

# **GE\_GERICHTE ATA/295/2017 vom 14. März 2017**

GE Cour de justice, 2017-03-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_295\\_2017](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_295_2017)

FR: GE\_GERICHTE ATA/295/2017 du 14 mars 2017

IT: GE\_GERICHTE ATA/295/2017 del 14 marzo 2017

## **Regeste**

Résumé: Rappel des conditions permettant de différer l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers en cas de remploi du bien aliéné. La recourante ne peut pas bénéficier du remploi, dans la mesure où c'est son époux qui a acquis seul la parcelle sur laquelle la maison familiale a été construite. L'acte de cession entre les époux portant sur la moitié de la parcelle est intervenu sans contrepartie financière de la part de la recourante et postérieurement à la construction de la maison familiale. La recourante n'a ainsi pas utilisé effectivement le produit de l'aliénation du bien immobilier dont elle était copropriétaire. Recours rejeté.

## **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**

La recourante soutient que le TAPI a effectué une mauvaise constatation des faits pertinents et qu'elle devrait être mise au bénéfice de l'imposition différée.

### **E. 3**

Le recours peut être formé pour violation du droit y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, ainsi que pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 61 al. 1 LPA). La chambre administrative n'a toutefois pas compétence pour apprécier l'opportunité de la décision attaquée, sauf exception prévue par la loi (art. 61 al. 2 LPA) et non réalisée en l'espèce.

### **E. 4**

a. La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) précise qu'alors que le revenu et la fortune des époux qui vivent en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial, les gains immobiliers sont imposés séparément (art. 3 al. 3 LHID).

b. Selon l'art. 12 al. 1 LHID, l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés lors de 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). Toute aliénation d'immeubles est imposable (art. 12 al. 2 1ère phrase LHID). Sont

- 8/11 - A/1928/2015 notamment assimilés à une aliénation les actes juridiques qui ont les mêmes effets économiques qu'une aliénation sur le pouvoir de disposer d'un immeuble (art. 12 al. 2 2ème phrase let. a LHID).

c. L'art. 12 al. 3 let. e LHID prévoit que l'imposition est différée en cas d'aliénation de l'habitation (maison ou appartement) ayant durablement et exclusivement servi au propre usage de l'aliénateur, dans la mesure où le produit ainsi obtenu est affecté, dans un délai approprié, à l'acquisition ou à la construction en Suisse d'une habitation servant au même usage.

## **E. 5**

a. En droit cantonal, l'art. 8 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) précise que le revenu et la fortune des époux vivant en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial. L'art. 13 LIPP précise que la personne inscrite comme propriétaire d'un immeuble au registre foncier est responsable des impôts afférents à l'immeuble, respectivement solidairement responsable des impôts à percevoir auprès de l'usufruitier.

b. Selon l'art. 80 al. 3 LCP, l'IBGI est dû par l'aliénateur ou le bénéficiaire du gain même s'il est domicilié hors du canton. Les époux vivant en ménage commun sont considérés comme contribuables distincts. Le conjoint aliénateur ou bénéficiaire du gain est seul responsable du paiement de l'impôt dû.

L'IBGI est remboursé en cas de remploi du bénéfice résultant de l'aliénation d'un logement (villa ou appartement) occupé par le propriétaire qui aliène (art. 85 al. 1 let. a LCP).

c. Il y a remploi au sens de l'art. 85 al. 1 LCP lorsque l'aliénateur utilise le produit de l'aliénation pour acquérir, construire ou transformer un immeuble de même nature, pourvu qu'il ne s'écoule pas plus de cinq ans entre les deux opérations (art. 85 al. 2 LCP). N'est remboursé que l'impôt relatif au bénéfice qui a été effectivement investi, en plus du montant de la valeur d'acquisition du bien aliéné (art. 85 al. 3 LCP).

d. Dans sa jurisprudence, le Tribunal fédéral a retenu que le remboursement de l'impôt n'était dû que moyennant un réinvestissement effectif, ce qui impliquait, l'inscription au registre foncier de l'acquisition en remploi. Or, cette inscription ne pouvait intervenir qu'une fois que l'intéressé était devenu propriétaire du bien en cause (arrêt du Tribunal fédéral du 2P.86/2004 du 5 octobre 2004 consid. 3.4).

