

BGer 9C_297/2025 vom 23. Februar 2026

Bundesgericht, 2026-02-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_297_2025

FR: TF 9C_297/2025 du 23 février 2026

IT: TF 9C_297/2025 del 23 febbraio 2026

Erwägungen

E. 1.1

L'arrêt attaqué a été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) qui ne tombe sous le coup d'aucune exception de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. aussi art. 146 LIFD [RS 642.11] et 73 LHID [RS 642.14]). Au surplus, le recours a été déposé en temps utile (art. 46 al. 1 let. a et 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF) par les héritiers, destinataires de la décision attaquée, qui ont qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière en précisant ce qui suit.

E. 1.2

Les recourants concluent uniquement à l'annulation de l'arrêt du 8 avril 2025. Des conclusions purement cassatoires ne sont en principe pas suffisantes (art. 107 al. 2 LTF). On comprend toutefois à la lecture de leur mémoire de recours (cf. ATF 133 II 409 consid. 1.4.1) qu'ils concluent à ce que l'arrêt de la Cour de justice soit réformé en ce sens que la vente de la parcelle n° zzz bénéficie d'une taxation privilégiée, fondée sur les art. 18 al. 4 LIFD et 8 al. 1 in fine [recte: 2e phrase] LHID.

E. 2.1

D'après l' art. 106 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en application par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (ATF 150 II 346 consid. 1.5.2 et les références). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , il n'examine toutefois la violation de droits fondamentaux que si ce grief a été invoqué et motivé par la partie recourante, c'est-à-dire s'il a été expressément soulevé et exposé de façon claire et détaillée (ATF 150 II 346 consid. 1.5.3 et les références; 146 I 62 consid. 3; 142 II 369 consid. 2.1).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF ; ATF 150 II 346 consid. 1.6; 147 I 73 consid. 2.1; 145 V 188 consid. 2 et les références).

E. 3

Le litige porte sur la taxation de feu A.A. _____ en matière d'IFD et d'ICC pour la période fiscale 2016. Il concerne en particulier le régime fiscal du gain provenant de l'aliénation par feu A.A. _____ et de son frère de la parcelle n° zzz, sise dans la commune de F. _____. Il convient ainsi de déterminer si c'est à bon droit que la Cour de justice a confirmé que cette parcelle n'était plus un immeuble agricole au sens de l' art. 18 al. 4 LIFD (art. 8 al. 1, 2e phrase, LHID, sous réserve de l'application de l' art. 12 al. 4 LHID ; art. 19 al. 5 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques [LIPP; rs/GE D 3 08]) lors de sa vente définitive, ne bénéficiant par conséquent pas du privilège fiscal prévu par la disposition précitée de la LIFD.

E. 4.1

La Cour de justice a exposé de manière complète le droit applicable au produit de l'activité lucrative indépendante (art. 18 LIFD ; art. 8 al. 1 LHID ; art. 19 LIPP), au gain issu de la vente d'un immeuble agricole soumis au privilège fiscal (art. 18 al. 4 LIFD ; art. 8 al. 1, 2e phrase, LHID; art. 19 al. 5 LIPP), à la notion d'immeuble agricole et son évolution dans la jurisprudence (art. 2 al. 1 s. et art. 6 al. 1 LDFR ; ATF 138 II 32 consid. 2; arrêts 2C_247/2020 du 18 juin 2020 consid. 3.5.2 et 3.6; 2C_255/2019 du 9 mars 2020 consid. 2.2.3; 2C_467/2019 du 24 janvier 2020 consid. 4.1 s.). Elle a également exposé les règles et la jurisprudence relatives à l'exécution des contrats de ventes immobilières (art. 216 CO) et à l'exécution de ces contrats soumis à des conditions suspensives (art. 151 et 217 CO). Il suffit de renvoyer à l'arrêt entrepris sur ces points.

E. 4.2

À la suite de la Cour de justice, on rappellera que le privilège fiscal prévu par l' art. 18 al. 4 LIFD (art. 8 al. 1, 2e phrase, LHID; art. 19 al. 5 LIPP), selon lequel les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles ne sont ajoutés que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement, est limité. En effet, la notion d'immeuble agricole et sylvicole doit être interprétée en conformité avec le champ d'application et de protection ainsi que les restrictions d'aliénation prévues par le droit foncier rural (ATF 138 II 32 consid. 2.2.1 et 2.3.1; arrêt 2C_467/2019 du 24 janvier 2020 consid. 3.4 et 4.1 s.). Tel est le cas lorsque l'immeuble est apte à l'exploitation agricole (art. 6 al. 1 LDFR) jusqu'au moment de son aliénation, de sorte que l'utilisation et l'affectation ultérieure ne sont pas déterminantes pour l'application de ce privilège fiscal (arrêt 9C_336/2023 du 3 mai 2024 consid. 3.2.4 et les références, non publié in ATF 150 II 346).

