

GE_GERICHTE A/4685/2007 vom 9. März 2009

GE Cour de justice, 2009-03-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4685_2007

FR: GE_GERICHTE A/4685/2007 du 9 mars 2009

IT: GE_GERICHTE A/4685/2007 del 9 marzo 2009

Regeste

; DROITS DE MUTATION ; CALCUL DU DÉLAI ; EXONÉRATION FISCALE | Pas de limitation dans la loi à l'application du rabais Casatax à une seule acquisition par le même contribuable. Pas d'évasion fiscale retenue en raison du délai pris pour habiter le nouvel immeuble encore en travaux. | LDE.8A ; LDE.163.al3

Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 09.03.2009

A/4685/2007 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale

09.03.2009 A/4685/2007 Ginevra Tribunal amministrativo di prima istanza in materia fiscale 09.03.2009 A/4685/2007

; DROITS DE MUTATION ; CALCUL DU DÉLAI ; EXONÉRATION FISCALE | Pas de limitation dans la loi à l'application du rabais Casatax à une seule acquisition par le même contribuable. Pas d'évasion fiscale retenue en raison du délai pris pour habiter le nouvel immeuble encore en travaux. | LDE.8A ; LDE.163.al3

A/4685/2007 DCCR/195/2009 du 09.03.2009 (ICC) , ADMIS Descripteurs : ; DROITS DE MUTATION ; CALCUL DU DÉLAI ; EXONÉRATION FISCALE Normes : LDE.8A ; LDE.163.al3 Résumé : Pas de limitation dans la loi à l'application du rabais Casatax à une seule acquisition par le même contribuable. Pas d'évasion fiscale retenue en raison du délai pris pour habiter le nouvel immeuble encore en travaux. En fait En droit Par ces motifs RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE POUVOIR JUDICIAIRE A/4685/2007 LDE DCCR/195/2009 DÉCISION DE LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE ADMINISTRATIVE du 9 mars 2009 dans la cause Monsieur X___ et Maître Y___ , comparant par ce dernier, notaire, avec élection de domicile contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE (Loi sur les droits d'enregistrement 2007) EN FAIT X___ a acquis, aux termes d'un acte notarié régularisé le 15 août 2005 par Me Y___, un appartement sis ____, à Meyrin, qu'il occupait en tant que locataire. Il a bénéficié pour l'acquisition de ce bien de la réduction « casatax » instituée par l'article 8A de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE – D 3 30). Selon le registre informatique de l'Office cantonal de la population, le précité a établi sa résidence principale dans cet appartement le 1 er novembre 1999 et l'a occupé jusqu'au 21 novembre 2008. Le 10 septembre 2007, X___ a acquis un nouveau bien immobilier sis au Grand-Saconnex. Sur la parcelle acquise, il a fait achever la construction d'une villa en cours d'édification, destinée à devenir sa nouvelle résidence principale. Il y a emménagé, toujours selon le registre informatique de l'Office cantonal de la population, le 21 novembre 2008. X___ a demandé, par le biais de son notaire Me Y___, de bénéficier, pour l'acquisition de ce nouveau bien, de la réduction « casatax ». Le 12 septembre 2007, l'Administration fiscale cantonale (ci-après l'AFC) a refusé le rabais des droits d'enregistrement et a notifié un avis

