

GE_GERICHTE JTAPI/178/2025 vom 17. Februar 2025

GE Cour de justice, 2025-02-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_178_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/178/2025 du 17 février 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/178/2025 del 17 febbraio 2025

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 LPA, 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

L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation), les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible. La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. L'objet d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire

- 6/10 - A/2988/2024 dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés. Ainsi, si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions traitées dans la procédure antérieure (ATA/542/2023 du 23 mai 2023 consid. 2.1 et les arrêts cités). Ainsi, l'autorité de recours n'examine pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci, d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA/542/2023 précité consid. 2.1 et les réf.).

E. 4

En l'espèce, le recours est dirigé contre la décision de l'AFC-GE du 20 août 2024, par laquelle la demande de restitution des droits du recourant relative à sa taxation du 15 janvier 2024 (volume N 2023/30336) a été rejetée. Par conséquent l'objet du litige est circonscrit à cette taxation.

E. 5

Toute pièce, constatation, déclaration, condamnation, convention, transmission ainsi que cession et, en général, toute opération ayant un caractère civil ou judiciaire, soumise soit obligatoirement, soit facultativement à la formalité de l'enregistrement, fait l'objet d'un impôt dénommé « droits d'enregistrement » (art. 1 al. 1 LDE).

E. 6

L'enregistrement est obligatoire ou facultatif, conformément aux dispositions des art. 3 et 4 LDE (art. 2 LDE).

E. 7

L'art. 3 LDE énumère les actes soumis obligatoirement à l'enregistrement, parmi lesquels figurent notamment « les actes authentiques dressés dans le canton de Genève par les notaires et par toute autre autorité compétente » (let. a), « les actes, écrits et pièces portant réquisition au registre foncier du canton de Genève » (let. b) et « les actes et opérations mentionnés dans un acte civil [] ou dont il est fait état dans une opération présentée à l'enregistrement » (let. l).

E. 8

Selon l'art. 8 LDE, est déterminante, pour la fixation des droits, la nature réelle des actes et opérations, ainsi que celle des stipulations qui y sont contenues (al. 1). Lorsque dans un acte ou une opération quelconque, il existe plusieurs dispositions indépendantes ou ne découlant pas nécessairement les unes des autres, chacune d'elles, selon sa nature, est soumise au droit fixé par la présente loi (al. 2).

E. 9

Les droits proportionnels et progressifs sont calculés sur les sommes et valeurs indiquées dans les actes et opérations soumis à l'enregistrement (art. 9 al. 1 LDE).

E. 10

Aux termes de l'art. 33 al. 1 à 3 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 (al. 1). 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

- 7/10 - A/2988/2024 la propriété immobilière (al. 2). Le transfert de biens immobiliers résultant de la fusion ou de l'absorption de patrimoines est soumis au même droit (al. 3).

E. 11

Aux termes de l'art. 50 al. 1 LDE, intitulé « promesses de vente et pactes d'emption », les actes portant promesse de vente, d'achat ou d'échange, ainsi que les pactes d'emption, sont soumis au droit de 1 ‰, calculé sur la valeur vénale de l'immeuble, sans aucune déduction pour les dettes et les charges qui peuvent le grever.

E. 12

Le caractère formaliste de l'enregistrement implique une interprétation restrictive des dispositions contenues dans la loi sur les droits d'enregistrement. Il faut déterminer, pour chaque acte pris séparément, s'il donne lieu à une exonération. L'exonération constituant

l'exception à la perception des droits d'enregistrement, il convient d'en interpréter les conditions de manière stricte (ATA/163/2021 du 9 février 2021 consid. 2g ; cf. aussi JTAPI/1136/2017 du 30 octobre 2017 consid. 8 ; JTAPI/756/2015 du 22 juin 2015 ; JTAPI/533/2015 du 4 mai 2015 ; JTAPI/706/2012 du 30 mai 2012 ; JTAPI/782/2011 du 12 juillet 2011).

E. 13

Sous réserve des exceptions prévues par la LDE, les droits d'enregistrement sont définitivement acquis à l'Etat de Genève et ne peuvent être restitués (art. 7 al. 9 LDE).

E. 14

Aux termes de l'art. 182 al. 1 LDE, le débiteur des droits peut demander, dans le délai d'une année à compter de l'enregistrement de l'acte ou de l'opération, restitution de l'indu, avec intérêts au taux fixé selon les dispositions de l'art. 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), s'il établit : a. qu'il a payé une somme supérieure au montant qui lui était réclamé ; b. qu'une erreur de calcul ou de taux a été commise par l'administration de l'enregistrement concernant la taxation de l'acte ou de l'opération ; c. que tout ou partie de la taxation constitue manifestement un déni de justice. L'insertion de cette disposition dans la LDE en 1969 résulte de la volonté du législateur de prévoir une base légale expresse pour permettre la restitution du montant payé indûment. Selon les travaux préparatoires, la doctrine et la jurisprudence avaient en effet déterminé qu'il n'était pas possible de rembourser à l'administré une somme qu'il aurait versée à titre de droits d'enregistrement de manière indue, faute de base légale expresse de droit cantonal. Le législateur avait voulu, par l'adoption de l'art. 182 LDE, créer une telle base légale. Il en résultait qu'à teneur de l'art. 8 al. 9 LDE, le remboursement des droits d'enregistrement était impossible, sauf dans quelques situations prévues expressément dans la LDE (art. 37, 40 et 41), ainsi qu'en cas de paiement indu, lorsque l'une ou l'autre des conditions de l'art. 182 LDE étaient réalisées (cf. ATA/242/2011 du 12 avril 2011 consid. 6b et les références citées).

