RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

**A/2403/2003-FIN** **ATA/971/2004**

# ARRÊT

# DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

# du 14 décembre 2004

dans la cause

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

contre

**COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS**

et

**Monsieur R_____**
représenté par Me Jean-Daniel Borgeaud, avocat

## EN FAIT

1. Monsieur R_____, né en 1939, domicilié à Meyrin/Genève, est propriétaire de la parcelle No x, feuille y, commune de Meyrin, depuis octobre 1952.

2. En exécution d'une décision du 14 avril 2000 de la commission fédérale d'estimation du 1er arrondissement, statuant sur une demande de paiement immédiat du montant probable de l'indemnité pour expropriation formelle des droits de voisinage, l'Etat de Genève a versé le 10 mars 2000 à M. R_____ une indemnité de CHF 352'000.- avec intérêts à taux variable fixé par le Tribunal fédéral dès le 1er janvier 1985, soit pour un montant total de CHF 621'867.-, cela dans le contexte du litige opposant le canton aux propriétaires riverains de l'aéroport international de Genève (ci-après : AIG).

3. Le 11 avril 2001, M. R_____ a remis sa déclaration fiscale 2001-A personnes physiques ainsi que le questionnaire « revenus et charges extraordinaires-personnes physiques », portant sur les revenus acquis au cours de l'année 2000.

   Le contribuable a déclaré un revenu brut ordinaire de CHF 108'171.- et une fortune brute de CHF 1'513'126.-. Sous la rubrique « observations et liste des annexes », il a mentionné que l'augmentation de la fortune provenait d'une indemnité pour expropriation formelle de droits de voisinage attribuée par le Tribunal fédéral aux riverains de l'AIG. Il n'a pas déclaré de revenus extraordinaires.

4. Le 9 janvier 2002, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a notifié à M. R_____ un bordereau d'un montant de CHF 29'424,85 au titre de l'impôt cantonal et communal 2000, portant sur un revenu extraordinaire de CHF 266'218.- au taux de CHF 17'748.-, correspondant à une partie du montant versé par l'Etat de Genève le 10 mai 2000.

5. Le 11 février 2002, le contribuable a déposé une réclamation contre cette décision. Il comprenait du bordereau que l'AFC avait taxé à titre de revenus les intérêts versés sur le montant de CHF 352'000.-. Or, ils ne pouvaient être qualifiés ainsi car ils constituaient un élément de compensation du dommage causé à sa propriété. En effet, dans le cas particulier de l'indemnisation des propriétaires riverains de l'AIG, le Tribunal fédéral avait estimé la valeur de la propriété non au jour de l'audience de conciliation - comme le prévoit l'article 19bis alinéa 1 de la loi fédérale pour l'expropriation du 20 juin 1930 (LEX – RS 711) -, mais à l'année 1985, les indemnités allouées portant alors intérêt dès le 1er janvier 1985.

Il s'agissait d'intérêts compensatoires et non d'intérêts moratoires. Ils ne constituaient donc pas un revenu.

6. Le 21 mars 2002, l'AFC a rejeté la réclamation de M. R_____ au motif que les intérêts versés constituaient un revenu au sens de l'article 7 alinéa 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14). Ils n'étaient pas inclus dans la liste exhaustive des revenus exonérés de l'article 7 alinéa 4 LHID. Le caractère unique du versement démontrait à lui seul la notion du revenu extraordinaire et justifiait pleinement son imposition au sens de l'article 69 LHID.

7. Par acte du 25 avril 2002, M. R_____ a recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la CCRMI), concluant à son annulation avec suite de frais et dépens comprenant une indemnité de procédure.

Il reprenait l'argumentation soutenue dans sa réclamation. Il indiquait en outre qu'à supposer que l'on puisse admettre que les intérêts versés correspondent à un revenu, celui-ci ne pourrait être qualifié d'extraordinaire, leur taux étant inférieur à 5% l'an, soit un rendement tout à fait usuel d'un capital. Il ne tombait donc pas sous le coup de l'article 6 alinéa 2 de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques, du 31 août 2000 (LITPP – II – D 3 12) dont le contenu est identique à celui de l'article 69 alinéa 2 LHID.

