

GE_GERICHTE ATA/422/2012 vom 3. Juli 2012

GE Cour de justice, 2012-07-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_422_2012

FR: GE_GERICHTE ATA/422/2012 du 3 juillet 2012

IT: GE_GERICHTE ATA/422/2012 del 3 luglio 2012

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; 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

Même si elle déclare dans le préambule de son acte de recours n'attaquer le jugement du TAPI que sur la question relative au montant à retenir pour la valeur d'acquisition de l'immeuble, l'administration recourante n'en conclut pas moins à l'annulation pure et simple du jugement.

Cette conclusion, en tant qu'elle concerne les parties du jugement entrepris qui confirment la décision sur opposition (jugement TAPI, consid. 11 et 12), doit être déclarée irrecevable, dès lors que la recourante s'est vu allouer le plein de ses conclusions sur ces points en première instance, et qu'elle ne possède ainsi pas d'intérêt actuel à recourir y relatif.

E. 3

a. L'art. 80 LCP prévoit que l'impôt sur les bénéfiques 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.

b. Est considéré comme aliénation tout acte qui confère à un acquéreur la propriété ou la réelle disposition économique d'un immeuble, soit notamment la vente, l'échange, le partage, l'expropriation et l'apport dans une société (art. 80 al. 4 LCP).

c. Le bénéfice ou gain imposable est constitué par la différence entre la valeur d'aliénation et la valeur d'acquisition (art. 82 al. 1 LCP). La valeur d'acquisition est égale au prix payé pour l'acquisition du bien, augmentée des impenses, ou, à défaut de prix, à sa valeur vénale (art. 82 al. 2 LCP). Lorsque l'acquisition est intervenue plus de dix ans avant l'aliénation, le contribuable peut demander que soit considérée comme valeur d'acquisition la valeur fiscale cinq ans avant l'aliénation s'il s'agit d'un immeuble locatif, et la valeur fiscale dix ans avant l'aliénation majorée de 30 % s'il s'agit d'un autre immeuble (art. 82 al. 5 LCP). Lorsque l'immeuble appartient à une personne morale ou à une personne physique astreinte à tenir des livres dans les comptes de laquelle il figure, le bénéfice ou gain imposable correspond à la différence entre la valeur d'aliénation et le montant pour lequel l'immeuble figure dans les comptes ; les al. 2 à 5 et 8 ne s'appliquent alors pas (art. 82 al. 9 LCP).

E. 4

La seule question qui reste litigieuse est celle de savoir si l'art. 82 al. 9 LCP est applicable à la transaction du 11 octobre 2006, ou si l'art. 82 al. 5 (seconde hypothèse) LCP s'applique, soit, en d'autres termes, de savoir si le contribuable a

- 8/11 - A/2190/2009 effectué la transaction en question dans le cadre de l'administration de sa fortune privée ou si cette vente relevait de son activité professionnelle.

La valeur d'acquisition pertinente au sens de l'art. 82 al. 2 LCP équivaldrait dans le premier cas à CHF 24'596'000.-, et dans le second cas à CHF 18'920'000.-, ce qui augmenterait la plus-value opérée et donc l'impôt dû.

E. 5

La délimitation entre gestion de la fortune privée et transaction professionnelle a fait l'objet d'une abondante jurisprudence du Tribunal fédéral (voir notamment les Arrêts du Tribunal fédéral 2C_819/2011 du 20 avril 2012 consid. 3.2 ; 2C_455/2011 du 5 avril 2012 consid. 5.1 et les nombreux arrêts cités). Celle-ci retient que la notion d'activité lucrative indépendante s'interprète largement. En matière de transactions immobilières, il est admis qu'il peut y avoir activité lucrative indépendante même si le contribuable n'a pas de lien initial avec le secteur de l'immobilier. Pour déterminer la frontière entre activité lucrative indépendante et gestion de patrimoine privé, la pratique a posé une série d'indices : le caractère systématique et/ou planifié des opérations, la fréquence élevée des transactions, la courte durée de possession des biens avant leur (re)vente, 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. On peut aussi mentionner l'utilisation effective du bien et le motif de son aliénation. Chacun de ces indices peut conduire, en concours avec les autres voire - exceptionnellement - isolément s'il revêt une intensité particulière, à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante. En tout état, les circonstances concrètes du cas sont déterminantes, telles qu'elles se présentent au moment de l'aliénation (ibid. ; ATA/541/2011 du 30 août 2011 consid. 3), étant précisé que les actifs de la fortune commerciale du commerçant d'immeubles ou de titres demeurent commerciaux malgré l'écoulement du temps (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_164/2009 du 13 août 2009 consid. 5.4).

