



AFC
Direction générale
Case postale 3937
1211 Genève 3

AUX ASSOCIATIONS PROFESSIONNELLES

N/réf. : DHL/AJF/YG/SL

Genève, le 19 novembre 2008

Information N° 3/2008

Impôt sur les bénéfiques et gains immobiliers: revente d'un immeuble acquis par voie de succession ou de partage successoral

1. Contexte actuel

La loi générale sur les contributions publiques (LCP) prévoit que lorsqu'un immeuble fait l'objet d'un transfert de propriété par succession ou partage successoral, l'opération est exonérée de l'impôt sur les bénéfiques et gains immobiliers (art. 81 al. 3 let. c LCP).

En revanche, et conformément à la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), lorsqu'un immeuble fait l'objet d'un transfert de propriété par succession ou par partage successoral, l'imposition du gain immobilier devrait être uniquement différée (art. 12 al. 3 let. a LHID).

En pratique, cette distinction est fondamentale dans la mesure où, en application de la loi générale sur les contributions publiques (LCP), la dévolution successorale devrait (i) entraîner l'exonération définitive de l'augmentation de valeur antérieure au décès et (ii) faire courir un nouveau délai pour le calcul du taux de l'impôt (art. 84 LCP). En revanche, le différé d'imposition prévu par la LHID doit uniquement avoir pour effet de reporter l'imposition de la plus-value immobilière.

En cas de divergence entre le droit fiscal cantonal et la LHID, cette dernière l'emporte. Les autorités fiscales sont alors tenues d'appliquer directement la LHID (art. 72 al. 2 LHID).

Dans la perspective de se conformer au droit fédéral, notre administration entend appliquer les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) à la revente d'immeubles acquis par voie successorale.

2. Mise en place d'une nouvelle pratique

Il découle de ce qui précède qu'en cas de revente d'immeubles, il conviendra de ne plus appliquer les dispositions de la LCP qui sont contraires à la LHID. En conséquence, les transferts antérieurs opérés suite à un décès ou à un partage successoral seront ignorés. Ceci vaudra tant pour la détermination de l'assiette imposable que pour le taux de l'impôt.

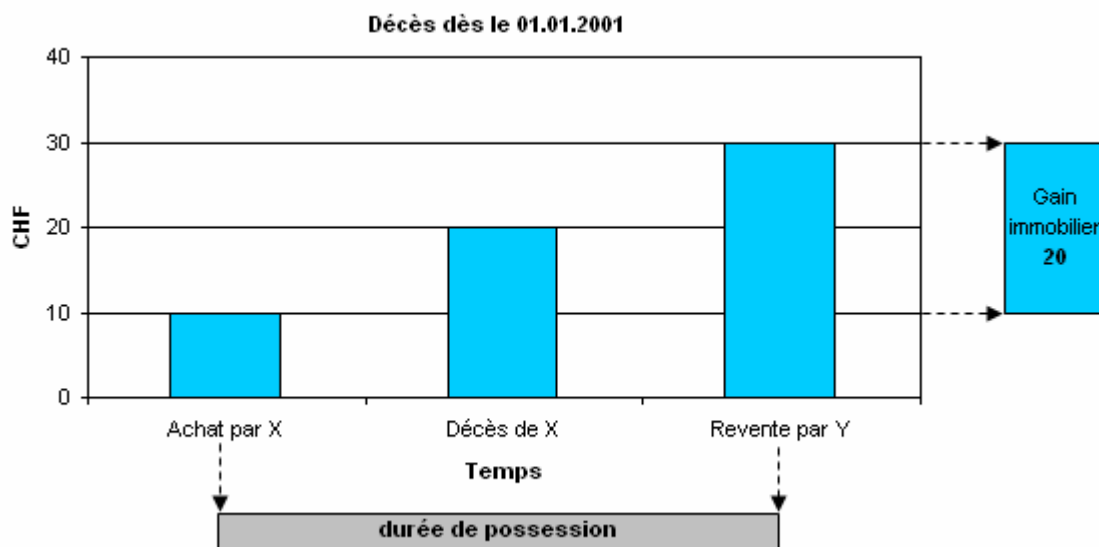
Cette pratique ne concernera que les reventes d'immeubles acquis successivement à un décès ou à un partage successoral intervenu dès le 1^{er} janvier 2001¹.

