fiscale cantonale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 23 février 2015 ;

au fond :

le rejette ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

alloue une indemnité de procédure de CHF 1'000.- à Monsieur A_____, à la charge de l'État de Genève ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Me Christian Fischele, avocat de Monsieur A_____, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Verniory, président, M. Dumartheray, Mme Payot Zen-Ruffinen, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :