

# **GE\_GERICHTE ATA/1239/2025 vom 4. November 2025**

GE Cour de justice, 2025-11-04, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1239\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1239_2025)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1239/2025 du 4 novembre 2025

IT: GE\_GERICHTE ATA/1239/2025 del 4 novembre 2025

## **Erwägungen**

### **E. 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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

### **E. 2**

Le litige porte la question de savoir si le bénéfice réalisé lors de la vente de l'immeuble litigieux doit être qualifié de gain en capital privé ou de produit de l'activité lucrative indépendante soumis à l'impôt sur le revenu.

### **E. 3**

Le recourant se plaint, en premier lieu, d'une constatation inexacte et incomplète des faits pertinents.

#### **E. 3.1**

Le recours peut être formé pour violation du droit, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, ou pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 61 al. 1 let. a et b LPA).

#### **E. 3.2**

En l'espèce, le recourant fait valoir que le TAPI a omis de mentionner que la banque avait fait évaluer l'immeuble à la fin des travaux et accordé aux copropriétaires un financement à hauteur de 80% de l'estimation initiale de l'immeuble. Ce reproche n'est toutefois pas fondé, le TAPI ayant mentionné que l'emprunt hypothécaire et le crédit de construction avaient été consolidés en un seul en janvier 2002, si bien que chaque partenaire avait récupéré une somme de CHF 80'000.-, réduisant ainsi le montant des apports à CHF 27'000.- par personne. Les circonstances pertinentes entourant les crédits accordés aux copropriétaires ont donc été correctement exposées par le TAPI. Pour le surplus, les autres points de fait critiqués par le recourant – pour autant qu'ils soient pertinents – ont déjà été intégrés dans l'état de fait ci-dessus et/ou seront discutés ci-après, en tant qu'ils sont pertinents dans l'examen du fond.

### **E. 4**

Il convient de déterminer le droit matériel applicable.

#### **E. 4.1**

En l'absence d'une réglementation expresse contraire, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (ATF 140 I 68 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C\_715/2022 du 19 juillet 2023 consid. 5).

## **E. 4.2**

En l'espèce, le litige porte sur la taxation ICC et IFD du recourant pour l'année 2021. La cause est ainsi régie par le droit en vigueur durant cette période, à savoir,

- 11/22 - A/4314/2023 s'agissant de l'IFD, par les dispositions de la LIFD et, pour ce qui est de l'ICC, par celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) et de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). Pour le surplus, la question à trancher dans le cadre du recours étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme l'admet la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 9C\_171/2024 du 8 novembre 2024 consid. 1.3 ; 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1).

## **E. 5**

Le recourant estime que le gain réalisé lors de l'aliénation de l'immeuble devrait être exonéré de l'impôt sur le revenu, en tant qu'il s'agirait d'un élément de sa fortune privée.

### **E. 5.1**

Les gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée du contribuable, notamment lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée, sont exonérés de l'impôt sur le revenu (art. 16 al. 3 LIFD ; art. 7 al. 4 let. b LHID). Cela signifie qu'un gain en capital n'est soumis à l'impôt fédéral direct que lorsque le bien aliéné fait partie de la fortune commerciale du contribuable, non pas lorsqu'il se rapporte à sa fortune privée (ATF 133 II 420 consid. 3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral consid. 5.1 9C\_90/2023 et 9C\_120/2023 du 12 mars 2024 consid. 5.1 ; 9C\_81/2023 du 18 septembre 2023 consid. 5.1 ; 2C\_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.1 et les références citées).

### **E. 5.2**

Sont imposables tous les revenus provenant notamment de l'exploitation d'une entreprise commerciale ou de toute autre activité lucrative indépendante (art. 18 al. 1 LIFD). Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. La fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante (art. 18 al. 2 LIFD). À Genève, au titre de revenu imposable, sont également considérées comme une activité lucrative indépendante les opérations portant sur des éléments de la fortune, notamment sur des titres et des immeubles, dans la mesure où elles dépassent la simple administration de la fortune (art. 19 al. 1 LIPP). Les bénéfices en capital provenant de l'aliénation d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante (art. 19 al. 2 LIPP). La fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'activité indépendante (art. 19 al. 3 LIPP).

### **E. 5.3**

Depuis le 1er janvier 2001, les cantons sont tenus de prélever un impôt sur les gains immobiliers (art. 1 al. 2 et art. 2 al. 1 let. d LHID), la LHID fixant les principes selon lesquels la législation cantonale l'établit (art. 1 al. 1 LHID et 129 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst - RS 101). Ainsi, l'impôt sur les gains immobiliers privés a pour objet les gains réalisés lors de

- 12/22 - A/4314/2023 l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable ou d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses ; art. 12 al. 1 LHID). Les cantons peuvent percevoir l'impôt sur les gains immobiliers également sur les gains réalisés lors de l'aliénation d'immeubles faisant partie de la fortune commerciale du contribuable, à condition que ces gains ne soient pas soumis à l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice ou que l'impôt sur les gains immobiliers soit déduit de l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice (art. 12 al. 4 LHID). À Genève, l'IBGI, qui a pour objet le bénéfice net provenant de l'aliénation d'immeubles ou de parts d'immeubles sis dans le canton, est réglé aux art. 80 ss de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05).

#### **E. 5.4**

La coexistence des art. 16 al. 3 et 18 al. 1 et 2 LIFD autorise l'autorité de taxation à requalifier de gains provenant d'activités indépendantes des bénéfices réalisés par des contribuables lors de l'aliénation d'éléments annoncés par ceux-ci comme appartenant à leur fortune privée (ATA/1071/2024 du 10 septembre 2024 consid. 6.3.1 ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, *Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, 2017, n. 66 et 71 ad art. 16 LIFD). La question de savoir si l'aliénation d'un de ses actifs par un contribuable doit être considérée comme un acte de simple gestion de la fortune privée laquelle était exonérée, ou si elle devait être considérée comme le produit d'une activité lucrative indépendante, a suscité une abondante jurisprudence dont la tendance a été de restreindre progressivement le champ d'application de l'art. 16 al. 3 LIFD au profit de l'extension de la notion d'activité indépendante. Sur ce point spécifique, cette jurisprudence ne fait que confirmer celle plus générale de prêter à l'art. 18 LIFD, par la double adoption de ses al. 1 et 2, l'objectif d'étendre la notion d'activité indépendante en y intégrant les gains en bénéfice, l'exonération des bénéfices en capital privés restant limitée à la simple administration de la fortune privée (ATF 125 II 113 consid. 3c = RDAF 1999 II 385, 396 ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, *op. cit.*, n. 10 et 11 ad art. 18 LIFD). Pour déterminer si un gain généré par la vente d'un élément de la fortune d'un contribuable doit être qualifié de produit d'une activité indépendante ou de gain privé en capital, le Tribunal fédéral a jugé que différents indices, déjà développés dans le cadre de l'ancien arrêté fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception d'un impôt fédéral direct (AIFD) lors de l'exercice d'une activité indépendante, pouvaient être repris dans l'interprétation de l'art. 18 al. 1 LIFD (ATF 125 II 113 consid. 5b ; 122 II 446 consid. 3 = RDAF 1997 II 383 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_948/2010 du 31 octobre 2010 consid. 2.2 ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, *op. cit.*, n. 10 ad art. 18 LIFD).

#### **E. 5.5**

De jurisprudence constante, la distinction entre un gain privé en capital (non imposable sur le revenu) et un bénéfice commercial en capital provenant de l'exercice d'une activité lucrative indépendante (imposable sur le revenu), dépend

- 13/22 - A/4314/2023 des circonstances concrètes du cas, telles qu'elles se présentent au moment de l'aliénation (ATF 125 II 113 consid. 6a ; arrêts du Tribunal fédéral 9C\_90/2023, 9C\_120/2023 du 12 mars 2024 consid. 5.3 ; 2C\_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.2 et les références citées). La notion d'activité lucrative indépendante s'interprète largement, de

