

BGer 2C 730/2019 vom 10. Januar 2020

Bundesgericht, 2020-01-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_730_2019

FR: TF 2C 730/2019 du 10 janvier 2020

IT: TF 2C 730/2019 del 10 gennaio 2020

Regeste

Droits de mutation | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le présent recours en matière de droit public est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) par une autorité judiciaire cantonale de dernière instance (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) en matière de droits de mutation, soit un domaine qui ne tombe sous aucun des cas d'exceptions mentionnés à l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte. Le recours a en outre été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF), par la destinataire de l'arrêt entrepris qui a qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Le recours est partant recevable.

E. 2

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF (ATF 142 I 155 consid. 4.4.3 p. 156). Le recourant ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF ; ATF 142 II 355 consid. 6 p. 358). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , le recourant doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. Le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (ATF 141 IV 369 consid. 6.3 p. 375). Par ailleurs, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal fédéral (art. 99 al. 1 LTF).

E. 3.1

Les droits de mutation sont des impôts perçus par les cantons sur les transferts de propriété immobilière. Il s'agit d'impôts indirects qui relèvent exclusivement du droit cantonal (ATF 138 II 557 consid. 4.1 p. 559; arrêt 2C_469/2017 du 1 er décembre 2017 consid. 2.1 et les références).

E. 3.2

Sous réserve d'exceptions (cf. art. 95 let. c et d LTF) non réalisées en l'espèce, le recours en matière de droit public ne peut pas être formé pour violation du droit cantonal en tant que tel. En revanche, il est toujours possible de faire valoir que la mauvaise application du droit cantonal constitue une violation du droit fédéral, notamment qu'elle est arbitraire au sens de

l'art. 9 Cst. ou contraire à d'autres droits constitutionnels. Le Tribunal fédéral n'examinera toutefois de tels moyens que s'ils ont été invoqués et motivés par le recourant, conformément au principe d'allégation (art. 106 al. 2 LTF ; cf. ATF 142 I 99 consid. 1.7.2 p. 106 et les références).

E. 3.3

Une décision est arbitraire (art. 9 Cst.) lorsqu'elle contredit clairement la situation de fait, qu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté ou qu'elle heurte d'une manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. Il n'y a pas arbitraire du seul fait qu'une solution autre que celle de l'autorité cantonale semble concevable, voire préférable. Pour qu'une décision soit annulée pour cause d'arbitraire, il ne suffit pas que sa motivation soit insoutenable; il faut encore que cette décision soit arbitraire dans son résultat (ATF 144 I 318 consid. 5.4 p. 326 s. et les références).

E. 4

La recourante reproche à la Cour de justice d'avoir confirmé l'application d'un taux de 3% à son contrat de réméré conclut le 25 septembre 2015 et exécuté le 3 juillet 2017. Même si la recourante ne conclut pas expressément à l'application d'un autre taux au contrat précité, il ressort des motifs de son acte de recours qu'elle désire se voir appliquer un taux de 1o/oo.

E. 4.1

Conformément à l'art. 1 al. 1 de la loi genevoise du 9 octobre 1969 sur les droits d'enregistrement (LDE/GE; RSGE D 3 30), les droits d'enregistrement sont un impôt qui frappe toute pièce, constatation, déclaration, condamnation, convention, transmission, cession et en général toute opération ayant un caractère civil ou judiciaire, soumises soit obligatoirement soit facultativement à la formalité de l'enregistrement; ils sont perçus par l'administration de l'enregistrement et des droits de succession du canton de Genève. A teneur de l'art. 33 al. 1 LDE/GE, sont soumis obligatoirement au droit de 3%, sous réserve des exceptions prévues par la LDE/GE, tous les actes translatifs à titre onéreux de la propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit de biens immobiliers sis dans le canton de Genève, notamment les ventes, substitutions d'acquéreur, adjudications, apports et reprises de biens. L'art. 39 LDE/GE dispose toutefois qu'il n'est perçu qu'un droit de 1o/oo sur l'acte constatant le retour de l'immeuble au vendeur, lorsqu'il résulte de l'exercice d'un droit de réméré.

E. 4.2

Dans l'arrêt entrepris, la Cour de justice a constaté que les travaux préparatoires du projet de loi sur les droits d'enregistrement mentionnaient uniquement que l'art. 39 LDE/GE reprenait en la modifiant dans un sens moins restrictif une ancienne disposition (de la loi genevoise sur les contributions publiques du 9 novembre 1887) qui, sous le titre "annulation de vente ensuite de réméré", disposait qu'il n'était perçu que 1o/oo sur l'acte constatant l'annulation d'une vente, lorsqu'elle résultait d'un réméré exercé dans le terme fixé par le contrat et autorisé par la loi. La Cour de justice a constaté que les travaux préparatoires de ces anciennes dispositions légales ne comportaient aucune indication relative à l'annulation d'une vente ensuite de réméré. Se fondant sur le droit civil fédéral, elle a néanmoins jugé que le pacte de réméré est le contrat par lequel l'acheteur s'engage à revendre l'immeuble au vendeur au cas où celui-ci lui en fait la demande et que la clause de réméré est elle-même un contrat de vente. Citant l'art. 216 al. 2 CO, l'autorité précédente a rappelé que le pacte de réméré sur un immeuble doit revêtir la forme authentique. Elle a ajouté que, sauf accord

contraire, le prix de revente est le même que celui de la vente, le pacte de réméré ayant généralement une fonction de garantie. La Cour de justice a ensuite considéré en substance que l'art. 39 LDE/GE visait principalement à éviter d'imposer deux fois une vente au taux de 3% en cas d'annulation de celle-ci par l'exercice d'un droit de réméré. Compte tenu de cette forme d'annulation, les parties se retrouvaient dans la même situation qu'initialement. En d'autres termes, l'autorité précédente a jugé qu'il convenait de retenir que l'objet vendu, puis revendu devait être identique.

