

GE_GERICHTE JTAPI/596/2025 vom 2. Juni 2025

GE Cour de justice, 2025-06-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_596_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/596/2025 du 2 juin 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/596/2025 del 2 giugno 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 à l'avenue D _____ n° 1 _____ relève de la gestion de sa fortune privée, si bien que le bénéfice en résultant 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

- 7/13 - A/2209/2024 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). Les cantons doivent toutefois percevoir un impôt sur les gains immobiliers privés. Celui-ci a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable ou d'un immeuble agricole ou sylvicole, 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 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 LHID - RS 642.14). En droit genevois, l'IBGI 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 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05). Les taux d'imposition, prévus par l'art. 84 LCP sont fixés en fonction de la durée de la possession et sont dégressifs ; en particulier, ce taux est nul lorsque le contribuable a été propriétaire de l'immeuble durant vingt-cinq ans ou plus (art. 84 al. 1 let. g LCP dans sa teneur en vigueur en 2021).

E. 5

Selon la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral 2C_937/2019 du 8 juin 2020 consid. 8.1), la fortune commerciale comprend, aux termes de l'art. 18 al. 2 LIFD, tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante. Pour déterminer s'il y a lieu d'attribuer un bien à la fortune privée ou commerciale, il convient d'apprécier dans chaque cas l'ensemble des circonstances. L'attribution d'immeubles (ou d'une partie de ceux-ci) à la fortune commerciale ou à la fortune privée du contribuable doit également se faire sur la base de leur fonction technique et économique globale.

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 l'aliénation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2021 du 18 février 2022 consid. 3.2 et les références).

E. 7

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, - 8/13 - A/2209/2024 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. 8

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. 9

En revanche, il n'y a pas d'activité lucrative indépendante ou de commerce professionnel d'immeubles lorsque l'on se contente de gérer sa propre fortune, notamment en louant ses propres biens immobiliers. Le fait que la fortune soit importante, gérée de manière professionnelle et que des comptes commerciaux soient tenus n'y change rien (arrêt du Tribunal fédéral 2C_702/2020 du 21 avril 2022 consid. 2.3).

E. 10

Dans sa jurisprudence (arrêt 2A.52/2003 du 23 janvier 2004 consid. 2.5 et les réf., traduit in = RDAF 2005 II 109) le Tribunal fédéral a rappelé que la location de grands immeubles d'habitation est considérée comme de l'administration de fortune, même si le bailleur a l'obligation d'entretenir les appartements et de chercher, si besoin est, de nouveaux locataires. La location d'appartements meublés ne constitue pas non plus une activité lucrative indépendante lorsque les travaux effectués dans ce contexte, comme c'est le cas pour les travaux d'entretien, ont principalement pour but de réaliser un revenu grâce à l'objet du bail. La location d'appartements (non meublés) sis dans un immeuble de placement constitue de l'administration de fortune privée tant et aussi longtemps que cette activité se limite à la réalisation de revenus sans avoir de caractère commercial. Le raisonnement est le même pour la location de locaux commerciaux. La location a en revanche un caractère commercial lorsque cette activité dépasse la simple administration de bâtiments. Le Tribunal fédéral a admis également l'administration de fortune privée dans

- 9/13 - A/2209/2024 l'hypothèse d'un immeuble comportant une trentaine d'appartements dont le propriétaire s'était limité - sans les astreignances propres à la vente - à gérer les appartements de telle manière qu'il puisse régulièrement réaliser un revenu. Enfin, la location de ses propres immeubles n'est pas exercée en la forme commerciale du seul fait que la fortune à administrer est volumineuse et que le propriétaire tient, pour cette raison, une comptabilité.

E. 11

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 (ATA/977/2021 du 21 septembre 2021 consid. 6).

E. 12

En ce qui concerne les commerçants d'immeubles, il y a lieu de distinguer trois sortes d'immeubles, à savoir ceux destinés à la vente et constituant ainsi des marchandises commerciales (actifs circulants), les immeubles d'exploitation, c'est-à-dire des immobilisations servant directement à l'exploitation, ainsi que les immeubles de placement. Alors que l'affectation à la fortune commerciale est évidente pour les actifs circulants et les immeubles d'exploitation, la qualification des immeubles de placement s'avère difficile. Si un immeuble constitue la réserve pour l'exploitation commerciale d'immeubles, il fait

partie de la fortune commerciale (arrêt du Tribunal fédéral 2A.667/2006 du 16 février 2007 consid. 3.2 = StR 62, p. 914, 916). Si tel n'est pas le cas, un tel immeuble peut éventuellement être considéré comme faisant partie de la fortune privée du commerçant immobilier (arrêt 2C_866/2016 du 6 juin 2017 consid. 4 ; plusieurs unités d'étage d'un commerçant d'immeubles ont été qualifiées de fortune privée, car les objets ont toujours été déclarés comme fortune privée, conservés pendant une longue période et n'y ont jamais été amortis (arrêt du Tribunal fédéral 2A.667/2006 du 16 février 2007 consid. 3.2 = StR 62, p. 914, 916).

E. 13

L'appartenance d'un bien à la fortune commerciale ou privée n'est pas modifiée par une dévolution successorale. Les actifs de la fortune commerciale du de cujus demeurent commerciaux auprès de ses héritiers (arrêt du Tribunal fédéral 2C_937/2019 du 8 juin 2020 consid. 8.1).

E. 14

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

- 10/13 - A/2209/2024 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. 15

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 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. 16

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

E. 18

Vue l'issue du litige, la conclusion du recourant tendant à la transmission des pièces portant sur les ventes opérées par le de cujus, devient sans objet.

E. 19

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 gain de cause, est dispensé du paiement d'un émolument. L'avance de frais de CHF 700.-, versée à la suite du dépôt du recours, lui est restituée. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 1'200.-, 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/2209/2024

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