telle sorte que sont seuls considérés comme des gains privés en capital exonérés de l'impôt sur le revenu ceux qui sont obtenus par un particulier de manière fortuite ou dans le cadre de la simple administration de sa fortune privée (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.1 et les références). En revanche, si l'activité du contribuable excède ce cadre relativement étroit et est orientée dans son ensemble vers l'obtention d'un revenu, l'intéressé est réputé exercer une activité lucrative indépendante dont les bénéfices en capital sont imposables. Une telle qualification peut se justifier, selon les cas, même en l'absence d'une activité reconnaissable pour les tiers et/ou organisée sur le modèle d'une entreprise commerciale, et même si cette activité n'est exercée que de manière accessoire ou temporaire, voire même ponctuelle (ATF 125 II 113 consid. 5e ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.2). C'est avant tout en lien avec les transactions effectuées par les particuliers sur des immeubles ou sur des titres que la jurisprudence a été amenée à dégager des critères permettant de tracer la limite entre les gains (privés) en capital et les bénéfices (commerciaux) en capital. Elle a notamment considéré que valent comme indices d'une activité lucrative indépendante dépassant la simple administration de la fortune privée les éléments suivants : le caractère systématique et/ou planifié des opérations, la fréquence élevée des transactions, la courte durée de possession des biens avant leur revente, la relation étroite entre l'activité indépendante (accessoire) supposée et la formation et/ou la profession (principale) du contribuable, l'utilisation de connaissances spécialisées, l'engagement de fonds étrangers d'une certaine importance pour financer les opérations, le réinvestissement du bénéfice réalisé ou encore la constitution d'une société de personnes (ATF 125 II 113 consid. 6a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.2 et les références). Chacun de ces indices peut conduire, en concours avec les autres voire même – exceptionnellement – isolément s'il revêt une intensité particulière, à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante (arrêts du Tribunal fédéral 9C\_81/2023 précité consid. 5.2 ; 2C\_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.2 et les références citées).

#### **E. 5.5.1**

La jurisprudence considère que la création d'une société simple peut constituer en soi un indice de commerce professionnel d'immeubles. En effet, une activité lucrative indépendante doit être présumée lorsque, pour une opération immobilière déterminée, plusieurs personnes s'associent dans un consortium de construction et que, parmi elles, certaines participent dans le cadre de leur profession et s'occupent de la gestion pour le compte commun en accord avec les autres. Il n'est alors pas nécessaire que chaque associé exerce personnellement une véritable activité lucrative pour le compte commun. Il suffit qu'une telle activité

- 14/22 - A/4314/2023 existe au niveau de l'ensemble. Même l'associé qui se contente d'investir de l'argent dans la société sans participer lui-même aux affaires de celle-ci doit alors se faire imputer les efforts entrepris par le spécialiste dirigeant pour le compte de tous les associés comme une activité lucrative propre (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_553/2019 du 9 mars 2021 consid. 4.2.3 et les références citées ; 2C\_948/2010 du 31 octobre 2011 consid. 3.1.1 et les références citées in StE 2012 B 23.2 n° 40). Dans ce contexte, il se justifie également d'imputer aux associés non spécialisés de la société simple les connaissances spécifiques au domaine des associés spécialisés (arrêts du Tribunal fédéral 9C\_81/2023 précité consid. 5.3 ; 2C\_553/2019 du 9 mars 2021 consid. 4.2.2 et les références citées). La jurisprudence pose ainsi une présomption selon laquelle la

constitution d'une société simple constitue un indice de l'exercice d'une activité lucrative indépendante (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_81/2023 précité consid. 6.1).

