

GE_GERICHTE DCCR/1782/2010 vom 6. Dezember 2010

GE Cour de justice, 2010-12-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_DCCR_1782_2010

FR: GE_GERICHTE DCCR/1782/2010 du 6 décembre 2010

IT: GE_GERICHTE DCCR/1782/2010 del 6 dicembre 2010

Erwägungen

E. 1

La Commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après la commission), qui a repris depuis le 1er janvier 2009 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts (art. 162 al. 4 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. 56X al. 2 et 56Y LOJ ; art. 179 al. 1 LDE).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'article 179 alinéa 1 LDE et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA – E 5 10).

E. 3

La question litigieuse est de savoir si les recourants peuvent être mis au bénéfice de la réduction « Casatax » pour l'augmentation de leur cédule hypothécaire de 250'000 fr., dès lors qu'ils allèguent que celle-ci a servi à financer les travaux de rénovation et de transformation de leur logement principal. L'administration considère pour sa part que la réduction « Casatax » sur la cédule hypothécaire ne peut être accordée qu'à concurrence de la valeur déclarée de l'immeuble, soit 378'000 fr.

E. 4

Aux termes l'article 33 alinéa 1 LDE, sont soumis obligatoirement au droit de 3 %, sous réserve des exceptions prévues par la présente loi, 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 (DCCR/1038/2009). La constitution d'une cédule hypothécaire est soumise, quant à elle, à un droit de 0,65% sur le montant de celle-ci (art. 84 et 85 alinéa 1 LDE). Il en va de même, sauf exception non réalisée en l'espèce, pour tout emprunt supplémentaire (art. 86 al. 3 LDE). Pour le contrat d'entreprise ou tout autre contrat analogue, notamment contrat d'architecte, contrat « clés en mains », il est perçu un droit d'enregistrement de 1% du prix ou de la valeur de toutes les prestations prévues dans le contrat (art. 83 al. 1 LDE).

E. 5

Selon l'article 8A alinéa 1 LDE, 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 fr. pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs. Ces montants sont indexés annuellement à l'indice genevois de la construction.

- 7/11 - A/2864/2009 La valeur maximale des opérations s'élevait au 1er mars 2009 à 1'154'229 fr. (art. 1 al. 6 let. b du règlement d'application de l'article 8A de la loi sur les droits d'enregistrement du 1er mars 2004 ; RDE – D 3 30.03) Les droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires, y compris les centimes additionnels, sont réduits de moitié pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs au sens de l'alinéa 1 (art. 8A al. 2 LDE). Le bénéficiaire de la réduction doit, dans tous les cas, 2 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 ce dernier, conformément à l'alinéa 1, durant une période continue de 3 ans. A défaut, le solde non perçu des droits est immédiatement exigible. Fait exception le cas du décès du bénéficiaire (art. 8A al. 3 LDE). Selon l'article 2 alinéa 1 RDE, lorsque le logement n'est pas encore construit, la valeur de l'opération comprend le prix ou la valeur vénale du bien-fonds ainsi que le montant de toutes les prestations découlant de contrats d'entreprise et contrats analogues (art. 83 de la loi). L'article 2 alinéa 2 lettres a et b RDE prévoit, quant à lui, que les droits d'enregistrement sont réduits sur les actes suivants : - acte de vente ainsi que procès-verbal d'adjudication, au sens de l'article 33 alinéa 1 de la loi, portant transfert à titre onéreux de la propriété de l'immeuble destiné à servir de résidence principale à l'acquéreur (let. a) - acte hypothécaire, au sens des articles 85 alinéa 1 et 86 alinéa 3 de la loi, dont le but est d'assurer le financement de l'opération d'acquisition du logement (let. b). En revanche, le droit d'enregistrement des contrats d'entreprise et contrats analogues ne peut être réduit (art. 2 al. 3 RDE).

