

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4539/2010-ICC

ATA/531/2013

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 27 août 2013**

**1<sup>ère</sup> section**

dans la cause

**Monsieur G\_\_\_\_\_**

représenté par Me Mohamed Mardam Bey, avocat

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

---

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du  
30 mai 2012 (JTAPI/706/2012)**

---

## EN FAIT

- 1) Monsieur G\_\_\_\_\_, avocat de profession, était le neveu de Madame C\_\_\_\_\_, décédée le \_\_\_\_\_ 2000 à Genève *ab intestat*, laissant pour seuls héritiers légaux ses neveux, soit M. G\_\_\_\_\_ et Monsieur T\_\_\_\_\_, tous deux domiciliés à Genève en 2008.
- 2) Le 26 janvier 2001, M. G\_\_\_\_\_ a actionné M. T\_\_\_\_\_ en partage devant le Tribunal de première instance (ci-après : TPI) de Genève.
- 3) Par jugement du 6 juin 2006, le TPI a ordonné le partage de la succession de Mme C\_\_\_\_\_ entre MM. G\_\_\_\_\_ et T\_\_\_\_\_ par parts égales. Les dettes de la succession, les dettes transmissibles de la défunte et l'impôt successoral à la charge des parties devaient être déduits de la succession. La mission de procéder aux opérations de partage était confiée à Me Bénédicte de Candolle, notaire, dont les frais et la rémunération, par CHF 10'000.-, devaient être prélevés sur les biens à partager, sous réserve de la fixation de leur montant définitif. La procédure était en outre suspendue dans l'attente de l'exécution des opérations de partage par le notaire. La copie de ce jugement indique qu'une expédition exécutoire a été délivrée le 11 septembre 2006 à la « partie demanderesse ».
- 4) Le 12 décembre 2007, Me de Candolle a établi un acte de « partage ensuite du décès de Madame C\_\_\_\_\_ », aux termes duquel le total de l'actif de la succession s'élevait à CHF 218'316,96 bruts et à CHF 208'029,26 nets, soit un montant de CHF 104'014,63 en faveur de chacun des deux héritiers.  
  
Le même jour, Me de Candolle a dressé un « procès-verbal de carence », M. G\_\_\_\_\_ ne s'étant pas présenté pour la signature de l'acte de partage. Il a adressé ce document au TPI avec une « demande d'autorisation d'exécuter le partage sans l'accord de M. G\_\_\_\_\_ et valant liquidation définitive et sans réserve de la succession ».
- 5) Par avis de taxation du 14 décembre 2007 envoyé à Me de Candolle, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a fixé les droits d'enregistrement portant sur le « procès-verbal de carence, partage ensuite du décès de Mme C\_\_\_\_\_ », mentionnant le partage de CHF 218'316,96 et indiquant Me de Candolle en qualité de débiteur, à CHF 463,40. Suite à l'admission de la réclamation du notaire, lequel a indiqué qu'il ne s'agissait pas d'un acte authentique entérinant un partage, mais d'un procès-verbal de carence, l'AFC lui a notifié un bordereau de dégrèvement du même montant.
- 6) Par ordonnance du 15 janvier 2008, le TPI a invité Me de Candolle à lui transmettre son opération de partage.

- 7) Le 28 janvier 2008, le notaire a fait droit à cette requête, remettant au TPI un projet d'acte de partage.
- 8) Par jugement du 30 janvier 2008, le TPI a entériné ce projet et a autorisé Me de Candolle à remettre à chaque héritier la part lui revenant, le montant total à partager s'élevant à CHF 217'845,60. Le TPI a fixé à CHF 8'000.- l'émolument de mise au rôle de la cause et à CHF 3'000.- l'émolument complémentaire, qu'il a mis à la charge des deux parties à parts égales. Il a invité le notaire à prélever CHF 5'500.- sur la part d'actifs revenant à M. T\_\_\_\_\_ et CHF 4'900.- sur la part d'actifs revenant à M. G\_\_\_\_\_, celui-ci ayant effectué une avance de frais de CHF 600.-, et à verser les montants correspondants auprès des services financiers du Pouvoir judiciaire. Cela fait, Me de Candolle devait verser à chaque héritier le solde de l'actif successoral lui revenant, ensuite de quoi la cause serait rayée du rôle.
- 9) Le 1<sup>er</sup> février 2008, Me de Candolle a établi la version définitive de l'opération de partage précédemment transmise au TPI. Le total des actifs de la succession s'élevait à CHF 217'845,60 bruts et à CHF 207'557,90 nets, la somme de CHF 103'778,95 revenant à chacun des héritiers.
- 10) Le 2 juin 2008, Me de Candolle a transmis à M. G\_\_\_\_\_ un « décompte de partage rectifié » de la succession, comportant un actif de CHF 217'693,40 bruts après clôture des comptes, et de CHF 207'405,70 nets. Après déduction de plusieurs frais, dont les émoluments de mise au rôle, les montants de CHF 96'264,05 et CHF 98'202,85 étaient à verser respectivement en faveur de M. G\_\_\_\_\_ et de M. T\_\_\_\_\_.
- 11) Par bordereau n° \_\_\_\_\_ du 29 septembre 2008, envoyé sous pli simple à M. G\_\_\_\_\_ à son adresse à Genève, l'AFC a fixé les droits d'enregistrement du « jugement - partage de la succession de Mme C\_\_\_\_\_, décédée le 26 février 2000 » à CHF 549,10, comprenant « d'autres droits » par CHF 287,30 et des « centimes additionnels » par CHF 261,80. Le bordereau se fondait sur un « acte du 26 septembre 2008 » et M. G\_\_\_\_\_ était mentionné en qualité de débiteur. Selon l'avis de taxation annexé, ces droits d'enregistrement étaient dus sur le partage de la somme de CHF 218'316,96. Ces documents ne comportaient pas d'autres bases légales que celles relatives aux voies de réclamation et de recours.
- 12) Le 27 septembre 2010, l'AFC a écrit à M. G\_\_\_\_\_. Le règlement des droits d'enregistrement n'ayant pas été effectué dans le délai figurant dans le bordereau du 29 septembre 2008, les intérêts couraient jusqu'au paiement intégral et définitif de la créance. Afin d'éviter toute surtaxe au sens de l'art. 168 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE - D 3 30), le montant afférent aux droits d'enregistrement devait être versé dans un délai de dix jours.

- 13) Le 4 octobre 2010, M. G\_\_\_\_\_ a répondu à l'AFC qu'il n'avait pas reçu le bordereau en question et demandait à recevoir les preuves de sa notification.
- 14) Par courrier du 12 octobre 2010, l'AFC a confirmé avoir envoyé le bordereau de taxation le 29 septembre 2008 à l'adresse de M. G\_\_\_\_\_ à Genève, de sorte que ledit bordereau était considéré comme « dûment notifié ». Les droits d'enregistrement étaient dus suite au partage de la succession de feu Mme C\_\_\_\_\_. Ce courrier mentionnait comme annexes « 1 copie du bordereau du 29 septembre 2008 et de son annexe ».
- 15) Le 19 octobre 2010, M. G\_\_\_\_\_ a fait part à l'AFC de son étonnement, aucun rappel en vue du paiement de ce bordereau ne lui ayant été adressé avant le mois de septembre 2010. Le courrier de l'AFC ne comportant aucune annexe, il retirerait copie du bordereau directement au guichet du service compétent.
- 16) Par courrier recommandé du 29 octobre 2010 adressé à l'AFC, M. G\_\_\_\_\_ a formé réclamation contre le bordereau de taxation du 29 septembre 2008, concluant à son annulation.

Il n'avait pas connaissance d'un jugement de partage d'une succession daté du 26 septembre 2008. En tout état, aux termes de l'art. 161 al. 1 let. c LDE, les seuls débiteurs des droits d'enregistrement pour les actes des tribunaux étaient « les greffiers », de sorte qu'il n'avait pas à s'en acquitter auprès de l'AFC.

- 17) Par décision du 22 novembre 2010, l'AFC a considéré la réclamation de M. G\_\_\_\_\_ comme tardive. Au vu des jugements du TPI des 6 juin 2006 et 30 janvier 2008, Me de Candolle avait été chargé de procéder au partage de la succession de feu Mme C\_\_\_\_\_. Conformément aux art. 3 let. e, f et 117 LDE, l'actif brut de la succession avait été taxé en application de l'art. 62 al. 1 let. a LDE. Dans la mesure où le greffe du TPI n'avait délivré à M. G\_\_\_\_\_ « aucune copie du jugement », il n'était plus débiteur des droits d'enregistrement. M. G\_\_\_\_\_ restait dès lors redevable des droits de partage, qui auraient dû faire l'objet d'une déclaration *ad hoc* en application de l'art. 62 al. 1 let. a LDE.
- 18) Le 20 décembre 2010, M. G\_\_\_\_\_ a recouru contre cette décision, reçue le 1<sup>er</sup> décembre 2010, auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative, devenue le 1<sup>er</sup> janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à l'annulation du bordereau de taxation du 29 septembre 2008.

Ce dernier ne se référait pas à l'enregistrement d'un jugement daté du 26 septembre 2008, mais du 6 juin 2006, qui lui avait été notifié dans sa version originale. L'art. 161 LDE ne conditionnait d'ailleurs pas la perception des droits d'enregistrement à la notification d'un jugement, dès lors que ces droits devaient être payés par les greffiers avant l'enregistrement de l'acte. Ceux-ci étaient

débiteurs des droits d'enregistrement, aucune disposition légale ne permettant d'établir un lien juridique direct entre l'AFC et les parties à une procédure judiciaire. L'AFC ne citait d'ailleurs aucune disposition légale fondant l'exigence d'une « déclaration *ad hoc* ».

