

## **GE\_GERICHTE ATA/433/2010 vom 22. Juni 2010**

GE Cour de justice, 2010-06-22, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_433\\_2010](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_433_2010)

FR: GE\_GERICHTE ATA/433/2010 du 22 juin 2010

IT: GE\_GERICHTE ATA/433/2010 del 22 giugno 2010

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17) ; art. 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

#### **E. 2**

Une nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Entrée en vigueur le 1er janvier 2010, elle ne s'applique toutefois qu'aux impôts dus à partir de la période fiscale 2010 (art. 71 et 72 al. 1 LIPP) et n'est pas pertinente en l'espèce.

#### **E. 3**

a. En droit cantonal, l'imposition sur les bénéfices et gains immobiliers fait l'objet de dispositions de la LCP dont la dernière modification est entrée en vigueur le 1er janvier 1995. L'IBGI est perçu sur le bénéfice net provenant de l'aliénation d'immeubles sis dans le canton, ainsi que sur certains gains que ces immeubles procurent sans aliénation (art. 80 al. 1 LCP). 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). 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 n'est pas perçu en cas de succession ou de partage successoral (art. 81 al. 3 let. c LCP).

b. Depuis le 1er janvier 2001, l'art. 12 LHID pose également des règles en matière d'IBGI. Celui-ci 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. Il n'y a imposition que si le produit de l'aliénation est supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses) (art. 12 al. 1 LHID). Sont notamment assimilés à une aliénation, les actes juridiques qui ont les mêmes effets économiques que l'aliénation sur le pouvoir de disposer d'un immeuble (art. 12 al. 2 let. a LHID). L'imposition est différée notamment en cas de transfert de propriété par succession (dévolution d'hérédité, partage successoral, legs), avancement d'hoirie ou donation (art. 12 al. 3 let. a LHID).

#### **E. 4**

a. Une loi ne déploie ses effets qu'après sa publication et son entrée en vigueur. Le principe de non-rétroactivité concrétise cette règle en faisant obstacle à l'application d'une norme à des faits entièrement révolus avant son entrée en vigueur. S'agissant des lois fiscales, une

disposition a un effet rétroactif lorsqu'elle fait dépendre l'obligation fiscale d'une situation de fait née et achevée

- 6/9 - A/1262/2007 antérieurement à sa promulgation (rétroactivité proprement dite). Selon ce principe, l'assujettissement à une obligation fiscale nouvelle n'est donc pas possible si les faits qui motivent cette imposition sont antérieurs à l'entrée en vigueur de la loi. Il n'y a par contre pas de rétroactivité proprement dite lorsque la nouvelle règle s'applique à un état de choses durable, non entièrement révolu dans le temps. Le Tribunal fédéral admet alors l'application du nouveau droit à des états de fait qui ont débuté sous l'empire de l'ancien droit ou qui se renouvellent (rétroactivité improprement dite).

b. Depuis le 1er janvier 2001, les règles de droit fédéral s'appliquent en lieu et place des dispositions de droit fiscal cantonal contraires (art. 72 al. 1 et 2 LHID) et l'adaptation de la législation fiscale genevoise aux exigences de la LHID est dépourvue d'effet rétroactif (art. 6 al. 1 de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 - aLIPP-II - D 3 12 ; ATA 245/2010 du 13 avril 2010 ; ATA/614/2008 du 9 décembre 2008 ; ATA/607/2008 du 2 décembre 2008). Quant aux dispositions de l'ancienne LCP, elles demeurent applicables pour les périodes fiscales antérieures à l'année 2001, en particulier pour régir les conditions d'imposition des personnes physiques.

