

GE_GERICHTE JTAPI/327/2025 vom 31. März 2025

GE Cour de justice, 2025-03-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_327_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/327/2025 du 31 mars 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/327/2025 del 31 marzo 2025

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

E. 3

Le recourant soutient que la vente de l'immeuble sis rue de _____ relève de la gestion de sa fortune privée, si bien que le gain provenant de sa vente n'est pas soumis à l'impôt sur le revenu.

E. 4

Les art. 16 LIFD et de 17 la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) prévoient que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Tel est le cas des produits de l'activité lucrative indépendante (art. 18 LIFD ; art. 19 LIPP). En revanche, les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée ne sont pas imposables (art. 16 al. 3 LIFD et 27 let. j LIPP).

E. 5

De jurisprudence constante, la distinction entre un gain privé en capital (non imposable sur le revenu) et un bénéfice commercial en capital provenant de l'exercice d'une activité lucrative indépendante (imposable sur le revenu), dépend des circonstances concrètes du cas. La notion d'activité lucrative indépendante s'interprète largement, de telle sorte que sont seuls considérés comme des gains privés en capital exonérés de l'impôt sur le revenu ceux qui sont obtenus par un particulier de manière fortuite ou dans le cadre de la simple administration de sa fortune privée. En revanche, si l'activité du contribuable excède ce cadre relativement étroit et est orientée dans son ensemble vers l'obtention d'un revenu, l'intéressé est réputé exercer une activité lucrative indépendante dont les bénéfices en capital sont imposables. Une telle qualification peut se justifier, selon les cas, même en l'absence d'une activité reconnaissable pour les tiers et/ou organisée sur le modèle d'une entreprise commerciale, et même si cette activité n'est exercée que de manière accessoire ou temporaire, voire même ponctuelle (arrêt du Tribunal fédéral 9C_81/2023 du 18 septembre 2023 consid. 5.2 et les arrêts cités).

E. 6

Ce qui est déterminant dans le cas de la distinction entre un gain privé en capital (non imposable sur le revenu) et un bénéfice commercial en capital provenant de l'exercice d'une activité lucrative indépendante (imposable sur le revenu), ce sont les circonstances concrètes du cas, telles qu'elles se présentent au moment de

- 9/13 - A/4314/2023 l'aliénation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.2 et les références).

E. 7

C'est avant tout en lien avec les transactions effectuées par les particuliers sur des immeubles ou sur des titres que la jurisprudence a été amenée à dégager des critères permettant de tracer la limite entre les gains (privés) en capital et les bénéfices (commerciaux) en capital. Elle a notamment considéré que valent comme indices d'une activité lucrative indépendante dépassant la simple administration de la fortune privée les éléments suivants : le caractère systématique et/ou planifié des opérations, la fréquence élevée des transactions, la courte durée de possession des biens avant leur revente, la relation étroite entre l'activité indépendante (accessoire) supposée et la formation et/ou la profession (principale) du contribuable, l'utilisation de connaissances spécialisées, l'engagement de fonds étrangers d'une certaine importance pour financer les opérations, le réinvestissement du bénéfice réalisé ou encore la constitution d'une société de personnes. Chacun de ces indices peut conduire, en concours avec les autres voire même - exceptionnellement - isolément s'il revêt une intensité particulière, à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante (arrêt du Tribunal fédéral 9C_81/2023 précité consid. 5.2 et les arrêts cités).

E. 8

Selon la jurisprudence, lorsque, par exemple, le contribuable acquiert un immeuble à hauteur de 95 % par des fonds étrangers, le seul fait qu'il ait gardé cet immeuble dix ans en sa possession, soit une durée relativement longue, ne suffit pas à contrebalancer les autres éléments permettant de considérer qu'il a dépassé le cadre de l'administration courante de sa fortune privée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.5). Une durée de possession de trente- cinq ans n'est pas non plus suffisante pour exclure le caractère commercial d'une opération immobilière, dans la mesure où le contribuable est actif dans le domaine immobilier et participe au projet en partenariat avec des professionnels de l'immobilier, mais pas pour ses besoins purement privés (arrêt du Tribunal fédéral 2C_419/2020 du 23 novembre 2020 consid. 5.4.2).

E. 9

Selon les cas, une opération unique peut même ressortir à une activité indépendante lorsque, par son ampleur, sa complexité, les connaissances 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. Tel est également le cas lorsque l'opération isolée est en rapport avec la profession principale du contribuable. Ainsi, le nombre d'opérations ne joue que peu, si ce n'est pas de rôle. L'activité immobilière du contribuable peut avoir un caractère purement accessoire, et même occasionnel (arrêt du Tribunal fédéral 2A.23/2004 du 1er septembre 2004 consid. 3.2 ; RDAF 2011 II 345 consid. 3).

E. 10

Il convient donc d'admettre être en présence d'une activité lucrative lorsqu'un contribuable acquiert un bien patrimonial non pas seulement aux fins d'investir sa fortune privée ou pour profiter d'une occasion qui s'est présentée fortuitement à lui, mais dans l'intention manifeste de le revendre si possible rapidement avec un

- 10/13 - A/4314/2023 bénéfice. Il en va de même lorsqu'il s'efforce, comme un entrepreneur indépendant agissant dans le cadre d'une activité principale ou accessoire, d'utiliser le développement d'un marché pour réaliser un bénéfice. Un autre indice en faveur d'une activité lucrative au sens de la jurisprudence est le fait que le contribuable constitue, pour une transaction immobilière déterminée, une société simple (consortium de construction) avec une personne qui y participe dans l'exercice de sa profession et qui, à ce titre, dirige l'entreprise pour le compte des deux partenaires et d'entente avec lui. Un contribuable qui, dans un tel cas, ne participe qu'avec une mise de fonds à la réalisation du but lucratif commun doit se laisser imputer les activités effectuées à titre professionnel par le directeur des travaux pour le compte de tous les participants, comme s'il s'était agi de sa propre activité lucrative (ATA/983/2015 du 22 septembre 2015 consid. 9d).