### **E. 5.5.2**

La société simple est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes conviennent d'unir leurs efforts ou leurs ressources en vue d'atteindre un but commun et qui ne présente pas les caractères distinctifs d'une autre société prévue par la loi (art. 530 al. 1 et 2 de la loi fédérale du 30 mars 1911, complétant le Code civil suisse - CO, Code des obligations - RS 220). La société simple consiste en un contrat multilatéral, et non synallagmatique, dans la mesure où les prestations fournies par les parties ne sont pas échangées mais réunies en vue du but commun. Les apports ne profitent pas à chacun des autres associés individuellement, mais à la communauté en tant que telle (Adrien GABELLON/Mehdi TEDJANI, La fin de la société simple [1/2] – La dissolution et ses conséquences, SJ 2016 II p. 209 ss). Deux éléments caractérisent ainsi la société simple : l'apport, soit la prestation que chaque associé doit faire au profit de la société (art. 531 al. 1 CO) et le but commun (animus societatis), qui rassemble les efforts des associés et suppose la volonté de mettre en commun des biens, ressources ou activités en vue d'atteindre un objectif déterminé (Pierre TERCIER/Pascal G. FAVRE, Les contrats spéciaux, 2009, n. 7528). Les indices qui militent en faveur de la société simple peuvent être résumés ainsi : participation effective à la prise des décisions communes ; existence d'un droit de contrôle sur l'activité commune à l'aune de l'art. 541 CO ; participation aux pertes communes ; existence de liens personnels entre les parties (François CHAIX in Pierre TERCIER/Marc AMSTUTZ/Rita TRIGO TRINDADE, Code des obligations II, ad art. 530, n. 12). Une société simple peut être constituée à l'occasion d'une opération isolée. La réalisation du but commun de la société simple implique la réunion des efforts ou des ressources des associés (François CHAIX in Pierre TERCIER/Marc AMSTUTZ/Rita TRIGO TRINDADE, op. cit., ad art. 530 n. 1 et 17). Le contrat de société simple ne requiert, pour sa validité, l'observation d'aucune forme spéciale : il peut donc se créer par actes concluants, voire sans que les parties en aient conscience (ATF 124 III 363 consid. II/2a).

- 15/22 - A/4314/2023 Pour autant qu'elles reposent sur une décision commune, les autres communautés se distinguent de la société simple dans la mesure où leur but vise uniquement le maintien et l'administration conservatoire des biens concernés. Dans une société simple, en revanche, la détention de biens ne se conçoit qu'en tant que moyen d'atteindre un (autre) but, par exemple la promotion immobilière du terrain en copropriété. Puisqu'elle n'est qu'un type particulier de copropriété, la propriété par étages (CC 712a-712t) connaît les mêmes principes, auxquels s'ajoute le caractère limité des biens mis en commun (François CHAIX in Pierre TERCIER/Marc AMSTUTZ/Rita TRIGO TRINDADE, op. cit., ad art. 530 n. 15).

### **E. 5.5.3**

S'agissant du haut degré de financement par fonds étrangers, le Tribunal fédéral a jugé qu'un immeuble acquis (par un contribuable exerçant la profession de plâtrier-peintre) moyennant des fonds empruntés à hauteur de 95% du prix d'acquisition faisait partie de sa fortune commerciale (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_918/2021 du 18 février 2022). Il en va de même lorsque ce pourcentage s'élève à 89.72% (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_81/2023 précité).

### **E. 5.5.4**

Dans son arrêt 9C\_90/2023 et 9C\_120/2023, le Tribunal fédéral a rappelé qu'il ne suffit pas, pour remettre en cause le caractère commercial d'une opération mobilière, que les contribuables opposent leur propre interprétation d'une transaction à celle de la juridiction cantonale, sur la base de certains critères certes établis par la jurisprudence mais limités à ceux qu'ils estiment être déterminants. Au demeurant, chacun de ces éléments, considérés dans leur ensemble ou isolément, pourrait conduire à ce que la vente intervenue soit qualifiée de commerciale ou d'activité lucrative indépendante. Il y a bien plus lieu, pour déterminer la prépondérance privée ou commerciale de la transaction immobilière, de prendre en compte l'ensemble des circonstances du cas d'espèce (consid. 6.1).

#### **E. 5.6**

Dans le commerce d'immeubles, un comportement jugé trop actif d'un contribuable ou de ses mandataires dans la gestion d'un bien est fréquemment qualifié d'activité lucrative indépendante, même si l'intéressé n'apparaît pas comme tel aux yeux de tiers. Tel est spécialement le cas lorsqu'un contribuable exerce déjà une activité indépendante et qu'il vend des biens appartenant à sa fortune privée, ces biens étant requalifiés en éléments de la fortune commerciale (Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, op. cit., n. 71 ad art. 16 LIFD). Une participation à une collectivité de personnes s'occupant d'affaires immobilières place tous les associés sur le rang de professionnels de l'immobilier et fait de l'immeuble un actif commercial (ATA/1071/2024 du