Selon sa jurisprudence constante, le tribunal de céans a rappelé que l'art. 12 al. 3 let. a LHID n'avait pas d'effet rétroactif (ATA/245/2010 du 13 avril 2010 ; ATA/538/2009 du 27 octobre 2009 ; ATA/558/2006 du 17 octobre 2006 publié in RDAF 2007 II p. 2006). Le Tribunal fédéral a jugé que l'imposition d'un gain en capital soumis à une imposition spéciale à raison d'un fait générateur survenu avant l'entrée en vigueur de la loi représentait une rétroactivité de la loi fiscale inadmissible du point de vue constitutionnel. Par contre, il n'y avait pas de rétroactivité proprement dite de la loi fiscale du seul fait que la base d'imposition qui sert à définir la quotité de l'impôt existait antérieurement à la promulgation de la loi (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.148/2001 du 10 octobre 2001 ; ATA/538/2009 précité; RDAF 2006 p. 265 ; J.M. RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 1998, p. 80 s.; E. BLUMENSTEIN/ P. LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, Zurich 2002, p. 162).

## **E. 5**

L'AFC soutient que l'imposition du transfert de la propriété de l'immeuble en cause, par acte de partage successoral du 22 juillet 2005, doit être opérée au regard du droit applicable au moment où s'est ouverte la succession, soit en 1997. Le partage ne serait qu'une étape, finale, de la succession et ne saurait donc, fiscalement, être considéré indépendamment de celle-ci. Le bordereau d'IBGI litigieux se fondait valablement sur l'art. 81 al. 2 LCP stipulant que lors d'un partage ou d'un échange, l'impôt était perçu immédiatement sur la soulte reçue pour la part qui représentait une plus-value de l'immeuble aliéné.

L'intimé considère que c'est le droit en vigueur en 2003, au moment du partage, qui s'applique.

- 7/9 - A/1262/2007

Depuis la date du dépôt du recours, le Tribunal administratif a eu l'occasion de trancher cette question dans un arrêt du 13 avril 2010 (ATA/245/2010) relatif à une cause à laquelle l'intimé s'est d'ailleurs référé dans ses écritures. L'état de fait était similaire puisqu'il concernait un litige relatif à l'imposition, à l'occasion d'un partage successoral signé en

2003, d'une plus-value foncière réalisée suite à l'attribution à l'un des héritiers d'une personne décédée en 1995, de biens immobiliers qui lui étaient échus par succession, en contrepartie du versement par l'attributaire d'une soulte aux autres héritiers calculée en fonction d'une valeur d'estimation du bien immobilier, supérieure à celle retenue lors de la déclaration de succession.

À teneur de cet arrêt (consid. 5 et 6), selon le libellé même de l'art. 81 al. 3 LCP, la phase de « succession » et celle du « partage successoral » constituaient deux opérations distinctes. Il résultait des travaux législatifs relatifs aux art. 80 et 81 LCP que la volonté du législateur était de ne pas imposer le bénéfice immobilier dans le cadre des successions. De ce fait, l'opération de partage qui s'était déroulée en 2003 était appréhendée par l'art. 12 al. 3 let. a LHID qui trouvait une application directe, celle du nouveau droit ayant des effets juridiques sur l'opération de partage subséquente à l'ouverture de la succession, sans que celle-ci ne soit plus concernée. La cause différait du complexe de faits jugé dans l'ATA/558/2006 du 17 octobre 2006 dont l'AFC se prévalait dans ses écritures dès lors que dans la cause en question, il s'agissait d'une succession ouverte en 1995 suivie d'une vente à un tiers intervenue en 2003, et non pas d'un partage successoral effectué à cette date.

Les principes retenus par le Tribunal administratif dans l'ATA/245/2010 précité qui viennent d'être rappelés sont d'application directe dans la présente cause. Dès lors qu'il y a lieu de distinguer entre dévolution successorale et acte de partage, ce dernier est soumis au régime instauré par l'art. 12 al. 3 let. a LHID. Le partage immobilier résultant de l'exécution de l'acte signé entre le recourant et sa sœur le 22 juillet 2005 est exonéré d'impôt en vertu de cette disposition, la prise en compte au plan fiscal étant différée en vertu du droit fédéral, alors même que la succession avait été ouverte en 1997.

## **E. 6**

Le recours sera rejeté. Vu la qualité de la recourante, il ne sera pas perçu d'émolument (art. 11 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03). Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée à l'intimé, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

- 8/9 - A/1262/2007

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