

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_851/2015

2C_852/2015

{T 0/2}

Arrêt du 3 juin 2016

Ile Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Aubry Girardin et Donzallaz.
Greffier : M. Ermotti.

Participants à la procédure
A.X._____ et B.X._____,
représentés par Me Antoine Berthoud, avocat,
recourants,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

Objet
2C_851/2015
Impôts communal et cantonal 2010,

2C_852/2015
Impôt fédéral direct 2010,

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section, du 25 août 2015.

Faits :

A.

A.a. B.X._____ a exploité en raison individuelle une station-service avec shop, bar et minimarket à A._____. Il est propriétaire de la parcelle sur laquelle se trouve la station-service.
Le 1er décembre 2010, la Société "X._____ Sàrl" (ci-après: la Société) a été inscrite au registre du commerce. Elle a pour but l'exploitation de stations-service, shops, bars et minimarkets.
B.X._____, qui détient 199 des 200 parts de la Société, en était l'associé-gérant et le président avec signature individuelle.

A.b. Le 6 juin 2011, B.X._____ et son épouse (art. 105 al. 2 LTF) ont remis leur déclaration fiscale 2010 à l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève (ci-après: l'Administration cantonale), en déclarant un bénéfice net de 139'565 fr. provenant de l'activité indépendante de l'époux. Le 30 juillet 2012, les contribuables ont déposé leur déclaration fiscale 2011, dans laquelle B.X._____ n'a indiqué aucun revenu d'activité indépendante, mais uniquement un revenu en tant qu'employé de la Société. Le 4 décembre 2012, en réponse à une demande de renseignements de l'Administration cantonale, le mandataire des contribuables a indiqué que B.X._____ avait cessé son activité lucrative indépendante au 31 décembre 2010 par transfert de son patrimoine à la Société et n'avait de ce fait exercé aucune activité indépendante en 2011.

B.

Le 17 septembre 2013, l'Administration cantonale a établi les bordereaux de taxation 2010

concernant l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD) et les impôts cantonal et communal (ci-après: ICC) des époux X._____. Elle a notamment intégré dans le revenu imposable un montant de 340'000 fr. relatif au transfert de l'immeuble sur lequel se trouve la station-service dans la fortune privée de B.X._____. Le 18 septembre 2013, les contribuables ont déposé une réclamation contre les bordereaux précités. Par décisions du 20 mars 2014, l'Administration cantonale a rejeté la réclamation.

Le 15 avril 2014, les époux X._____ ont recouru contre ces décisions devant le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève (ci-après: le TAPI), en concluant à ce qu'aucun bénéfice en capital résultant du transfert du bien immobilier dans la fortune privée ne soit pris en compte. Le 30 mars 2015, le TAPI a rejeté le recours.

Saisie d'un recours contre le jugement du TAPI, la Chambre administrative de la Cour de justice du canton de Genève (ci-après: la Cour de justice) l'a rejeté le 25 août 2015. Les juges cantonaux ont retenu, en substance, que l'activité indépendante de B.X._____ s'était terminée au plus tard au 31 décembre 2010, ce que l'intéressé avait confirmé en indiquant avoir "cessé son activité lucrative au 31 décembre 2010 par transfert de son patrimoine à la [nouvelle Société]", de sorte que l'immeuble litigieux - qui n'avait pas été repris par ladite Société - était passé dans la fortune privée du contribuable au plus tard à cette date. Il fallait dès lors imposer le bénéfice y relatif au cours de l'année fiscale 2010.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, les contribuables demandent au Tribunal fédéral de "dire que Monsieur B.X._____ n'a pas procédé durant la période 2010 au transfert de son immeuble [...] de sa fortune commerciale dans sa fortune privée", d'annuler les bordereaux litigieux "dans la mesure où ils ont porté sur un revenu découlant de ce transfert", puis de renvoyer le dossier à l'Administration cantonale "pour nouvelles taxations dans le sens des considérants".

L'Administration cantonale dépose des observations et conclut au rejet du recours. La Cour de justice persiste dans les considérants et le dispositif de son arrêt. L'Administration fédérale des contributions propose le rejet du recours. Les recourants ont répliqué.

Considérant en droit :

1.

La décision attaquée concerne l'ICC et l'IFD 2010 des recourants. La Cour de justice a rendu une seule décision pour les deux catégories d'impôts, ce qui est admissible, dès lors que la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.).

Dans ces circonstances, on ne peut reprocher aux recourants d'avoir pris des conclusions valant pour les deux catégories d'impôts dans leur recours devant le Tribunal fédéral (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.3 p. 264). Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux décisions sont rendues, la Cour de céans a toutefois ouvert deux dossiers, l'un concernant les impôts cantonal et communal (2C_851/2015), l'autre l'impôt fédéral direct (2C_852/2015). Comme l'état de fait et les griefs qu'invoquent les recourants sont identiques, les causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]; arrêt 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 1, non publié in ATF 140 I 68 mais in RDAF 2014 II 40).

2.

