

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1906/2007-ICC

ATA/583/2009

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 10 novembre 2009

1^{ère} section

dans la cause

Monsieur K_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 8 juin 2009 (DCCR/534/2009)

EN FAIT

1. Par acte authentique instrumenté par Maître Valérie Marti, notaire à Genève, Monsieur K_____ a vendu à la société M_____ S.A., dont le siège est à Genève, l'immeuble sis 13, rue F_____ à Genève, pour la somme de CHF 3'750'000.-.

L'article 5 du contrat de vente précise ce qui suit :

« le notaire soussigné remettra le disponible du prix ci-dessus au vendeur selon ses instructions, sans intérêts, dès l'inscription régulière du présent acte au registre foncier, à l'exception d'une somme nécessaire à :

- à acquitter l'éventuel impôt immobilier complémentaire pouvant restant dû et l'impôt spécial, soit le bénéfice immobilier ».

2. Le 12 octobre 2005, Me Marti a établi la déclaration pour l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers (ci-après : IBGI). Le gain immobilier imposable s'élevait à CHF 1'957'500.- et le calcul de l'impôt, au taux de 15 %, s'élevait à CHF 293'625.-.

3. Le 26 septembre 2005, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'administration) a établi l'attestation du montant à consigner au sens de l'art. 86A de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) s'élevant à CHF 293'625.-.

4. Le 31 janvier 2006, l'administration a notifié à M. K_____, pour adresse étude de Me Marti, le bordereau d'impôt IBGI.

5. Par acte du 15 décembre 2006, M. K_____ a élevé réclamation « concernant la déclaration faite sans pouvoir et l'IBGI, suite à la vente du 30 septembre 2005 de l'immeuble sis Genève-Cité n° de parcelle X_____ au 13, rue F_____, 1207 Genève ».

Il venait d'apprendre qu'une déclaration avait été remise, sans avoir donné pouvoir de le faire. Il n'avait pas mandaté de notaire pour la vente de l'immeuble. Le seul mandat était le fait de l'acheteur. Le notaire ne pouvait donc que faire la consignation prévue par la loi. Ayant reçu du notaire une déclaration remplie pour signature qui ne correspondait pas à ce qu'il estimait devoir déclarer, il avait demandé à l'administration de bien vouloir lui envoyer un formulaire de déclaration avec un délai pour le remplir. Il avait réitéré sa demande plusieurs fois sans succès. Il s'était déplacé à l'administration pour savoir ce qu'il en était et pour demander ce formulaire, ce qui lui avait été refusé.

De surcroît, il n'avait pas été autorisé à consulter son dossier. Fin novembre 2006, il avait reçu la déclaration faite sans pouvoir ainsi qu'un formulaire de déclaration sans lettre accompagnatrice, précisant qu'il pouvait consulter le dossier et remplir la déclaration avec un délai.

La déclaration faite sans pouvoir était nulle. Le refus de lui permettre de consulter le dossier était constitutive d'une violation de son droit d'être entendu.

En conclusion, il requérait de l'administration de bien vouloir annuler la procédure de taxation de l'IBGI, suite à la vente précitée, d'annuler la taxation dans la mesure où elle avait été établie, de lui accorder un délai pour remplir sa déclaration et consulter son dossier ainsi que de faire valoir ses droits en lui signifiant toute décision ayant trait à la taxation de l'IBGI suite à la vente du 30 septembre 2005.

6. Par décision du 5 avril 2007, l'administration a rejeté la réclamation. Celle-ci était tardive, n'ayant pas été présentée dans le délai de trente jours dès la remise du bordereau ainsi que le prévoyait l'art. 39 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17).

En tout état, la taxation était conforme à la déclaration déposée par la mandante du contribuable le 12 octobre 2005 et selon les dispositions relatives à la revente d'un bien immobilier repris en nom suite à la liquidation de sociétés immobilières au bénéfice de l'art. 207 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et de l'art. 42 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15).

Dite décision indiquait la voie et le délai de recours auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts.

7. M. K_____ a recouru contre la décision précitée auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts, devenue depuis le 1^{er} janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), par acte du 11 mai 2007.

Il a persisté dans son argumentation précédente, ajoutant que la taxation devait s'établir au montant de 10 % prévu par les art. 80 et ss LCP vu la durée de propriété de plus de dix ans.

Il conclut à l'annulation du bordereau du 31 janvier 2006 et au renvoi du dossier à l'administration pour une nouvelle taxation au taux de 10 %.

8. L'administration s'est opposée au recours dans ses observations du 22 janvier 2008.

En signant l'acte de vente du 30 septembre 2005, M. K_____ avait accepté que le notaire fasse toutes les démarches nécessaires, y compris l'établissement de la déclaration pour l'IBGI afin que l'impôt spécial soit non seulement chiffré, compte tenu du taux d'imposition applicable mais aussi versé par les soins du notaire. Le recourant admettait de manière expresse, dans son acte de recours, qu'il incombait au notaire de faire la consignation prévue par la loi.

Au surplus, l'art. 86A al 1 LCP disposait de manière expresse que lors de la passation d'un acte translatif de la propriété d'un immeuble, l'aliénateur était tenu de consigner entre les mains du notaire officiant la partie du bénéfice résultant de l'opération correspondant en pourcent au taux de l'impôt. En l'espèce, le montant consigné était strictement égal au montant de l'impôt spécial, à savoir : CHF 293'625.-

De plus, le versement du disponible n'avait pas été contesté par le recourant et il fallait donc considérer que ce dernier avait dûment accepté le taux de 15 % appliqué.

M. K_____ n'avait entrepris qu'une seule démarche auprès de l'administration : il avait passé au guichet le 14 novembre 2006, soit près d'un an après la conclusion de la vente, dans le but de remplir la déclaration de l'IBGI pour la vente conclue en 2005. Force était de constater que M. K_____ était manifestement forclos d'exiger, près d'un an après la conclusion de la vente, de pouvoir remplir lui-même une déclaration spéciale pour ledit impôt, alors que le bordereau d'impôt spécial émis par l'administration le 31 janvier 2006 était dûment entré en force. L'administration précisait enfin qu'au terme de l'art. 86 LCP, toute aliénation ou prestation devait être déclarée au département par l'aliénateur ou le bénéficiaire du gain, dans un délai de trente jours, à compter de la date de l'opération sur la formule établie par le département.

Le fait que le recourant n'ait pas réagi dans ce délai, ni d'ailleurs dans les mois qui avaient suivi, tendait à démontrer qu'il incombait bien au notaire de déposer la déclaration d'impôt spécial.

En conclusion, le bordereau d'impôt spécial du 31 janvier 2006 était entré en force et devenu définitif.

9. Par décision du 8 juin 2009, expédiée aux parties le 15 juin 2009, la commission a rejeté le recours. Le contribuable, aliénateur de l'immeuble 13, rue F_____, n'avait pas annoncé la vente immobilière au département. Il avait mandaté un notaire pour effectuer les démarches en vue de la réalisation de la vente. Quoi qu'il en dise, il avait également mandaté le notaire pour remplir la déclaration pour l'IBGI. S'il avait souhaité contester le taux de 15 %, il lui appartenait d'agir par la voie de la réclamation à l'encontre du bordereau du

31 janvier 2006 qui mentionnait que ledit impôt avait été calculé selon un taux de 15 %.

Le recourant n'invoquait aucun motif sérieux au sens de l'art. 41 al 3 LPFisc qui l'aurait empêché de déposer sa réclamation en temps utile. Il n'y avait donc pas lieu de lui octroyer une restitution de délai.

10. M. K_____ a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée par acte du 22 juillet 2009.

Il avait reçu la décision attaquée le 26 juin 2009.

La notaire choisie et mandatée par l'acheteur avait officié comme officier public alors que lui-même ne l'avait pas mandatée. Il n'avait jamais vu le bordereau que l'administration avait notifié à la notaire du vendeur le 31 janvier 2006. Ce n'était qu'à fin novembre 2006 qu'il avait appris l'existence d'un tel bordereau après s'être déplacé plusieurs fois à l'administration s'étonnant de n'avoir rien reçu. Le 20 novembre 2006, l'administration lui avait fourni une copie de la déclaration : celle-ci n'était pas signée par la notaire, ni par lui-même et la rubrique « mandataire » n'était pas remplie. Au surplus, la date d'acquisition était fausse.

La notaire avait régularisé la consignation en envoyant une déclaration pour l'IBGI sans mentionner à la rubrique « mandataire » le nom du recourant puisqu'elle n'était pas mandatée et qu'elle le faisait en tant qu'agent de l'Etat, obligé de consigner. Elle ne pouvait donc pas recevoir la notification du bordereau de taxation puisque par-là même l'administration se faisait une notification à elle-même. Le recourant n'avait pas reçu de notification qui puisse faire débiter le délai de recours de trente jours. Dès lors, la notification étant nulle et/ou inexistante, le bordereau de taxation était toujours dans l'attente d'être notifié. Il avait agi dans le délai de trente jours après réception du courrier du département du 20 novembre 2006 de sorte que sa réclamation n'était pas tardive.

Il a persisté dans son argumentation relative à la violation de son droit d'être entendu, l'administration lui ayant refusé l'accès à son dossier, de même que dans ses explications concernant le taux d'imposition qui devait être de 10 % et non pas 15 %.

11. Dans sa réponse du 14 septembre 2009, l'administration s'est opposée au recours, pour les raisons précédemment exposées.
12. Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 LPFisc).

2. Les délais de réclamation et de recours fixés par la loi sont des dispositions impératives de droit public. Ils ne sont, en principe, pas susceptibles d'être prolongés (art. 16 al. 1 LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (SJ 1989 418). En droit fiscal genevois, cette règle a été reprise à l'art. 21 al. 1 LPFisc. Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (SJ 2000 I 22, consid. 2, p. 24 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 et les réf. citées).

En l'espèce, le bordereau de taxation a été notifié le 31 janvier 2006 à la notaire ayant instrumenté l'acte de vente. Ce mode de pratiquer est conforme notamment à l'article 5 du contrat de vente du 30 septembre 2005, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur l'argumentation spécieuse du recourant.

En déposant sa réclamation le 15 décembre 2006, le recourant a manifestement agi au-delà du délai ordinaire de trente jours.

3. Au-delà du délai de trente jours précité, une réclamation tardive n'est recevable que si le contribuable établit que, par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les trente jours après la fin de l'empêchement (art. 41 al. 3 LPFisc).

En l'espèce, les explications du recourant au sujet de la qualité du notaire officiant ne constitue pas un motif sérieux qui l'aurait empêché de présenter sa réclamation en temps utile. Partant, c'est à juste titre que l'administration l'a déclaré irrecevable, il s'ensuit que le recours ne peut être que rejeté et la décision attaquée confirmée.

4. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant qui succombe (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 22 juillet 2009 par Monsieur K_____ contre la décision du 8 juin 2009 de la commission de cantonale de recours en matière administrative ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge du recourant un émolument de CHF 1'000.- ;

dit que, conformément aux art. 82 et ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Monsieur K_____, à la commission cantonale de recours en matière administrative ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Thélin, président, Mmes Bovy et Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :

C. Del Gaudio-Siegrist

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :