

GE_GERICHTE A/4311/2017 vom 30. Juli 2019

GE Cour de justice, 2019-07-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4311_2017

FR: GE_GERICHTE A/4311/2017 du 30 juillet 2019

IT: GE_GERICHTE A/4311/2017 del 30 luglio 2019

Regeste

DROIT FISCAL;IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL;IMPÔT SUR LA FORTUNE;DROITS DE MUTATION;IMMEUBLE;DROIT DE RÉMÉRÉ;CALCUL DE L'IMPOT;INTERPRÉTATION(SENS GÉNÉRAL);PRIMAUTÉ DU DROIT FÉDÉRAL | Faute d'identité entre l'immeuble vendu et celui ayant fait l'objet du droit de réméré, la transaction résultant de l'exercice de ce dernier doit être taxée au taux général de 3% applicable à tout transfert de bien immobilier et non à celui particulier de 1%. En effet, le but de la recourante n'était pas de récupérer sa parcelle, mais d'acquérir deux appartements de l'immeuble construit sur celle-ci. Recours rejeté. | LPA.61; LDE.1.a11; LDE.39; LDE.33; LCP.125; CO.216; Cst.49; CC.6.a11

Erwägungen

E. 4

ème section dans la cause Madame A_____ représentée par Mes Guy-Philippe Rubeli et Philippe Mantel, avocats contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 25 juin 2018 (JTAPI/605/2018) EN FAIT 1) Par acte authentique des 3 et 8 septembre 2015, Madame A_____ a fait diviser la parcelle n° 1_____ sise route B_____ sur la commune C_____, en deux nouvelles parcelles portant les n os 2_____ (1_____ A, bâtie) et 3_____ (1_____ B, non bâtie), dont elle était propriétaire. Elle a vendu cette dernière à la société simple formée par D_____ SA (ci-après : D_____), E_____ SA (ci-après : E_____) et F_____ SA (ci-après : F_____ ; ci-après : les sociétés) pour le prix de CHF 2'400'000.-. 2) Par acte authentique du 25 septembre 2015, les sociétés ont concédé à Mme A_____ un droit de réméré sur la parcelle n° 3_____ feuillets n os 11_____ et 13_____, soit les lots 4_____ et 5_____. Celui-ci, valable jusqu'au 31 août 2017, ne pourrait être exercé qu'une fois que cette parcelle aurait été soumise au régime de la propriété par étages (ci-après : PPE). Le prix était de CHF 1'999'542.-. Les sociétés s'engageaient à terminer les travaux de construction et d'aménagement de l'immeuble, encore à l'état de projet, avant le 30 juin 2017. Ce droit de réméré a été annoté au registre foncier (ci-après : RF) le 30 septembre 2015 sur la parcelle n° 3_____. 3) Par acte authentique du 10 décembre 2015, les sociétés ont décidé de soumettre la parcelle n° 3_____ au régime de la PPE, en mentionnant le droit de réméré susmentionné. 4) Selon l'acte authentique du 3 juillet 2017, conclu avec D_____, G_____ SA (ci-après : G_____) et F_____, Mme A_____ a exercé son droit de réméré pour le prix convenu. La parcelle n° 3_____ avait été soumise au régime de la PPE « avant construction ». Les lots n os 4_____ et 5_____ comprenaient chacun un appartement avec une loggia et une cave. À teneur du RF, une habitation à plusieurs logements a été édiée sur cette parcelle. 5) Par bordereau du 12 juillet 2017, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a

fixé à CHF 60'032.70 les droits d'enregistrement dus par Mme A_____, taxant l'exercice du droit de réméré au taux de 3 %. 6) Le 15 septembre 2017, Mme A_____ a élevé réclamation contre ce bordereau, concluant à son annulation et à l'application d'un taux de 2,1 % (centimes additionnels inclus) du prix d'exercice du droit de réméré en application de l'art. 39 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE - D 3 30). Seul un taux de 1 % pouvait être appliqué en cas d'exercice d'un droit de réméré. L'acte litigieux ne portait certes que sur une quote-part de l'immeuble initialement vendu, qui, dans l'intervalle, avait été bâti et soumis au régime de la PPE. Toutefois, le droit fiscal ne pouvait s'écarter de l'interprétation que le Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210) donnait du droit de réméré, à savoir qu'il n'exigeait pas que son exercice porte sur l'entier de l'immeuble vendu, ni sur le même prix que la vente initiale. 7) Par décision du 21 septembre 2017, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. L'art. 39 LDE visait à taxer plus favorablement le retour des biens au propriétaire, suite à l'annulation de la vente. In casu, l'acte du 3 juillet 2017 ne concernait pas le retour du même objet, ni l'annulation d'une vente, puisqu'en échange du terrain cédé en 2015, les promoteurs avaient rétrocédé à Mme A_____ deux appartements en PPE. 8) Le 25 octobre 2017, Mme A_____ a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre la décision précitée, en concluant à son annulation et à ce que l'exercice du droit de réméré soit imposé au taux de 1 %. 9) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours. 10) Les parties ont encore répliqué, respectivement dupliqué en maintenant leurs positions. 11) Par jugement du 25 juin 2018, le TAPI a rejeté le recours précité. Dès lors que le taux réduit de 1 % de l'art. 39 LDE constituait une exception au taux ordinaire de 3 % applicable à tous les actes translatifs à titre onéreux de la propriété de biens immobiliers sis dans le canton de Genève, les cas d'application de cette disposition légale devaient s'interpréter restrictivement. Le but du législateur, en instaurant ce taux réduit, était de ne prélever qu'une seule fois un droit de 3 % sur une vente immobilière dont l'objet était redevenu la propriété du vendeur, du fait du droit de réméré. Le taux de 1 % ne s'appliquait donc que si le vendeur rachetait à l'acheteur le bien immobilier qui avait fait l'objet de la première transaction. La qualification de l'acte d'exercice du droit de réméré sous l'angle du droit civil n'était dans cette mesure pas pertinente, ni, a fortiori, la question de savoir si l'exercice partiel d'un tel droit était admissible. In casu, bien que l'acte authentique du 3 juillet 2017 mentionnât l'exercice par Mme A_____ du droit de réméré qui lui avait été conféré le 25 septembre 2015, celle-ci n'était toutefois pas redevenue propriétaire de la parcelle n° 3_____, non bâtie, cédée aux sociétés en 2015, mais avait acquis deux lots de PPE 4_____ et 5_____. Le grief tiré de la primauté du droit fédéral devait également être rejeté, dans la mesure où il n'y avait pas lieu de se référer au droit civil pour qualifier l'opération litigieuse. 12) Par acte du 20 juillet 2018, Mme A_____ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, en concluant à son annulation, ainsi qu'à celle des décisions sur réclamation du 21 septembre 2017, « sous suite de frais et dépens ». L'état de fait du jugement entrepris s'écarterait ou omettait des éléments factuels par rapport au contenu des actes authentiques des 25 septembre 2015 et 10 décembre 2015, qui ressortaient de la procédure et des documents produits. Au fond, le droit de réméré constitué par la convention du 25 septembre 2015 et l'acte d'exercice du droit de réméré du 3 juillet 2017 portaient, de manière conforme au droit civil fédéral, sur les mêmes objets, après constitution des lots PPE sur la parcelle n° 3_____ dont ils étaient issus. Le fait que les lots de PPE 4_____ et 5_____ n'existaient pas formellement au moment de la vente de la parcelle n'excluait dès lors en rien la qualification de droit de

