

NE_JURISPRUDENCE_ADM REC.2010.129 vom 13. September 2010

Ne Jurisprudence Adm, 2010-09-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_jurisprudence_adm_REC.2010.129

FR: NE_JURISPRUDENCE_ADM REC.2010.129 du 13 septembre 2010

IT: NE_JURISPRUDENCE_ADM REC.2010.129 del 13 settembre 2010

Regeste

L'émolument ad valorem perçu par le registre foncier lors d'un transfert d'immeubles dans le cadre d'une restructuration au sens de l'article 103 LFus n'est pas contraire à cette disposition, car il respecte les principes de l'équivalence et de la couverture des frais. En effet, l'article 103 LFus interdit la perception de droits de mutation mais réserve les émoluments pour les frais occasionnés.

Volltext

A.

Le 26 février 2010, A. AG a requis l'office du registre foncier de l'arrondissement du Littoral et du Val-de-Travers (ci-après: l'office) de procéder à l'inscription d'un transfert de propriété de trois immeubles dans le district de Neuchâtel (réquisition no 405). Ce transfert résultait d'une fusion entre B. SA et A. AG, cette dernière étant la société reprenante.

B.

Le 9 avril 2010, l'office a adressé à A. AG (ci-après: la société, respectivement la recourante) une facture d'émolument valant décision d'un total de Fr. 8'370.65.

C.

Par mémoire du 27 avril 2010, la société a recouru contre cette décision, concluant à son annulation et à la réduction de l'émolument, avec suite de frais et dépens. La recourante a allégué que le montant de l'émolument était trop élevé car il ne respectait ni le principe de la couverture des frais, ni le principe de l'équivalence. S'agissant du premier principe, la recourante a demandé que l'office établisse de manière transparente que le montant total des recettes ne dépassait pas les coûts effectifs. S'agissant du second principe, la recourante a allégué, comparaisons intercantionales à l'appui, que l'émolument était clairement excessif au regard de la prestation fournie.

La recourante a encore invoqué l'article 103 de la loi fédérale du 3 octobre 2003 sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine (loi sur la fusion, LFus), interdisant la perception de droits de mutation en cas de restructuration au sens des articles 8, alinéa 3 et 24, alinéa 3 et 3quater de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), les émoluments couvrant les frais occasionnés étant réservés. Pour la recourante, il n'était pas permis d'empêcher ou d'entraver un transfert de bien-fonds dans le cadre d'une fusion par le biais d'émoluments excessifs; en l'espèce, la question pouvait se poser. La recourante a ajouté que l'émolument facturé représentait en moyenne Fr. 2'790.-- par immeuble, de sorte que si les 30 immeubles concernés par la fusion faisaient l'objet d'un tel émolument, le montant

total s'élèverait à Fr. 83'700.--, ce qui était trop élevé dans l'optique de l'article 103 LFus. En appliquant un tarif horaire de Fr. 200.--, il en résulterait un émolument raisonnable de Fr. 400.-- par inscription. Enfin, le fait que la recourante dispose d'importants moyens financiers ne justifiait pas un tel écart.

D.

L'office a déposé ses observations le 30 juin 2010, concluant au rejet du recours. Il a tout d'abord détaillé et chiffré toutes les opérations accomplies dans le cadre du transfert des immeubles. Puis l'office a indiqué que la facture contestée portait sur des émoluments du registre foncier, non sur des droits de mutation (impôts), et que les émoluments ad valorem étaient parfaitement admissibles pour des opérations de transferts immobiliers au registre foncier; de tels émoluments étaient d'ailleurs également prélevés lors de fusions dans de nombreux cantons.

L'office a encore précisé que ses émoluments n'avaient pas le caractère d'une "contribution mixte", considérée comme un impôt, dans la mesure où les frais de fonctionnement du service étaient juste couverts mais sans compter toutes les charges telles que loyers, téléphones, informatique, etc. L'office a finalement relevé que les opérations à effectuer en cas de fusions de sociétés étaient similaires à celles relatives à tous les transferts de propriété et prenaient le même temps, de sorte que le prélèvement d'émoluments identiques se justifiait également sous cet aspect.

E.

La recourante s'est déterminée le 12 juillet 2010. Elle a allégué que l'article 9 de la loi concernant le tarif des émoluments du registre foncier déjà ne respectait pas le principe de l'équivalence car il ne fixait pas d'émolument maximal. Puis la recourante a indiqué que les seuls comptes annuels du canton de Neuchâtel ne révélaient que très peu d'éléments sur le respect effectif du principe de la couverture des frais et il était difficile d'avoir accès à des informations actuelles.

Par ailleurs, la recourante a allégué que les émoluments réservés par l'article 103 LFus devaient également respecter le principe de l'équivalence. En l'espèce, il devait être tenu compte des circonstances facilitées d'un transfert par voie de fusion, s'agissant d'une succession à titre universel dont l'inscription n'a qu'une signification déclarative, de sorte que l'émolument devrait être nettement plus modeste que pour d'autres opérations.

Considérant en droit:

1.

Déposé dans les termes et délai légaux, le recours est recevable.

2.

2.1.

Au sens de l'article 954, alinéa 1 du code civil suisse (CC), du 10 décembre 1907, les cantons peuvent percevoir des émoluments pour les inscriptions au registre foncier et les travaux de mensuration qui s'y rattachent.

2.2.

Sur cette base, le canton de Neuchâtel a adopté le 25 janvier 1988 une loi concernant le tarif des émoluments du registre foncier. Selon l'article 2 de cette loi, les opérations et les services requis des autorités du registre foncier donnent lieu à la perception des émoluments fixés par la loi et par arrêté du Conseil d'Etat (al. 1). Les émoluments et les débours sont dus par le requérant (al. 2). Selon l'article 3, les émoluments perçus par les bureaux du registre foncier sont fixes et proportionnels. Ils sont arrondis au franc supérieur (al. 1). Le montant sur lequel est perçu l'émolument est arrondi à la tranche de Fr. 1'000.-- supérieure (al. 2). Si un acte entraîne plusieurs opérations soumises chacune à un émolument ou si un acte tombe sous le coup de plusieurs dispositions du tarif, il y a cumul des différents émoluments (al. 3). Enfin, selon l'article 4, le Conseil d'Etat est compétent pour arrêter les émoluments fixes.

L'article 9 de la loi prévoit des émoluments ad valorem pour toute une série d'opérations, telles que vente, échange, donation, fusion de sociétés, apport en société, modification dans la composition d'une société simple, etc., soit pour tout transfert entre vifs, ainsi qu'en cas de transfert résultant de l'ouverture d'une succession, partage successoral ou autre, dévolution d'un legs. L'émolument est calculé sur la valeur de l'immeuble, soit: 1,5■ jusqu'à Fr. 800'000.-- et 0,8■ sur l'excédent, mais au minimum Fr. 50.-- (al. 1 et 2). L'alinéa 5 précise qu'à défaut de prix de vente ou d'indication de valeur dans l'acte, le conservateur perçoit l'émolument en se fondant sur l'estimation cadastrale si la base de calcul prise en considération par le service des droits de mutation et du timbre pour la perception des lods n'est pas encore connue.

2.3

Sur la base de la loi précitée, le Conseil d'Etat a adopté le 16 février 2005 un arrêté concernant le tarif des émoluments fixes du registre foncier.

3.

3.1.

Parmi les contributions publiques, il faut distinguer entre les impôts, les contributions causales et les taxes d'orientation. Les impôts représentent la participation des citoyens aux charges de la collectivité; ils sont dus indépendamment de toute contre-prestation spécifique de la part de l'Etat. Les contributions causales, en revanche, constituent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'Etat. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause. Généralement, les contributions causales se subdivisent en trois sous-catégories: les émoluments, les charges de préférence et les taxes de remplacement. L'émolument représente la contrepartie de la fourniture d'un service par l'Etat ou de l'utilisation d'une infrastructure publique. Les différents types de contributions causales ont en commun d'obéir au principe de l'équivalence et au principe de la couverture des frais (ATF 135 I 130, consid. 2).

3.2.

