

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4500/2011-ICC

ATA/593/2014

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 29 juillet 2014

2^{ème} section

dans la cause

A_____

représentée par Berney Associés SA, mandataire

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
27 novembre 2012 (JTAPI/1457/2012)**

EN FAIT

- 1) A_____ (ci-après : la société immobilière), sise chez B_____ & Cie, à Genève, a pour but l'achat, la vente, la construction, la location, la transformation et la mise en valeur de biens immobiliers et notamment l'exploitation rurale conforme à la destination agricole des immeubles sociaux telle que l'exploitation d'une pépinière, les activités dans le domaine de l'arboriculture, l'élevage de bovins, caprins, ovins et équidés, de même que les travaux d'apiculture.

Monsieur C_____ est son administrateur et actionnaire unique.

- 2) Selon le registre foncier, la société immobilière est propriétaire de la parcelle n° 1_____ de la commune de Presinge. D'après les vues aériennes du système d'information du territoire genevois, ce terrain constitue un champ bordé d'arbres à l'est et au sud.

- 3) Par courrier du 5 février 2003, faisant suite à un courrier de M. C_____ du 20 janvier 2003 relatif à un projet de liquidation de la société immobilière, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a indiqué que la nouvelle valeur de sortie du bien immobilier de la société avait été fixée à CHF 314'885.-. L'autorité précisait que cette valeur « pourra[it] être admise, sous réserve de travaux à plus-value [...], jusqu'au 31 décembre 2003 (transfert de propriété au Registre foncier) ».

- 4) Dans sa déclaration fiscale 2009, datée du 3 août 2010, la société immobilière a indiqué être propriétaire du terrain, d'une superficie de 46'281 m², sis au chemin D_____ à Presinge, dont la valeur fiscale était de CHF 370'248.-, correspondant à CHF 8.-/m², et la valeur comptable de CHF 653'271.- en début de l'exercice et de CHF 653'271.- à la fin de celui-ci.

- 5) Par bordereau de taxation définitive pour l'année 2009 du 3 mars 2011, l'AFC a fixé l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : l'IIC) à la charge de la société immobilière à CHF 2'190.90. Les valeurs fiscales des parcelles n^{os} 2_____, 3_____ et 1_____ – formant le terrain sis au chemin D_____ – retenues pour le calcul de l'impôt se montaient respectivement à CHF 458.-, CHF 600.- et CHF 1'094'409.-, soit un total de CHF 1'095'467.-.

- 6) Par courrier du 29 mars 2011, la société immobilière a élevé une réclamation à l'encontre de ce bordereau, demandant à l'AFC d'accepter l'estimation fiscale de CHF 370'248.-.

Le prix maximal d'un terrain agricole était de CHF 8.-/m². Le terrain ne valait donc pas CHF 1'095'467.-.

7) Par courrier du 7 juin 2011 à la chambre genevoise d'agriculture, M. C _____ a sollicité une estimation de la parcelle n° 1 _____ de la commune de Presinge.

8) Par décision du 22 novembre 2011, la CFA a fixé la valeur de rendement de la parcelle n° 1 _____ de Presinge à CHF 19'953.-, conformément au dossier d'expertise du collège d'experts de la CFA pour l'estimation de domaines et biens-fonds agricoles du 10 novembre 2011.

Sous la rubrique « exploitant », ce rapport indique « aucun exploitant ».

9) Par décision du 25 novembre 2011, l'AFC a rejeté la réclamation de la société immobilière et a maintenu la taxation litigieuse sur les points contestés.

La valeur fiscale du bien immobilier avait été fixée en conformité avec la loi, selon laquelle le prix d'achat devenait l'estimation fiscale.

Si la parcelle était affectée à l'agriculture, la valeur fiscale actuelle pouvait être modifiée pour correspondre à la valeur de rendement en saisissant la commission foncière agricole (ci-après : la CFA) à l'adresse de la chambre genevoise d'agriculture. La décision de cette dernière n'aurait toutefois pas d'effet rétroactif et n'entrerait en vigueur qu'à la date d'une éventuelle expertise.

10) Par acte du 21 décembre 2013, la régie E _____, agissant au nom et pour le compte de la société immobilière, a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI) contre la décision sur réclamation de l'AFC, concluant à « l'acceptation » de son recours.

Le terrain avait toujours été situé en zone agricole et l'estimation devait correspondre à sa valeur de rendement.