E. 4.3

Fortes des considérations qui précèdent, l'autorité précédente a jugé que l'objet de la vente immobilière des 3 et 8 septembre 2015 était une parcelle, alors que, selon l'acte du 25 septembre 2015, le droit de réméré était concédé sur deux lots de propriété par étages correspondant à deux appartements. Elle a ainsi déduit de ces faits qu'il s'agissait de deux objets différents et ajouté que le but de la recourante n'était pas de récupérer sa parcelle, respectivement d'annuler la vente initiale, mais d'acquérir deux appartements de l'immeuble construit sur celle-ci. La Cour de justice a donc confirmé l'imposition au taux de 3% de l'opération exécutée le 3 juillet 2017.

E. 4.4

Pour sa part, la recourante considère que l'autorité précédente a fait une interprétation arbitraire de l'art. 39 LDE/GE. Elle estime en particulier que la Cour de justice ne pouvait pas faire abstraction d'une notion de droit civil fédéral, en l'occurrence de celle de réméré. Citant divers auteurs et jurisprudences, elle explique à ce propos que, contrairement à l'avis de l'autorité précédente, il est possible de constituer un droit de réméré sur une partie d'immeuble et que les biens visés par l'acte d'exercice de ce droit sont identiques à ceux visés antérieurement dans la convention constitutive dudit droit. La recourante ajoute par ailleurs qu'en faisant référence au droit de réméré prévu par les art. 216 ss CO, le législateur genevois a renvoyé à une notion de droit civil fédéral claire, pour laquelle la Confédération a entièrement épuisé sa compétence. Pour cette raison, la recourante est d'avis que la Cour de justice ne pouvait faire une interprétation autonome de l'exercice du droit de réméré, sauf à violer la force dérogatoire du droit fédéral.

E. 4.5

En tout premier lieu, il convient de porter l'attention de la recourante sur le fait que, contrairement à ce qu'elle semble penser, il n'est pas ici question de "pur droit fédéral". Certes, le droit cantonal genevois ne connaît pas de définition propre du droit de réméré. Si l'art. 39 LDE/GE y fait référence, la définition et les conditions applicables à ce droit ne sont aucunement contenues dans cette loi. Il convient donc effectivement de s'inspirer du droit civil fédéral. Il ne s'agira toutefois que de droit cantonal supplétif (cf. arrêt 2C_662/2013 du 2 décembre 2013 consid. 2.4), dont l'interprétation n'est revue que sous l'angle de l'arbitraire par le Tribunal fédéral (ATF 134 II 235 consid. 4.3.1 p. 239). Il n'est par conséquent nullement question de violation de la primauté du droit fédéral. Partant de ce qui précède, le Tribunal fédéral est exclusivement limité à l'arbitraire pour examiner la présente cause. Or, il est douteux que les explications de la recourante quant à l'interprétation à donner à l'art. 39 LDE/GE et à la notion de pacte de réméré soient conformes aux conditions de motivation accrue, posées par l'art. 106 al. 2 LTF. La recourante ne fait en effet qu'opposer sa propre appréciation à celle de l'autorité précédente, sans expliquer concrètement en quoi cette dernière serait arbitraire. Quand bien même il

faudrait examiner le caractère arbitraire de l'interprétation de l'art. 39 LDE/GE effectuée par la Cour de justice, force serait de constater que le fait de considérer que la taxation à 10/100 de l'exécution du contrat de réméré n'est envisageable que lorsque c'est le même objet qui est revendu est pleinement soutenable. Il n'est en effet pas arbitraire de considérer, dans la présente cause, que la limitation de la taxation au titre du droit d'enregistrement à 10/100 ne se justifie pas. La recourante a vendu une parcelle vierge de toute construction et a par la suite exercé son droit de réméré pour obtenir des parts de propriété par étages, qui constituent d'autres immeubles (art. 655 al. 2 ch. 4 CC), immatriculés comme tels au registre foncier (art. 712d al. 1 CC). Il n'est ainsi en aucun cas insoutenable de constater que le droit d'enregistrement perçu sur la vente de la parcelle n'a pas été perçu une seconde fois lors de la vente des deux appartements en propriété par étages. Il n'est pas question en l'espèce d'annuler la première vente, mais d'en conclure une deuxième, justifiant de ce fait une pleine imposition. On ne saurait par conséquent juger comme étant arbitraire le fait de limiter la notion de droit de réméré au sens de l'art. 39 LDE/GE aux cas dans lesquels seul le même immeuble est racheté par le vendeur initial. D'ailleurs, la différence de prix existant entre la parcelle et le droit de réméré démontre l'existence de deux immeubles différents et exclut également toute notion d'arbitraire. Les divers arrêts de jurisprudence et la doctrine cités par la recourante, tous relatifs à la notion de réméré, ne lui sont par conséquent d'aucun secours, l'interprétation qu'a fait la Cour de justice de cette notion étant exempte d'arbitraire, au même titre que l'interprétation que celle-ci a fait de l'art. 39 LDE/GE.

E. 5

Compte tenu de considérants qui précèdent, le recours est rejeté. Succombant, la recourante doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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