

# **GE\_GERICHTE JTAPI/1208/2018 vom 10. Dezember 2018**

GE Cour de justice, 2018-12-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_1208\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1208_2018)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/1208/2018 du 10 décembre 2018

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/1208/2018 del 10 dicembre 2018

## **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 LDE).

### **E. 2**

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 63 al. 1 et 65 de la loi sur la

- 5/10 - A/1258/2018 procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA – E 5 10). Le recourant, qui a instrumenté l'acte litigieux du \_\_\_\_\_ 2016, dispose de la qualité pour recourir en tant que débiteur des droits d'enregistrement (cf. art. 161 al. 1 let. a et 179 al. 1 LDE).

### **E. 3**

Le premier point litigieux concerne l'exonération des droits d'enregistrement sur l'acquisition de deux parcelles par la Fondation.

### **E. 4**

Aux termes 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 acquisitions d'immeubles faites dans un but d'utilité publique ou culturel par les entités visées à l'art. 28 LDE sont exemptées des droits prévus au présent titre (art. 42 al. 1 LDE). L'entité bénéficiaire de l'exonération doit, dans tous les cas, deux ans au maximum après l'enregistrement de l'acte d'acquisition, ou l'achèvement des travaux en cas de construction, remettre à l'administration la preuve de l'affectation de l'immeuble à un but d'utilité publique ou culturel ; elle doit, en outre, dès ce moment, affecter l'immeuble à un but d'utilité publique ou culturel pendant une période continue de trois ans ; à défaut, le droit d'enregistrement est dû ; toutefois, le droit d'enregistrement demeure exonéré dans la mesure où l'entité vend l'immeuble avant l'expiration de la période de trois ans et affecte, dans un délai raisonnable, le produit de la vente à l'acquisition d'un immeuble affecté à un but d'utilité publique ou culturel (art. 42 al. 2 LDE). Le Conseil d'État constate, dans chaque cas, par un arrêt spécial, si l'acquisition poursuit un but d'utilité publique ou culturel et remplit les conditions exigées (art. 42 al. 3 LDE). À teneur de l'art. 28 al. 1 LDE, les entités visées sont notamment les personnes morales ayant leur siège en Suisse, qui sont exonérées des impôts sur le bénéfice et sur le capital, en raison de leur but de service public, d'utilité

publique, culturel, la Confédération, les cantons, les communes et à leurs établissements.

#### **E. 5**

En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la

- 6/10 - A/1258/2018 procédure devant les autorités de recours (ATA/600/2018 du 12 juin 2018 ; ATA/1605/2017 du 12 décembre 2017 et les références citées).

#### **E. 6**

En l'espèce, sur la base des nouvelles pièces produites par le recourant avec sa réplique du 13 juillet 2018, en particulier le tableau intitulé « B \_\_\_\_\_ », l'AFC- GE accepte une exonération des droits d'enregistrement sur l'acquisition des deux parcelles à hauteur de 83.26%. Ce pourcentage correspond à la surface brute de plancher des bâtiments réservée à l'encadrement des personnes âgées de 12'800.90 m<sup>2</sup>, laquelle a été obtenue en déduisant de la surface brute de plancher afférente à l'ensemble du projet de 15'373.70 m<sup>2</sup> (soit 100% de la surface brute de plancher) la surface brute de plancher des logements en PPE de 2'572.80 m<sup>2</sup> (soit 16.74%).

#### **E. 7**

De l'avis du Tribunal, attendu que le tableau susmentionné fait état de logements en PPE et que ceux-ci ne sont pas a priori censés servir à la poursuite d'un but d'utilité publique au sens de la LDE, on ne saurait exonérer l'intégralité des droits d'enregistrement relatifs à l'acquisition des deux parcelles. Par conséquent, à défaut d'explications plus précises de la part du recourant, susceptibles de justifier une exonération complète, il y a lieu de s'en tenir au pourcentage d'exonération de 83.26% admis par l'AFC-GE. Le recours est dès lors partiellement admis sur ce point. Le tribunal donnera acte à l'AFC-GE de ce qu'elle accepte de réduire les droits d'enregistrement de CHF 35'805.- à hauteur de 83.26%.

#### **E. 8**

Le recourant conclut également à l'exonération de la reprise du contrat d'entreprise.

#### **E. 9**

Selon l'art. 3 let. k LDE, sont soumis obligatoirement à l'enregistrement, sous réserve des exceptions prévues par la présente loi les contrats d'entreprise mentionnés à l'art. 83 al. 2 et autres contrats analogues.

#### **E. 10**

Le droit d'enregistrement du contrat d'entreprise ou de tout autre contrat analogue, notamment contrat d'architecte, contrat « clés en mains », est fixé au taux de 1 % du prix ou de la valeur de toutes les prestations prévues dans le contrat (art. 83 al. 1 LDE). Lorsqu'un des contrats visés à l'al. 1 est lié à un acte translatif à titre onéreux de la propriété d'un bien-fonds sis dans le canton de Genève, de telle sorte que l'une des parties, ou un tiers étroitement lié à celle-ci, s'oblige aux termes de ce contrat à exécuter pour l'autre partie la construction d'un immeuble sur le susdit bien- fonds moyennant un prix, le droit d'enregistrement de ce contrat est fixé à 1% de la valeur des prestations prévues dans le

contrat ; toutefois, dans ce cas, le taux de 3% fixé à l'art. 33 demeure applicable à la valeur du bien-fonds, ainsi qu'à celle de la construction éventuellement déjà effectuée à la date du transfert; le surplus

- 7/10 - A/1258/2018 de la valeur de la construction à terminer est alors imposé au taux de 1% (art. 83 al. 2 LDE).

#### **E. 11**

La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, le juge recherchera la véritable portée de la norme au regard notamment de la volonté du législateur, telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, en particulier de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique) (ATF 140 II 202 consid. 5.1 ; 138 III 166 consid. 3.2 ; 136 III 283 consid. 2.3.1 ; 135 III 640 consid. 2.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 4A\_68/2014 du 16 juin 2014 consid. 5.2.1). Appelé à interpréter une loi, le juge ne privilégie aucune de ces méthodes, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique (ATF 139 IV 270 consid. 2.2 ; 137 III 344 consid. 5.1 ; 133 III 257 consid. 2.4 ; 131 III 623 consid. 2.4.4 ; ATA/765/2014 du 30 septembre 2014 consid. 3a). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le juge est en principe lié par un texte légal clair et sans équivoque. Ce principe n'est cependant pas absolu. En effet, il est possible que la lettre d'une norme ne corresponde pas à son sens véritable. L'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que le texte ne correspond pas en tous points au sens véritable de la disposition visée. De tels motifs peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause, ainsi que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 138 II 557 consid. 7.1 ; 138 V 445 consid. 5.1 ; 131 I 394 consid. 3.2 ; 131 II 13 consid. 7.1 ; 130 V 479 consid. 5.2 ; 130 V 472 consid. 6.5.1). En dehors du cadre ainsi défini, des considérations fondées sur le droit désirable ne permettent pas de s'écarter du texte clair de la loi, surtout si elle est récente (ATF 118 II 333 consid. 3e ; 117 II 523 consid. 1c ; ATA/302/2014 du 29 avril 2014 consid. 3).

#### **E. 12**

février 2013 consid. 4.1 ; ATA/1470/2017 du 14 novembre 2017 consid. 5c ; ATA/958/2014 consid. 14b ; ATA/668/2014 du 26 août 2014 consid. 3 ; ATA/132/2009 du 17 mars 2009 consid. 5 ; ATA/380/2005 du 24 avril 2005 consid. 3a ; ATA/10/1998 du 13 janvier 1998 consid. 3).

#### **E. 13**

En l'espèce, le tribunal observe que les contrats d'entreprise sont expressément soumis à un droit d'enregistrement conformément à l'art. 83 LDE susmentionné. Contrairement aux donations (art. 28 LDE), aux acquisitions d'immeubles (art. 42 LDE), aux échanges d'immeubles (art. 74 LDE) et aux emprunts contractés dans un but d'utilité publique (art. 89 LDE), la LDE ne fait aucune mention d'une exonération des droits d'enregistrement pour les contrats d'entreprise.

#### **E. 14**

Comme le relève à juste titre l'AFC-GE, étant donné que le législateur cantonal a prévu de taxer les contrats d'entreprise, s'il avait voulu exonérer ceux conclus en vue d'atteindre un

but d'utilité publique, il n'aurait pas manqué de le mentionner expressément dans la loi, à l'instar des autres types de transactions précités.

- 9/10 - A/1258/2018 Dès lors, en vertu de la systématique de la LDE, il y a lieu de considérer que le législateur cantonal a volontairement renoncé à exonérer les contrats d'entreprises et que cette inaction équivaut à un silence qualifié. Cette interprétation se justifie d'autant plus que les déductions et les exonérations doivent être expressément prévues par la loi, conformément au principe de la légalité qui prévaut en droit fiscal, comme rappelé ci-dessus.

#### **E. 15**

Par ailleurs, le calcul du montant des droits d'enregistrement n'est en soi pas contesté.

#### **E. 16**

Par conséquent, le recours est rejeté sur ce deuxième point.

#### **E. 17**

Il s'ensuit que le recours doit être admis partiellement. Le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE, afin qu'elle établisse un nouveau bordereau de droits d'enregistrement conforme aux considérants qui précèdent.

#### **E. 18**

En application des art. 87 al. 1 et 3 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 400.- ; il est couvert par l'avance de frais de CHF 700.- versée à la suite du dépôt du recours. Le solde de l'avance de frais, soit CHF 300.-, sera restitué au recourant.

- 10/10 - A/1258/2018

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