

GE_GERICHTE JTAPI/1110/2024 vom 11. November 2024

GE Cour de justice, 2024-11-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1110_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/1110/2024 du 11 novembre 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/1110/2024 del 11 novembre 2024

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 179 al. 1 et 2 LDE).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 178 al. 7 et 179 al. 1 et 2 LDE et 62 al. 1 let. a et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10), étant précisé que le notaire, débiteur des droits, dispose également de la qualité pour recourir (art. 161 al. 1 let. a et 179 al. 1 LDE).

E. 3

les mines ;

E. 4

les parts de copropriété d'un immeuble.

E. 5

Lors de la constitution ou du transfert d'un droit de superficie distinct et permanent ou d'une servitude de superficie personnelle et cessible, d'une durée de 30 ans au moins, le droit de vente au taux de 3 % prévu à l'art. 33 LDE est perçu sur la valeur de l'immeuble (terrain et bâtiment) sur lequel s'exerce le droit ou la servitude (art. 45 al. 1 LDE).

E. 6

À teneur de l'art. 33 al. 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. Les cessions et reprises de biens immobiliers qui ne constituent pas une donation, un échange ou un partage, sont soumises au droit prévu pour les actes translatifs à titre onéreux de la propriété immobilière (art. 33 al. 2 LDE).

E. 7

Les recourants se prévalent du JTAPI/142/2021 du 11 février 2021, qui n'a pas été attaqué. Dans cette affaire, la direction d'un fonds de placement immobilier au sens de la loi fédérale sur les placements collectifs de capitaux du 23 juin 2006 (LPCC - RS 951.31) était titulaire, à titre fiduciaire, d'un droit de superficie, qui était mentionné au RF. Le tribunal a retenu que le transfert du droit de superficie à une autre société

- 9/12 - A/2767/2023 (changement de direction du fonds) ne devait pas donner lieu à la perception de droits d'enregistrement, notamment parce que le propriétaire économique de l'immeuble n'avait pas changé. Taxer le transfert formel de propriété lors du changement de direction d'un fonds de placement apparaissait contraire à l'esprit de l'art. 33 LDE.

E. 8

De son côté, l'AFC-GE invoque l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_624/2021 du 28 mars 2022, publié aux ATF 148 II 121 et rendu dans une affaire fribourgeoise. Dans cette cause, le fonds de placement immobilier E. était géré par C SA jusqu'au 30 avril 2019, puis par A SA depuis le 1er mai suivant. A SA était inscrite au RF comme propriétaire fiduciaire des quatre immeubles de E. Le fisc fribourgeois a notifié à A SA un bordereau de droits de mutation portant sur la valeur des quatre immeubles. Cette taxation a été confirmée en dernière instance cantonale, puis par le Tribunal fédéral.

Selon ce dernier, il n'était pas arbitraire de percevoir un droit de mutation à l'occasion d'un changement de direction de fonds de placement immobilier ni insoutenable en l'espèce de considérer que le transfert avait eu lieu à titre onéreux.

Lorsque des droits de mutation étaient prélevés dans le cadre d'un changement de direction d'un fonds de placement immobilier, les art. 122 Cst. (disposition prévoyant que le droit civil relève de la Confédération) et 129 Cst. (norme réglant l'harmonisation fiscale) entraient en conflit. Sous l'angle du droit privé, le changement de direction devait être possible sans liquidation du fonds de placement et, sous l'angle fiscal, les cantons conservaient des compétences historiques de prélever des impôts au sens de l'art. 1 al. 3 LHID. Ce conflit ne pouvait être résolu que par le législateur fédéral. Aussi longtemps que le législateur fédéral n'en avait pas décidé autrement, la perception de droits de mutation en cas de changement de direction d'un fonds de placement immobilier ne portait pas atteinte à la ratio legis de l'ancien art. 34 LPCC ou de l'art. 39 de la loi fédérale sur les établissements financiers du 15 juin 2018 (LEFin – RS 954.1) ni au demeurant au but de la LPCC tel qu'il ressortait de son art. 1 selon lequel « la présente loi a pour but de protéger les investisseurs ».

E. 9

Dans l'ATF 150 II 98 consid. 4.1, également rendu dans une affaire fribourgeoise, le Tribunal fédéral a confirmé sa position adoptée dans l'ATF 148 II 121. Il a rappelé que le législateur (art. 103 LFus) faisait interdiction aux cantons de prélever des droits de mutation en cas de restructuration. Une telle interdiction légale faisait défaut en cas de changement de direction de fonds. Il a toutefois considéré que l'introduction, par voie judiciaire, d'une telle interdiction constituait une atteinte inadmissible à la souveraineté fiscale cantonale en faveur du droit privé de la Confédération.

E. 10

Dans un document intitulé « Panorama fiscal 2022 », publié le 11 avril 2022 et disponible en ligne sur le site de l'AFC-GE

à l'adresse <https://www.ge.ch/document/presentations-du-panorama-fiscal-2022>, il est indiqué

- 10/12 - A/2767/2023 en page 24 : un changement de la direction de fonds d'un fonds immobilier (sans transfert de l'immeuble par le fonds immobilier) conduisait au prélèvement des droits d'enregistrement. Suite à un changement de pratique, motivé par le

résultat de différentes analyses, cette opération ne conduit plus au prélèvement des droits d'enregistrement.

E. 11

En l'espèce, la présente cause, le JTAPI/142/2021 et l'ATF 148 II 121 portent sur une problématique similaire. Ils concernent la question de savoir s'il est admissible de prélever des droits de mutation en cas de changement de propriétaire fiduciaire (propriétaire juridique) d'un immeuble, alors que le propriétaire fiduciaire (propriétaire économique) est demeuré le même. Ainsi qu'il a été examiné ci-dessus, la solution retenue par le tribunal de céans et celle adoptée par le Tribunal fédéral divergent. En effet, même si le Tribunal fédéral, statuant avec un pouvoir de cognition restreint à l'arbitraire, a admis dans son ATF 148 II 121 le prélèvement de droits de mutation en cas de changement de direction de fonds, il a également rappelé qu'il demeurerait un conflit entre les art. 122 et 129 Cst. féd. que seul le législateur fédéral pouvait résoudre. En outre, l'autorité intimée, reconnaît elle-même que suite à un changement de pratique, elle ne prélève plus de droits de mutation en cas de changement de direction d'un fonds de placement immobilier sans transfert de l'immeuble [i.e. sans changement de propriétaire économique]. Ce changement de pratique doit nécessairement s'appliquer à la présente cause, puisque la communication de l'AFC-GE a eu lieu le 11 avril 2022, soit avant la signature de l'acte authentique, établi le 2 mai 2023, générateur, selon l'autorité intimée, de droits d'enregistrement. Il en résulte qu'il n'y a pas lieu de s'écarter de la solution retenue dans le JTAPI/142/2021.

E. 12

Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis. Les droits d'enregistrement déjà payés par les recourants, en CHF 92'443.20, leur seront remboursés avec intérêts rémunérateurs qu'il incombera à l'AFC-GE de calculer (art. 182 LDE et 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 - LPGIP - D 3 18).

E. 13

En application des art. 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui obtiennent gain de cause, sont dispensés du paiement d'un émolument. L'avance de frais de CHF 700.-, versée à la suite du dépôt du recours, leur sera restituée. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 1'000.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée aux recourants (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 11/12 - A/2767/2023

- 12/12 - A/2767/2023

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