8. L'AFC a persisté dans sa position et conclu au rejet du recours.

Si l'indemnité en capital reçue par le contribuable n'était pas soumise à l'impôt puisqu'il s'agissait d'une somme destinée à réparer une atteinte économique au patrimoine, il n'en allait pas de même pour les intérêts liés. En effet, si l'indemnité avait été versée le 1er janvier 1985, les intérêts découlant du placement de cette somme auraient été imposés au titre de rendement de la fortune mobilière. Ces intérêts compensatoires étaient des revenus de remplacement destinés à couvrir un gain manqué, entraînant un enrichissement objectif de leur bénéficiaire et comme tels constitutifs d'un revenu imposable. Il s'agissait bien d'un revenu extraordinaire, en raison du caractère unique de la prestation et du montant exceptionnel de celle-ci.

9. Le 20 novembre 2003, la CCRMI a admis le recours de M. R_____.

L'indemnité reçue était constituée de divers éléments, notamment la moins-value et les intérêts qui visaient chacun à la réparation d'un même dommage : la première visait à réparer l'atteinte à la substance de la fortune du recourant et les intérêts versés en sus visaient à réparer le préjudice résultant du fait que ladite indemnité aurait dû être versée en 1985. Ils comblaient ainsi un dommage subi par le recourant et ne remplaçaient pas un gain manqué.

10. Par acte du 16 décembre 2003, l'AFC a recouru auprès du Tribunal administratif contre la décision de la CCRMI, concluant à son annulation et à la confirmation de sa décision du 21 mars 2002. Elle reprenait l'argumentation développée devant l'autorité de première instance.

11. M. R_____ s'est opposé au recours et a conclu à son rejet avec suite de frais et dépens comprenant une indemnité de procédure, en date du 6 février 2004.

Il partageait l'avis de la CCRMI selon laquelle les intérêts reçus étaient un élément de compensation de la diminution de la valeur vénale de son bien immobilier et non un gain manqué. La position contraire de l'AFC n'était conforme ni à l'arrêt du Tribunal fédéral relatif à l'indemnisation des propriétaires riverains de l'AIG (ATF 121 II 350) ni à la décision de la commission d'estimation du 14 avril 2000. Il ressortait de ces deux décisions qu'il s'agissait d'intérêts compensatoires versés depuis 1985 réparant le fait que la base de calcul de l'indemnité était un prix fictif arrêté en 1985 plus faible que la valeur vénale en 1999 que prescrivait la LEx. Ils réparaient ainsi l'absence d'augmentation de valeur de l'actif immobilier dans le calcul du dommage qu'il subissait. Ils ne correspondaient pas à un manque à gagner qui aurait été relevé de l'article 19 lettre c LEx.

L'intimé a relevé en outre qu'un jugement d'acompte sur indemnisation ne pouvait viser, selon l'article 19 bis alinéa 2 LEx que l'atteinte à la valeur vénale, une compensation pour une éventuelle perte de revenus n'intervenant qu'au stade du jugement au fond.

Par ailleurs, la notion de « revenus inhabituellement élevés par comparaison aux années antérieures » prévue par l'article 6 alinéa 3 LITPP–II était contraire à la notion de revenus extraordinaires définie par l'article 69 LHID. Il s'agissait d'une interprétation extensive de cette dernière, dépourvue de base légale.

Enfin, l'AFC avait violé le principe de non rétroactivité des lois en soumettant à taxation une somme versée en 2000 sur la base d'une loi entrée en vigueur le 1er janvier 2001. Pour le surplus, si on suivait l'AFC dans sa volonté de soumettre aujourd'hui à l'impôt des revenus de remplacement pour les années 1985 et suivantes, la prescription de 5 ans du droit de taxer s'opposerait à soumettre à l'impôt les intérêts pour les années antérieures à 1995.

12. A l'occasion d'un second échange d'écritures, l'AFC a persisté dans ses conclusions le 11 mars 2004. Elle a soutenu que l'article 6 alinéa 3 LITPP–II était compatible avec l'article 69 LHID, la liste des revenus extraordinaires énumérés à l'alinéa 3 de cette disposition étant exemplaire et l'ajout à l'alinéa 3 de l'article 6 LITPP-II « des revenus inhabituellement élevés par comparaison aux années antérieures » n'ayant d'autre but que de permettre, par une rédaction au moyen de

termes généraux, l'appréhension de tout type de revenus extraordinaires réalisés en l'an 2000.