Dans un autre arrêt, il a relevé que le texte de l'art. 12 al. 3 let. e LHID prévoyait que le produit de l'aliénation de l'habitation devait être affecté à l'acquisition du nouveau logement. Il ne contenait aucune indication relative à l'aliénateur d'un logement et à l'acquéreur de l'habitation de remplacement et ne précisait pas s'il y avait lieu de s'en tenir à la situation juridique ou si la prise en

- 9/11 - A/1928/2015 considération de la réalité économique s'imposait. L'art. 12 al. 3 let. e LHID pouvait par conséquent être lu en ce sens que le report d'imposition n'était possible que lorsque le propriétaire de l'immeuble aliéné était le même que celui de l'immeuble acquis en remplacement (identité du sujet) (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_277/2011 du 17 octobre 2011 consid. 4.2.3.1). Il a en outre retenu qu'une interprétation de l'art. 12 al. 3 let. e LHID qui se fondait sur l'inscription effectuée au registre foncier et faisait abstraction de réalités économiques qui seraient différentes, était admissible au regard du droit fédéral. La solution genevoise, selon laquelle, dans les cas où l'un des époux était seul propriétaire

inscrit au registre foncier de l'immeuble aliéné alors que les deux époux étaient inscrits comme copropriétaires de l'immeuble de remplacement, seule la part afférente à l'époux aliénateur était prise en considération afin de déterminer le report d'imposition en matière d'impôt sur les gains immobiliers, n'était ainsi pas contraire à la LHID (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_277/2011 précité consid. 4.2.4 qui confirme l'ATA/109/2011 du 15 février 2011).

#### **E. 6**

En l'occurrence, force est de constater que, par acte authentique du 5 mai 2010, M. A\_\_\_\_\_ a acquis seul la parcelle n°\_\_\_\_\_ sise à la route C\_\_\_\_\_ sur la commune de B\_\_\_\_\_ dans le canton du Valais. Il a d'ailleurs été le seul inscrit au RF valaisan jusqu'au 23 octobre 2014, date de l'inscription de la recourante au RF valaisan suite à l'acte de cession entre époux du 21 octobre 2014 sans contrepartie financière.

Certes, le 23 octobre 2014, la recourante est devenue copropriétaire de la parcelle n°\_\_\_\_\_ sur laquelle a été achevée, en septembre 2013, la maison familiale. Toutefois l'art. 12 al. 3 let. e LHID impose clairement que, pour bénéficier de l'imposition différée, il faut que le produit découlant de la vente de la première habitation ait été affecté à l'acquisition ou à la construction en Suisse de la seconde habitation servant au même usage. Quant à l'art. 85 al. 2 et 3 LCP, il commande clairement que l'aliénateur utilise le produit de l'aliénation pour acquérir, construire ou transformer un immeuble de même nature, pourvu qu'il ne s'écoule pas plus de cinq ans entre les deux opérations ; n'est remboursé que l'impôt relatif au bénéfice qui a été effectivement investi.

Or d'une part, la recourante a acquis cette parcelle sans contrepartie financière, ce qui exclut une quelconque utilisation effective du produit de l'aliénation du bien immobilier se trouvant au E\_\_\_\_\_ dont elle était copropriétaire, et d'autre part, au moment de l'inscription de la recourante au RF valaisan, la seconde habitation sise dans la commune de B\_\_\_\_\_ était déjà achevée selon les pièces du dossier. C'est également pour ce dernier motif que l'attestation de la caisse de retraite du 10 décembre 2014 ne lui est d'aucun secours, puisqu'elle est postérieure à l'achèvement de la maison.

Le délai de cinq ans prévu à l'art. 85 al. 2 LCP ne modifie en rien ces considérations, dans la mesure où la seconde opération, consistant en la

- 10/11 - A/1928/2015 construction de la seconde habitation, était déjà réalisée lorsque la recourante a été inscrite au RF valaisan.

C'est dès lors de manière conforme au droit que l'AFC-GE, suivie en cela par le TAPI, a refusé de rembourser à la recourante sa part d'IBGI découlant de la vente du bien immobilier sis au E\_\_\_\_\_ le 29 juin 2011.

Le grief de la recourante sera écarté.

#### **E. 7**

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

#### **E. 8**

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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