

# GE\_GERICHTE ATA/977/2021 vom 21. September 2021

GE Cour de justice, 2021-09-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_977\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_977_2021)

FR: GE\_GERICHTE ATA/977/2021 du 21 septembre 2021

IT: GE\_GERICHTE ATA/977/2021 del 21 settembre 2021

## Regeste

Résumé: Recours contre une décision de taxation pour l'ICC et l'IFD, ajoutant au revenu imposable un montant représentant le bénéfice net provenant de la vente d'un logement, qualifiée de professionnelle. Le recourant, architecte de profession, considère que la vente relève de la gestion de sa fortune privée ; par conséquent, le bénéfice en résultant doit, à son sens, être soumis à l'IBGI. Rappel des critères et de la jurisprudence permettant de déterminer si ladite aliénation doit être considérée comme un acte de simple gestion de la fortune privée et partant être exonérée ou si elle doit être considérée comme le produit d'une activité lucrative indépendante et donc imposée. En l'espèce, compte tenu des indices en présence, notamment du comportement actif du recourant dans le cadre de la promotion immobilière dont est issu l'immeuble vendu et de son association avec les promoteurs, ainsi que des diverses opérations immobilières qu'il a réalisées par la suite avec ces mêmes promoteurs notamment, il convient effectivement de retenir qu'il s'agissait d'une opération réalisée à titre commercial. Recours rejeté.

## 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 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

- 12/20 - A/2754/2019 2)

L'autorité intimée conteste la recevabilité de la conclusion subsidiaire prise par le recourant, tendant à la déduction – sur le gain immobilier imposable – de la pénalité pour résiliation anticipée du prêt hypothécaire. 3) a. L'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant (art. 65 al. 1 LPA). L'acte de recours contient également l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve (art. 65 al. 2 1ère phr. LPA). La juridiction administrative applique le droit d'office et ne peut aller, en principe, au-delà des conclusions des parties, sans pour autant être liée par les motifs invoqués (art. 69 al. 1 LPA).

b. L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours, les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATA/242/2020 du 3 mars 2020 consid. 2a). La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. L'objet

d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés. Ainsi, si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions traitées dans la procédure antérieure (ATA/1628/2019 consid. 2b).

c. En matière fiscale, la chambre administrative détient le même pouvoir d'examen que le TAPI et peut à nouveau examiner les éléments imposables (art. 54 LPFisc). Toutefois, appliquant également au domaine fiscal sa jurisprudence constante, la chambre administrative, dès lors que la cause a déjà été soumise à une juridiction de première instance, n'examine pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité, d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables, et en définitive de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA/1261/2015 du 24 novembre 2015, non remis en cause sur ce point par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_32/2016 du 24 novembre 2016 consid. 2.2.3 ; ATA/1454/2017 du 31 octobre 2017 consid. 3b).

d. En l'espèce, le recourant fait valoir que, dans le cas où la vente litigieuse serait qualifiée d'opération professionnelle, un montant de CHF 50'000.-, à titre de pénalité pour remboursement anticipé, devra être déduit de sa base imposable. Il s'agit toutefois d'un élément qu'il n'a pas porté à la connaissance du TAPI, bien qu'il ait pu le faire. En effet, il ne démontre pas qu'il aurait pris connaissance de cette pénalité après avoir interjeté recours devant la juridiction de première

- 13/20 - A/2754/2019 instance. N'ayant ainsi pas pu faire l'objet du prononcé de l'instance inférieure, cette prétention ne sera par conséquent pas analysée.

La conclusion subsidiaire du recourant, tendant à la déduction – sur le gain immobilier imposable – de la pénalité pour résiliation anticipée de son prêt hypothécaire, est ainsi irrecevable. 4)

Le litige porte sur la question de savoir si la vente de l'immeuble en question a été réalisée dans le cadre de l'administration ordinaire du patrimoine, auquel cas le bénéfice serait exclusivement soumis à l'IBGI, ou dans l'exercice d'une activité lucrative indépendante, alors imposable comme revenu.

À cet égard, il convient de relever que les parties s'accordent sur le montant en question, de sorte que seule demeure litigieuse la qualification de la fortune – privée ou commerciale – visée, déterminant le type d'impôt applicable. 5) a. 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 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14).

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 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08). 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).

b. 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, art. 129 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 -

- 14/20 - A/2754/2019 Cst. - RS 101). Ainsi, l'impôt sur les gains immobiliers privés 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 ; 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). 6)

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 (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 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 pouvait être repris sans autre dans l'interprétation de l'art. 18 al. 1 LIFD (ATF 125 II 113 précité consid. 5b ; ATF 122 II 446 consid. 3

- 15/20 - A/2754/2019 = 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).

Il y a ainsi transaction immobilière imposable au titre de revenu de l'activité indépendante lorsque le contribuable procède de manière systématique à l'acquisition et à la vente de biens patrimoniaux dans l'intention d'obtenir un gain, ou plutôt exerce une activité qui excède la pure administration de sa propre fortune, ou l'exploitation d'une opportunité résultant d'une circonstance fortuite. La détermination de l'élément subjectif de l'intention d'obtenir un gain implique de prendre en considération l'ensemble des circonstances du cas concret (ATF 133 II 420 consid. 3.2 ; 125 II 113 précité consid. 5b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_948/2010 précité consid. 2.3).

Peuvent entrer en ligne de compte pour établir une telle activité, la manière de procéder (systématique ou planifiée), le fait surtout que le contribuable agisse de manière à accroître son capital, ou s'efforce systématiquement de profiter du développement du marché immobilier aux fins d'obtenir des gains, la fréquence des opérations et la brève durée de possession, l'existence de liens entre de telles opérations et l'activité professionnelle du contribuable, le fait que celui-ci se serve de ses propres connaissances professionnelles ou de celles de tiers, la participation à une société de personnes, l'usage de crédits importants et le réinvestissement des bénéfices réalisés dans des opérations immobilières ultérieures (RDAF II 2001 41 ; ATF 122 II 446 consid. 3 ; ASA 66 232 consid. 3a et les références citées ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_948/2010 précité consid. 2.3 ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, op. cit., n. 17 ad art. 18 LIFD et la jurisprudence citée, ainsi que p. 245 pour une casuistique par indice).

Chacun de ces indices peut – mais ne doit pas nécessairement – permettre en soi de conclure que l'on se trouve en présence d'une activité lucrative (RDAF II 2001 41 ; ATF 125 II 113 consid. 3c ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_948/2010 précité consid. 2.4 ; Martin ARNOLD, Nichts Neues unter der Steuersonne zur Besteuerung von Liegenschaftsgewinnen nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, in : Archives de droit fiscal suisse (ASA) 67 598 ; Danielle YERSIN, Les gains en capital considérés comme le revenu d'une activité lucrative, in ASA 59 137 ss ; Raoul OBERSON, L'immeuble et le droit fiscal, 1999, p. 144 ss, et particulièrement p. 148 ss et la jurisprudence citée ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, op. cit., n. 18 ad art. 18 LIFD). La distinction entre un gain privé en capital et un bénéfice commercial en capital dépend des circonstances concrètes du cas (ATF 125 II 113 précité consid. 6a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_42/2015 du 10 septembre 2015 consid. 2.1 et 2.2 ; 2C\_818/2012 du 21 mars 2013 consid. 6.1).

- 16/20 - A/2754/2019

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).

Ainsi, le Tribunal fédéral a confirmé un arrêt de la chambre de céans retenant que les conditions permettant d'admettre l'existence d'un revenu provenant de l'exercice d'une activité indépendante étaient réunies dans le cas d'un particulier ayant revendu un bien qu'il avait acquis, partiellement en s'associant avec deux tiers, et avait occupé lui-même à titre privé. Le bien en question n'avait pas été acheté initialement dans le but de satisfaire des besoins purement privés, mais afin d'accueillir le siège de son employeur, dans un contexte immobilier particulier. L'intéressé avait également rentabilisé le bien immobilier en question en le louant. Il n'y avait logé que sept ans, alors qu'il l'avait détenu pendant dix-sept ans, afin de le revendre au terme de la période de crise immobilière avec un bon profit (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_834/2012 du 19 avril 2013 et les références citées ; ATA/422/2012 du 3 juillet 2012).