11) Le 23 décembre 2011, la société immobilière, soit en son nom la société fiduciaire F _____ (ci-après : la société fiduciaire), a déposé auprès du TAPI un nouvel acte de recours contre la même décision, concluant à la fixation de la valeur imposable à CHF 19'953.- pour toutes les taxations non encore entrées en force.

Les taxations cantonales pour les années 2007 à 2010 de M. C _____, actionnaire unique de la société immobilière, avaient été établies en retenant CHF 1.- comme valeur du capital-actions de cette dernière, ce chiffre ayant été obtenu en retenant une valeur du terrain de CHF 5.-/m². M. C _____ avait contesté la valeur fiscale des actions de la société immobilière communiquée par l'AFC, qui n'avait pas encore pris sa décision sur réclamation.

Les immeubles affectés à l'agriculture étaient estimés à leur valeur de rendement. Du fait que les prix étaient bloqués par l'État, la valeur déterminée par

la CFA était la même depuis de nombreuses années. Cette valeur devait être appliquée pour la taxation de l'année 2009 ainsi que pour les suivantes.

À l'appui de son recours, la société immobilière a notamment versé à la procédure deux extraits de la Feuille d'avis officielle de la République et canton de Genève (ci-après : la FAO). Le premier extrait, datant du _____ 2009, contenait une offre de vente de trois parcelles situées en zone agricole sur la commune de Perly-Certoux. Le prix demandé était de CHF 8.-/m² pour la partie agricole et de CHF 1,50/m² pour la partie boisée. Dans le second extrait de la FAO, datant du _____ 2011, était publiée une offre publique d'achat d'une parcelle à Puplinge, d'une surface de 7'040 m². Le prix maximum licite autorisé était de CHF 682'436.-, à raison de CHF 625'300.- pour les bâtiments et CHF 57'136.- pour le terrain, correspondant environ à CHF 8,12/m².

12) Sur interpellation du TAPI du 9 janvier 2012, la société immobilière a indiqué, par courrier du 16 janvier 2012, mandater la société fiduciaire pour la représenter dans le cadre de la procédure de recours.

13) Dans sa réponse du 27 juin 2012, l'AFC a conclu au rejet du recours.

La contestation de la valeur fiscale retenue avait été élevée pour la première fois par la société immobilière lors de sa réclamation. Elle n'avait formé aucune demande d'expertise avant le 1^{er} janvier 2009. Sa requête était donc tardive.

14) Par réplique du 10 juillet 2012, la société immobilière a maintenu son recours.

M. C _____ contestait ses taxations annuelles pour les années 2007 à 2010, revendiquant comme base de calcul de la valeur des actions de la société immobilière la valeur fiscale calculée par l'AFC, puis contestée par elle-même. Même si cet élément n'avait pas d'incidence sur le recours, il démontrait que la valeur fiscale du terrain était contestée avant 2009.

15) Par courrier du 15 août 2012, l'AFC a persisté dans l'intégralité de ses conclusions.

16) Par jugement du 27 novembre 2012, le TAPI a rejeté le recours.

La société immobilière avait présenté sa demande d'expertise en 2011, après la date déterminante du 31 décembre 2009, de sorte que la valeur fiscale litigieuse ne pouvait être revue pour l'année de taxation 2009. La contestation de la valeur des actions par l'actionnaire de la société immobilière n'avait aucune incidence sur le litige.

17) Par acte expédié le 27 décembre 2012, la société immobilière a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre

administrative) contre ce jugement, concluant à la fixation de la valeur imposable à CHF 19'953.- pour toutes les taxations non encore entrées en force.

Le TAPI se fondait sur une loi inappropriée, de sorte que son raisonnement n'était pas applicable au cas d'espèce. La loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14) était directement applicable si les cantons n'avaient pas adapté leur législation le 1^{er} janvier 2011. Les immeubles affiliés à l'agriculture étaient estimés à leur valeur de rendement, laquelle correspondait, dans le cas d'espèce, à CHF 19'953.-. Le montant de CHF 1'095'467.- ne constituait pas une valeur de rendement, de sorte qu'il n'était plus valable à compter du 1^{er} janvier 2001. En cas de refus d'admission de la valeur de CHF 19'953, il convenait de retenir au moins celle de CHF 314'885.- fixée par l'AFC elle-même en 2003.

- 18) Dans sa réponse du 1^{er} mars 2013, l'AFC a conclu au rejet du recours.

La disposition appliquée par le TAPI concrétisait la LHID. Seuls les immeubles servant à l'exploitation agricole et sylvicole étaient évalués à leur valeur de rendement. Selon l'expertise de la CFA, il n'y avait aucun exploitant dans le cas d'espèce. La société immobilière n'avait jamais démontré que l'exploitation agricole était effective en 2009, de sorte que la condition d'une évaluation à la valeur de rendement n'était pas réalisée.

