



AFC
Direction générale
Case postale 3937
1211 Genève 3

N/réf. : DHL/MG/MC/SL

Genève, le 1^{er} novembre 2017

Information N° 3/2017

Impôt sur les bénéfices et gains immobiliers (IBGI)

Vente d'immeubles faisant partie de la fortune commerciale

1. Généralités

Les bénéfices en capital provenant de l'aliénation d'immeubles détenus par des personnes morales ou appartenant à la fortune commerciale de personnes physiques sont soumis, respectivement, à l'impôt sur le bénéfice¹ ou à l'impôt sur le revenu au titre de produit de l'activité lucrative indépendante².

L'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers (ci-après "IBGI") au sens des articles 80 et suivants de la LCP³ frappe tous les gains résultant de transactions immobilières, que l'immeuble appartienne à la fortune privée ou à la fortune commerciale. Si l'immeuble aliéné fait partie de la fortune commerciale, l'IBGI n'est consigné qu'à titre de garantie par le notaire qui instrumente l'acte et est imputé sur l'impôt annuel entier sur le bénéfice net ou l'impôt sur le revenu⁴.

2. Attestation définitive du montant à consigner

Par le passé, notre administration notifiait des bordereaux IBGI (impôt de consignation) lors de l'aliénation d'immeubles appartenant à des personnes morales ou à la fortune commerciale de personnes physiques. Le contribuable concerné avait la possibilité de déposer une réclamation contre cette décision de taxation s'il contestait, notamment, le caractère professionnel de la vente immobilière réalisée.

¹ Article 12 LIPM (Loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 – RSG D 3 15).

² Article 19 alinéa 1 LIPP (Loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 – RSG D 3 08).

³ Loi sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 – RSG D 3 05.

⁴ Articles 26 LIPM et 42 LIPP.

Dans son arrêt du 18 octobre 2016⁵, la Chambre administrative de la Cour de justice a jugé que le bordereau IBGI notifié à une personne morale ou à une personne physique qui aliène un immeuble faisant partie de sa fortune commerciale ne constitue pas une décision de taxation. Le document notifié par notre administration doit être considéré "comme constituant un nouveau calcul du montant [d'IBGI] à consigner à titre provisoire à la suite d'une vente", communiqué au contribuable.

Désormais, notre administration émet une **attestation définitive** du montant à consigner dont le montant est calculé, comme auparavant, conformément à l'article 86A alinéa 4 LCP⁶. Cette attestation est établie suite au dépôt de la déclaration pour l'IBGI, que les contribuables concernés doivent continuer à remplir dans un délai de 30 jours suivant la vente de l'immeuble concerné.

L'attestation ne constitue pas une décision de taxation et par conséquent, ne peut pas faire l'objet d'une réclamation conformément à la jurisprudence précitée.

3. Intérêts compensatoires négatifs⁷

Le notaire en charge de la vente peut verser à notre administration le montant indiqué sur l'attestation définitive du montant à consigner avant le terme général d'échéance⁸ de l'impôt ordinaire. Cas échéant, ce montant est alors imputé⁹ sur le compte d'impôt ordinaire du contribuable à la date de valeur du versement fait par le notaire.

Si, au terme général d'échéance, le montant indiqué sur l'attestation définitive du montant à consigner n'est pas versé à notre administration et que les montants perçus à titre provisoire pour la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation ordinaire, la différence est soumise à un intérêt compensatoire négatif¹⁰.

En l'absence de notification de l'attestation définitive du montant à consigner avant le terme général d'échéance de l'impôt ordinaire, notre administration offre désormais aux contribuables la possibilité de verser les montants d'IBGI consignés sur le compte d'impôt ordinaire, pour éviter le calcul des intérêts compensatoires négatifs¹¹. Cette procédure simplifiée est accordée sur demande adressée au service des impôts spéciaux.

4. Conditions d'octroi d'une dispense de consignation

Notre administration a décidé d'assouplir sa pratique en matière de conditions d'octroi des dispenses de consignation.

⁵ ATA/875/2016.

⁶ Le bénéfice ou le gain immobilier est imposé au taux maximum de l'impôt sur le bénéfice ou le revenu, compte tenu des centimes additionnels cantonaux et communaux.

⁷ Selon la Loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales – RSG D 3 18.

⁸ Le terme général d'échéance correspond au 1^{er} jour qui suit la fin de la période fiscale pour les personnes morales et au 31 mars pour les personnes physiques.

⁹ Article 26 LIPM et 42 LIPP.

¹⁰ Art. 14 al. 1 LPGIP.

¹¹ Demeurent réservés les cas où les montants perçus à titre provisoire pour la période fiscale sont, au terme général d'échéance et compte tenu du montant d'IBGI versé à notre administration, insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation ordinaire.

Ainsi, outre la remise d'une garantie bancaire qui est prévue par le législateur¹², notre administration peut octroyer, sur demande, une dispense de consignation au notaire qui instrumente l'acte de vente, lorsque le contribuable (personne morale ou personne physique) détenant un immeuble dans sa fortune commerciale remplit les **conditions cumulatives suivantes** :

- Le contribuable n'a jamais été taxé d'office par le passé ;
- Aucun rappel d'impôts n'a jamais été notifié à son encontre ;
- Le contribuable est à jour dans le paiement de ses impôts et dispose:
 - de fonds propres couvrant l'impôt cantonal et communal ordinaire sur le bénéfice ou gain immobilier réalisé, ou;
 - de pertes reportables¹³ à hauteur du bénéfice ou gain immobilier réalisé.

Notre administration se réserve le droit de ne pas octroyer de dispense de consignation dans des cas particuliers, même si les conditions susmentionnées sont cumulativement remplies.

5. Entrée en vigueur

La présente information entre en vigueur immédiatement et est applicable à toutes les ventes immobilières concernées.

Daniel Hodel
Directeur général

¹² Selon l'article 86A aliéna 4 LCP, " [...] l'aliénateur peut être dispensé de la consignation moyennant remise d'une garantie bancaire dont les termes et conditions sont fixés par le département".

¹³ Article 19 LIPM et article 30 lettre f LIPP.