réméré du contrat conclu. Par ailleurs, l'achat d'un appartement en PPE sur plan était une forme de vente immobilière couplée à un contrat d'entreprise dont la validé juridique n'était pas contestée. Le TAPI avait fait fi d'une notion de droit civil fédéral lorsqu'il avait qualifié l'état de fait sous-jacent. Il en résultait que celui-ci faisait une application erronée de l'art. 39 LDE. En ignorant qu'il était possible de constituer un droit de réméré sur une partie d'immeuble et que les biens visés par l'acte d'exercice du droit de réméré étaient identiques à ceux visés antérieurement dans la convention constitutive dudit droit, le TAPI avait en outre agi arbitrairement. Dans la mesure où l'art. 39 LDE faisait une référence expresse au droit de réméré prévu par les art. 216 ss de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220), soit à une notion claire de droit civil fédéral, le TAPI ne pouvait faire une interprétation autonome du droit de réméré. Il ne faisait état d'aucun motif fondé pour justifier l'interprétation téléologique qu'il avançait de l'art. 39 LDE. Le droit de réméré mentionné à l'art. 9 LDE assurant au vendeur la possibilité de pouvoir racheter son bien ultérieurement, le taux d'imposition réduit à 1 % avait pour but d'éviter que l'objet aliéné pour la première fois à un acheteur et qui était racheté ensuite par le vendeur initial ne soit taxé à deux reprises. Peu importait que l'objet ait été entretemps érigé en part de PPE. La primauté du droit fédéral était donc violée. L'évolution du marché immobilier vers une densification des constructions et la réalisation de PPE ménageait les effets de l'art. 39 LDE. Il était arbitraire de postuler que le législateur en 1970 avait voulu limiter l'allègement fiscal au droit de réméré tel qu'il se concevait à l'époque, alors que, d'un point de vue économique, l'opération visée par l'allègement fiscal, soit l'aller et retour d'un même bien, restait la même. 13) Le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations. 14) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Dans la mesure où l'exercice du droit de réméré selon la convention du 3 juillet 2017 avait porté sur l'acquisition de deux lots de PPE dans un immeuble élevé sur le terrain n° 3_____ et non la totalité de celui-ci, équivalant à un nouveau transfert de l'immeuble n° 3_____, Mme A_____ ne pouvait prétendre à se voir appliquer un taux réduit dans le cadre de sa taxation en droits d'enregistrement. Il n'était nullement prévu que son droit s'étende à l'ensemble de l'immeuble, les lots restants étant acquis et devenant la propriété d'autres copropriétaires. Contrairement aux allégations de Mme A_____, le droit de réméré constitué par la convention du 25 septembre 2015 et l'acte d'exercice du droit de réméré du 3 juillet 2017 ne portaient pas sur les mêmes objets. Les parties aux actes de 2015 n'étaient pas les mêmes que celles ayant signé l'acte de 2017, de sorte qu'il en découlait un problème d'identité, E_____ ayant été remplacée par G_____. Ces sociétés étaient des entités juridiques distinctes, ayant des adresses différentes, quand bien même elles partageaient, pour certaines, certains membres de conseils d'administration. N'étaient pas litigieuses les questions de savoir si un droit de réméré pouvait être constitué sur tout ou partie d'un immeuble, existant ou non, et si une PPE pouvait être constituée avant la construction du bâtiment. L'opération en question constituait en outre un montage juridique, un cas d'utilisation détournée du droit de réméré, dont la conséquence au plan de la perception des droits d'enregistrement était l'obtention d'un taux réduit. Il s'agissait en réalité d'une vente d'appartements. L'invocation du principe de la primauté du droit fédéral n'était d'aucun secours à Mme A_____, dès lors que les droits d'enregistrement étaient perçus exclusivement par les cantons et non par la Confédération. 15) Dans le délai accordé aux parties pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, Mme A_____ a répliqué en persistant dans ses conclusions et ses précédents développements. Le droit de réméré constitué par la convention du 25 septembre 2015 et l'acte d'exercice du droit de