E. 6

La communication de l'Administration fiscale cantonale du 3 mars 2004 relative à l'article 8A (ci-après Communication 8A), établie en collaboration avec la Commission fiscale de la Chambre des Notaires, apporte des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi et son règlement et quant à sa mise en pratique. Ainsi, la Communication 8A précise au deuxième paragraphe du point 1.4.1., que seule la part de l'endettement servant effectivement et exclusivement au paiement du prix de l'opération est prise en considération. Les actes hypothécaires doivent en principe être simultanés à l'acte d'achat (point 1.4.2. Communication 8A).

- 8/11 - A/2864/2009 Les actes hypothécaires devront attester que l'endettement sert au financement de l'achat et, cas échéant, du coût de construction et indiquer le montant servant effectivement au paiement du montant déterminant (point 3.3.3. Communication 8A). Par ailleurs, le chiffre 1.2.2. de la Communication 8A, dispose que l'immeuble acquis, destiné à servir de résidence principale, peut être déjà construit, être en cours de construction ou à construire. Dans ces deux derniers cas de figure, l'acte d'acquisition du terrain doit comporter ou mentionner un contrat d'entreprise ou un ensemble de contrats, au sens de l'article 83, alinéa 1 ou 2 LDE. L'acquisition d'un terrain nu sans contrat d'entreprise ou sans un ensemble de contrats ne peut être mise au bénéfice de l'article 8A LDE. Selon la jurisprudence, si les directives, circulaires ou instructions émises par l'administration ne peuvent contenir de règles de droit, elles peuvent cependant apporter des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi ou quant à la mise en pratique de celle-ci. Sans être lié par elles, le juge peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré. Il ne doit cependant en tenir compte que si elles respectent le sens et le but de la norme applicable (ATF 121 II 478 consid. 2b ; ATA/651/2004 du 24 août 2004; ATA/350/2006 du 20 juin 2006). Enfin, la loi

s'interprète en premier lieu d'après sa lettre (interprétation littérale). Si le texte légal n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, le juge recherchera la véritable portée de la norme en la dégageant de sa relation avec d'autres dispositions légales, de son contexte (interprétation systématique), du but poursuivi, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique), ainsi que de la volonté du législateur telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique) (ATF 132 V 321 consid. 6 p. 326 ; 129 V 258 consid. 5.1 p. 263/264 et les références citées). Le Tribunal fédéral utilise les diverses méthodes d'interprétation de manière pragmatique, sans établir entre elles un ordre de priorité hiérarchique (ATF 133 III 175 consid. 3.3.1 p. 178 ; 125 II 206 consid. 4a p. 208/209 ; ATA/422/2008 du 26 août 2008 consid. 7).

E. 7

La commission observe tout d'abord que, contrairement à ce que soutient l'administration, ni la loi, ni le règlement, ni la Communication 8A ne prévoient expressément que la réduction de l'article 8A alinéa 2 LDE s'applique exclusivement au montant de l'emprunt égal au prix d'achat de l'immeuble en cause.

E. 8

En l'espèce, au regard du chiffre 1.2.2. précité de la Communication 8A, il est vrai que l'acte d'acquisition de l'immeuble des 20 et 22 août 2007 ne mentionne aucun contrat d'entreprise. Le bien immobilier acquis n'était cependant pas un terrain nu; un bâtiment de 81 m² y était édifié.

