

# **GE\_GERICHTE A/4190/2013 vom 8. März 2016**

GE Cour de justice, 2016-03-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_4190\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4190_2013)

FR: GE\_GERICHTE A/4190/2013 du 8 mars 2016

IT: GE\_GERICHTE A/4190/2013 del 8 marzo 2016

## **Regeste**

DROIT FISCAL ; ASSUJETTISSEMENT(IMPÔT) ; CONTRIBUTION CAUSALE ; MESURE D'AMÉNAGEMENT DU TERRITOIRE ; DÉCLASSEMENT ; PLUS-VALUE ; PRINCIPE EN MATIÈRE DE DROIT FISCAL ; RÉTROACTIVITÉ ; EXCEPTION(DÉROGATION) ; DROIT TRANSITOIRE ; PRESCRIPTION | Imposition des plus-values immobilières résultant de mesures d'aménagement du territoire. Dispositions légales applicables rétroactivement. Rappel du fait que la rétroactivité proprement dite n'est admise qu'exceptionnellement. In casu admise car les cinq conditions nécessaires sont remplies (rappel des conditions). Respect de la garantie du double degré de juridiction. Pas de prescription du droit de taxer. Conformité de la réglementation genevoise tant aux principes constitutionnels qu'aux lois fédérales. Recours de l'AFC admis. | LAT.5 ; LHID.12 ; LaLAT.36.al2 ; LaLAT.36.al3 ; LaLAT.30C ; Cst.5 ; Cst.9 ; Cst.26

## **Erwägungen**

### **E. 2**

est forfaitairement portée en déduction (al. 4) ; il est tenu compte, cas échéant, des mesures de compensation simultanées consenties par le débiteur de la taxe sur la plus-value (al. 5). Le 3 décembre 2013, le taux de la taxe sur la plus-value était de 15 % (art. 30I LaLAT, dans sa teneur à la date précitée). Sur le plan formel, la taxation s'opère sur la base d'un bordereau notifié par le département simultanément à l'adoption de la mesure d'aménagement considérée (art. 30J LaLAT). La créance découlant de la taxe est exigible lors de l'aliénation du terrain, ou nonante jours après l'entrée en force de l'autorisation définitive de construire (art. 30K LaLAT). Elle peut être reconsidérée, d'office ou à la demande du propriétaire, aux conditions de l'art. 30L LaLAT). En réalité, le Conseil d'État, chargé d'élaborer les modalités d'exécution des art. 30C à 30N LaLAT (art. 30O LaLAT) a délégué la tâche de taxation et de révision au département des finances (art. 3 du règlement d'application de la loi d'application de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire, du 1<sup>er</sup> juillet 1992 - RaLAT - L 1 30.01). Le paiement de la taxe LaLAT constitue une impense déductible au sens de l'art. 82 al. 8 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) lors de l'aliénation d'un immeuble dans le cadre de l'établissement du montant dû au titre de l'IBGI. L'acquiescement de la taxe LaLAT ne dispense pas son aliénateur ou ses ayants-cause de tous les autres impôts prévus par cette loi (art. 30N al. 3 LCP). 6) L'art. 36 al. 2 et 3 LaLAT, également adopté le 1<sup>er</sup> juillet 2010, qui constitue le noeud du litige, introduit une disposition transitoire de la teneur suivante : « 2. Les art. 30C à 30O, 34a al.2 et 35A [LaLAT ] ne sont pas applicables aux mesures d'aménagement adoptées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005.

### **E. 3**

Pour les mesures d'aménagement adoptées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2005 et le (date d'entrée en vigueur), seuls sont assujettis les propriétaires qui, à cette dernière date, n'ont pas aliéné leur terrain ou ne sont pas au bénéfice d'une autorisation définitive de construire entrée en force. » 7) a. Historiquement, à la suite de l'adoption de la LAT, le Conseil d'État avait, en 1985, déposé un projet de loi sur l'aménagement du territoire (PL 5717) qui proposait le principe de l'instauration d'une taxe LaLAT, calculée suivant les principes de l'IBGI. Le Grand Conseil, en 1987, n'a pas retenu cette proposition. Suite à l'aboutissement, en 1988 de l'initiative populaire IN21 « Halte à la spéculation foncière » dont l'un des volets visait à l'introduction d'une telle taxe dans la législation genevoise, le Grand Conseil a décidé, le 15 octobre 1992, d'entrer en matière sur celle-ci. Il a adopté, le 18 novembre 1999, un projet de loi constitutionnelle PL 7559 concrétisant la mise en oeuvre de la taxe de compensation. Cette loi constitutionnelle a toutefois été refusée en votation populaire le 12 mars 2000. Par la suite, le 23 février 2004, des députés ont déposé un projet de loi PL 9178 visant la mise en oeuvre de la taxe de compensation instaurée par l'art. 5 LAT qui reprenait dans les grandes lignes le texte du PL 7559. De son côté, le 4 octobre 2007, le Conseil d'État a lui-même déposé un projet législatif PL 10125 sur le même objet. Le dépôt de ce texte a été annoncé lors du « point de presse du Conseil d'État » du 3 octobre 2007. Une copie de ce document figure à la procédure. Cette annonce était couplée à celle que serait dorénavant admis un prix de CHF 450.-/m<sup>2</sup> comme prix de référence du mètre carré de SBP construit sur du terrain agricole, déclassé en zone à bâtir. Comme exemple d'application de la nouvelle taxe, le Conseil d'État mentionnait les déclassements intervenus dans le périmètre des E\_\_\_\_\_. C'est à l'issue des travaux parlementaires qui ont traité conjointement ces deux PL que le Grand Conseil a adopté le 1<sup>er</sup> juillet 2010 le PL 10125, tel qu'issu des travaux de la commission, soit la nouvelle introduisant les art. 30C à 30O LaLAT, dispositions transitoires dont la teneur sera traitée ci-après, et qui sont entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2011. Dans la foulée, il a rejeté le PL 9178. b. Les L 7559 et L 10125 successivement adoptées par le Grand Conseil, mais aussi le PL 9178, étaient fondées sur le même principe, soit la compensation des avantages et des inconvénients résultant des MAT, par la taxation des plus-values ou l'indemnisation des moins-values. La L 7559, rejetée en votation populaire, prévoyait la taxation des plus-values résultant de tout plan d'affectation au sens de la LaLAT, mais aussi de l'octroi de toute autorisation de construire en régime dérogatoire, ayant une influence sur l'aménagement du territoire ou de certains actes administratifs assimilés à des MAT. L'art. 30E al. 2 LaLAT, issu de l'adoption de la L 10125, ne soumet plus à la taxe LaLAT que la création d'une zone à bâtir ou d'une zone de développement, en lieu et place d'une zone non-constructible. En outre, dans la L 7559, la plus-value était taxable dès CHF 25'000.- à un taux de 30 %, tandis que selon les art. 30E al. 1 et 30I LaLAT, elle ne l'est plus qu'à partir d'un montant minimal de CHF 100'000.-, et à un taux de 15 %. Les principes de taxation retenus dans la L 10125 sont les mêmes que ceux qui prévalaient dans la L 7559, étant fondés sur la prise en considération des éléments existant au moment de la mesure de déclasserement, avec un même système de perception différé dans le temps. c. Aucune disposition transitoire n'était prévue dans la L 7559 (ni d'ailleurs dans le PL 9178). C'est le 4 octobre 2007 que, dans le PL 10125, le Conseil d'État a prévu le principe d'une disposition transitoire, en proposant dans sa version initiale, soit à l'art. 37 LaLAT du PL 10125, que les art. 30C à 30O, 34 al. 2 et 35A LaLAT soient applicables rétroactivement aux MAT adoptées après le 1<sup>er</sup> janvier 2005 à l'égard des propriétaires qui, au 3 octobre 2007, n'avaient pas encore réalisé la plus-value découlant de la mesure d'aménagement considérée (Message du Conseil d'État à l'appui du PL 10125 du