de taxation au montant de 16'883 fr. Par lettre recommandée du 19 septembre 2007, Me Y___ a formé réclamation contre l'avis de taxation susmentionné. Le précité a exposé que X___ s'était engagé à établir sa résidence principale dans l'immeuble sis au Grand-Saconnex dès la fin des travaux de construction, vraisemblablement en automne 2008. A cette date, il aura rempli la condition de résidence de trois ans dans son logement de Meyrin, et sera à même de remplir la condition d'affectation de son immeuble au Grand-Saconnex. Il était dès lors justifié de le mettre au bénéfice de la réduction « casatax » également pour sa villa. Par décision du 22 octobre 2007, l'AFC a écarté la susdite réclamation sur la base des considérations suivantes. Dans la mesure où la période d'occupation minimum de trois ans n'était pas échu pour la précédente acquisition, X___ ne pouvait prétendre à une nouvelle réduction des droits d'enregistrement fondée sur l'article 8A LDE pour une acquisition dont l'affectation interviendrait à la fin de la période d'occupation. En effet, si ce logement n'était pas en construction, il devrait immédiatement servir de résidence principale et aucune exonération ne serait dès lors accordée sans remboursement préalable du rabais précédent. Il n'y avait donc pas lieu de traiter différemment la vente avec une entrée en jouissance différée du fait que la construction n'était pas achevée. Le 19 novembre 2007, un recours a été interjeté par X___ et Me Y___ auprès de la Commission cantonale de recours en matière d'impôt (ci-après la CCRICC) contre la décision précitée. Ils ont conclu à l'annulation de la décision sur réclamation du 22 octobre 2007 et au retour du dossier à l'AFC afin que celle-ci émette une nouvelle décision fixant les droits d'enregistrement à 13'760 fr. pour l'acte d'achat. Les recourants ont allégué que X___ avait rempli l'obligation légale consistant à s'établir dans le délai de deux ans dans l'appartement sis à Meyrin et qu'il aura affecté ce bien immobilier pendant trois ans à sa résidence principale à fin août 2008. Ils ont ajouté que l'interprétation de l'AFC ne reposait sur aucune base légale, la loi n'interdisant pas d'acquérir durant le délai de trois ans une propriété destinée ultérieurement à la résidence principale. Ainsi, si X___ déménageait avant l'épuisement du délai de trois ans pour l'immeuble de Meyrin, il serait soumis à un rattrapage des droits. S'il n'emménageait pas avant le 10 septembre 2009 pour l'acquisition de la propriété du Grand-Saconnex, il serait également soumis à un rappel des droits. Dans la mesure où ces délais pouvaient objectivement être respectés, il n'y avait pas lieu de lui refuser le bénéfice de la réduction « casatax » pour une deuxième acquisition qu'il entendait affecter à sa résidence principale. A défaut de respecter le délai de trois ans pour l'appartement de Meyrin ou le délai de deux ans pour la propriété du Grand-Saconnex, X___ encourait le risque de devoir rembourser à l'Administration les droits d'enregistrement sur les deux acquisitions. En date du 29 novembre 2007, la CCRICC a accusé réception du recours déposé. Dans sa réponse du 28 mai 2008, l'AFC a conclu au rejet du recours et a exposé les éléments suivants. Le but de l'article 8A LDE, conformément aux travaux préparatoires, est de faciliter l'acquisition de la propriété de son propre logement par l'allègement des droits d'enregistrement. En principe, le nouvel acquéreur est tenu d'occuper de suite son nouveau logement. Toutefois, lorsque par exemple, le logement est en cours de construction ou à construire, la loi admet que cette occupation soit différée, mais dans un délai maximum de deux ans ainsi qu'il résulte du commentaire du Projet de loi PL 8708 du 5 mars 2002, en page 14. Ainsi, en cas d'acquisition d'un bien immobilier à construire ou en cours de construction, l'acquéreur doit occuper ce bien dès qu'il obtient l'autorisation d'habiter de la part des autorités compétentes à l'achèvement des travaux et c'est à ce moment-là qu'il doit établir le caractère résidentiel de sa nouvelle acquisition. L'acquéreur ne peut donc différer à sa guise son obligation d'établissement de l'affectation à sa résidence