Toutefois, l'art. 82 al. 5 LCP (valeur se substituant au prix d'acquisition pour les immeubles détenus depuis plus de dix ans) et l'art. 82 al. 9 LCP (immeubles figurant dans les comptes) demeurent en particulier applicables.

Exemple:

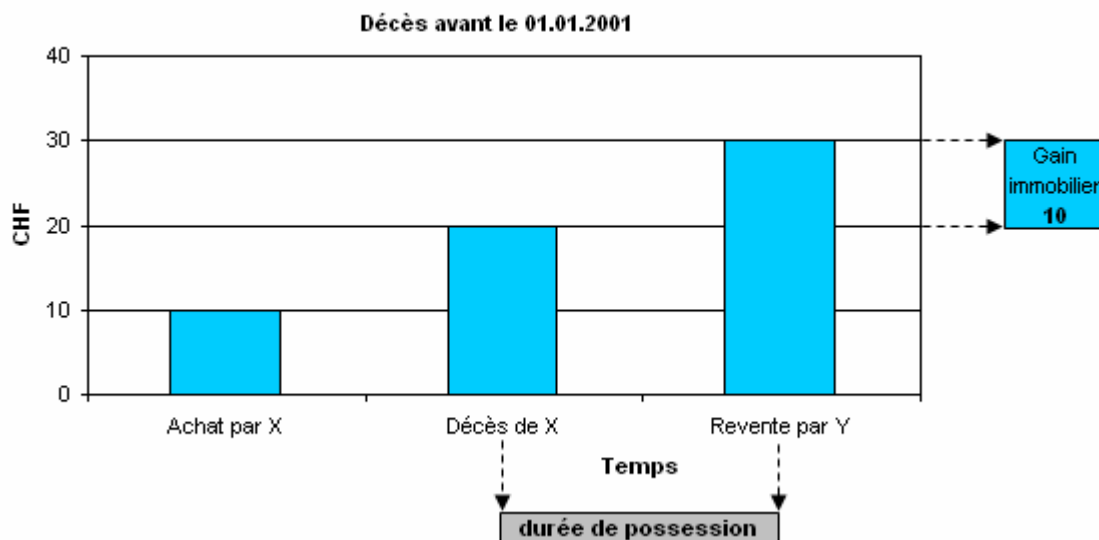
Un immeuble est acquis par X pour le prix de 10. Au décès de X, l'immeuble est évalué à 20 pour le calcul des droits de successions; Y est seul héritier. Y revend ultérieurement l'immeuble pour le prix de 30.

Si le décès de X intervient **dès le 1^{er} janvier 2001**, le gain imposable correspond à la différence entre le prix de vente de 30 et le prix d'achat de l'immeuble par X de 10. La durée de possession correspond à l'écoulement du temps entre l'acquisition par X et la revente par Y.



¹ La LHID n'oblige les cantons à prévoir un différé d'imposition pour les successions et les partages successoraux que si ceux-ci sont intervenus dès le 1^{er} janvier 2001. Les successions et partages antérieurs demeurent définitivement exonérés de l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers (ATA/558/2006).

En revanche, si le décès de X est intervenu **avant le 1^{er} janvier 2001**, le gain imposable correspond à la différence entre le prix de vente de 30 et la valeur de 20 prise en compte pour fixer les droits de successions. Le taux de l'impôt est déterminé en fonction de la durée de possession de l'immeuble par Y uniquement, c'est-à-dire depuis la date du décès de X jusqu'à la date de revente de l'immeuble (ATA/558/2006).



3. Entrée en vigueur et application

La présente information s'appliquera aux transactions immobilières effectuées à partir du 1^{er} janvier 2009 (signature de l'acte de vente à partir du 1^{er} janvier 2009)².

En cas de vente à terme, c'est également la date de la signature de l'acte de vente qui est déterminante et non pas la date du terme prévu.

Daniel Hodel
Directeur général

Alexandre Faltin
Directeur général adjoint

² Lorsque l'acte de vente comporte plusieurs dates, la dernière est déterminante.