C'est au moment où est réalisée l'opération imposable qu'intervient sa qualification (ASA 67 97 ss ; ATA/117/2012 du 28 février 2012).

Selon les cas, une opération unique peut même être assimilée à une telle activité 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, respectivement 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. Ce sont les circonstances dans lesquelles s'est déroulée l'opération et son but qui sont déterminants (ATF 96 I 655 ; 93 I 285). Dans sa jurisprudence, le Tribunal fédéral a considéré que la constitution d'une 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. Le Tribunal fédéral a ainsi retenu que trois opérations immobilières sur des lots de PPE en l'espace de sept ans dépassaient la simple gestion de la fortune privée (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1276/2012 et 2C\_1277/2012 du 24 octobre 2013 consid. 4.3.1 ; RF 2014 p. 50

- 17/20 - A/2754/2019 ; Yves NOËL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, op. cit., n. 22 ad art. 18 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, du même coup, fait de l'immeuble un actif commercial (Raoul OBERSON, L'immeuble et le droit fiscal, 1999, p. 153-154).

Le gain réalisé lors de la vente représente le produit de l'activité lucrative non seulement lorsqu'on est en présence de nombreux achats et ventes d'immeubles, mais également lorsqu'il est obtenu dans le cadre d'une opération isolée (ATF 93 I 285 ; 92 I 121). Ce sont les circonstances dans lesquelles s'est déroulée l'opération et son but qui sont déterminants. La relation qui peut exister entre l'opération et la profession du contribuable, ainsi que l'utilisation de fonds étrangers importants, par exemple, constituent des indices permettant

d'établir l'existence d'une activité indépendante principale ou accessoire (Danielle YERSIN, op. cit., p. 141).

Ainsi, 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 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 (Danielle YERSIN, *ibid.*, p. 143-144). 7) a. En l'espèce, le recourant soutient que le gain réalisé en 2014 lors de l'opération litigieuse est de nature privée. À son sens, son association avec les promoteurs, quelques années après la construction de l'immeuble, pour une unique opération, demeure le seul indice du caractère professionnel de la vente du 10 novembre 2014 et ne suffit pas à qualifier celle-ci de commerciale.

Les premiers juges, après avoir examiné les critères qui pourraient rattacher la vente en cause à une gestion privée du patrimoine, ont relevé plusieurs indices en faveur de la reconnaissance d'une opération réalisée à titre commercial par le recourant, notamment sa profession d'architecte, son association – pour l'opération en cause – avec des professionnels de l'immobilier ainsi que la très courte durée de possession d'un immeuble qu'il a détenu avec ces mêmes personnes dans le cadre d'une société simple.

- 18/20 - A/2754/2019

L'autorité intimée soutient quant à elle que le recourant a bénéficié, grâce à ses connaissances particulières dans le domaine de l'immobilier et de par la position particulière de sa société dans l'opération en cause, d'un prix de faveur au niveau du coût de construction de l'immeuble. Par conséquent, il aurait acquis le bien immobilier dans le cadre de son activité professionnelle.

b.

Un certain nombre d'éléments penchent certes dans le sens d'une gestion privée du patrimoine.

Le recourant a conclu un contrat de prêt hypothécaire pour une durée initiale de vingt ans. Il s'agit d'un élément permettant de penser qu'il avait l'intention de détenir durablement l'appartement et de le louer à des fins de rendement, ce qu'il a fait du 1er avril 2009 jusqu'à sa vente en 2014. Il a possédé son appartement pendant neuf ans et demi – de 2005 à 2014 – et a saisi une occasion de le vendre. Comme l'a relevé le TAPI, il importe peu que la vente soit intervenue à la demande du locataire. Il convient en revanche de retenir la longue durée initiale du crédit ainsi que la durée relativement longue de détention de l'immeuble, qui constituent des indices penchant dans le sens d'une gestion privée du patrimoine.