E. 11

Les capacités professionnelles et connaissances spécialisées en matière d'immeubles sont attestées notamment par la formation d'ingénieur civil, mais surtout par l'activité en tant qu'administrateur au sein d'une société ayant pour but notamment la promotion immobilière (arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.5). La jurisprudence a également admis que, dans le cadre de l'analyse relative au commerce professionnel d'immeubles, un architecte disposait de capacités professionnelles et de connaissances spécialisées en matière d'immeubles qui pouvaient être mises à profit dans le cadre de la gestion de ceux-ci (ATF 112 Ib 79 consid. 2a).

E. 12

En l'espèce, il apparaît que le recourant n'a procédé qu'à une seule opération immobilière et n'a pas réinvesti le gain réalisé dans de nouveaux projets, puisqu'il a acquis une résidence secondaire en France. Il n'a ainsi pas exercé une activité immobilière à ce point intense qu'elle puisse être qualifiée de systématique. En outre, il a détenu l'immeuble pendant un peu plus de vingt ans, ce qui représente une longue durée. Cela étant, ces seuls deux éléments ne suffisent pas à contrebalancer les autres indices ressortant du dossier, lesquels justifient de considérer que l'opération litigieuse excède la simple administration de la fortune privée de l'intéressé. Celui-ci admet qu'il travaille dans le secteur immobilier, mais il soutient qu'il n'intervient jamais dans le contexte de l'achat et de la vente d'immeubles et qu'il se contente d'exécuter les instructions que lui donne son employeur, M. E_____. Il n'a occupé son poste d'associé gérant, puis de gérant d'B_____ Sàrl que sur demande du précité, qui avait été radié du registre des architectes. Cependant, le contribuable a mené l'opération litigieuse de concert avec MM. J_____ et E_____, qui disposent tous deux de compétences incontestées du domaine immobilier. En effet, le premier, ingénieur civil de profession, occupe des postes d'administrateur et de gérant de plusieurs sociétés spécialisées dans le secteur en question. Quant au second, il exerce la profession d'architecte et de promoteur immobilier. Le recourant doit, conformément à la jurisprudence, se laisser imputer les connaissances professionnelles de ses associés.

- 11/13 - A/4314/2023

Le recourant soutient encore que c'est à tort que l'AFC-GE a retenu qu'il a acquis l'immeuble dans le cadre d'une société simple formée avec M. J_____, F_____ SA (représentée par M. E_____). Selon lui, il a acheté ce bien en copropriété. La question de savoir si les acheteurs ont été liés par un contrat de société simple ou s'ils ont acquis le bien en copropriété n'a pas besoin d'être tranchée. Non seulement elle relève du droit civil, mais surtout cette distinction se révèle sans conséquence sur le plan fiscal. En effet, dans les deux cas, le contribuable s'est associé avec des professionnels de l'immobilier pour acquérir et rénover un immeuble en vue de le revendre, le tout sous la direction de l'un des associés, à savoir M. E_____. Dès lors, comme exposé ci-dessus, les compétences professionnelles de ses partenaires lui sont imputables. Le recourant explique que sa part a été financée à raison de 55.3 % par des fonds propres, ou de 20 %, si l'on tient compte du crédit de construction. Selon lui, ce pourcentage n'est pas inusuel. L'achat d'un bien immobilier financé par 20 % de fonds propres seulement se révèle certes habituel lorsque l'acquéreur investit dans une maison ou un appartement destiné à devenir sa résidence principale. Il en va différemment en l'espèce, puisque le recourant n'a jamais occupé le bien en question à quelque titre que ce soit. Dès lors, l'acquisition de l'immeuble en cause, financé à concurrence de 80 % de fonds étrangers démontre que les associés n'ont pas cherché à placer leur fortune privée de manière à la sécuriser et si possible à la faire fructifier en l'investissant, mais à réaliser un revenu, en investissant le minimum de fonds propres et en obtenant des crédits importants pour le solde du prix d'acquisition. En s'endettant dans une mesure dépassant largement leur propre investissement, ils ont agi comme s'ils investissaient dans une entreprise commerciale. On ne saurait en effet admettre qu'un simple gestionnaire de sa fortune privée s'endetterait dans une telle mesure. Dans ces conditions, on ne peut non plus admettre que le but de l'opération était lié à la prévoyance vieillesse du recourant.

Le recourant se prévaut en vain du fait que la vente de l'immeuble a été ordonnée par la justice civile. En effet, elle avait déjà été envisagée dans la convention du 25 avril 2001 conclue simultanément à l'achat du bien. Ainsi, compte tenu de l'ensemble des circonstances, le bénéfice réalisé par le recourant lors de la vente de l'immeuble ne peut être qualifié de gain en capital privé, mais de produit de l'activité lucrative indépendante soumis à l'impôt sur le revenu. L'AFC-GE devra toutefois tenir compte du montant de l'AVS vraisemblablement dû par le contribuable pour la période 2021 et déduire ce montant du gain immobilier taxable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_487/2022 du 5 septembre 2023).

E. 13

Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis partiellement. Le dossier est renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelles taxations dans le sens de ce qui précède.

- 12/13 - A/4314/2023

E. 14

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant, qui obtient partiellement gain de cause, est condamné au paiement d'un émolument réduit s'élevant à CHF 900.- ; il est couvert par l'avance de frais versée de CHF 700.- à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 400.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée au recourant (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 13/13 - A/4314/2023

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