#### **E. 5.7**

Selon les cas, une opération unique peut même être assimilée à une activité lucrative indépendante lorsque, par son ampleur, sa complexité, les compétences requises ou les moyens mis en œuvre, elle excède largement les capacités d'un simple particulier en matière de gestion de ses biens, ou encore les limites d'un mandat de gestion de fortune de type traditionnel (ATA/593/2011 du 20 septembre 2011 consid. 5 : réhabilitation d'un immeuble suivie de la revente de la plus grande partie des appartements issus de la transformation). Tel est également le cas lorsque l'opération isolée est en rapport avec la profession principale du contribuable (ATF 96 I 655 ; 93 I 285). Dans sa jurisprudence, le Tribunal fédéral a considéré que la constitution d'une propriété par étage (ci-après : PPE) pour faciliter la revente d'un immeuble et réaliser un gain plus élevé ne constitue pas à elle seule un indice déterminant en faveur d'une opération professionnelle. En revanche, il y a lieu de tenir compte de l'ensemble des opérations immobilières réalisées par les personnes concernées et les apprécier dans leur globalité (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1276/2012 et 2C\_1277/2012 du 24 octobre 2013 consid. 4.3.1 ; RF 2014 p. 50 ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, op. cit., n. 22 ad art. 18 LIFD).

#### **E. 5.8**

Le Tribunal fédéral a confirmé que les bénéfices résultant de la vente d'immeubles détenus durant 35 ans et plus devaient être imposés au titre de revenus de l'activité lucrative indépendante, en raison du rôle très actif du contribuable dans l'immobilier, de son partenariat avec d'autres professionnels de l'immobilier pour les projets en question ainsi que de ses capacités professionnelles et ses connaissances spécialisées en matière d'immeubles, attestées par sa formation d'ingénieur civil, sa participation à un grand nombre d'opérations immobilières, de même que son activité en tant qu'administrateur-secrétaire au sein de la société qui avait pour but la promotion immobilière. En outre, l'intéressé n'avait pas participé à ces affaires immobilières pour ses

besoins purement privés, n'ayant jamais habité dans un des bâtiments en question (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_419/2020 du 23 novembre 2020 consid. 5.4.2 ; ATA/371/2020 du 16 avril 2020).

### **E. 5.9**

Le droit suisse admet, sauf disposition légale contraire, que l'autorité administrative ou judiciaire saisie tranche elle-même une question préjudicielle, dans la mesure où l'autorité compétente ne l'a pas encore fait (ATF 139 II 233 consid. 5.4.2 ; 131 III 546 consid. 2.3).

- 17/22 - A/4314/2023 6. En l'espèce, le TAPI a, à juste titre, retenu que le recourant n'avait pas détenu d'autre bien immobilier, n'avait jamais habité dans l'immeuble, ne l'avait revendu que 20 ans après son acquisition et avait réinvesti le produit de la vente dans l'acquisition d'une résidence secondaire. À teneur d'une pièce nouvellement produite, le recourant a également utilisé une partie du bénéfice issu de ladite vente à des fins de prévoyance professionnelle. Ces éléments ne permettent cependant pas de retenir que l'opération immobilière doit être qualifiée de gain en capital privé. En effet, le fait de ne pas habiter dans l'immeuble constitue, selon le Tribunal fédéral, un indice d'une activité lucrative indépendante (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_419/2020 précité consid. 5.4.2). Par ailleurs, l'investissement dans l'immeuble a été financé par des fonds étrangers à raison de près de 80%. En effet, les copropriétaires se sont vu octroyer un crédit de CHF 1'021'000.- et le bâtiment a été acquis pour CHF 580'000.-. Les copropriétaires ont apporté CHF 321'000.- de fonds propres, soit 20% du coût total de l'opération immobilière en question de CHF 1'601'000. Contrairement à ce que soutient le recourant, l'investissement prévu par les signataires à la convention ne se limitait pas à l'acquisition de l'immeuble, mais incluait expressément la rénovation et transformation de celui-ci, l'autorisation de transformer l'immeuble ayant déjà été obtenue par le recourant en sa qualité de mandataire. La convention mentionne d'ailleurs que le crédit de construction serait ouvert auprès d'UBS SA qui avait déjà donné son accord et les partenaires en seraient solidairement responsables. L'investissement des fonds propres doit donc être appréciée au regard de l'ensemble des coûts projetés, qui comportaient l'acquisition et le crédit octroyé aux partenaires destiné à couvrir les frais de transformation. Le pourcentage de fonds étrangers doit être considéré comme important. D'une part, il est d'environ 80%, soit un degré de financement par fonds étrangers récemment considéré comme haut par le Tribunal fédéral dans un cas similaire (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_81/2023 du 18 septembre 2023 consid. 6.1). D'autre part, l'achat d'un bien immobilier financé par 20% de fonds propres seulement apparaît certes habituel lorsque l'acquéreur investit dans une maison ou un appartement destiné à devenir sa résidence principale, la part de capital propre nécessaire à l'achat d'un logement étant normalement de 20% au moins en Suisse, selon l'administration fédérale <https://www.ch.ch/fr/logement/propriete-du-logement/acheter-un-bien-immobilier/financer-l-achat-d-un-bien-immobilier/#conclure-un-contrat-hypothecaire>, page consultée le 16 septembre 2025). Il en va différemment en l'espèce, puisque le recourant n'a jamais occupé l'immeuble. Dès lors, l'acquisition de celui-ci, financé à concurrence de 80% de fonds étrangers, démontre que les associés n'ont pas cherché à placer leur fortune privée de manière à la sécuriser et si possible à la faire fructifier en l'investissant, mais à réaliser un revenu, en investissant le minimum de fonds propres et en obtenant des crédits importants pour le solde du prix d'acquisition.