principale ainsi que l'occupation du nouveau bien immobilier dans le délai maximum de deux ans prévu par la loi. En d'autres termes, l'acquéreur doit immédiatement démontrer l'affectation effective de l'immeuble acquis à sa résidence principale, sauf si pour des raisons matérielles, il n'est pas en mesure de le faire, en quel cas il lui est alors accordé un délai maximum de deux ans. En l'espèce, X___ a acquis le 15 août 2005 un appartement à Meyrin et bénéficié de la réduction « casatax ». Afin de remplir les conditions de l'article 8A alinéa 2 LDE, le précité doit impérativement occuper ledit appartement jusqu'au 15 août 2008. Le 17 septembre 2007, X___ a acquis un nouveau bien immobilier au Grand-Saconnex et il a fait construire sur cette parcelle une villa destinée à sa nouvelle résidence principale. En principe, il devrait démontrer l'affectation effective de l'immeuble acquis à sa résidence principale et occuper celui-ci dès son enregistrement, soit le 10 septembre 2007. Ceci n'a toutefois pas été possible dans la mesure où la villa sur la parcelle acquise était encore en cours de construction. Les recourants allèguent que les travaux concernant la villa seraient terminés vraisemblablement en automne 2008 et que c'est à ce moment-là que X___ en fera son logement principal. Or, cette période est postérieure au délai d'occupation de trois ans pour la précédente acquisition, de sorte que le précité utilise les délais légaux pour bénéficier successivement de deux rabais « casatax » pour les deux acquisitions immobilières. Cette manière de procéder n'était pas admissible et était constitutive d'une évasion fiscale puisqu'on ne pouvait exclure que X___ ait artificiellement différé l'achèvement des travaux de la villa précité dans le but d'atteindre le délai d'occupation de trois ans de son appartement afin de bénéficier du rabais « casatax » pour ce nouveau bien immobilier. Afin d'éviter ce genre d'abus, il se justifiait de refuser l'octroi du bénéfice du rabais des droits d'enregistrement fondée sur l'article 8A LDE pour une nouvelle acquisition immobilière lorsque le délai d'occupation de trois ans pour une précédente acquisition n'était pas échu. L'AFC a encore fait valoir que si l'on acceptait l'octroi de rabais « casatax » successifs alors que le délai d'occupation de la précédente acquisition n'était pas échu, ce délai devenait inutile puisqu'il suffisait d'acheter un nouveau bien immobilier deux ans avant le terme pour bénéficier à nouveau des allègements fiscaux, tout en précisant que l'on occuperait le nouveau bien dans deux ans. A l'extrême, il suffirait d'occuper immédiatement l'immeuble acquis, attendre une année et redemander le rabais pour une nouvelle acquisition. En d'autres termes, cela reviendrait à utiliser le délai de deux ans pour l'apport de la preuve de l'affectation du bien immobilier à sa résidence principale afin de réaliser le délai d'occupation requis de trois ans pour une précédente acquisition. Une telle manière de procéder était contraire au but de l'article 8A LDE et au principe « casatax » qui était de faciliter l'accession à la propriété d'un seul immeuble à la fois. Acheter un deuxième immeuble avant la fin du délai d'occupation du premier revenait à violer l'esprit de la loi. En date du 2 juin 2008, la CCRICC a transmis la réponse de l'AFC aux recourants. Par lettres du 10 juin 2008, ceux-ci ont répondu maintenir leur recours en faisant valoir que la position de l'AFC était insoutenable lorsqu'elle imaginait une évasion fiscale et qu'il n'était pas interdit à Genève de changer de domicile principal. Le 1^{er} janvier 2009, à la suite du remplacement de la CCRICC par la Commission cantonale de recours en matière administrative, la présente procédure a été reprise par cette dernière. EN DROIT La Commission cantonale de recours en matière administrative, qui a repris depuis le 1^{er} janvier 2009 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts (art. 162 al. 3 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 – LOJ – E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'Administration fiscale cantonale (art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc – D 3