- 8/10 - A/2988/2024

E. 15

Le droit à la répétition de l'indu oblige celui qui, sans cause légitime, s'est enrichi aux dépens d'autrui, soit notamment sans cause valable, en vertu d'une cause qui ne s'est pas réalisée ou d'une cause qui a cessé d'exister. Ce principe, posé par l'art. 62 CO, est applicable aux rapports de droit public. A teneur des travaux législatifs rappelés plus haut, l'art. 182 LDE est une législation poursuivant les mêmes objectifs (cf. ATA/242/2011 du 12 avril 2011 consid. 6b et les références citées). En droit public, l'obligation de restituer l'indu se fonde toutefois en premier lieu sur les dispositions des lois spéciales qui la prévoient et, à défaut seulement, sur les règles générales de l'enrichissement illégitime au sens des art. 62 à 67 CO. Par ailleurs, lorsque les art. 62 et ss CO trouvent application en matière cantonale en raison de l'absence de dispositions spéciales, c'est à titre de droit public cantonal supplétif, de sorte que la cognition du Tribunal fédéral est limitée à l'arbitraire (arrêt du Tribunal fédéral 2C_586/2017 du 30 novembre 2018 consid. 4.1 et les références citées).

E. 16

Par déni de justice au sens de l'art. 182 al. 1 let. c LDE, on entend le déni de justice matériel, soit lorsque l'autorité rend une décision manifestement insoutenable (cf.

JTAPI/919/2022 du 5 septembre 2022 consid. 10 et réf., confirmé par ATA/704/2023 du 27 juin 2023).

E. 17

En l'espèce, le recourant se prévaut de la restitution de l'indu en invoquant la taxation de la promesse de vente datant du mois de juillet 2021 qui avait été taxé à hauteur de 3% comme le prévoit l'art. 33 LDE, alors qu'elle aurait dû être taxée à hauteur de 1‰ conformément à l'art. 50 LDE. Contrairement à ce que prétend le recourant, les conditions d'application de l'art. 182 al. 1 LDE ne sont pas réalisées. En effet, il n'allègue pas et démontre encore moins, avoir versé un montant d'impôt supérieur à celui fixé par le bordereau du 15 janvier 2024, à savoir CHF 8'195.80. Il n'établit pas non plus que l'AFC-GE aurait commis une erreur de calcul ou de taux, étant précisé que dans le cadre du bordereau du 15 janvier 2024, le taux appliqué était celui de 3%, ce qui est conforme à la loi pour une vente immobilière. Enfin, l'AFC-GE n'a commis aucun déni de justice, puisqu'elle fondait sa prétention sur le bordereau du 15 janvier 2024, qui n'a pas fait l'objet d'une réclamation par le recourant. Ce dernier ne s'est dès lors pas acquitté d'un montant d'impôt sans cause. Dans ce cadre, le recourant ne saurait critiquer l'acte soumis à l'enregistrement et taxé par l'autorité intimée le 23 août 2021, la demande de restitution des droits ne permettant pas de suppléer l'absence d'une réclamation formée dans le délai légal contre cette taxation. Du reste, la demande de restitution des droits fixés par ce bordereau est manifestement tardive. Il en résulte que les conditions de l'art. 182 LDE, au demeurant d'application restrictive, ne sont pas réalisées, comme l'a à juste titre retenu l'AFC-GE.

- 9/10 - A/2988/2024 Concernant l'argument du recourant consistant à appliquer l'art. 62 CO, le tribunal précisera, qu'en référence à la jurisprudence précitée, l'art. 182 LDE correspondant à l'art. 62 CO, il convient d'appliquer cette règle spéciale, c'est seulement à défaut de règles spéciales que les règles générales, notamment, l'art. 62 CO trouvent application.

E. 18

Enfin, il sera précisé que les conditions d'une reconsidération, au sens de l'art. 48 LPA, ne sont manifestement pas remplies. En soi, le recourant se prévaut du fait qu'il aurait été taxé de manière erronée dans le cadre de sa taxation du 23 août 2021, or, il a déjà fait valoir cet argument dans le cadre de sa réclamation du 30 avril 2024 laquelle a déjà fait l'objet d'une décision d'irrecevabilité le 3 juin 2024, entrée en force, faute de recours. Dès lors, il apparaît que le recourant ne s'est prévalu d'aucun fait ou moyen de preuve nouveau susceptibles de lui conférer un droit à ce qu'il soit entré en matière sur une éventuelle reconsidération. Il ne peut dès lors pas le faire par le biais de la voie extraordinaire de révision, cette procédure étant réservée exclusivement aux cas où des éléments n'ont pas pu être invoqués dans le cadre de la procédure ordinaire.

E. 19

Mal fondé, le recours sera par conséquent rejeté.

E. 20

En application des art. 87 al. 1 LPA, 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, qui succombe, est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais du même montant versée à la suite du dépôt du recours.

E. 21

Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 10/10 - A/2988/2024

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