Selon la jurisprudence (arrêt du TF 2P.44/2003 du 8 décembre 2003), le principe de la couverture des frais implique que le produit de l'émolument ne dépasse pas, ou seulement dans une mesure minimale, l'ensemble des coûts engendrés par la subdivision concernée de l'administration, y compris, dans une mesure appropriée, les provisions, les amortissements et les réserves.

3.3.

Quant au principe de l'équivalence, il suppose que le montant de chaque émoluments soit en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie et reste dans des limites raisonnables. La valeur de la prestation se mesure soit à son utilité pour le justiciable, soit à son coût par rapport à l'ensemble des dépenses de l'activité administrative en cause. Pour respecter le principe de l'équivalence, il faut que l'émoluments soit raisonnablement proportionné à la prestation de l'administration, ce qui n'exclut pas une certaine schématisation. S'il n'est pas nécessaire que l'émoluments corresponde exactement au coût de l'opération administrative visée, il doit toutefois être établi selon des critères objectifs et s'abstenir de créer des différences qui ne seraient pas justifiées par des motifs pertinents. Le taux de l'émoluments ne doit notamment pas empêcher ou rendre difficile à l'excès l'utilisation de certaines institutions. Il y a lieu de prendre en compte l'avantage économique que représente l'opération pour les propriétaires et la responsabilité étatique liée à cette inscription. Le Tribunal fédéral admet en outre que les émoluments du registre foncier sont soumis à des fluctuations dues à la situation conjoncturelle, dont un canton peut tenir compte en fixant le montant des émoluments. Ainsi, seule la réalisation d'un bénéfice important et durable permet d'exiger qu'il repose sur une base légale spécifique différente de l'article 954 CC.

3.4.

La deuxième phrase de l'article 103 LFus réserve expressément la perception d'émoluments par le registre foncier en cas de fusion ou d'opération analogue. Par conséquent, les cantons prélevant ce type de taxes causales doivent respecter le principe de la proportionnalité afin que l'on ne se retrouve pas en présence d'un impôt occulte (Pietro Sansonetti, Droits de mutation: Délai d'adaptation, pratique et propositions de cantons, in ECS 2004 pp. 995ss).

4.

4.1.

La recourante conteste en fait le principe de l'émoluments ad valorem du registre foncier, qui aboutit selon elle à des montants beaucoup trop élevés par rapport à la prestation fournie, au type d'inscription requise et à ce que cela représenterait en présence d'un grand nombre d'immeubles. Elle allègue en particulier que l'article 103 LFus serait violé et est d'avis qu'au tarif horaire de Fr. 200.--, un émoluments de Fr. 400.-- à 800.-- par immeuble serait approprié.

4.2.

Tout d'abord, il convient de relever que le principe même de l'émoluments ad valorem du registre foncier n'est pas contraire au droit. Un tel émoluments est admis par le Tribunal fédéral, pourvu qu'il respecte les principes de l'équivalence et la couverture des frais, comme tous les autres émoluments. Par exemple, dans un cas soleurois, le Tribunal a jugé qu'un émoluments du registre foncier de 2,5% du montant de la cédule hypothécaire ne violait ni le principe de la couverture des frais, ni celui de l'équivalence (ATF 126 I 80, consid. 3b). D'autres cantons prévoient d'ailleurs des émoluments ad valorem, par exemple le Valais (art. 96 de l'ordonnance concernant la tenue du registre foncier cantonal, du 17 avril 1920), Vaud (art. 2, al. 1, let. a du règlement fixant le tarif des émoluments du registre foncier, du 17 décembre 1993), Genève (article 2, lettre a du règlement fixant le tarif des émoluments du registre foncier, du 7 septembre 1988), Fribourg (art. 77 de la loi sur le registre foncier, du 28 février 1986), Saint-Gall (art. 10ss du Gebührentarif für die

Grundbuchämter und für die Durchführung der Grundstückschätzung, du 3 février 1998).

4.3.

Selon les comptes de l'Etat de Neuchâtel pour 2009, approuvés le 27 avril 2010 par le Grand Conseil et publiés sur le site internet de l'Etat

(<http://www.ne.ch/neat/site/jsp/rubrique/rubrique.jsp?StyleType=bleu&CatId=66>), le total des charges pour le service de la géomatique et du registre foncier s'élevait à Fr. 6'693'921.21, le revenu des émoluments étant de Fr. 5'451'444.74. À titre de comparaison, les charges 2008 se montaient à Fr. 6'458'900.91 et le revenu des émoluments à Fr. 4'800'510.41. La recourante n'explique pas en quoi ces comptes récents ne seraient pas pertinents. L'on relèvera au surplus que dans une autre affaire, le Tribunal fédéral s'est satisfait des comptes produits par la collectivité concernée pour les deux années précédant celle où il a rendu son arrêt (cf. arrêt 2P.44/2003 déjà cité). Il en résulte que le principe de la couverture des frais est respecté puisque le montant total des émoluments est inférieur à celui des charges.

4.4.

Quant au principe de l'équivalence, il faut relever qu'en ayant fusionné avec une autre société dont elle a repris notamment les immeubles, la recourante a pour but d'améliorer sa situation économique. En effet, la recourante appartient à un groupe d'envergure spécialisé dans l'immobilier de qualité, dont le portefeuille a pu s'enrichir des immeubles concernés par la facture litigieuse. Or, l'estimation cadastrale desdits immeubles se monte au total à plus de Fr. 8'842'000.--, de sorte qu'au regard des avantages économiques que la recourante pourra retirer de l'opération, un émoluments total (ad valorem + émoluments fixes) de Fr. 8'370.65.-- paraît proportionné. L'on relèvera également que le travail des employés du registre foncier pour inscrire un changement de propriétaire suite à une fusion ne se limite pas à retranscrire l'extrait du registre du commerce et qu'il implique toute une série d'opérations, telles que décrites dans les observations de l'office, comme pour un autre acte de transfert. Dès lors, peu importe que l'inscription au registre soit déclarative ou constitutive, et que dite inscription présente ou non de l'intérêt pour la recourante (cf. détermination du 12 juillet 2010, p. 2). Par conséquent, il s'avère que l'émoluments litigieux respecte également le principe de l'équivalence.

4.5.

En résumé, l'émoluments facturé à la recourante respecte les principes de l'équivalence et de la couverture des frais, de sorte qu'il constitue bien un émoluments et non un impôt. Partant, la décision attaquée ne viole pas l'article 103 LFus.

5.

En conclusion, le recours est rejeté et la décision attaquée confirmée.

6.

6.1.

Vu l'issue du recours, la recourante, qui succombe, supportera le paiement de frais de procédure, qui comprennent les émoluments et les débours (art. 47, al. 1 LPJA). En application de l'arrêté concernant le tarif des frais de procédure du 22 décembre 2009, l'émoluments de décision est fixé compte tenu de la mise à contribution de l'autorité de recours, de l'importance de la cause et de ses difficultés (art. 11); en règle générale, il

n'excède pas Fr. 6'000.-- (art. 14, al. 1). Quant aux débours, ils sont calculés forfaitairement à raison de 10% de l'émolument arrêté si celui-ci dépasse Fr. 400.-- (art. 35). En l'espèce, la cause n'a nécessité qu'un tour d'écritures et n'était pas particulièrement complexe en droit, de sorte que les frais de procédure sont fixés au montant total de Fr. 550.--, ce montant étant compensé par l'avance de frais versée le 7 mai 2010.

6.2.

Vu l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (art. 48 LPJA).

Par ces motifs, le conseiller d'Etat, chef du Département de la gestion du territoire, décide:

1. Le recours du 27 avril 2010 de A. AG. contre la décision du 9 avril 2010 de l'office du registre foncier de l'arrondissement du Littoral et du Val-de-Travers est rejeté.

2. Un émolument de Fr. 500.-- et des frais s'élevant à Fr. 50.-- sont mis à la charge de la recourante. Ils sont compensés par l'avance de frais de même montant versée le 7 mai 2010.

3. Il n'est pas alloué de dépens.

Neuchâtel, le 13 septembre 2010

Claude Nicati

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