17). La Commission se compose d'une ou plusieurs chambres formées chacune d'un juge au Tribunal de première instance, qui la préside et qui, jusqu'à l'entrée en fonction des juges assesseurs, siège seul (art. 56X al. 1 et 162 al. 7 LOJ). Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'article 49 LPFisc. Il sied de relever que Me Y___, notaire ayant dressé l'acte de vente et par conséquent responsable du paiement des droits, intérêts et amendes en vertu de l'article 163 alinéa 3 LDE, a dès lors également qualité pour recourir. La question litigieuse est de savoir si l'AFC est en droit de refuser le rabais des droits d'enregistrement concernant l'acquisition du bien immobilier sis au Grand-Saconnex. Le litige porte donc sur l'application de l'article 8A LDE. Selon l'article 8A alinéa 1 LDE, entré en vigueur le 4 mars 2004, en cas de transfert qui a pour objet la propriété d'un immeuble destiné à servir de résidence principale à l'acquéreur, les droits d'enregistrement sur l'acte de vente sont réduits de 15'000 F pour les opérations n'excédant pas un million de francs. Ces montants sont indexés annuellement à l'indice genevois de la construction. A teneur de l'alinéa 2 de ladite disposition, le bénéficiaire de la réduction doit, dans tous les cas, deux ans au maximum après l'enregistrement de l'acte d'acquisition, remettre à l'Administration la preuve de l'affectation de l'immeuble à sa résidence principale. Il doit, en outre, dès ce moment, occuper le bien immobilier, conformément à l'alinéa 1, durant une période continue de trois ans. A défaut, le solde non perçu des droits est immédiatement exigible. Fait exception le cas du décès du bénéficiaire. Enfin, l'alinéa 5 de cette norme prévoit que le Conseil d'Etat fixe dans un règlement les modalités permettant la vérification de l'occupation de l'immeuble par son propriétaire et, le cas échéant, le recouvrement de la reprise des droits. En premier lieu, il convient de relever qu'il résulte pas de cette norme légale qu'un contribuable ne puisse être mis au bénéfice de l'octroi de rabais « casatax » qu'à une seule et unique reprise. De même, elle n'oblige pas le contribuable à occuper immédiatement le nouvel immeuble pour bénéficier dudit rabais, pour autant qu'il respecte les conditions et délais légaux. L'allégation de l'AFC selon laquelle l'octroi de rabais « casatax » successifs, et donc l'achat d'un deuxième immeuble avant la fin du délai d'occupation du premier, reviendrait à violer le but de l'article 8A LDE ne repose pas sur le texte de cette disposition. L'allégation de l'AFC selon laquelle la manière de procéder de X___ était inadmissible et constitutive d'une évasion fiscale est également à rejeter. L'autorité intimée intente en effet un procès d'intention au précité en faisant entendre que ce dernier aurait artificiellement différé l'achèvement des travaux du second bien immobilier dans le but d'atteindre le délai d'occupation de trois ans du premier bien immobilier. A cet égard, aucun élément du dossier ne permet de débusquer le moindres commencement d'un abus, étant précisé que l'acte notarial indique que le nouvel immeuble était en cours de construction. En outre, l'AFC perd de vue que retarder sciemment des travaux génère des surcoûts importants et qu'il est fort peu vraisemblable qu'un contribuable s'expose à de telles dépenses pour ne bénéficier somme toute que d'un gain fiscal peu important, perdant en fin de compte de l'argent. De plus, compte tenu de la situation du logement, on ne peut reprocher à un propriétaire d'attendre d'avoir acquis son nouveau logement avant de quitter son « ancien » bien immobilier, puisque le risque de vendre mais de ne pas pouvoir acheter un nouvel objet ne peut être exclu. X___ ayant réalisé les conditions légales pour bénéficier de l'octroi de rabais « casatax » en occupant en particulier le logement acquis dans les deux ans suivant son acquisition, le recours est accepté et la décision entreprise annulée. PAR CES MOTIFS LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE ADMINISTRATIVE déclare le recours recevable ; l'admet; renonce à percevoir un émolument et dit qu'il n'est

pas alloué d'indemnité.; dit que, conformément aux articles 56A LOJ, 63 let. a et 65 LPA, la présente décision est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal administratif (18 rue du Mont-Blanc, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné de la décision attaquée et des autres pièces dont dispose le recourant; communique la présente décision à: X___ et Y___; l'Administration fiscale cantonale. Au nom de la Commission : Le président suppléant Antoine BERTHOUD Copie conforme de cette décision a été communiquée aux parties. Genève, Le greffier

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