Pour avoir une incidence sur l'impôt d'une année déterminée, la demande d'expertise devait avoir été formée avant la date déterminante du 31 décembre de ladite année. La société immobilière avait déposé sa demande d'expertise auprès de la CFA le 17 octobre 2011. La demande d'évaluation aurait dû être formée avant le 31 décembre 2009.

- 19) Par réplique du 26 mars 2013, la société immobilière a maintenu son recours.

L'exploitation effective n'était pas une condition à l'évaluation à la valeur de rendement. Seule la destination du terrain était pertinente. Le fait que la société immobilière n'exploitait pas elle-même son terrain agricole ne changeait pas son affectation. Le raisonnement de l'AFC conduisait à estimer un terrain effectivement utilisé à sa valeur de rendement alors que le même terrain laissé en jachère pendant une année était estimé à dix ou vingt fois celle-ci.

- 20) Par duplique du 8 mai 2013, l'AFC a persisté dans ses conclusions.

Tant le droit cantonal que le droit fédéral prévoyaient clairement que seules les parcelles agricoles effectivement exploitées aux fins de l'agriculture ne pouvaient bénéficier d'une imposition basée sur la valeur de rendement.

- 21) Par courrier du 3 juin 2013, la société immobilière a maintenu l'intégralité de ses conclusions.

Si elle-même n'exploitait pas la parcelle, l'agriculteur qui la louait l'exploitait effectivement. Le motif de rejet du recours soulevé par l'AFC était donc en réalité un motif d'admission de celui-ci.

- 22) 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. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 – LOJ - E 2 05 ; art. 49 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc – 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) Le litige porte sur la conformité à la loi de la décision sur réclamation de l'AFC confirmant son bordereau de taxation définitive pour la période fiscale 2009, lequel retient CHF 1'095'467.- comme valeur fiscale du terrain du chemin D_____ pour le calcul de l'IIC à la charge de la société immobilière.
- 3) a. L'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur la fortune du 22 septembre 2000 (aLIPP-III) – en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2001 (art. 17 aLIPP-III) – a été abrogée avec l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2010, de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08 ; art. 69 al. 1 let. c LIPP). La LIPP s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la LIPP (art. 72 al. 1 LIPP).
- b. En l'espèce, la société immobilière conteste la taxation de la période fiscale 2009.

L'ancien droit est ainsi applicable, en particulier l'aLIPP-III.

- 4) 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 ainsi qu'un impôt sur les gains immobiliers mais ne donne aucune indication quant aux impôts fonciers au sens strict. Ainsi, l'IIC ne fait pas partie du droit harmonisé et relève du droit cantonal (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_734/2008 du 29 janvier 2009 consid. 1.1 et les références citées).

- 5) a. L'IIC est perçu sur la valeur de tous les immeubles situés dans le canton, sous réserve des exceptions prévues par la loi (art. 76 al. 1 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1987, dans son état au 31 décembre 2009 – aLCP – D 3 05). Il est calculé au 31 décembre de la période fiscale sur la valeur des immeubles à cette date (art. 76 al. 6 aLCP). La valeur imposée résulte des estimations faites conformément à l'art. 48 aLCP (art. 76 al. 2 aLCP), lequel a été abrogé avec l'entrée en vigueur de l'aLIPP-III et remplacé par l'art. 7 de cette dernière loi.
- b. Les immeubles servant à l'exploitation agricole et sylvicole y compris la partie de logement nécessaire au propriétaire et à sa famille sont évalués à leur valeur de rendement calculée selon le droit fédéral (art. 7 let. c aLIPP-III).
- c. L'évaluation des immeubles autres que les immeubles locatifs, c'est-à-dire notamment ceux visés par l'art. 7 let. c aLIPP-III, est faite par des commissions d'experts et vaut pour une période de dix ans appelée période décennale (art. 9 al. 2 aLIPP-III). Lorsque, pendant cette période, un immeuble est aliéné à titre onéreux ou à titre gratuit, ou dévolu pour cause de mort, la valeur d'aliénation ou la valeur de succession retenue par le département pour la perception des droits d'enregistrement et de succession se substitue à la valeur d'estimation pour le reste de la période décennale (art. 9 al. 3 aLIPP-III). Le Conseil d'État, comme le contribuable, ont, en tout temps, la faculté de faire procéder à de nouvelles estimations si des changements importants dans la valeur des immeubles le justifient (art. 9 al. 5 aLIPP-III).
- d. Selon la jurisprudence, rendue dans le cadre des art. 48 et 54 ss aLCP, mais applicable à l'aLIPP-III, dont les articles n'ont pas engendré de modifications sur ce point, le contribuable n'a pas la faculté de substituer sa propre appréciation à celle de l'administration ou de la commission d'experts. Il doit au contraire, s'il considère que la valeur de son bien immobilier est mal estimée, former une demande de nouvelle estimation, conformément à l'art. 9 al. 5 aLIPP-III. Il est tenu de motiver sa requête et d'indiquer en quoi consistent les changements survenus dans la valeur de sa propriété (ATA/87/2014 du 12 février 2014 consid. 6c ; ATA/422/2008 du 26 août 2008 ; RDAF 2000 II p. 280).