- 18/22 - A/4314/2023 En outre, l'intéressé a, selon la convention, investi des fonds dans l'immeuble en vue d'en retirer un bénéfice, et non pas dans le seul but d'administrer son

patrimoine. La revente était déjà planifiée dans la convention, en vue de réaliser une plus-value. À cela s'ajoute que les éléments ressortant de la convention permettent de qualifier celle-ci de contrat de société simple. Certes, ni les juridictions civiles ni le Tribunal fédéral n'ont confirmé (ni infirmé) l'existence d'une société simple. La chambre civile, dans son arrêt de 2018, a considéré que la qualification exacte de la convention pouvait rester indéterminée. Le Tribunal fédéral a retenu qu'en ce qui concernait les modalités de partage uniquement, les règles de partage de la copropriété étaient applicables, et non celles de la société simple. Pour le surplus, la convention n'a été annulée qu'en tant qu'elle prévoyait un mode de partage de l'immeuble non conforme aux dispositions régissant le partage de la copropriété. La convention, que le recourant et ses deux associés ont valablement signée, stipule que les parts sont réparties entre les acquéreurs à raison d'un tiers chacun, moyennant un apport initial de CHF 107'000.- par personne. Les apports prévus dans ladite convention sont un premier indice de la constitution d'une société simple. En outre, la convention stipule que les partenaires achètent l'immeuble avec l'intention de le transformer et de le rénover dans le but de remettre sur le marché huit logements de trois et quatre pièces destinés à la location ainsi qu'une B\_\_\_\_\_de commerciale avec une surface de dépôt en sous-sol. Les partenaires ont également convenu que l'immeuble après travaux et relocation sera revendu à un tiers en bloc à un prix minimum fixé dans une étude financière jointe à la convention. Les partenaires devaient tenter d'obtenir le meilleur prix, si possible supérieur à celui pronostiqué et, en cas de manque de succès dans la revente, les partenaires conserveraient l'immeuble jusqu'à ce qu'une opportunité favorable se présente. Par conséquent, il ressort de la convention que l'objectif des partenaires était de réaliser le meilleur bénéfice possible par la revente de l'immeuble une fois les travaux exécutés et les appartements reloués. Il était également prévu qu'en cas d'échec de pareille vente, les partenaires conserveraient l'immeuble jusqu'à ce qu'une opportunité favorable se présente, toujours dans le but de revendre l'immeuble. L'objectif de la convention n'était donc pas de régir les relations entre les copropriétaires de manière durable, mais uniquement dans l'attente de la revente de l'immeuble. En outre, l'activité même de la société consistait à unir les efforts et les ressources des associés pour l'achat puis la vente du bien, en vue de la réalisation d'une plus-value. Il n'était pas question de seulement maintenir et administrer de façon conservatoire l'immeuble. Au contraire, la détention de celui-ci ne s'est conçue qu'en tant que moyen d'atteindre un but, celui de revendre l'immeuble au meilleur prix. Par conséquent, il doit être constaté que le recourant a constitué avec les copropriétaires une société simple en vue d'acquérir puis de vendre l'immeuble. Contrairement à ce qu'il soutient, il est sans importance que la détention n'ait

