

GE_GERICHTE A/4219/2010 vom 28. Mai 2013

GE Cour de justice, 2013-05-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4219_2010

FR: GE_GERICHTE A/4219/2010 du 28 mai 2013

IT: GE_GERICHTE A/4219/2010 del 28 maggio 2013

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a LPA).

E. 2

Le 1^{er} janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (LIPP I à V). L'art. 72 al. 1 LIPP dispose que cette loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010, et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. En l'espèce, le recours concerne la période fiscale 2008. Il s'ensuit que la présente cause est régie par les dispositions de l'ancien droit.

E. 3

Le litige consiste à déterminer à quelle catégorie de fortune, commerciale ou privée, doit être rattachée l'opération en cause.

E. 4

La distinction entre ces deux catégories est fondamentale dès lors que les gains en capital sur les biens appartenant à la fortune privée ne sont pas imposables (art. 16 al. 3 LIFD), sauf pour les immeubles qui sont frappés d'un impôt cantonal (art. 80 ss LCP), alors que les plus-values sur la fortune commerciale le sont (art. 18 al. 2 LIFD et 3 al. 2 aLIPP-IV).

E. 5

Selon la jurisprudence, il y a commerce professionnel d'immeubles 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. Pour déterminer s'il y a ou non commerce professionnel d'immeubles, il convient de prendre en considération l'ensemble des circonstances du cas concret (ATF 125 II 113 consid. 3c et 6a). 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). 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 ; M. 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 ; D. YERSIN, Les gains en capital considérés comme le revenu d'une activité lucrative in : ASA 59 137 ss ; R. OBERSON, L'immeuble et le droit fiscal, Bâle/Genève/Munich 1999, p. 144 ss, et particulièrement p. 148 ss, et la jurisprudence citée).

E. 6

La « gestion commerciale (c'est-à-dire la présence d'un ou de plusieurs des critères admis par la jurisprudence) d'immeubles qui, au départ, pouvaient apparaître comme faisant partie de la fortune privée du contribuable confère un caractère commercial à l'ensemble de l'opération dont le produit devient imposable. C'est évidemment au moment où est réalisée l'opération imposable qu'intervient sa qualification » (ASA 67 97 ss ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_834/2012 du 19 avril 2013 ; ATA/117/2012 du 28 février 2012).

E. 7

En l'espèce, il est établi par les pièces produites que la parcelle n° _____ de Genève-Plainpalais appartenait à l'origine au grand-père de Mmes D_____ et S_____, qui en ont hérité en partie et qui ont, pour l'autre partie, racheté les parts de leurs tantes. Le bâtiment avait été édifié en 1897. Une centaine d'années plus tard, soit au début des années 1990, il était, selon la recourante, vétuste, ce qu'à aucun moment l'AFC-GE n'a mis en doute. Situé en pleine zone urbaine et entouré d'immeubles d'habitation, il pouvait être démolé et reconstruit pour aménager des commerces au rez-de-chaussée et des logements. Mme S_____, architecte de profession, pouvait également prévoir d'y abriter son cabinet. Mme S_____ a réalisé une construction qui a été primée pour le respect des standards énergétiques et c'est de manière tout à fait gratuite que l'AFC-GE affirme dans son recours que Mme D_____, ayant travaillé comme directrice dans une galerie d'art, elle aurait de ce fait accepté que sa sœur investisse dans la qualité des matériaux de construction et dans le design de l'immeuble pour maximiser la valeur de celui-ci. Or, Mme D_____ a dû emprunter des montants supplémentaires à ceux prévus initialement, puisqu'elle reproche à sa sœur de n'avoir pas maîtrisé les coûts de construction, de sorte qu'il est douteux que le choix des matériaux de construction ou le design de l'immeuble aient été le fait de Mme D_____. En tout état, une telle assertion n'est nullement prouvée, et ni l'une ni l'autre des contribuables n'ont jamais été entendues à ce sujet. Quant au fait que Mme D_____ ait travaillé dans une banque et soit au fait du mécanisme des hypothèques, cet élément peut être également le fait d'un architecte, qui connaît non seulement le secteur du bâtiment, mais les modes de financement d'une opération. Par ailleurs, l'AFC-GE allègue dans son recours que Mme D_____, au même titre que Mme S_____, avait demandé à être dispensée de la consignation du montant de l'impôt éventuel dû au titre de l'art. 86A LCP. Or, tel n'est pas le cas. La lecture attentive du courrier envoyé par leur notaire le 30 octobre 2008 au service des impôts spéciaux de l'AFC-GE (pièce 30 chargé recourante) fait apparaître que cette requête n'était faite que pour Mme S_____, mais non pour Mme D_____. Enfin, l'opération était pour Mme D_____ une opération isolée, pour laquelle elle s'était certes associée avec sa sœur, constituant ainsi une société simple. Sa sœur était

cependant aussi copropriétaire, de sorte que la profession de Mme S_____ et l'existence d'une société simple dans ces conditions ne constituent pas des indices probants du caractère professionnel de l'opération s'agissant de Mme D_____. Cette dernière a payé, à la requête de l'AFC-GE, un IBGI de quelque CHF 91'000.-, ce qui démontre qu'en 2009, l'AFC-GE ne la considérait pas comme une professionnelle de l'immobilier. Les divers services de l'AFC-GE ne semblent pas s'être communiqué les documents que Mme D_____ avait pourtant produits dans les délais qui lui avaient été fixés, alors que cette même administration la menaçait d'une taxation d'office. De plus, et comme le notaire de Mme D_____ l'a répété les 12 mai et 10 juin 2010 au service de l'imposition des personnes physiques, tous les éléments nécessaires se trouvaient dans le dossier de Mme S_____, que l'AFC-GE pouvait consulter, cela alors que les deux sœurs n'avaient plus de très bonnes relations.

E. 8

Après avoir détenu ce bien immobilier pendant dix-huit ans, Mmes S_____ et D_____ l'ont vendu pour le prix de CHF 19'000'000.-. Après déduction des montants qui demeuraient dus au titre du prêt hypothécaire, le bénéfice final réalisé par Mme D_____ s'est élevé, comme l'AFC-GE l'a finalement admis, à CHF 987'956,35, ce qui, compte tenu de l'ampleur de l'opération, de la durée de la possession de ce bien immobilier et de l'évolution du marché entre 1990 et 2008 ne constitue pas un montant exorbitant car un professionnel de l'immobilier ou un spéculateur aurait certainement revendu ce bien plus rapidement. Par ailleurs, si le compte de gestion arrêté au 30 novembre 2008 établi par la régie faisait apparaître un amortissement de CHF 10'000.-, l'AFC-GE a fait une mauvaise lecture de cette pièce, s'agissant bien plutôt du remboursement partiel du crédit hypothécaire que d'un amortissement sur un actif commercial, la contribuable n'ayant pas tenu de comptabilité et n'y étant d'ailleurs pas contrainte. Certes, Mme D_____ n'avait pas d'autres revenus que sa rente AVS et le produit de cette vente. Il est ainsi incontestable que cette dernière avait pour but d'obtenir un gain, ce critère n'étant à lui seul pas décisif (ATA/117/2012 précité).

E. 9

Au vu des éléments qui précèdent, l'AFC-GE, qui supporte le fardeau de la preuve, n'a pas démontré que s'agissant de Mme D_____, l'opération en question serait une opération effectuée à titre professionnel, alors qu'il apparaît bien au contraire qu'il s'agit d'une opération exercée dans le cadre de l'administration de la fortune privée de l'intéressée qui, il faut le rappeler, s'est acquittée pour cette raison de l'IBGI.

E. 10

En conséquence, le recours sera rejeté sur ce point. Il sera admis en ce sens que l'émolument de CHF 1'000.- mis à la charge de l'AFC-GE par le TAPI sera annulé, vu la nouvelle teneur de l'art. 87 al. 1 LPA, entré en vigueur le 27 septembre 2011. En revanche, l'indemnité de procédure sollicitée par Mme D_____ dans le cadre de la procédure de première instance à l'occasion de sa réplique du 29 juillet 2011 était justifiée au regard de l'art. 87 al. 2 LPA de sorte que sur ce point le recours sera rejeté. Vu l'issue de la présente cause, Mme D_____ a également droit, par application de l'art. 87 al. 2 LPA, à une indemnité de procédure pour celle-ci, comme elle y a conclu en tête de son écriture du 31 mai 2012. Cette indemnité sera fixée à CHF 2'500.-, à charge de l'Etat de Genève. * * * * *

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