E. 6

En l'espèce, le contribuable, s'il ne peut sans doute pas être décrit comme un promoteur immobilier, a réalisé un certain nombre d'acquisitions immobilières, parfois d'importance, à la fin des années 1980. Même s'il a travaillé dans le domaine des matières premières, il n'en dispose dès lors pas moins de connaissances spécialisées en matière immobilière, qu'il a mises à profit lors de la vente litigieuse.

De l'aveu même du recourant, l'acquisition de l'immeuble s'est faite en vue d'y installer le siège d'une société qu'il entendait créer avec deux partenaires qui en ont également acquis des parts avant de les lui céder. Cette opération avait donc au départ un but commercial et s'est effectuée par le biais d'une société de personnes - que ces dernières aient été actives ou non dans l'immobilier importe

- 9/11 - A/2190/2009 peu à cet égard. Elle s'est de plus déroulée à une période où, notoirement, l'achat d'immeubles à Genève avec des buts spéculatifs battait son plein, étant

précisé que suite aux arrêtés fédéraux urgents du 6 octobre 1989, le marché immobilier s'est effondré et n'a repris des valeurs élevées à la revente que vers les années 2002 à 2004.

Le montant du financement extérieur (CHF 12'000'000.- sur les CHF 18'920'000.- nécessaires à l'achat du bien, soit un peu plus de 63 % du prix de vente) est plutôt inférieur à la norme et ne laisse pas apparaître en soi un caractère commercial prépondérant. Au contraire des autres acquisitions opérées par M. B_____ à la fin des années 1980, celle-ci est la seule ou l'une des seules à ne pas avoir été financée par l'A_____, et donc à ne pas avoir été incluse dans la convention d'assainissement signée par l'intimé avec cet institut financier à la fin des années 1990. Ce dernier point n'implique pas que l'immeuble en cause n'ait pas fait partie d'un patrimoine commercial, mais explique que M. B_____ ait pu le conserver jusqu'en 2006.

Le motif de la revente n'est pas indiqué par l'intimé. Ce dernier désirait certainement réaliser son bien à Genève avant de quitter la Suisse pour l'étranger ; contrairement à ce qu'a retenu le TAPI, qui n'explique pas en quoi les motifs de la vente revêtaient un caractère de nécessité, cela n'exclut pas un but parallèle de profit. Il n'est par ailleurs pas possible de savoir si le bénéficiaire a été réinvesti par M. B_____, une éventuelle réponse - par hypothèse négative - qu'apporterait ce dernier sur ce point ne pouvant être vérifiée.

Les deux éléments qui militent davantage en faveur de l'administration de la fortune privée, à savoir la relativement longue durée de la possession (dix-sept ans) ainsi que l'utilisation par M. B_____ et sa famille de l'un des logements de l'immeuble à titre de résidence principale, doivent être relativisés. La durée de possession a en effet correspondu assez précisément au laps de temps nécessaire à ce que l'immeuble, acheté juste avant l'effondrement du marché immobilier, puisse être revendu avec un bon profit. Quant à l'utilisation d'un logement de l'immeuble par l'intimé à titre de résidence principale, elle n'est intervenue que sept ans après le début du processus d'acquisition, et elle n'a duré que sept ans sur les dix-sept pendant lesquels il a disposé de l'immeuble.

En considérant dans leur ensemble les circonstances du cas d'espèce, telles qu'elles se présentaient au moment de l'aliénation, on doit retenir que la vente litigieuse constitue le résultat final - bien que différé - d'une opération commerciale et ne procède pas de la simple administration par M. B_____ de son patrimoine privé.

E. 7

Le recours sera par conséquent admis dans la mesure où il est recevable, le jugement attaqué annulé sur la question de la valeur d'acquisition de l'immeuble, et la décision sur réclamation du 16 avril 2009 rétablie.

- 10/11 - A/2190/2009

E. 8

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

* * * * *