E. 4.3

On précisera encore que selon la jurisprudence, lorsqu'une prétention est assortie d'une condition suspensive (art. 151 CO), elle n'est réalisée qu'au moment où cette condition s'accomplit. Cela ne vaut cependant que si l'exécution est incertaine (cf. arrêts 9C_89/2023 et 9C_90/2023 du 12 mars 2024 consid. 9.1 et la référence, en lien avec une vente immobilière assortie d'une condition suspensive relative à la délivrance d'un permis d'un construire).

E. 5.1

La Cour de justice a d'abord confirmé que le transfert de propriété de la parcelle n° zzz était survenu à la conclusion de l'acte notarié des 22 décembre 2015 et 1er février 2016. Elle a retenu que la promesse de vente et d'achat entre les agriculteurs et le canton de Genève, portant sur la parcelle n° zzz, contenait tous les éléments essentiels d'une vente, mais qu'elle était subordonnée à la réalisation de trois conditions suspensives, qui étaient survenues

entre le 22 septembre 2015 (décision de désassujettissement de la CFA) et le 1er février 2016 (vente de la parcelle n° aaa aux deux agriculteurs).

E. 5.2

Les juges précédents ont ensuite considéré qu'en raison du transfert de propriété survenu après l'entrée en force de la décision de désassujettissement de la CFA, la parcelle n° zzz n'était plus appropriée à l'usage agricole en septembre 2015. Ils ont également retenu que la décision de la CFA se fondait sur des éléments objectifs - soit la réalisation des places de parc extérieures et la plantation d'une forêt - de sorte que même si ces aménagements étaient réversibles, comme le faisaient valoir les recourants, il ne s'agissait pas d'éléments déterminants, en raison de l'existence de la décision de la CFA. Selon la Cour de justice, l'application invoquée par les recourants de l' art. 65 al. 1 let. a LDFR , qui prévoit l'acquisition par les pouvoirs publics d'un immeuble agricole notamment si elle est nécessaire à l'exécution d'une tâche publique prévue conformément aux plans du droit de l'aménagement du territoire, n'était pas pertinente en l'espèce, puisque la parcelle n° zzz était finalement restée en zone agricole à la suite du refus prononcé à cet égard par le Grand Conseil du canton de Genève le (...) 2017.

E. 6

Les recourants reprochent à la Cour de justice d'avoir violé l' art. 18 al. 4 LIFD (art. 8 al. 1, 2e phrase, LHID). Ils font valoir que l'usage agricole doit être examiné lors de la conclusion de la promesse de vente et d'achat (consid. 6.1 infra). En outre, en tout état de cause, cet usage était encore présent lors de la conclusion du contrat de vente et d'achat (consid. 6.2 infra). Ils ne remettent toutefois pas en question que seules les parcelles qualifiées d'immeuble agricole au sens de l' art. 6 al. 1 LDFR peuvent bénéficier du privilège fiscal prévu à l' art. 18 al. 4 LIFD .

E. 6.1

Les recourants allèguent que le moment déterminant pour examiner si la parcelle n° zzz était encore appropriée à un usage agricole serait celui de la signature en mars 2014 de la promesse de vente et d'achat par les agriculteurs et le canton de Genève. Ils sont d'avis que les trois conditions suspensives, prévues par cette promesse de vente et d'achat, constitueraient de simples formalités, dès lors que leur réalisation était prévisible. Selon les recourants, des décisions émanant de la CFA seraient toujours nécessaires lors de transactions impliquant des immeubles agricoles. En outre, il ressortirait des constatations de l'arrêt attaqué que le canton de Genève aurait immédiatement pris possession de la parcelle n° zzz après la signature de la promesse de vente et d'achat, qu'il y aurait planté une forêt en mai 2014 et construit des places de parc extérieures servant à l'extension de l'établissement (...) G._____. Le canton de Genève se serait ainsi comporté comme le nouveau propriétaire de la parcelle n° zzz dès la signature de la promesse de vente et d'achat en mars 2014, de sorte que la réalisation des trois conditions (suspensives) était prévisible.

E. 6.2

Les recourants soutiennent ensuite que la parcelle était encore cultivée en mars 2014, de sorte qu'elle était appropriée à un usage agricole au sens de l' art. 6 al. 1 LDFR , selon lequel est agricole l'immeuble approprié à un usage agricole ou horticole. Selon eux, même si l'examen de la condition de "l'usage agricole" avait été effectué au moment de la vente définitive (en décembre 2015 et février 2016), le résultat aurait été le même, dès lors que la perte de l'usage agricole serait imputable au seul canton de Genève, auteur des

modifications de la parcelle (plantation d'une forêt et construction de places de parc extérieures). En outre, ces modifications n'auraient pas de caractère irréversible. De l'avis des héritiers, la vente aurait de toute manière pu être autorisée en application de l' art. 65 al. 1 LDFR . Enfin, les recourants soutiennent que les trois conditions posées par la jurisprudence pour constater un désassujettissement (usage non agricole depuis de longues années, usage agricole non envisageable pour l'avenir, constructions érigées légalement) n'auraient pas été réunies, la CFA tenant uniquement compte de la participation du canton de Genève à la transaction.

E. 7.1

Les recourants ne peuvent être suivis lorsqu'ils soutiennent que les trois conditions suspensives, prévues par la promesse de vente et d'achat des 17 et 19 mars 2014, constituaient de simples formalités dont la réalisation était prévisible et que, dès lors, le transfert de propriété aurait déjà eu lieu lors de la conclusion de cet acte notarié. En effet, comme l'a retenu la Cour de justice, le transfert de propriété est intervenu lors de la conclusion, les 22 décembre 2015 et 1er février 2016, de l'acte notarié portant sur la vente de la parcelle n° zzz par les agriculteurs au canton de Genève, soit après l'entrée en force, le 22 septembre 2015, de la décision de la CFA de désassujettir la parcelle n° zzz. Ce désassujettissement - première condition prévue dans l'acte notarié - constituait bien selon la promesse de vente et d'achat une condition suspensive, dont la réalisation n'était pas certaine. Il ne suffit pas d'affirmer, comme le font les recourants, pour remettre en cause le caractère incertain de la réalisation de cette condition, que toute transaction immobilière agricole serait soumise aux décisions de la CFA. À suivre le raisonnement des recourants, tout acte dépendant d'une décision en matière d'aménagement du territoire constituerait une simple formalité, ce qui n'est toutefois pas le cas, s'agissant des ventes immobilières conditionnées à l'obtention d'un permis de construire (cf. consid. 4.3 supra). Pour ces mêmes raisons, les deux autres conditions, soit l'autorisation d'acquérir la parcelle n° aaa délivrée par la CFA et la vente effective de cette parcelle par la commune de H. _____ aux deux agriculteurs, ne pouvaient pas non plus être considérées comme certaines et donc comme étant de simples formalités, puisque la vente de la parcelle n° zzz était également soumise à l'autorisation.

Dès lors, il n'est pas pertinent, pour déterminer le caractère certain ou non de ces trois conditions suspensives, que le canton de Genève ait effectué des aménagements en 2014 déjà, soit qu'il ait prétendument pris possession de cette parcelle avant la réalisation de toutes les conditions prévues par la promesse de vente et d'achat. C'est donc sans violer le droit que la Cour de justice a retenu la date de la vente conclue par acte notarié des 22 décembre 2015 et 1er février 2016 comme pertinente, puisque la parcelle avait été alors formellement et objectivement désassujettie de la LDFR.

E. 7.2

Il convient encore d'examiner si lors de son transfert au canton de Genève en décembre 2015 et février 2016, la parcelle n° zzz était encore appropriée à un usage agricole au sens de l' art. 6 al. 1 LDFR , soit si elle était toujours un immeuble agricole au sens de l' art. 18 al. 4 LIFD (art. 8 al. 1 LHID et 19 al. 5 LIPP), et si les deux agriculteurs vendeurs pouvaient ainsi bénéficier du privilège fiscal prévu par cette disposition. Sur ce point, il y a également lieu de confirmer le raisonnement de la Cour de justice. En effet, la perte de l'usage agricole de la parcelle n° zzz est bien intervenue avec l'entrée en force de la décision

formelle de désassujettissement prononcée par la CFA en septembre 2015, soit avant le transfert de propriété de la parcelle au canton de Genève. Au surplus, même si la perte de l'usage agricole de la parcelle avait déjà eu lieu lors de la conclusion de la promesse de vente et d'achat en mars 2014, en raison des aménagements effectués par le canton de Genève sous forme de plantation d'une forêt et de construction de places de parc extérieures, et même si cette perte avait été entièrement imputable au canton, elle serait quand même survenue avant le transfert de propriété, contrairement à ce que soutiennent les recourants. En outre, le fait que des aménagements effectués par le canton de Genève sur la parcelle n° zzz ne présenteraient pas de caractère irréversible ne change rien quant à la perte de l'usage agricole. En effet, même si la forêt était déboisée et les places de parc extérieures démolies, la décision de désassujettissement, entrée en force en septembre 2015, demeurerait effective, et partant la perte de l'usage agricole de la parcelle litigieuse également.

Enfin, comme l'a déjà constaté la Cour de justice, l'application de l' art. 65 al. 1 LDFR n'est pas pertinente en l'espèce, puisque la parcelle n° zzz n'a finalement pas été déclassée (passage en zone à bâtir) à la suite du refus du Grand Conseil du canton de Genève du (...) 2017. De plus, savoir si les conditions d'un désassujettissement étaient effectivement remplies en septembre 2015, soit si la décision de la CFA était conforme au droit, ne relève pas de la présente procédure. Au demeurant, il n'est pas possible d'admettre en l'espèce, comme semblent le soutenir les recourants, que la CFA a ordonné le désassujettissement de la parcelle n° zzz du seul fait que le canton de Genève était partie à la transaction.

E. 8

Compte tenu de ce qui précède, le recours est rejeté tant en matière d'IFD que d'ICC. Les recourants, qui succombent, doivent supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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