4 octobre 2007 p. 10). La disposition transitoire proposée par le Conseil d'État a été examinée dans le cadre des travaux de la commission d'aménagement du Grand Conseil (ci-après : la commission) relatifs à l'examen des PL 9178 et PL 10125, résumés dans le rapport du 12 janvier 2010 (ci-après : le rapport de la commission). Au cours du deuxième débat, le président de la commission a rappelé aux commissaires que le département leur avait transmis une note du 10 août 2007 émanant du service juridique du département du territoire, devenu depuis lors le département de l'environnement, du transport et de l'agriculture (ci-après : DETA) à l'attention du secrétariat général du département, qui justifiait du point de vue juridique la conformité au droit de la disposition transitoire proposée (rapport de la commission, p. 37 et 65). Cette note a été versée à la procédure. De son côté, le représentant du département a précisé que la date du 3 octobre 2007 retenue dans la disposition transitoire correspondait à la veille du dépôt du PL 10125. À l'issue de ce débat, la commission a décidé de renoncer à tout effet rétroactif et a voté la suppression du projet de nouvel art. 37 LaLAT (rapport de la commission, p. 37). La commission est cependant revenue en troisième débat sur la question du droit transitoire, et a accepté une proposition de compromis visant à introduire la rétroactivité de la taxe LaLAT par le biais des art. 36 al. 2 et 3 LaLAT selon la formulation qui figure dans la loi actuelle, (rapport de la commission, p. 43). Lors de la discussion, un commissaire a mentionné que le texte en question permettait d'atténuer la portée de la rétroactivité, dans la mesure où les seules personnes concernées seraient celles qui n'avaient pas encore réalisé la plus-value. Avant le vote de la commission, le représentant du DALE a précisé aux commissaires que la date du 1<sup>er</sup> janvier 2005 avait été retenue pour l'application rétroactive de la taxe LaLAT, en lieu et place de celle du 3 octobre 2007 parce que le Conseil d'État avait décidé d'appliquer dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005 le prix de référence du mètre carré de SBP de CHF 450.-/m<sup>2</sup> précité, de façon à pouvoir l'appliquer aux déclassements intervenus notamment dans le périmètre des E\_\_\_\_\_ (rapport de la commission p. 43). De l'avis de l'auteur de la note du 10 août 2007 précitée, il était possible, pour l'introduction de la taxe LaLAT, de déroger au principe de la non-rétroactivité des lois, car les conditions d'une dérogation étaient réunies, soit l'absence d'un régime de compensation imposé pourtant par le droit fédéral, les discussions de longue date qui s'étaient déroulées sur le plan cantonal quant à l'introduction de la taxe LaLAT, l'importance des surfaces déclassées, et surtout l'importance des frais d'équipement au sens large, pour les communes concernées, susceptibles d'entraîner un blocage du processus d'urbanisation en pleine pénurie de logements. La rétroactivité introduite par l'art. 36 al. 2 et 3 LaLAT était proportionnée, dès lors que le nouveau droit ne s'appliquait qu'aux propriétaires qui n'avaient pas encore réalisé la plus-value découlant de la mesure d'aménagement (rapport de la commission, p.37 et 65). Lors des débats devant le Grand Conseil, les partisans et les opposants à la disposition transitoire proposée se sont affrontés en reprenant les arguments et explications déjà développés lors des travaux de la commission. Au final, c'est le texte de l'art. 36 al. 2 et 3 LaLAT issu de ces derniers, qui a été adopté (Mémorial du Grand Conseil, séance du 1<sup>er</sup> juillet 2010, p. 4445 et ss). 8) Dans le traitement du premier grief des trois propriétaires, relatif à l'illégalité de la décision de taxation pour violation de ses droits politiques, le TAPI a retenu que la taxe LaLAT n'était pas un impôt, mais une taxe causale indépendante des coûts. Il s'est conformé, par cette appréciation, à la jurisprudence du Tribunal fédéral rendue en matière de taxe sur les plus-values (ATF 121 I 230 consid. 3e ; arrêts du Tribunal fédéral 2P.283/1999 consid. 5a à 5c ; 2C\_900/2011 du 2 juin 2012 consid. 4.2 ; 1C\_184/2014 du 23 février 2015 consid. 2.3), et la chambre de céans ne peut que le suivre. La taxe LaLAT ne constituant pas un impôt au

sens de l'art. 53A de l'ancienne constitution du canton de Genève du 24 mai 1847, elle n'avait pas à être soumise au vote obligatoire. Cela étant, la recevabilité d'un tel grief, émis tardivement dans le cadre du contrôle d'une décision prise sur la base d'un texte légal promulgué depuis plusieurs années, aurait pu être laissée ouverte. En effet, dans le canton de Genève, les citoyens disposent d'une voie de droit particulière pour se plaindre immédiatement et dans le bref délai de l'art. 62 al. 1 let. c et al. 3 LPA d'une violation de leurs droits politiques, si une loi est promulguée sans respecter les dispositions sur le référendum obligatoire, voie de droit que les propriétaires n'ont pas utilisée. 9) L'AFC-GE conteste le jugement du TAPI selon lequel la décision attaquée ne serait pas conforme au droit, car fondée sur une loi transgressant le principe de non-rétroactivité des normes. 10) a. Une norme a un effet rétroactif lorsqu'elle s'applique à des faits entièrement révolus avant son entrée en vigueur (ATF 119 Ia 254 consid. 3 ; 116 Ia 213 /214 consid. 4a, 113 Ia 425 et les arrêts cités ; Thierry Tanquerel, Manuel de droit administratif, 2012, p. 135, n. 417 ; Pierre MOOR/Alexandre FLÜCKIGER/ Vincent MARTENET, Droit administratif, 3<sup>ème</sup> éd., vol. I, p. 198 ; André GRISEL, Traité de droit administratif, vol. I, p. 147; Alfred KÖLZ, Intertemporales Verwaltungsrecht, in RDS 102/1983 II p. 160). Il ne peut en principe être adopté de normes, qui déploieraient des effets juridiques à des faits entièrement révolus avant leur entrée en vigueur, ceci pour des motifs de sécurité et de prévisibilité du droit, immanents aux principes de la légalité, de la bonne foi et de l'interdiction de l'arbitraire découlant des art. 5 al. 3 et 9 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst - RS 100 - ATF 138 I 189 consid. 3.4 ; 125 I 182 consid. 2b.cc ; 122 II 124 consid. 3b.dd, 119 Ia 257 consid. 3a ; arrêt 2C\_806/2012 du 12 juillet 2013 consid. 8.2 non publié aux ATF 139 I 229 ; Georg MÜLLER, in Commentaire de la Constitution fédérale, 1986 ss art. 4, n o 74 ; Jacques DUBEY/Jean-Baptiste ZUFFEREY, Droit administratif général, 2014, p. 137, n. 383). Si la rétroactivité d'une norme de droit matériel est directement contraire au principe de la sécurité et de la prévisibilité du droit, c'est parce qu'au moment où les faits pertinents se sont passés, les intéressés ne pouvaient connaître les conséquences qu'ils auraient (ATF 122 V 405 consid. 3b7aa ; 119 Ia 258 consid. 3b ; 119 V 4 consid. 2a ; 102 Ia 69 consid. 3c ; Pierre MOOR/ Alexandre FLÜCKIGER/ Vincent MARTENET, op. cit., vol. I, p. 198 ; René WIEDERKHER/Paul RICHLI, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrecht, 2012, p. 283, n. 844 ; André GRISEL, Traité de droit administratif, p. 148; Georg MÜLLER, ibid.). Dans le domaine fiscal, cette interdiction découle également du droit à l'égalité de l'art. 8 al. 1 Cst. (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_436/2010 consid. 4.3). Elle vaut tant pour les impôts que pour les taxes causales (arrêt du Tribunal fédéral 2P.148/2001 consid. 2a.cc). b. Une telle rétroactivité, appelée rétroactivité proprement dite, n'est admise qu'exceptionnellement. Cinq conditions cumulatives doivent être réunies. Elle doit être prévue par une loi, se justifier par un intérêt public important, être raisonnablement limitée dans le temps, ne pas engendrer d'inégalités choquantes, et ne pas porter atteinte à des droits acquis (ATF 125 I 182 consid. 2b/cc ; ATF 122 V 405 consid. 3b/aa ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_273/2014 du 23 juillet 2014 consid. 4.1 ; ACST/1/2015 du 23 janvier 2015 consid. 7c ; Pascal MAHON, op. cit., vol. I, n. 167 p. 281 s. ; Pierre MOOR/ Alexandre FLÜCKIGER/ Vincent MARTENET, op. cit., vol. I, p. 198 ss ; Thierry TANQUEREL, op. cit., p. 135, n. 420 ; René WIEDERKHER/Paul RICHLI, op. cit., p. 282, n. 843). c. L'intérêt public doit être suffisamment important pour l'emporter sur les intérêts opposés et sur le principe même de la sécurité du droit sous-tendant l'interdiction du principe de la rétroactivité ( ACST/1/2015 du 23 janvier 2015 consid. 7c ; Pierre MOOR/Alexandre FLÜCKIGER/Vincent MARTENET, op. cit., vol. I, p. 199). La rétroactivité doit se justifier

par des motifs pertinents, c'est-à-dire qu'elle doit répondre à un intérêt public plus digne d'être protégé que les intérêts privés en jeu (ATF 122 V 405 consid. 3b/aa ; 120 V 329 consid. 8b ; 119 Ia 258 consid. 3b). Il y a motif pertinent en cas de motifs de nature particulière qui n'ont pas uniquement pour objectif de parer aux conséquences qu'entraîne nécessairement toute modification législative (ATF 102 Ia 69 consid. 3c = JT 1978 I 104 ). Le seul intérêt financier d'une collectivité publique qui désirerait accroître ses ressources n'est pas suffisant (ATF 95 I 6 consid. 3 ; Jacques DUBEY/Jean-Baptiste ZUFFEREY, op. cit., p. 137, n. 384), de même que le souci de sanctionner le comportement d'administrés qui, par une activité en quelque sorte préventive, auraient cherché à éviter les effets de la future législation, du moins tant que les effets de celle-ci n'en sont pas irréversiblement compromis (ATF 122 V 405 consid. 3d ; Pierre MOOR/Alexandre FLÜCKIGER/Vincent MARTENET, op. cit., vol. I, p. 199). d. La limitation dans le temps de la rétroactivité est une expression du principe de la proportionnalité (Jacques DUBEY/Jean-Baptiste ZUFFEREY, op. cit., p. 137, n. 384). Aucune durée maximale générale ne peut être donnée, le règlement de cette question dépendant de la matière (Pierre MOOR/ Alexandre FLÜCKIGER/ Vincent MARTENET, op. cit., vol. I, p. 200 ; René WIEDERKHER/Paul RICHLI, op. cit., p. 287, n. 852 ). Il n'est pas arbitraire de fixer la durée dès le moment où les administrés ont pu avoir connaissance du projet, mais il n'est pas exclu qu'elle puisse être plus longue (Pierre MOOR/ Alexandre FLÜCKIGER/ Vincent MARTENET, ibid.). Dans un arrêt du 4 décembre 1970, le Tribunal administratif du canton de Soleure a eu à statuer sur le recours d'un propriétaire qui avait acquis un bien-fonds en 1965 et y avait bâti une fabrique, contre une décision d'une administration communale qui lui réclamait une contribution de raccordement de canalisation. Celle-ci se fondait sur un nouveau règlement de 1966 mais qui n'avait pu être approuvé par le Conseil d'État qu'en 1967, selon lequel les propriétaires des immeubles raccordés à la canalisation devaient payer une contribution calculée sur la valeur d'assurance en cours des bâtiments. Une disposition dudit règlement prévoyait qu'il s'appliquerait à toutes les requêtes en raccordement sur lesquelles la commune n'avait pas encore statué, de même qu'à toutes les propriétés raccordées à la canalisation depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1963. Le propriétaire, taxé en 1969 selon ce principe, se plaignait d'une rétroactivité inadmissible et demandait que sa contribution soit fixée en fonction du règlement de 1954 en vigueur à la date du raccordement. Sur recours de la commune, la juridiction cantonale précitée a mis à néant une décision de la commission de recours, qui avait admis le recours du propriétaire. Après avoir qualifié de rétroactivité proprement dite celle introduite par la disposition transitoire du règlement communal, la juridiction cantonale avait considéré qu'elle n'était pas contraire au principe de non-rétroactivité des normes, même si elle permettait une application rétroactive de deux ans et demi de ce texte, y compris à des requêtes antérieures à cette date si elles n'avaient pas été tranchées. Par l'augmentation des tarifs, la commune ne poursuivait pas seulement un intérêt fiscal. L'augmentation était justifiée par la mise en place d'un nouveau système de canalisations, qui certes renchérisait les coûts, mais améliorait la situation des propriétaires. Le recourant savait, au moment où il avait acquis son bien immobilier, qu'une nouvelle réglementation allait être édictée qui comporterait une disposition rétroactive, puisque cela lui avait été rappelé lors de l'autorisation de construire. Dès lors, la durée de la rétroactivité était supportable (RSJ 68/1972 p. 329, 331). L'arrêt précité a été annulé par le Tribunal fédéral (ATF 97 I 337 = JT 1972 p. 10) mais pour un motif formel. Avant cela le Tribunal fédéral a abordé la question de la rétroactivité soulevée par le recours. Il a considéré que l'état de fait relevait d'un cas de rétroactivité improprement dite, admissible

sur le plan du droit, mais a ajouté que l'argumentation du Tribunal cantonal n'aurait rien eu d'arbitraire si l'on voulait retenir l'existence d'une application rétroactive (proprement dite), du règlement (ATF 97 I consid. 3, voir également commentaire in fine du résumé de l'arrêt cantonal publié in RSJ 68/1972 p. 329, 331). Dans un arrêt du 28 août 2003 ( 2P.45/2003 consid 5) le Tribunal fédéral s'est penché sur le cas du règlement de la commune de Sent dans les Grisons, qui avait prévu une taxe spéciale de raccordement aux canalisations communales pour tous les propriétaires des biens-fonds concernés, y compris ceux qui étaient déjà raccordés, ceci pour assurer le financement de l'assainissement et de l'agrandissement du complexe de canalisation, mais aussi pour amortir le montant des investissements déjà engagés pour l'assainissement des eaux, mais non couverts par les taxes perçues. Le Tribunal fédéral a considéré que le fait de chercher par un règlement à couvrir après coup des frais déjà engagés par une augmentation de la taxe de raccordement constituait un cas de rétroactivité proprement dite. Sous cet angle, la seule circonstance que la commune travaille de manière déficitaire en matière d'assainissement des eaux ne l'autorisait pas à combler ce déficit par une hausse des taxes de raccordement. Le montant des taxes causales devait être fixé en fonction des dispositions légales en vigueur au moment de la fixation. Il appartenait à la commune de faire preuve de prévision pour assurer la couverture des coûts. La commune ne pouvait pas, par une hausse des taxes de canalisation, combler un déficit, d'autant plus que celui-ci concernait des investissements effectués durant les dix dernières années (dans le même sens, ATF 102 Ia 69 consid 3). En 2014, le Conseil fédéral a considéré que le texte de l'initiative populaire « Imposer les successions de plusieurs millions pour financer notre AVS (réforme de la fiscalité successorale) » contrevenait au principe de non-rétroactivité des lois. Il s'agissait d'introduire un impôt sur les successions et les donations au niveau fédéral en vue de financer l'AVS. Le texte de l'initiative prévoyait une application de la législation dès le 1 er janvier 2012. Pour le Conseil fédéral, cela aurait signifié que les assujettis ne sauraient qu'à l'issue du scrutin si leurs donations, faites depuis la date précitée, seraient taxées ou non. Dans la mesure où la durée du traitement d'une initiative était d'environ trois ans, une telle durée contrevenait au principe de non-rétroactivité des normes (FF 2014 139). e. La rétroactivité ne doit pas non plus conduire à des inégalités choquantes. Ce principe vise deux situations. Elle ne doit pas créer d'inégalités au sein des situations qui se sont produites pendant la période qu'elle couvre. De même, elle ne peut autoriser ceux à qui la loi va s'appliquer dans le futur, d'adapter leur comportement pour en éviter les conséquences, alors que cela ne serait pas possible pour ceux pour qui l'application est rétroactive (ATF 77 I 183 ; Pierre MOOR/ Alexandre FLÜCKIGER/ Vincent MARTENET, op. cit., vol. I, p. 200).

11) a. Le contenu de l'art. 36 al. 2 et 3 LaLAT constitue une clause de rétroactivité proprement dite, puisqu'il a pour effet de soumettre à la taxe LaLAT les propriétaires de parcelles qui ont fait l'objet d'un déclassement de la zone agricole en zone à bâtir au sens de l'art. 30C LaLAT, avant le 1 er janvier 2011, date d'entrée en vigueur des art. 30C à 30O LaLAT. L'examen de la conformité au droit des décisions de taxation querellées implique d'examiner à titre préjudiciel la conformité au droit de ladite clause de rétroactivité qui crée un tel assujettissement. b. L'application rétroactive étant prévue dans une loi au sens formel, l'exigence d'une base légale est réalisée. c. Il s'agit de déterminer si des motifs d'intérêt public pertinents prévalent sur les intérêts privés des personnes concernées, justifiant l'application rétroactive du nouveau droit. L'intérêt public de la taxe LaLAT n'est en lui-même pas contestable, étant au demeurant imposé par l'art. 5 LAT, soit par le droit fédéral. Sous l'angle de la prévisibilité de l'instauration d'une taxe LaLAT susceptible de

s'appliquer aux propriétaires des quatre parcelles concernées, l'obligation d'instaurer cette dernière existe depuis 1980 pour les cantons, de par l'art. 5 LAT. Sa mise en place dans le canton de Genève a fait l'objet de plusieurs lois ou projets de lois. Deux d'entre eux, soit la L 7559 et le PL 9814 sont, par leur dépôt, antérieurs à l'adoption le 12 juin 2006, de la loi qui a fait passer les terrains des propriétaires de la zone agricole en zone de développement, même si, en définitive, la taxe a été introduite à l'issue de la procédure législative ayant abouti à l'adoption de la L 10125, dont le projet a été déposé moins d'une année après ledit déclassement. Tant la L 7559 que le PL 9814 et la L 10125 finalement adoptée, étaient fondées sur le même principe, soit l'assujettissement à une taxe de tout déclassement de terrain agricole en zone de développement, calculée en fonction de la différence de valeur du terrain préalablement et de celle acquise postérieurement à la MAT, les taxes étant calculées selon un taux exprimé en pourcentage de la plus-value ainsi déterminée. Au gré des projets, le taux de la taxe a baissé (de 30 % dans la L 7559 à 15 % dans la L 10125), le montant minimal de la plus-value assujettie augmentant (de CHF 25'000.- dans la L 7559 à CHF 100'000.- dans la L 10125). Au moment de l'adoption de la L10125, il y avait un intérêt public à soumettre rétroactivement à la taxe LaLAT les opérations de déclassement de terrain importantes qui s'étaient produites depuis le début des travaux législatifs engagés à la suite du dépôt du PL 9178. Cet intérêt public était pertinent, dans la mesure où il s'agissait non pas simplement d'augmenter les recettes de l'État, mais d'assurer le financement du fonds permettant la prise en charge des dépenses visées à l'art. 30D al. 1 LaLAT, notamment des frais importants d'équipements communaux des terrains déclassés, ceci même si le processus législatif visant à mettre en oeuvre l'art. 5 LAT a fait l'objet de péripéties qui en ont retardé l'entrée en vigueur. Cette mise en oeuvre rétroactive de la taxe LaLAT selon les modalités définies à l'art. 36 al. 3 LaLAT avait également pour objectif de pousser les propriétaires concernés à terminer rapidement les démarches qu'ils auraient entreprises en vue d'obtenir une autorisation de construire sur les parcelles concernées, soit à vendre rapidement leurs terrains, en étant ainsi exemptés de la taxe LaLAT s'ils réalisaient ces opérations avant l'entrée en vigueur de la nouvelle, étant précisé que les propriétaires concernés et non exonérés, bénéficiaient également à titre rétroactif du prix de référence largement augmenté de CHF 450.-par m<sup>2</sup> de SBP construit sur de l'ancien terrain agricole désormais autorisé dans les plans financiers au sens de la loi générale sur le logement et la protection des locataires du 4 décembre 1977 (LGL - I 4 05). Sous l'angle de l'intérêt public, l'adoption d'une clause de rétroactivité telle que celle résultant des art. 36 al. 2 et 3 LaLAT s'avérait donc pertinente et prévalait sur l'intérêt privé de propriétaires qui se trouvaient enrichis du seul fait de la mesure de déclassement dont leurs terrains venaient de bénéficier.

d. La question de l'admissibilité de la clause de rétroactivité est plus délicate sous l'angle de sa durée, dès lors qu'il s'agit de déterminer si elle constitue encore une durée raisonnable au sens de la jurisprudence. La nouvelle introduisant les dispositions de la taxe LaLAT étant entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2011, elle permet de soumettre à la taxe des mesures de déclassement de zones non-constructibles en zones à bâtir ou de développement, prises après le 1<sup>er</sup> janvier 2005, soit jusqu'à six ans avant l'entrée en vigueur de la nouvelle. Il s'agit d'une période importante, substantiellement plus longue que celles traitées jusqu'à ce jour par la jurisprudence. Toutefois, dans la mesure où la durée de la rétroactivité admissible d'une norme dépend de la matière, ainsi que de sa prévisibilité, cette condition doit être examinée en fonction du cas concret. En l'occurrence, ainsi que cela a déjà été développé ci-dessus, le principe de l'instauration de la taxe LaLAT telle qu'elle a été adoptée en 2010, faisait déjà l'objet de travaux au sein du Grand Conseil en 2005, suite au dépôt du PL 9178

après l'échec devant le peuple de la L 7559. L'application rétroactive de ladite taxe prévue par l'art. 36 al. 3 LaLAT ne peut être assimilée au cas d'un impôt perçu rétroactivement auprès d'un contribuable sur la base de nouvelles dispositions légales augmentant sa charge fiscale, ou à une taxe causale nouvelle ou supplémentaire, perçue auprès d'une personne en supplément de celle dont elle se serait déjà acquittée, dans le but de couvrir un déficit public ou d'augmenter les recettes générales de la collectivité publique. Il s'agit d'une contribution unique liée à une MAT procurant subitement un important enrichissement à un propriétaire, et visant à le faire participer au financement d'un fonds de compensation utilisé dans le cadre de besoins liés à l'aménagement du territoire. Se voulant incitative, cette taxation ne frappe pas tous les propriétaires qui ont bénéficié de la MAT en question, mais seulement ceux qui n'ont pas encore réalisé la plus-value découlant du reclassement en zones à bâtir, soit en vendant leurs bien-fonds, soit en participant au développement de la zone par la construction de logements. Lorsque les propriétaires auxquels la taxe s'applique en vertu de la disposition transitoire précitée se voient notifier une décision de taxation, le paiement est différé dans le temps, soit reporté au moment où ils vendront leur bien immobilier ou participeront à la mise en oeuvre du développement de la zone en y construisant eux-mêmes. La longueur de la durée de la rétroactivité introduite par l'art. 36 al. 3 LaLAT résulte de la longueur du processus législatif qui a permis l'adoption de la nouvelle, mais peut aussi se justifier en raison du système de perception différée, mis en place par la LaLAT. Dans ces circonstances, on peut considérer comme constituant une durée raisonnable, une application rétroactive de la taxe LaLAT à tous les propriétaires restés inactifs depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005. e. Pour être admissible, la disposition instaurant une rétroactivité proprement dite, ne doit pas créer d'inégalités choquantes. En l'espèce, l'article 36 al. 3 LaLAT exempte de toute taxe les propriétaires qui ont vendu ou obtenu une autorisation de construire définitive entre le 1<sup>er</sup> janvier 2005 et la date d'entrée en vigueur de la nouvelle, au contraire de ceux qui n'ont ni vendu ni obtenu le droit de construire pendant cette même période. Cette distinction s'imposait, dans la mesure où assujettir les premiers à la taxe LaLAT aurait clairement constitué un cas de rétroactivité proprement dite inadmissible, au motif qu'il leur aurait été imposé une charge supplémentaire postérieure aux actes de dispositions relatifs à l'objet immobilier dont ils étaient propriétaires. En ne prévoyant une rétroactivité de la taxe qu'aux propriétaires restés inactifs, la disposition transitoire précitée ne crée aucune inégalité choquante. L'objectif poursuivi par le déclassement était d'inciter les propriétaires des terrains déclassés à entreprendre sans attendre des démarches pour que des projets de construction de logements voient rapidement le jour. L'exemption de toute taxe leur accordait un statut différent de celui réservé à ceux restés inactifs. Toutefois, vu la finalité de la loi, une telle distinction ne peut être considérée comme constituant une inégalité de traitement choquante. Au vu de ce qui précède, la chambre administrative considère, contrairement au TAPI, que le dispositif transitoire résultant des art. 36 al. 2 et 3 LaLAT, lequel ne porte atteinte à aucun droit acquis, ne contrevient pas aux art. 5 al. 3 et 9 Cst. Les trois jugements du TAPI seront donc annulés. 12) Le TAPI, retenant l'existence d'une clause de rétroactivité inadmissible, a annulé les décisions de taxation pour ce motif, sans examiner les autres griefs formulés par les propriétaires dans leur recours initial. Vu la mise à néant de ces trois jugements, il s'agit de déterminer le sort qui doit être réservé à la cause. La procédure fiscale genevoise à laquelle l'art. 34 al. 2 LaLAT renvoie pour le contentieux de la taxe LaLAT, prévoit l'existence de deux degrés de juridiction (art. 7 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17) et certaines situations exigent que la cause soit retournée à l'instance précédente pour instruction nouvelle ou complémentaire (

ATA/390/2014 du 27 mai 2014 ; ATA/332/2013 du 28 mai 2013 consid. 10 ; ATA/419/2010 du 22 juin 2010 consid. 7). Cela n'implique toutefois pas un droit inconditionnel à ce que chaque argument soit examiné par deux instances judiciaires (ATA/381/2013 du 18 juin 2013 consid. 4e). Un droit au double degré de juridiction en matière fiscale - hors contentieux de nature pénale - n'est pas non plus garanti par le droit fédéral, constitutionnel ou conventionnel. La création d'une seconde instance judiciaire cantonale est au contraire facultative (art. 145 al. 1 LIFD ; 50 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14), voire dans certains cas exclue (art. 54 et 56 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé, du 13 octobre 1965 - LIA - RS 642.21). Le double degré de juridiction n'est en effet garanti en matière administrative qu'en ce sens que lorsque la loi institue deux instances de recours, l'autorité supérieure ne peut se saisir d'un litige avant que l'autorité inférieure ne l'ait tranché (ATF 106 II 106 consid. 1a ; 99 Ia 322 consid. 4a). En l'occurrence, la cause est en état d'être jugée sur ces différents points. En particulier, sous l'angle du respect du droit d'être entendu, les parties se sont largement exprimées par plusieurs échanges d'écritures devant le TAPI sur les différents griefs des propriétaires. Ainsi, par économie de procédure, la chambre administrative les traitera directement sans retourner la cause à la juridiction de première instance. 13) a. Selon les propriétaires, le droit de taxer le déclassement de leurs terrains était déjà prescrit le 3 décembre 2013, date des décisions de taxation contestées, la prescription étant acquise depuis le 31 décembre 2011, par application des dispositions de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), notamment de l'art. 22 al. 1 LPFisc. b. En droit public, les autorités de recours examinent d'office la question de la prescription lorsqu'un particulier est débiteur de l'État (ATF 138 II 169 consid. 3.2 p. 171 ; 133 II 366 consid. 3.3 p. 368 ; 106 Ib 364 consid. 3a p. 364). Ni la LaLAT, ni la LPA ni la LPFisc ne contiennent de dispositions réglant la question de la prescription du droit de taxer le propriétaire en vertu de l'art. 30C LaLAT. En particulier, la LPFisc ne s'applique qu'aux impôts régis par la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) et la LCP qui ne contiennent aucune disposition relative à la perception de la taxe incriminée. Le principe de la prescription des créances de droit public vaut toutefois même en l'absence de base légale expresse, en tant qu'institution générale du droit (ATF 126 II 49 consid. 2a et jurisprudences citées ; Thierry TANQUEREL, op. cit., p. 251, n. 739). Cette absence de base légale constitue donc une lacune proprement dite, dès lors que le législateur s'est abstenu de régler un point qu'il aurait dû fixer, et qu'aucune solution ne se dégage du texte ou de l'interprétation de la loi, laquelle doit être comblée par le juge (ATA/913/2015 du 8 septembre 2015 ; ATA/297/2015 du 24 mars 2015 et les références citées). En cas d'absence de dispositions légales pertinentes, le délai de prescription doit être déterminé en se référant aux délais prévus dans la même loi s'ils apparaissent applicables, ou, à défaut, à des règles légales régissant des cas analogues (ATF 126 II 54 consid. 7 ; Thierry TANQUEREL, op. cit., p. 251, n. 739). 14) Pour déterminer le délai de prescription dans lequel doit intervenir la taxation d'une plus-value découlant d'un déclassement, il apparaît raisonnable d'appliquer par analogie le délai de cinq ans usuellement appliqué pour la prescription des créances de droit public, telle celle instaurée par l'art. 22 LPFisc, s'agissant du droit de taxer en matière d'impôts. Il s'agit, au-delà de cela, de déterminer la date à laquelle le délai de prescription commence à courir. Si le principe d'une prescription quinquennale doit être retenu, le dies a quo prévu par l'art. 22 LPFisc, soit la fin de la

période fiscale considérée, ne peut être sans autre transposable dans la mesure où la taxe LaLAT ne se calcule pas en fonction de l'évolution d'une situation patrimoniale durant une période, mais que sa perception est déclenchée par un événement unique, soit une MAT au sens de l'art. 30E al. 2 LaLAT. De même, la date à laquelle ladite MAT a été prise, n'est pas celle qu'il y a lieu de retenir sans autre pour faire courir le délai. En effet, à cette date, l'autorité de taxation ne disposera pas forcément de tous les éléments permettant cette taxation. En effet, à la date en question, certaines données pourront encore faire défaut, tel l'IUS nécessaire pour calculer celle-ci, susceptible de n'être déterminé que postérieurement, dans le cadre de l'adoption du PLQ consécutif au déclassement. Le dies a quo faisant courir le délai de prescription sera celui où l'ensemble des données permettant la taxation sera connue par l'autorité chargée de taxer. Cette date pourra correspondre à celle à laquelle la MAT aura été prise, mais pourra être postérieure, si, à cette date, l'autorité fiscale n'est pas en possession de tous les éléments permettant l'application de l'art. 30H LaLAT. Les principes retenus ci-dessus en matière de prescription du droit de taxer concernent les MAT intervenues postérieurement au 1<sup>er</sup> janvier 2011, date d'entrée en vigueur de la nouvelle introduisant les dispositions relatives à la taxe LaLAT. L'art. 36 al. 3 LaLAT instaurant une disposition transitoire prévoyant une application rétroactive de cette taxe pour les mesures d'aménagement prises entre le 1<sup>er</sup> janvier 2005 et le 1<sup>er</sup> janvier 2011, il y a lieu également de déterminer les règles applicables en matière de prescription du droit de taxer. En l'occurrence, s'il y a lieu également de leur appliquer une prescription quinquennale, ce délai court dès la date d'instauration de la taxe LaLAT, soit dès le 1<sup>er</sup> janvier 2011. Une telle règle s'impose pour des raisons de cohérence, compte tenu de la volonté du législateur de soumettre à la taxe LaLAT l'ensemble des mesures de déclassements intervenues dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Elle s'impose d'autant plus que ce n'est qu'au 1<sup>er</sup> janvier 2011 que l'autorité aura eu la possibilité de déterminer quels sont les propriétaires concernés par la taxe LaLAT et quels sont ceux qui en sont exonérés, en vertu du droit transitoire. Dans le cas d'espèce, les bordereaux de taxation ont été notifiés par l'AFC-GE le 3 décembre 2013, soit moins de deux ans après l'entrée en vigueur de la nouvelle introduisant dans la LaLAT les dispositions instaurant la taxe de compensation litigieuse. Ainsi, il l'ont été en temps non prescrit. 15)

Les trois propriétaires remettent en question les rapports entre la taxe LaLAT et l'IBGI mis en place par le législateur au travers de l'art. 30N al. 3 LaLAT. Ils dénie qu'elle puisse être réduite à ne constituer qu'une impense dans le cadre du calcul de l'IBGI, au sens de l'art. 82 al. 6 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05). La taxe LaLAT avait le même objet fiscal que l'IBGI, à savoir la plus-value immobilière, et était perçue auprès du même sujet fiscal, soit le propriétaire de l'immeuble concerné. Certes, la loi la rangeait dans les impenses, lorsqu'il s'agissait de la prendre en considération dans le cadre du calcul de l'IBGI. Néanmoins, elle ne remplissait pas les conditions d'une telle impense, compte tenu de son affectation. Il s'agissait en réalité d'un versement anticipé de l'IBGI, qui devrait en être déduit. Par l'application de la méthode de l'impense, le cumul de la taxe LaLAT et de l'IBGI pouvait conduire à un prélèvement confiscatoire allant jusqu'à 56 % du bénéfice, si l'on considérait que le terrain fait partie de la fortune commerciale du contribuable, ce qui contrevient à la garantie de la propriété accordée par l'art. 26 Cst. 16) a.

Selon l'art. 2 al. 1 let. d de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), les cantons prélèvent un impôt sur les gains immobiliers. Cet impôt a pour objet le gain réalisé lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée d'un 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 valeurs s'y substituant, impenses - art. 12 al. 1 LHID). À teneur de l'art. 12 al. 2 LHID, toute aliénation d'immeubles est imposable. Sont assimilés à des aliénations, notamment les actes juridiques qui ont les mêmes effets économiques qu'une aliénation sur le pouvoir de disposer d'un immeuble (let. a), les plus-values résultant de mesures d'aménagement au sens de la LAT, obtenues indépendamment d'une aliénation dans la mesure où le droit cantonal les soumet à l'impôt sur les gains immobiliers (let. e). b En droit genevois, l'IBGI est réglé aux art. 80 à 87 LCP. Il 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 (art. 80 al. 1 LCP). L'apport d'immeubles à une société est assimilé notamment à une aliénation (art. 80 al. 4 LCP). Le bénéfice imposable est constitué de la différence entre la valeur d'aliénation de l'immeuble et sa valeur d'acquisition (art. 82 al. 1 LCP). La valeur d'aliénation est égale au prix de vente diminué des impenses que l'aliénateur a supporté à cette occasion. Sont considérés comme des impenses, les frais liés à l'acquisition ou à l'aliénation de l'immeuble et les dépenses qui en ont augmenté la valeur (art. 82 al. 8 LCP). Si la disposition légale précitée n'a pas donné plus de précision sur le contenu de cette notion juridique, l'art. 30N al. 3 LaLAT a expressément rangé la taxe LaLAT comme pouvant être déduite à ce titre de l'assiette fiscale sur la base de laquelle l'IBGI était calculé.