résumé du 3 juillet 2017 portaient, de manière conforme au droit civil fédéral, sur les mêmes objets, après constitution des lots PPE sur la parcelle n° 3_____ dont ils étaient issus. Le prix payé différait valablement du prix de vente et s'expliquait du fait qu'il correspondait à un droit de résumé partiel sur du terrain bâti. Le changement de parties s'expliquait par la vente de E_____ à G_____, avec l'intervention de D_____ et F_____, de l'ensemble des droits indivis qu'elle détenait dans les lots PPE immatriculés aux feuillets 3_____ n os 6_____ à 17 de la commune C_____, sur l'ensemble des documents relatifs aux travaux en cours de réalisation sur la parcelle n° 3_____ et de tous les autres droits que E_____ détenait dans la société simple propriétaire de ladite parcelle. Était jointe une copie dudit contrat du 3 août 2016. 16) Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2) Conformément à l'art. 61 LPA, le recours peut être formé pour violation du droit y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation (al. 1 let. a), et pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (al. 1 let. b) ; les juridictions administratives n'ont pas compétence pour apprécier l'opportunité de la décision attaquée, sauf exception prévue par la loi (al. 2). 3) Le litige porte sur les droits d'enregistrement frappant l'exercice du droit de résumé concédé à la recourante le 25 septembre 2015, selon l'acte notarié du 3 juillet 2017. 4) Le litige concerne l'année 2017. Il convient préalablement d'examiner le droit matériel applicable. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (ATA/379/2018 du 24 avril 2018 et les références citées). Le 1^{er} janvier 2019 est entrée en vigueur la loi n° 12'209 du 27 avril 2018 modifiant la loi générale sur les contributions publiques. La LDE a également été modifiée à cette occasion. Toutefois, hormis l'art. 1 al. 1 LDE et le remplacement de l'appellation « administration de l'enregistrement et du timbre » par l'appellation « administration de l'enregistrement », les autres dispositions sont demeurées inchangées. Ainsi, en l'espèce, il sera fait application de la LDE dans sa version en vigueur au moment des faits, dans la mesure de ce qui précède. 5) La recourante fait valoir que le droit de résumé concédé le 25 septembre 2015 et exercé le 3 juillet 2017, en tant qu'il porte sur les mêmes objets que la vente immobilière des 3 et 8 septembre 2015 et que les parties pouvaient prévoir un prix différent de celle-ci, est conforme au droit civil fédéral. Sous cet angle, le taux réduit de 1 % devrait être appliqué à la transaction du 3 juillet 2017, selon l'art. 39 LDE. En appliquant le taux usuel de 3 % au sens de l'art. 33 LDE, l'AFC-GE et le TAPI auraient procédé à une interprétation autonome du droit de résumé, en violation de la primauté du droit fédéral. Pour sa part, l'AFC-GE considère qu'à défaut d'identité d'objets, de parties et de prix entre la convention des 3 et 8 septembre 2015, d'une part, et celles des 25 septembre 2015 et 3 juillet 2017, d'autre part, il s'agirait d'un cas d'utilisation détourné du droit de résumé, celant une vente d'appartements, afin d'obtenir un taux réduit lors de la perception des droits d'enregistrement. 6) a. 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 (art. 1 al. 1 LDE). Sont soumis obligatoirement au droit de 3 %, sous réserve des exceptions prévues par la LDE, 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 (art. 33 al. 1 LDE). En

revanche, il n'est perçu qu'un droit de 1 % sur l'acte constatant le retour de l'immeuble au vendeur, lorsqu'il résulte de l'exercice d'un droit de réméré (art. 39 LDE). b. Les travaux préparatoires du projet de loi 2'859 sur les droits d'enregistrement (ci-après : PL 2'859) mentionnent uniquement que l'art. 39 LDE (« Exercice du droit de réméré ») reprend en le modifiant dans un sens moins restrictif l'art. 125 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05 ; MGC 1965 7/II 902). Sous le titre « annulation de vente ensuite de réméré », ce dernier dispose qu'il n'est perçu que 1 % sur l'acte constatant l'annulation d'une vente, lorsqu'elle résulte d'un réméré exercé dans le terme fixé par le contrat et autorisé par la loi (art. 125 LCP). Les travaux préparatoires de la loi sur les contributions publiques du 18 juin 1870 (MGC mai-octobre 1870 29/II 1221 ; 30/II 1255), respectivement ceux de la LCP (MGC 1887 40/III 1733) ne comportent aucune indication à cet égard. Toutes deux visaient en effet à réunir, en une seule série d'articles et sous une seule dénomination, les diverses dispositions des lois fiscales en vigueur dans le canton de Genève. c. La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégageant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique). Le Tribunal fédéral ne privilégie aucune méthode d'interprétation, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique pour rechercher le sens véritable de la norme ; il ne se fonde sur la compréhension littérale du texte que s'il en découle sans ambiguïté une solution matériellement juste (ATF 144 V 313 consid. 6.1 ; 137 IV 180 consid. 3.4). 7) Le droit de réméré est un droit personnel en vertu duquel le vendeur peut, moyennant déclaration unilatérale de sa part, exiger de l'acheteur qu'il lui retransfère la chose. Le pacte de réméré confère ainsi au vendeur un droit d'emption sur la chose vendue ; il institue en faveur du vendeur une faculté de rachat (ATF 120 Ia 240 consid. 3b). Le pacte de réméré est donc 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, en principe, à certaines conditions (Pierre TERCIER/Laurent BIERI/Blaise CARRON, *les contrats spéciaux*, 5^{ème} éd., 2016, n° 1023 p. 144). Il est généralement admis aujourd'hui que les pactes qui donnent naissance aux droits d'acquisition conditionnels sont des ventes conditionnelles : les pactes d'emption et de réméré sont des ventes soumises à la seule condition (potestative) de l'exercice du droit par le bénéficiaire, le pacte de préemption étant soumis à la double condition de la survenance d'un cas de préemption et de la levée de l'option (Bénédicte FOËX, in *Commentaire romand Code des obligations I*, 2012, n° 23 ad art. 216). La clause de réméré est ainsi elle-même un contrat de vente ayant pour objet le rachat de la chose par le vendeur initial, subordonné à la condition suspensive et potestative que la partie habilitée en exige l'exécution (arrêt du Tribunal fédéral 4A_126/2017 du 3 octobre 2017 consid. 4). Les promesses de vente et les pactes de préemption, d'emption et de réméré portant sur un immeuble ne sont valables que s'ils ont été passés en la forme authentique (art. 216 al. 2 CO). Les droits de préemption et de réméré peuvent être convenus pour une durée de vingt-cinq ans au plus, les droits d'emption pour dix ans au plus, et être annotés au RF (art. 216a CO). Les dispositions régissant le droit d'emption s'appliquent par analogie. Sauf accord contraire, le prix de revente est le même que celui de la vente (Pierre TERCIER/Laurent BIERI/Blaise CARRON, *op. cit.*, n° 1024 p. 144 ; Paul-Henri STEINAUER, *Les droits réels*, tome II, 4^{ème} éd., n° 1718a p. 168). Comme le droit