2.1. La décision attaquée relève du droit public et ne tombe sous aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF, de sorte que la voie du recours en matière de droit public est ouverte sur la base de l'art. 82 let. a LTF. L'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) confirme du reste l'existence de cette voie de droit pour l'IFD. S'agissant de l'ICC, l'imposition du bénéfice en capital réalisé sur des éléments de la fortune commerciale étant une matière harmonisée à l'art. 8 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), la voie du recours en matière de droit public est aussi réservée par l'art. 73 al. 1 LHID.

2.2. Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF), et dans les formes prescrites (art. 42 LTF), le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue en dernière instance cantonale par une autorité judiciaire supérieure (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF). Par ailleurs, les recourants ont participé à la procédure devant l'instance précédente, sont particulièrement atteints par la décision entreprise en tant que contribuables et ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa

modification. Ils ont ainsi qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Le présent recours est donc recevable, sous réserve de ce qui suit.

2.3. Sous le titre "conclusions", les recourants demandent l'annulation des bordereaux d'impôts établis par l'Administration cantonale. De telles conclusions sont irrecevables en raison de l'effet dévolutif complet du recours déposé auprès de la Cour de justice (ATF 136 II 539 consid. 1.2 p. 543). Il résulte cependant de la page de garde du mémoire déposé le 21 septembre 2015 et de la motivation du recours que c'est bien l'arrêt rendu le 25 août 2015 par la Cour de justice dont l'annulation est demandée, de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière.

3.

3.1. Le Tribunal fédéral se fonde sur les faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), à moins que ceux-ci n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (ATF 136 II 304 consid. 2.4 p. 313 s.) - ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF (art. 105 al. 2 LTF), et pour autant que la correction du vice soit susceptible d'influer sur le sort de la cause (cf. art. 97 al. 1 LTF). La partie recourante qui entend s'écarter des constatations de l'autorité précédente doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l'art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées. A défaut d'une telle motivation, il n'est pas possible de prendre en considération un état de fait qui diverge de celui contenu dans la décision attaquée, ni des faits qui n'y sont pas contenus (ATF 133 IV 286 consid. 6.2 p. 288).

3.2. Dans la mesure où les recourants présentent une argumentation partiellement appellatoire, en opposant leur propre version des faits à celle de la Cour de justice, sans invoquer ni l'arbitraire, ni une constatation manifestement inexacte des faits, le Tribunal fédéral ne peut pas en tenir compte. Il statuera donc sur la base des faits tels qu'ils ressortent de l'arrêt attaqué.

I. Impôt fédéral direct

4.

Le litige porte sur la question de savoir s'il se justifie d'intégrer dans le revenu imposable des recourants pour l'année 2010 un montant de 340'000 fr. relatif au transfert de l'immeuble litigieux de la fortune commerciale à la fortune privée de l'époux. A ce sujet, la Cour de justice a considéré que ce transfert avait eu lieu au plus tard au 31 décembre 2010 et qu'il fallait ainsi attribuer le bénéfice y relatif à l'année fiscale 2010. De l'avis des contribuables, en revanche, ledit transfert aurait eu lieu seulement en 2011, de sorte qu'il faudrait imposer le bénéfice en question en 2011, ce qui implique que les nouveaux articles 18a et 37b LIFD, entrés en vigueur le 1er janvier 2011, seraient applicables en l'espèce.

4.1. En vertu de l'art. 18 al. 1 et 2 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante. Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée est assimilé à une aliénation.

4.2. Selon la jurisprudence, le moment déterminant pour le passage de la fortune commerciale dans la fortune privée selon l'art. 18 al. 2 LIFD est celui où le contribuable manifeste de manière claire et précise, expressément ou par actes concluants, vis-à-vis des autorités fiscales sa volonté de transférer l'élément en cause dans sa fortune privée (cf. arrêts 2C_728/2015 du 1er avril 2016 consid. 4.2; 2C_977/2013 du 1er mai 2014 consid. 3.1; 2C_948/2010 du 31 octobre 2011 consid. 4.1.1 et 4.1.2). Dans le cadre d'une transformation d'une entreprise individuelle en société à responsabilité limitée, le Tribunal fédéral a récemment jugé qu'une telle volonté peut découler du fait que des biens de l'entreprise individuelle ne sont pas repris dans la nouvelle société, ce qui implique - par acte concluant - un passage de ceux-ci dans la fortune privée du propriétaire (arrêt 2C_370/2014 du 9 février 2015 consid. 7.2).