17) a. La question de la recevabilité dans le cadre d'un contentieux relatif à la seule taxe LaLAT d'un grief se rapportant au cumul entre celle-ci et l'IBGI susceptible d'être dû par les propriétaires suite à l'apport de leurs immeubles dans la société qu'ils ont créée, peut être laissée ouverte au vu de ce qui va suivre. b. L'article 5 LAT accorde une grande liberté aux cantons pour organiser la perception de la taxe de compensation liée à un déclassement de terrains. Il leur est ainsi loisible de procéder, comme dans le cas du canton de Berne cité par les propriétaires, par le biais d'un aménagement de l'impôt sur le gain immobilier, mais aussi d'instituer, comme dans le canton de Genève, une taxe de compensation liée au déclassement, distincte dudit impôt. La LHID confirme cette liberté, dans la mesure où l'art. 12 al. 2 let e LHID leur laisse le choix de soumettre directement à l'impôt sur les gains immobilier, en dehors de toute aliénation, les mesures de déclassement de terrain lorsque leur législation n'instaure pas de taxe de compensation distincte. Au contraire de certains autres cantons cités par les propriétaires, Genève a opté pour la mise en place d'une taxe de compensation distincte de l'IBGI. Leurs objets respectifs ne sont pas les mêmes. La taxe LaLAT vise la plus-value résultant du déclassement en prenant en compte la valeur du bien-fonds après l'adoption de la MAT, tandis que l'IBGI prend en considération la valeur d'aliénation de l'objet au moment de l'assujettissement (art. 30H al. 3 et 4 LaLAT et 82 Al. 6 et 7 LCP). Les débiteurs de ces deux contributions peuvent différer. En effet, le débiteur de la taxe LaLAT est le propriétaire qui bénéficie de la MAT, tandis que le débiteur de l'IBGI peut être l'aliénateur ou le bénéficiaire du bien (art. 30G LaLAT et 84 al. 1 LCP). Les deux contributions ne sont pas exigibles au même moment, l'exigibilité de la taxe LaLAT étant liée à une vente et à la délivrance d'une autorisation de construire, tandis que celle de l'IBGI est liée à une aliénation, mais peut également être reportée dans le temps (art. 30K LaLAT et art. 86 LCP). La taxe LaLAT peut faire spécialement l'objet d'une révision (art. 30L LaLAT) qui n'est pas prévue en matière d'IBGI, (au-delà des conditions ordinaires prévues à l'art. 55 LPFisc). Du fait de la grande liberté qui lui était laissée dans l'organisation de la perception de la taxe de compensation, le législateur genevois était en droit, sans contrevenir au droit supérieur (LAT ou LHID), de prévoir que le montant de la taxe LaLAT ne devait pas venir en déduction de l'IBGI, mais constituait une impense venant en

déduction du bénéfice assujetti à cet impôt. Au demeurant, cette solution est celle imposée aux cantons par la LAT, depuis l'entrée en vigueur, le 1<sup>er</sup> mai 2014 du nouvel art. 5 sexies LAT. c. La garantie de l'institution même de la propriété conférée par l'art. 26 Cst. protège les particuliers contre une imposition à caractère confiscatoire, à savoir une contribution publique ou un cumul de celle-ci, qui porterait atteinte à la substance du patrimoine existant ou qui rendrait impossible la formation de nouveau capital (ATF 105 Ia 134 consid. 3a, JT 1981 550 ; Xavier OBERSON, op. cit., p.43 et jurisprudences cités). En l'occurrence, même si l'on prenait l'hypothèse extrême évoquée par les propriétaires, qui conduirait, selon eux, par cumul entre la taxe LaLAT et l'IBGI, à un prélèvement cumulé de 56 % de la plus-value, on se trouve en deçà de la proportion de 60 % admise par la jurisprudence comme n'étant pas de nature confiscatoire, ceci pour le seul montant d'une taxe compensatoire (ATF 105 Ia 134 consid. 3a précité). La taxe LaLAT étant conforme au cadre défini par les art. 5 LAT et 12 LHID et ne contrevenant pas à la garantie de la propriété, les griefs émis à ce sujet par les propriétaires seront écartés. 18) Les propriétaires contestent le droit de l'autorité taxatrice de se fonder, dans le calcul du montant de la plus-value, sur le prix au mètre carré auquel leurs terrains ont été acquis par leur père. Ils sollicitent d'être mis au bénéfice d'un prix supérieur, correspondant à celui qui aurait été accordé à la commune de Meyrin dans le cadre du PLQ n° 8\_\_\_\_\_, soit CHF 60.- par mètre carré. L'art. 30H al. 2 LaLAT prévoit que la valeur du bien-fonds avant l'adoption de la MAT est égale au prix payé pour l'acquisition du bien, augmenté des impenses, ou, à défaut de prix, à sa valeur vénale. En l'occurrence, le prix d'acquisition des terrains par le père des propriétaires est connu ou convenu entre les parties et il a été rappelé dans le tableau de synthèse figurant dans les faits du présent arrêt. Les propriétaires allèguent, mais n'en apportent pas la preuve ni même des indices, l'existence d'un accord entre la commune de Meyrin et le département pour la pratique d'un prix supérieur à propos d'une autre parcelle visée par le PLQ. Quoi qu'il en soit, le critère légal à utiliser pour la fixation du prix avant déclassement est le prix d'acquisition du terrain en zone agricole et non pas un autre montant. En faisant usage dans le calcul de la plus-value du prix d'acquisition connu ou admis, l'AFC-GE n'a fait que se conformer à la loi. Aucun autre élément du calcul n'étant contesté, le montant des bordereaux notifiés aux propriétaires ne peut être que confirmé. 19) Le recours sera admis. Les trois jugements du TAPI du 18 mai 2015 seront annulés. Les cinq bordereaux notifiés le 3 décembre 2013 par l'AFC-GE à chacun des trois propriétaires seront rétablis. 20) Vu l'issue du recours, un émoulement de CHF 2'000.- sera mis à la charge de chacun des trois propriétaires, couvrant l'entier de la procédure (art. 87 al. 1 LPA). 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.