d'emption, il ne représente pour son titulaire qu'une prérogative, sans comporter pour lui d'engagement. Par contre, il lie le promettant et permet ainsi au vendeur d'un bien de garder un certain contrôle sur l'utilisation que l'acheteur entend faire de ce bien (exemple : vente d'un terrain à bâtir avec possibilité d'exercer un droit de réméré si l'acheteur n'entreprend pas la construction dans un certain délai : Paul-Henri STEINAUER, op.cit., n   1717a p. 167). Le pacte de réméré est fréquent en matière de contrats connexes de vente et d'entreprise. L'acheteur achète une parcelle tout en s'engageant à y élever une construction dans un certain délai ; le vendeur, qui est généralement l'entrepreneur général, se réserve un droit de le racheter pour le cas où l'acheteur ne s'exécuterait pas. Le pacte est également fréquent lors de ventes par les pouvoirs publics de parcelles situées dans les zones à bâtir ; l'accord oblige l'acheteur à construire un immeuble dans un certain délai. Dans ces cas, le pacte de réméré a une fonction de garantie (Pierre TERCIER/Laurent BIERI/Blaise CARRON, op. cit., n   1026 p. 144). 8) a. Le principe de la primauté du droit fédéral découlant de l'art. 49 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) fait obstacle à l'application de règles cantonales qui   ludent des prescriptions de droit fédéral ou qui en contredisent le sens ou l'esprit, notamment par leur but ou par les moyens qu'elles mettent en oeuvre, ou qui empiètent sur des matières que le législateur fédéral a r  glement  es de façon exhaustive (ATF 119 Ia 348 consid. 2c ; 117 Ia 328 consid. 2b ; arrêt du Tribunal fédéral 1P.664/1999 et 1P.686/1999 du 1 er septembre 2000 publié in RDAF 2002 I p. 25 consid. 2a ; ATA/552/2013 du 27 août 2013 ; ATA/187/2003 du 1 er avril 2003). b. Les lois civiles de la Confédération laissent subsister les compétences des cantons en matière de droit public (art. 6 al. 1 CC). Les cantons peuvent ainsi édicter des règles de droit public dans un domaine régi par le droit civil fédéral, à condition toutefois que le législateur fédéral n'ait pas voulu régler la matière de façon exhaustive (en ce sens qu'il n'entendait laisser aucune place pour du droit public cantonal sur la même matière), que les règles cantonales soient motivées par un intérêt public pertinent et qu'elles n'  ludent pas le droit civil, ni n'en contredisent le sens ou l'esprit (ATF 137 I 135 consid. 2.5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 4C_1/2013 du 25 juin 2013 consid. 4.4.1). c. En l'espèce, le litige porte sur l'application du droit fiscal cantonal, lequel fait référence à une notion de droit fédéral. 9) a. Les parties s'accordent sur le fait que l'art. 39 LDE constitue une lex specialis par rapport à l'art. 33 LDE, le premier préconisant l'application d'un taux réduit en cas d'exercice du droit de réméré alors que le second vise généralement les transferts de biens immobiliers. Ainsi que l'a relevé le TAPI, les travaux préparatoires n'apportent que des indications limitées quant au contexte et au but de l'art. 39 LDE. Néanmoins, le législateur a expressément renvoyé à l'art. 125 LCP. Les termes mêmes de cette disposition, largement reprise par l'art. 39 LDE, démontrent effectivement qu'il s'agissait d'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, par le biais du réméré, le vendeur originel réclamant le retour de son bien immobilier, l'application d'un taux réduit permettait d'éviter d'imposer deux fois une même transaction au taux de 3 %. En faisant référence à « une annulation de la vente par l'exercice du réméré » (art. 125 LCP) ou à « un retour de l'immeuble au vendeur » (art. 39 LDE), la lettre de la loi fait manifestement référence au transfert à nouveau d'un même immeuble en mains de son propriétaire initial. Il convient donc que cet objet soit identique. b.    cet égard, conformément aux principes rappelés ci-dessus, la doctrine relative aux art. 216 ss CO confirme notamment que le droit de réméré peut être utilisé comme une sorte de garantie

lors de la vente d'une parcelle en vue d'y élever une construction. Dans l'hypothèse où l'acheteur ne s'exécuterait pas dans un certain délai, le vendeur se réserverait le droit de la racheter. Or, tel n'est pas le cas en l'occurrence. En effet, l'objet de la vente immobilière des 3 et 8 septembre 2015 était la parcelle n° 3 _____, après que la parcelle n° 1 _____ eut été divisée. En revanche, selon l'acte authentique du 25 septembre 2015, le droit de réméré concédé à la recourante portait sur la parcelle n° 3 _____ feuillets n os 11 _____ et 13 _____, à savoir les lots de PPE 4 _____ et 5 _____. Ces derniers correspondent à deux appartements situés dans l'immeuble construit par les sociétés sur la parcelle n° 3 _____. Ainsi, si la parcelle n° 3 _____ était l'objet de la vente immobilière, celui du droit de réméré de la recourante consistant en des parts de PPE, visait deux appartements au sein de la construction érigée par les sociétés sur la parcelle n° 3 _____. Ces objets sont donc bien différents. La recourante elle-même a d'ailleurs indiqué dans ses écritures qu'il s'agissait de plusieurs objets, ce qui exclut nécessairement une identité entre eux. Son but n'était ainsi pas de récupérer sa parcelle, mais d'acquérir deux appartements de l'immeuble construit sur celle-ci. En ces circonstances, le fait qu'une PPE puisse être constituée avant la construction du bâtiment n'est pas pertinent. Dans la mesure où l'interprétation effectuée par le TAPI de l'art. 39 LDE est conforme tant au but de la loi qu'à la notion de pacte de réméré telle que susmentionnée, l'opération du 3 juillet 2017 a, à juste titre, été taxée au taux de 3 % par l'AFC-GE. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 10) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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