- 9/11 - A/2864/2009 Certes, la création de la cédule hypothécaire de 500'000 fr., six mois plus tard, et son augmentation de 250'000 fr., quatorze mois après, dérogent au fait que l'acte hypothécaire doit être en principe simultané à l'acte d'achat (chiffre 1.4.2. de la Communication 8A). Toutefois, conformément à sa pratique, l'administration a admis le rabais «Casatax» sur cette cédule à hauteur de la valeur déclarée de l'immeuble, soit 378'000 fr. Hormis les deux observations qui précèdent, la commission estime que les conditions permettant l'application de l'article 8A LDE à l'augmentation de la cédule hypothécaire sont remplies in casu. En effet, il ressort du décompte final détaillé des travaux, que la parcelle comprenait un bâtiment qui a dû faire l'objet d'importantes rénovations et transformations facturées à 759'195 fr. (679'195 fr. de travaux et 80'000 fr. d'honoraires d'architecte). A l'évidence, ce total correspond au montant de l'emprunt hypothécaire de 750'000 fr. De plus, tant l'acte de création que celui d'augmentation de la cédule hypothécaire mentionnent expressément, sous la clause "demande de mise au bénéfice de l'article 8A LDE", que l'immeuble est grevé pour financer l'acquisition de la résidence principale des recourants. Ensuite, le descriptif des travaux montre que les rénovations concernaient des éléments essentiels du logement (maçonnerie, charpente, chauffage, électricité, taille de pierre, menuiserie, plâtrerie et peinture) et, partant, qu'elles étaient nécessaires pour permettre son habitabilité. D'ailleurs, les recourants n'ont pas pu emménager dans cette maison avant la fin des travaux, soit à l'été 2009. En effet, pièces justificatives à l'appui, les contribuables précisent qu'ils occupent leur logement depuis le 24 juillet 2009, date à laquelle leur raccordement téléphonique et internet a eu lieu. Le registre de l'Office cantonal de la population fait, quant à lui, état du changement d'adresse depuis le 1er juillet 2009. Par conséquent, il y a lieu de constater que les recourants ont occupé l'immeuble en cause à titre de résidence principale dans le délai de deux ans à compter de

l'enregistrement de l'acte d'acquisition. La condition de l'article 8A alinéa 3 LDE est donc également remplie en l'occurrence. Enfin, les travaux de rénovation (759'195 fr.) ajoutés à la valeur d'acquisition de l'immeuble (378'000 fr.) aboutissent à une valeur totale de l'opération de 1'137'195 fr. Partant, ce total se situe en dessous de la valeur maximale des opérations fixée pour l'année 2009 à l'article 1 alinéa 6 RDE, à savoir 1'154'229 fr.

- 10/11 - A/2864/2009 Dans ces circonstances, la commission considère que les conditions légales donnant droit à une réduction de 50% des droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires conformément à l'article 8A alinéa 2 LDE sont remplies. Le recours est donc admis.

E. 9

Il convient de relever que, conformément aux articles 83 alinéas 1 LDE et 2 alinéa 3 RDE précités, des droits d'enregistrement devront être perçus sur les contrats d'architecte et d'entreprises qui ont permis l'exécution des travaux de rénovation et de transformation susmentionnés. En effet, comme rappelé lors des travaux législatifs préparatoires relatifs à l'article 8A LDE, "la perception des droits d'enregistrement sur les contrats d'entreprise est malaisée et source de nombreux conflits. Dans la mesure où ils ne doivent pas faire l'objet d'un acte notarié, ils ne sont pas toujours présentés à l'enregistrement. Lorsque le fisc apprend l'existence d'un tel contrat, il notifie un bordereau de droits d'enregistrement à un propriétaire surpris, qui aura tendance à contester" (MGC 2001-2002/VI A 1736). Il appartiendra dès lors au Service de l'enregistrement de l'administration de procéder à la perception de ces droits.

E. 10

Le recours étant admis, le dossier est renvoyé à l'administration afin qu'elle notifie un nouvel avis de taxation relatif à l'augmentation de la cédule hypothécaire de 250'000 fr. conforme aux considérants qui précèdent.

E. 11

Un émolument de 500 fr. est mis à la charge de l'État de Genève, soit pour lui le Département des finances, en application des articles 87 alinéa 1 LPA et 1 et 2 du règlement genevois sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative (RFPA – E 5 10.03).

E. 12

Une indemnité de procédure de 1'000 fr., également à la charge de l'État de Genève, soit pour lui le Département des finances, sera allouée aux recourants en application de ces mêmes dispositions légales.

E. 13

Enfin, l'avance de frais de 500 fr. sera restituée aux recourants.

- 11/11 - A/2864/2009

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