- 19/22 - A/4314/2023 entraîné aucune coordination. En effet, l'un de ses coassociés, E\_\_\_\_\_, qui est architecte et promoteur immobilier et possède donc manifestement des capacités professionnelles et des connaissances spécialisées en matière immobilière, a joué un rôle prépondérant dans l'acquisition de l'immeuble. Le préambule de la convention relève d'ailleurs qu'il avait conclu une promesse d'acheter au Crédit Suisse l'immeuble en question et souhaitait s'adjoindre les deux partenaires pour la réalisation du projet d'acquisition, de transformation et rénovation. Il a aussi assuré l'exécution des travaux et la gestion de l'immeuble pendant environ dix ans. À teneur de la convention, le pilotage et le suivi financier du projet lui étaient en outre confiés. Au vu de tous ces éléments, le fait que la gestion de l'immeuble ait ensuite été confiée à une régie, dès 2011, a peu d'importance. Par conséquent, et conformément à la jurisprudence précitée, le recourant doit se laisser imputer les efforts entrepris par E\_\_\_\_\_, en tant que spécialiste dirigeant pour le compte

de tous les associés, comme une activité lucrative propre. On ne saurait d'ailleurs retenir que le recourant s'est contenté d'investir de l'argent dans la société sans participer lui-même aux affaires de celle-ci. En effet, l'implication du recourant a été plus importante que celle qu'il allègue. L'autorisation de transformer l'immeuble lui est adressée et le mentionne comme mandataire, le désignant plus précisément comme « architecte pour B\_\_\_\_\_ Sàrl », ce qui implique qu'il avait une connaissance précise du projet de transformation et rénovation de l'immeuble. Il reconnaît d'ailleurs dans son recours que son activité de projeteur implique l'exécution de plans de requête en autorisation de construire. Le recourant a également été associé-gérant et gérant d'B\_\_\_\_\_ Sàrl, société active dans le domaine de la construction et de l'architecture, qu'il pouvait – indépendamment des questions de savoir s'il a payé ou non sa part dans la Sàrl et s'il a été rémunéré pour cette fonction – engager par sa signature comme cela ressort de l'extrait du RC. Ainsi, même s'il n'a pas participé à des transactions immobilières avant celle litigieuse, ses allégations selon lesquelles il était parfaitement étranger au domaine du commerce de l'immobilier ne sont pas crédibles. Au demeurant, comme l'a déjà retenu le Tribunal fédéral dans des cas similaires, il n'est pas nécessaire que chaque associé exerce personnellement une véritable activité pour le compte commun puisqu'il suffit qu'une telle activité existe au niveau de l'ensemble, ce qui était en toute hypothèse le cas en l'occurrence au vu de l'investissement personnel de E\_\_\_\_\_. Par ailleurs, contrairement à ce qu'allègue le recourant, il est sans importance que les parties ne se soient pas entendues sur le principe même de la vente plus de dix ans après l'acquisition de l'immeuble, puisque le but de la convention était de régler la revente de l'immeuble, y compris dans l'hypothèse où un différend étranger au principe de la vente interviendrait entre les parties. Le recourant ne peut rien non plus déduire de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_937/2019 du 8 juin 2020, selon lequel les simples projets et intentions qui existaient au moment de l'acquisition du bien ne sont pas à prendre en considération pour déterminer s'il y a lieu d'attribuer un bien à la fortune privée ou commerciale. Ces considérations ne trouvent en effet pas

- 20/22 - A/4314/2023 application lorsqu'une société simple a été créée, comme en l'espèce, en vue de l'acquisition et la vente d'un bien immobilier. Enfin, le recourant est architecte, si bien que, quoi qu'il en dise, il possède des capacités professionnelles et connaissances spécialisées en matière d'immeubles, ce d'autant plus qu'il a été associé-gérant, puis gérant d'B\_\_\_\_\_ Sàrl, qu'elle qu'ait été le mode d'acquisition de sa part sociale. Comme relevé plus haut, il a été désigné nommément comme mandataire dans l'autorisation de construire relative au projet de rénovation et transformation de l'immeuble acquis en 2001 et a été un employé de très longue date de U\_\_\_\_\_, dont il n'est pas contesté qu'il a exercé une activité soutenue dans le domaine de l'achat et la vente d'immeubles. L'affirmation du recourant selon laquelle il serait parfaitement étranger à ce domaine n'emporte pas conviction. Au vu des éléments qui précèdent, une appréciation globale les intégrant – même en niant l'existence d'un contrat de société simple –, conduit à retenir que la transaction litigieuse s'est inscrite dans un contexte relevant du commerce professionnel d'immeubles. Le recourant s'est associé à des professionnels de l'immobilier, dont les connaissances spécifiques du secteur immobilier leur ont permis de mesurer le potentiel de l'immeuble qui était en mauvais état et nécessitait d'importants et onéreux travaux de remise en état (CHF 1'000'000.- selon le devis général estimatif annexé à la convention) que seuls des professionnels de l'immobilier pouvaient planifier (comme l'a fait notamment le recourant en requérant une autorisation pour les travaux) et exécuter. Comme l'a relevé l'AFC- GE, seules des personnes aguerries et expérimentées pouvaient envisager une

opération d'achat et de rénovation et transformation d'un immeuble locatif impliquant un risque financier important au vue de l'engagement financier considérablement supérieur à la modeste somme investie par chacune d'elles, étant rappelé que le prix des travaux a été estimé à près du double de la valeur d'achat. Les partenaires avaient convenu de revendre cet immeuble après travaux et, en cas d'échec d'une revente immédiate, de conserver l'immeuble jusqu'à ce qu'une opportunité favorable se présente. Le but était donc de permettre une revente globale de l'immeuble à des conditions favorables. Le fait que la vente ait finalement eu lieu à la suite d'un litige opposant les ex-partenaires ne modifie en rien le but visé par l'opération immobilière. La vente a d'ailleurs finalement eu lieu d'un commun accord et non aux enchères publiques, comme ordonné par le TPI. Comme l'a retenu à juste titre le TAPI, l'absence de caractère systématique de telles opérations pour le recourant, ce qui n'est pas contesté, et la longue période de détention de l'immeuble, soit 20 ans, ne suffisent pas à contrebalancer les indices plaidant en faveur d'une activité lucrative indépendante en lien avec l'opération litigieuse et l'ensemble des circonstances du cas d'espèce. De surcroît, il ne suffit pas, pour remettre en cause le caractère commercial d'une opération mobilière, que le recourant oppose sa propre interprétation d'une transaction à celle de l'administration fondée sur les critères jurisprudentiels.

- 21/22 - A/4314/2023 Au vu de ce qui précède, l'AFC-GE pouvait, sans violer la loi ni abuser de son pouvoir d'appréciation, considérer que l'opération litigieuse excédait la simple administration de la fortune privée et que la vente de l'immeuble a ainsi été réalisée dans le cadre d'une activité lucrative indépendante, dont le bénéfice entrainé dans le revenu imposable du recourant. Mal fondé, le recours sera rejeté. 7. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge du recourant, et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

#### **E. 10**

septembre 2024 consid. 6.3.3 ; Raoul OBERSON, L'immeuble et le droit fiscal, 1999, p. 153 s.). Les opérations immobilières d'un contribuable peuvent être d'emblée considérées comme commerciales lorsqu'elles sont en relation avec sa profession. Cette relation est directe lorsque l'opération a pour but de procurer du travail au contribuable ou à son entreprise ou que celui-ci utilise les connaissances qu'il a acquises dans sa profession principale. C'est le cas de personnes qui exercent l'un des métiers du

- 16/22 - A/4314/2023 bâtiment, c'est-à-dire des entrepreneurs, des architectes, des gypsiers-peintres, des installateurs de chauffage et autres maîtres d'état ainsi que celles dont la profession est en rapport direct avec l'exploitation d'immeubles, telle que les gérants d'immeubles. Il est indifférent que l'opération ait effectivement procuré un travail au contribuable ou que celui-ci ait revendu l'immeuble sans transformation (ATA/1071/2024 du 10 septembre 2024 consid. 6.3.3 ; Danielle YERSIN, Les gains en capital considérés comme le revenu d'une activité lucrative, in ASA 59 137 ss, p. 143 s.).

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