Il n'y avait pas application rétroactive de la loi puisque la base d'imposition qui servait à définir la quotité de l'impôt existait antérieurement à la promulgation de la nouvelle loi.

Le droit de taxer n'était pas prescrit, s'agissant d'un revenu qu'il y avait lieu de considérer comme ayant été réalisé durant l'année 2000.

13. Le 16 avril 2004, l'intimé a persisté dans la teneur de son argumentation et ses conclusions.

## EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56 A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. L'unique question litigieuse est celle du traitement fiscal des intérêts sur l'indemnité immédiate au sens de l'article 19bis alinéa 2 LEx versée par l'Etat de Genève à l'intimé pour l'expropriation formelle des droits de voisinage de la parcelle dont il est propriétaire, la recourante ne contestant pas que l'indemnité en capital ne soit pas soumise à l'impôt en tant qu'il s'agit d'une somme destinée à réparer une atteinte économique au patrimoine.

3. a. En cas d'expropriation, la valeur déterminante pour la fixation de l'indemnité est la valeur vénale du droit exproprié en cas d'expropriation totale, respectivement de la partie restante de l'immeuble en cas d'expropriation partielle, au jour de l'audience de conciliation devant la commission d'estimation (art. 19 let. a et b et 19bis al. 1 LEx), soit, dans le cas d'espèce, le 25 août 1999.

b. Toutefois, en raison des circonstances particulières dans lesquelles se sont déroulées les procédures d'expropriation concernant les riverains de l'AIG, le Tribunal fédéral a jugé qu'il convenait de fixer une date unique pour toutes les causes, antérieure à celles des différentes audiences de conciliation mais postérieure à celle de son arrêt du 3 octobre 1984 (ATF Ib 368) obligeant le canton de Genève à demander l'ouverture de procédures d'expropriation permettant aux propriétaires touchés de faire valoir leurs prétentions. Estimant que toutes les procédures de conciliation auraient pu être ouvertes au cours de l'année 1985, il a retenu la valeur vénale à l'automne 1985. L'application de cette règle ayant pour conséquence d'opposer aux expropriés un dies aestimandi antérieur à la date à laquelle ceux-ci ont été invités à présenter leurs prétentions au juge de

l'expropriation, les indemnités allouées devraient porter intérêts à partir d'une date antérieure à l'ouverture effective de la procédure de conciliation, soit au 1er janvier 1985, la moins-value et les intérêts constituant une indemnité globale (ATF 121 II 350, p. 357).

4. Il ressort clairement de la jurisprudence précitée que l'indemnité versée à l'intimé, bien que composée de deux éléments, doit être considérée comme un tout, soit un montant global destiné à compenser, dans le contexte spécifique mis en évidence par le Tribunal fédéral, le préjudice subi par l'exproprié du fait de la diminution de la valeur vénale de son bien : ce qui est visé ici, c'est exclusivement l'atteinte économique au patrimoine.

Ainsi et contrairement à ce que soutient la recourante, en se fondant au demeurant uniquement sur une hypothèse non étayée, à savoir que si l'intimé avait reçu son indemnité en 1985, il l'aurait placée, les intérêts versés in casu ne peuvent être considérés comme revenus de la fortune mobilière, mais seulement comme la compensation d'un dommage subi.

5. Le recours sera ainsi rejeté.

Aucun émolument ne sera perçu et une indemnité de procédure de CHF 1'500.- sera allouée à l'intimé à charge de l'Etat de Genève.

* * * * *

**PAR CES MOTIFS,**
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 16 décembre 2003 par l'administration fiscale cantonale contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 20 novembre 2003 ;

**au fond :**

le rejette;

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

dit qu'une indemnité de CHF 1'500.- sera allouée à Monsieur R_____ à charge de l'Etat de Genève;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à la commission cantonale de recours en matière d'impôts, ainsi qu'à Me Jean-Daniel Borgeaud, avocat de Monsieur R_____.

Siégeants : M. Paychère, président, Mmes Bovy, Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

| | |
|---|---|
| la greffière-juriste adj.: | le président : |
| M. Tonossi | F. Paychère |

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

| | |
|---|---|
| Genève, le | la greffière : |