L'endettement maximum autorisé par les banques suisses lorsque ces dernières octroient des crédits immobiliers à des particuliers s'élève à 80 %. Selon la jurisprudence, un financement étranger de plus de 80 % peut être qualifié d'important (voir l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_29/2008 du 28 mai 2008 consid. 4.1). Le pourcentage de fonds étrangers utilisés par le

recourant pour la construction du logement s'élève à 78 % et reste ainsi inférieur à l'endettement maximum précité. Il ne peut dès lors pas constituer un indice penchant en faveur du caractère professionnel de l'opération.

c. Cela étant, les indices relevés ci-dessus sont contrebalancés par d'autres éléments qui plaident en faveur du caractère professionnel de l'opération.

Il importe peu de déterminer si le recourant a bénéficié ou non d'un prix de faveur au niveau du coût de construction de l'immeuble. En effet, compte tenu du fait qu'aucun contrat d'architecte n'a été conclu, il convient plutôt de déterminer s'il existait un lien entre l'opération en cause et son activité professionnelle.

Le recourant exerce la profession d'architecte. Selon l'acte de vente du 11 août 2005, il a agi en cette qualité et n'a ainsi conclu aucun contrat d'entreprise. Il a mis ses connaissances dans le domaine de l'immobilier à profit de la construction et de l'acquisition de son logement et a ainsi fait preuve d'un comportement actif dans le cadre de la promotion immobilière. Pour cette raison, il convient de retenir que cette acquisition présente un lien avec son activité professionnelle.

- 19/20 - A/2754/2019

Par ailleurs, il entretient des liens étroits depuis une quinzaine d'années avec MM. F \_\_\_\_\_ et E \_\_\_\_\_, tous deux professionnels de l'immobilier. De par sa profession et sa fonction d'associé gérant dans sa société, qui est une société de la branche, il dispose ainsi de contacts privilégiés et de liens étroits avec des acteurs du secteur immobilier. Pour l'acquisition de l'immeuble litigieux, le recourant s'est en effet associé, par le biais de sa société, aux professionnels de l'immobilier précités. Il a agi en sa qualité d'architecte tandis que les promoteurs se sont chargés de la mise en valeur de l'ensemble de la parcelle et se sont vu accorder tous pouvoirs pour, au besoin, notamment créer, modifier ou radier des servitudes ainsi que pour signer tous actes et pièces. De plus, l'entreprise générale, dont M. F \_\_\_\_\_ lui-même était l'administrateur, a été mandatée pour édifier l'immeuble.

C'est notamment avec MM. F \_\_\_\_\_ et E \_\_\_\_\_, dans le cadre d'une société simple qu'il a constituée avec eux, qu'il a participé à l'achat en 2012, puis à la vente en 2013, d'un bien immobilier sis également sur la commune d'Aire-la-Ville. Ce dernier provient par ailleurs de la même promotion immobilière que celle dont est issu l'immeuble qui fait l'objet du litige. Au total, entre 2012 et 2017, le recourant a acheté trois immeubles, en a vendu deux et a ainsi procédé à plusieurs opérations immobilières pendant cette période.

Compte tenu de ce qui précède, les éléments plaçant en faveur d'une activité commerciale dans le cadre de la vente de l'immeuble sont plus intenses que ceux qui plaident en faveur d'une gestion privée. 8)

Au vu de ces éléments, c'est à raison que l'AFC-GE a qualifié le bénéfice de la vente de l'appartement comme relevant de l'activité professionnelle du recourant. Le jugement du TAPI doit ainsi être confirmé.

Mal fondé, le recours sera rejeté. 9)

Au vu de ce qui précède, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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