4.3. En l'espèce, il n'est pas contesté que l'immeuble litigieux faisait partie de la fortune commerciale lors de l'exploitation par l'époux de la station-service en raison individuelle. En outre, il ressort de l'arrêt entrepris que l'activité indépendante de B.X. _____ s'est terminée au plus tard le 31 décembre 2010, ce qui est confirmé par l'absence de déclaration fiscale en tant qu'indépendant de la part de l'intéressé pour l'année 2011, ainsi que par la lettre du 4 décembre 2012 du mandataire de

celui-ci. Dans la mesure où les recourants semblent affirmer que l'activité indépendante de B.X._____ aurait pris fin à une date ultérieure, sans cependant invoquer ni l'arbitraire, ni une constatation manifestement inexacte des faits sur ce point, ils présentent une argumentation s'écartant des faits de l'arrêt attaqué dont le Tribunal fédéral ne peut pas tenir compte (cf. supra consid. 3.2). L'arrêt entrepris constate aussi que la (nouvelle) Société a été inscrite au registre du commerce le 1^{er} décembre 2010, que les premiers comptes de celle-ci couvrent la période du 1^{er} décembre 2010 au 31 décembre 2011 et que l'immeuble litigieux n'y figure pas.

Les recourants fondent leurs critiques sur le fait que "ce n'est que le 1^{er} janvier 2011 que les actifs d'exploitation ont été transférés à la [Société] qui avait été constituée à cette fin" et que c'est ainsi à ce moment-là que "l'absence de transfert de l'immeuble d'exploitation dans le bilan de la [Société] a été constatée" (recours, p. 6). Par cette argumentation, les intéressés perdent cependant de vue que le moment déterminant pour le passage de la fortune commerciale à la fortune privée en cas de transformation d'une entreprise individuelle en société commerciale est celui où le contribuable manifeste - expressément ou par actes concluants - sa volonté d'effectuer ce transfert (cf. supra consid. 4.2). En l'occurrence, cette volonté découle du fait que l'immeuble litigieux n'a pas été repris par la nouvelle Société ni lors de la création de celle-ci (laquelle a été inscrite au registre du commerce le 1^{er} décembre 2010), ni lorsque l'époux a cessé son activité lucrative indépendante le 31 décembre 2010, les premiers comptes de la Société - établis à partir du 1^{er} décembre 2010 - ne mentionnant pas l'immeuble. Dès lors, le 31 décembre 2010 au plus tard, l'intéressé, par acte concluant, a manifesté de manière reconnaissable

pour les autorités fiscales que l'immeuble en question, qui n'était pas repris dans la nouvelle Société, passait dans sa fortune privée. C'est donc à juste titre que la Cour de justice a confirmé l'imposition du bénéfice relatif à ce transfert lors de l'année fiscale 2010 et a considéré que les nouveaux articles 18a et 37b LIFD, entrés en vigueur le 1^{er} janvier 2011, n'étaient pas applicables en l'espèce, étant précisé qu'en l'absence d'une réglementation expresse contraire, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (cf. arrêt 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 5.1, non publié in ATF 140 I 68 mais in RDAF 2014 II 40, et les arrêts cités). Les critiques des recourants sur ce point sont donc infondées.

4.4. Pour le surplus, les recourants ne contestent pas le calcul du bénéfice relatif au passage de l'immeuble litigieux dans la fortune privée effectué par l'autorité précédente, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'examiner ce point (art. 42 al. 2 LTF).

4.5. Le recours en matière de droit public doit donc être rejeté, dans la mesure de sa recevabilité, s'agissant de l'impôt fédéral direct 2010.

II. Impôts cantonal et communal

5.

Dans le cadre du droit fiscal harmonisé qui régit l'imposition directe aux niveaux cantonal et communal, les notions de fortune commerciale et de transfert de la fortune commerciale à la fortune privée correspondent aux concepts employés par la LIFD (cf. arrêts 2C_728/2015 du 1^{er} avril 2016 consid. 10 et 2C_370/2014 du 9 février 2015 consid. 8). En particulier, l'art. 19 al. 2 et 3 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques (LIPP/GE; RS/GE D 3 08) correspond à l'art. 18 al. 2 LIFD (cf. également art. 8 al. 1 et 2 LHID).

Les considérations développées pour l'impôt fédéral direct s'appliquent donc également aux impôts cantonal et communal relatifs à la période fiscale sous examen. Ainsi, les articles 19A et 44A LIPP/GE, invoqués par les recourants, lesquels sont entrés en vigueur le 1^{er} janvier 2011 en même temps que les articles 18a et 37b LIFD, ne sont - comme ces derniers - pas applicables au cas d'espèce. Partant, le recours en matière de droit public doit aussi être rejeté, dans la mesure de sa recevabilité, s'agissant des impôts cantonaux et communaux pour la période 2010.

6.

Dans ces circonstances, les recourants qui succombent doivent supporter les frais judiciaires, solidairement entre eux (cf. art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Les causes 2C_851/2015 et 2C_852/2015 sont jointes.

2.

Le recours en matière de droit public est rejeté, dans la mesure où il est recevable, en ce qui concerne l'impôt fédéral direct (cause 2C_852/2015).

3.

Le recours en matière de droit public est rejeté, dans la mesure où il est recevable, en ce qui concerne l'impôt cantonal et communal (cause 2C_851/2015).

4.

Les frais judiciaires, arrêtés à 4'500 fr., sont mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

5.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire des recourants, à l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section, et à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 3 juin 2016

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Ermotti