Une expertise ne peut être requise pour la première fois devant la juridiction de recours, la demande en ce sens devant être présentée préalablement à l'administration. De plus, pour avoir une incidence sur l'impôt d'une année déterminée, la demande d'expertise doit avoir été formée avant la date déterminante pour la situation du contribuable et la fixation de la matière imposable, en l'occurrence le 31 décembre de ladite année (ATA/87/2014 du 12 février 2014 consid. 6c ; ATA/422/2008 du 26 août 2008 ; RDAF 2000 II p. 280). Le Tribunal fédéral a expressément reconnu cette jurisprudence comme admissible (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_734/2008 consid. 5.2).

e. L'art. 7 aLIPP-III prévoit des principes de droit matériel, qui explicitent les méthodes d'estimation à retenir, tandis que l'art. 9 aLIPP-III, comme l'indique son intitulé, vise le déroulement de la procédure d'estimation. Pour pouvoir faire reconnaître et mettre en œuvre leurs droits subjectifs, les justiciables doivent les faire valoir conformément aux exigences posées par le droit de forme (ATA/87/2013 du 12 février 2014 consid. 7).

- 6) En l'espèce, la recourante soutient que le terrain aurait une affectation agricole et serait effectivement exploité par l'agriculteur le louant, de sorte que la valeur de rendement fixée à CHF 19'953.- par décision de la CFA du 22 novembre 2011 devrait être retenue pour le calcul de l'IIC de la période fiscale 2009. À défaut, à tout le moins la valeur de CHF 314'467.- fixée par l'AFC le 5 février 2003, devrait être déterminante. L'autorité intimée affirme quant à elle que non seulement la société immobilière n'aurait jamais démontré que l'exploitation agricole était effective en 2009, de sorte que la condition d'une évaluation à la valeur de rendement ne serait pas réalisée, mais également que la demande d'évaluation n'aurait pas été formée avant le 31 décembre 2009 et ne pourrait dès lors pas avoir une incidence sur l'année 2009.

En fixant la valeur fiscale à CHF 1'095'467.-, l'AFC a retenu la valeur d'achat comme valeur fiscale, conformément à la procédure de fixation de cette dernière. La valeur fixée par l'AFC en 2003, correspondant à la valeur de sortie de la parcelle, ne revêt aucune pertinence dans le cadre de la procédure de fixation de l'IIC, de sorte que l'AFC ne l'a à juste titre pas prise en considération. Le courrier de l'AFC du 5 février 2003 précisait d'ailleurs que cette valeur n'était valable que si le transfert de propriété au RF avait lieu jusqu'au 31 décembre 2003.

Si la société immobilière estimait que la valeur de CHF 1'095'467.- était incorrecte, il lui incombait de former une demande motivée de nouvelle estimation avant le 31 décembre 2009. Or, elle n'a formé une telle demande qu'en date du 7 juin 2011.

Au vu de ce qui précède, force est de retenir que la société immobilière n'a pas requis une nouvelle estimation de sa parcelle dans le délai utile, de sorte que l'estimation de la CFA de la valeur de rendement du terrain ne peut avoir d'incidence sur la taxation de la période fiscale 2009.

- 7) Dans ces circonstances, la décision de l'AFC sur réclamation confirmant le bordereau de taxation définitive est conforme au droit et le recours contre le jugement du TAPI sera rejeté.
- 8) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 27 décembre 2012 par la société A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 27 novembre 2012 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de la société A_____ un émolument de CHF 1'000.- ;

dit qu'il ne lui est pas alloué d'indemnité de procédure ;

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 Berney Associés SA, mandataire de la recourante, à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance ;

Siégeants : M. Verniory, président, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

le président siégeant :

S. Hüsler Enz

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :