

## **GE\_GERICHTE ATA/268/2014 vom 15. April 2014**

GE Cour de justice, 2014-04-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_268\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_268_2014)

FR: GE\_GERICHTE ATA/268/2014 du 15 avril 2014

IT: GE\_GERICHTE ATA/268/2014 del 15 aprile 2014

### **Regeste**

Résumé: La problématique juridique de la soulte et de son imposition a été réglée par un jugement du Tribunal administratif qui a, faute d'un recours au Tribunal fédéral, acquis force de chose jugée. Le calcul de l'administration fiscale relatif à l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers est exact. Recours rejeté. La qualité pour recourir d'un des recourants peut souffrir de rester ouverte vu le sort du recours.

### **Erwägungen**

#### **E. 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)

La chambre de céans examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATA/806/2013 du 10 décembre 2013 ; ATA/407/2013 du 2 juillet 2013 consid. 2 ; ATA/293/2013 du 7 mai 2013 consid. 1 ; ATA/193/2013 du 26 mars 2013 ; ATA/68/2012 du 31 janvier 2012 ; ATA/191/2011 du 22 mars 2011). 3) a. A teneur de l'art. 60 let. a et b LPA, les parties à la procédure qui a abouti à la décision attaquée et toute personne qui est touchée directement par une décision et a un intérêt personnel digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée, sont titulaires de la qualité pour recourir (ATA/186/2014 du 25 mars 2014 ; ATA/199/2013 du 26 mars 2013 ; ATA/343/2012 du 5 juin 2012 et les références citées).

b. Cette notion de l'intérêt digne de protection est identique à celle qui a été développée par le Tribunal fédéral sur la base de l'art. 103 let. a de l'ancienne loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 (aOJ – RS 173.110) et qui était, jusqu'à son abrogation le 1er janvier 2007, applicable aux juridictions administratives des cantons, conformément à l'art. 98a de la même loi (ATA/399/2009 du 25 août 2009 ; ATA/207/2009 du 28 avril 2009 et les arrêts cités). Elle correspond aux critères exposés à l'art. 89 al. 1 let. c de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), en vigueur depuis le 1er janvier 2007, que les cantons sont tenus de respecter, en application de la règle d'unité de la procédure qui figure à l'art. 111 al. 1 LTF (Arrêts du Tribunal fédéral 1C\_152/2012 du 21 mai 2012 consid. 2.1 ; 1C\_76/2007 du 20 juin 2007 consid. 3 ; 1C\_69/2007 du 11 juin 2007 consid. 2.2 ; Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale du 28 février 2001, FF 2001, pp. 4126 ss et 4146 ss).

c. L'intérêt digne de protection représente tout intérêt pratique ou juridique à demander la modification ou l'annulation de la décision attaquée. Cet intérêt consiste donc dans l'utilité pratique que l'admission du recours apporterait au recourant, en lui évitant de subir un préjudice de nature économique, idéale, matérielle ou autre que la décision attaquée lui occasionnerait. Cet intérêt doit être direct et concret ; en particulier, le recourant doit se

trouver, avec la décision entreprise, dans un rapport suffisamment étroit, spécial et digne d'être pris en considération. Il doit être touché dans une mesure et avec une intensité plus grande que l'ensemble des administrés. Le recours d'un particulier formé dans l'intérêt général ou d'un tiers est exclu (ATF 138 II 162 consid. 2.1.1 ;

- 8/12 - A/3322/2011 ATA/586/2013 du 3 septembre 2013 et les arrêts cités ; François BELLANGER, La qualité de partie à la procédure administrative in Thierry TANQUEREL / François BELLANGER, Les tiers dans la procédure administrative, 2004, p. 43 ss).

d. L'intérêt doit être direct et concret ; en particulier, la personne doit se trouver, avec l'objet de la contestation, dans un rapport étroit, spécial et digne d'être pris en considération, respectivement qu'elle soit touchée avec une intensité supérieure que les autres personnes, ce qui doit être examiné en rapport avec les circonstances concrètes (ATF 133 II 468 consid. 1 ; ATF 133 V 188 consid. 4.3.1 ; ATF 124 II 499 consid. 3b ; Arrêt du Tribunal fédéral 1C\_2/2010 du 23 mars 2010 consid. 4). Tel n'est pas le cas de celui qui n'est atteint que de manière indirecte ou médiate (ATF 130 V 202 consid. 3 ; 133 V 188 consid. 4.3.1). D'une manière générale, la jurisprudence et la doctrine n'admettent que de manière relativement stricte la présence d'un intérêt propre et direct lorsqu'un tiers désire recourir contre une décision dont il n'est pas le destinataire (ATF 133 V 239 consid. 6.3). Les tiers ne sont en effet pas touchés par une décision de la même manière que son destinataire formel et matériel, dans la mesure où elle ne leur octroie pas directement des droits ni leur impose des obligations (François BELLANGER, op. cit., p. 43 ss). 4)

En l'espèce, MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ ont interjeté recours auprès du TAPI en ne visant que la décision sur réclamation du 29 août 2011 portant sur l'ICC et l'IFD 2004 de M. A\_\_\_\_\_ et c'est cette seule décision qu'ils ont jointe à leur recours. Dès lors, l'objet du litige se limitait à la situation fiscale du précité (art. 65 al. 1 LPA).

Toutefois, dans la mesure où les recourants ont plaidé en personne, le TAPI aurait dû instruire et se déterminer sur la qualité pour recourir de M. B\_\_\_\_\_, et ce afin d'éviter tout formalisme excessif.

Malgré cela, la chambre de céans renoncera à renvoyer le dossier au TAPI, dans la mesure où cette question peut souffrir de rester ouverte vu le sort du recours. 5)

Les recourants allèguent que l'AFC-GE a fait une mauvaise interprétation du terme « soulte » et que cette dernière ne devait pas être soumise à l'IBGI. 6)

Selon l'art. 80 al. 1 LCP, l'impôt sur les bénéficiaires et gains immobiliers a pour objet le bénéfice net provenant de l'aliénation d'immeubles ou de parts d'immeubles sis dans le canton, ainsi que certains gains que ces immeubles procurent sans aliénation.

- 9/12 - A/3322/2011

Lors d'un partage ou d'un échange, l'impôt est perçu immédiatement sur la soulte reçue pour la part qui représente une plus-value de l'immeuble aliéné (art. 81 al. 2 LCP).

L'impôt est perçu de l'aliénateur ou du bénéficiaire du gain sur le montant global du bénéfice ou du gain nets au taux de 20 % lorsqu'il l'a été pendant six ans au moins, mais moins de huit ans (art. 84 al. 1 let. d LCP). 7)

Le droit administratif connaît les principes de la force et de l'autorité de la chose jugée ou décidée. Une décision administrative prise par une autorité ou un jugement rendu par un tribunal devenus définitifs par l'écoulement du délai de recours ou par l'absence de tout

autre possibilité de recours ordinaire, notamment, ne peuvent plus être remis en cause devant une autorité administrative ou judiciaire (ATA/168/2013 du 12 mars 2013 ; ATA/480/2012 du 31 juillet 2012 confirmé par Arrêt du Tribunal fédéral 8C\_699/2012 du 19 novembre 2012 ; ATA/276/2012 du 8 mai 2012 ; ATA/451/2011 du 26 juillet 2011 ; Ulrich HAEFELIN / Georg MÜLLER / Felix UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6ème éd., 2010, n. 990 ss).

Selon la doctrine, l'autorité de chose jugée ou force matérielle de chose jugée (materielle Rechtskraft) se rapporte à la stabilité du contenu d'une décision. On peut également distinguer ici entre autorité de chose décidée, qui se rapporte à la stabilité d'une décision de première instance entrée en force et autorité de chose jugée qui se rapporte à celle d'une décision prise sur recours ou par une juridiction saisie d'une action.

Dans le premier cas, la question est simplement celle de la modification d'une décision administrative. On indiquera seulement ici que la révocation partielle ou totale d'une décision exige une pesée de l'intérêt à une application correcte du droit objectif, qui plaiderait par hypothèse pour une modification de la décision, et de l'intérêt à la sauvegarde de la sécurité du droit, qui favorise le maintien de la décision.

Dans le second cas, le réexamen approfondi de l'affaire qui a dû être effectué sur recours ou par la juridiction saisie d'une action justifie de reconnaître une plus grande portée à l'autorité de chose jugée : les points tranchés sur recours ou par une juridiction ne pourront être revus, en ce qui concerne les mêmes parties, les mêmes faits et les mêmes motifs, que si des motifs de révision sont présents. A cet égard, il faut souligner que l'autorité de chose jugée ne se rapporte qu'aux points effectivement tranchés par l'autorité de recours ; il y aura donc lieu de se référer aux motifs de sa décision pour définir la portée de la chose jugée (Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 296-297 n. 867 à 869).

- 10/12 - A/3322/2011 8)

En l'espèce et comme le retient à juste titre le TAPI dans son jugement du

#### **E. 27**

août 2012, la CCRA, puis le TA, ont considéré que la soulte de CHF 1'500'000.- versée à MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ par MM. D\_\_\_\_\_ et E\_\_\_\_\_ dans le cadre de l'échange des parcelles en cause (la parcelle n° 1\_\_\_\_\_ de MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ dont la valeur était de CHF 2'700'000.- contre la parcelle n° 2\_\_\_\_\_ de MM. D\_\_\_\_\_ et E\_\_\_\_\_ dont la valeur était de CHF 1'200'000.-) devait être considérée comme un bénéfice résultant de l'aliénation d'un bien immobilier, réalisé dans le cadre de la gestion de la fortune privée de M. A\_\_\_\_\_, et que ce bénéfice devait, par conséquent, être soumis à l'IBGI (DCCR/1071/2010 consid. 9 et ATA/842/2010 précité consid. 9).

L'arrêt du TA du 30 novembre 2010 est devenu définitif dans la mesure où il n'a pas fait l'objet d'un recours par-devant le Tribunal fédéral.

La question juridique relative au traitement fiscal de la soulte a ainsi été définitivement tranchée, de sorte que celle-ci doit être soumise à l'IBGI.

Le grief des recourants sera rejeté. 9)

Reste à contrôler le calcul de l'impôt effectué par l'AFC-GE.

Le TAPI ne s'est pas prononcé sur ce point. Toutefois, dans la mesure où la chambre de céans jouit du même pouvoir de cognition que le TAPI (art. 61 al. 1 et 2 LPA) et dispose de tous les éléments pour se prononcer, il se justifie - par économie de procédure - de traiter cette problématique sans renvoyer le dossier au TAPI.

La valeur de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_ appartenant à MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ était de CHF 2'700'000.-, alors que la valeur de la parcelle n° 2\_\_\_\_\_ n'était que de CHF 1'200'000.-, d'où le versement d'une soulte en faveur de MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ d'un montant de CHF 1'500'000.-. Ce sont donc bien MM. D\_\_\_\_\_ et E\_\_\_\_\_ qui ont versé CHF 1'500'000.- à MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ pour compenser l'inégalité de valeur des parcelles échangées et non le contraire comme le soutiennent à tort les recourants.

Selon les pièces de la procédure et notamment « l'attestation du montant à consigner au sens de l'art. 86A LCP » datée du 7 octobre 2004, la soulte se montait à CHF 1'500'000.-, la valeur d'acquisition s'élevait à CHF 1'194'540.- (CHF 597'270.- x 2), le gain immobilier imposable s'élevait à CHF 305'460.- (CHF 1'500'000.- - CHF 1'194'540.-). Le taux à appliquer était de 20 % dans la mesure où MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ avaient acquis la parcelle n° 1\_\_\_\_\_ le 11 novembre 1997 et l'avaient échangée le 13 juillet 2004, soit une durée de possession de plus de six ans. Ainsi, le montant à consigner s'élevait à - 11/12 - A/3322/2011 CHF 61'092.- (20 % de CHF 305'460.- ; art. 84 al. 1 let. d LCP), soit pour chacun des frères un montant de CHF 30'546.- à titre d'IBGI.

En conséquence, le calcul effectué par l'AFC-GE ne prête pas le flanc à la critique et doit être confirmé. 10) Au vu de ce qui précède, le recours de MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_ sera rejeté dans la mesure où il est recevable. Un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge de MM. A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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