- 19) Dans sa réponse du 31 août 2011, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Le litige concernait les droits d'enregistrement suite au partage effectué par Me de Candolle, qui s'était vu confier par le TPI la mission de procéder aux opérations de partage. Le notaire s'était acquitté de sa tâche en établissant le 12 septembre 2007 (*sic*) un procès-verbal de carence. Par jugement du 30 janvier 2008, le TPI avait ensuite rayé la cause du rôle, ce qui avait clôturé la procédure. L'art. 161 al. 1 let. c LDE n'était ainsi plus applicable, de sorte que les droits d'enregistrement ne devaient pas être payés par les greffiers, mais par les héritiers, en l'occurrence M. G\_\_\_\_\_, conformément aux art. 3 let. e et f, 62 al. 1 let. a et 117 LDE.

- 20) Par jugement du 30 mai 2012, le TAPI a rejeté le recours de M. G\_\_\_\_\_.

La réclamation de ce dernier du 29 octobre 2010 avait été faite en temps utile, l'AFC, qui avait pour pratique d'envoyer les bordereaux de taxation sous pli simple, n'étant pas en mesure d'apporter la preuve de leur réception, de sorte qu'elle devait supporter les conséquences de cet échec.

Il n'était pas contesté que les actes faisant l'objet du bordereau litigieux étaient soumis aux droits d'enregistrement, conformément aux art. 3 let. e et f, 62 al. 1 et 117 LDE, M. G\_\_\_\_\_ n'ayant allégué aucune erreur de calcul de l'AFC. A teneur de l'art. 161 LDE, les droits devaient être payés par les notaires et les greffiers, qui, formellement, en étaient les débiteurs ; ceux-ci devaient ensuite les refacturer aux personnes auxquelles les actes et opérations, objets de ces droits, profitaient, selon l'art. 163 LDE. Il en résultait que, dans tous les cas, ces droits étaient en définitive supportés par ces personnes, soit en l'occurrence M. G\_\_\_\_\_, destinataire des jugements du TPI, désigné en qualité de demandeur, et bénéficiaire de la masse successorale de Mme C\_\_\_\_\_, qui s'élevait à CHF 218'616.-. Dans la mesure où il n'était ni démontré ni allégué que les droits en cause avaient été acquittés par le notaire ou les greffiers du TPI, ni réclamés par ceux-ci à M. G\_\_\_\_\_, rien ne s'opposait à ce que l'AFC notifie à ce dernier un bordereau de taxation afférent à ces droits d'enregistrement, lequel devait par conséquent être confirmé.

- 21) Par acte du 6 juillet 2012, M. G\_\_\_\_\_ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ce jugement, reçu le 12 juin 2012. Il a conclu à l'annulation du bordereau de taxation du 26 septembre 2008 et, subsidiairement, à ce que l'AFC émette une nouvelle décision de taxation faisant supporter les frais d'enregistrement du

jugement de partage du TPI du 30 janvier 2008, dont le greffe était le débiteur selon l'art. 161 LDE, par les personnes auxquelles il profitait selon l'art. 163 LDE.

Le TAPI avait méconnu la distinction existant en droit fiscal entre le débiteur de la charge fiscale, qui était le greffe au sens de l'art. 161 LDE, et les personnes supportant, *in fine*, la charge fiscale, soit les personnes auxquelles le jugement profitait au sens de l'art. 163 LDE. En l'absence de base légale permettant à l'AFC de réclamer directement à la personne supportant la charge fiscale les frais d'enregistrement, le jugement entrepris était contraire à la LDE, que les frais d'enregistrement aient ou non été acquittés par le greffe, seul débiteur de ceux-ci. En tout état, la décision de taxation procédait d'une application erronée de l'art. 163 LDE. D'une part, elle le désignait comme seul débiteur des droits d'enregistrement, alors que sa tante avait laissé deux héritiers légaux. D'autre part, ces droits avaient été calculés sur la base du montant de CHF 218'216.-, qui ne trouvait pas de pendant dans le décompte de partage du 2 juin 2008 établi par Me de Candolle, lequel faisait état d'un actif successoral brut, avant paiement des dettes, de CHF 217'693.-.

22) Le TAPI a produit son dossier le 25 juillet 2012, indiquant ne pas avoir d'observations à formuler au sujet du recours.

23) Dans sa réponse du 1<sup>er</sup> octobre 2012, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Elle a persisté dans ses précédentes explications, précisant que l'argumentation des premiers juges, aux termes de laquelle les droits d'enregistrement litigieux devaient être supportés, *in fine*, par les personnes auxquelles profitaient les actes, était correcte. Pour le surplus, les conclusions subsidiaires de M. G\_\_\_\_\_ relatives au calcul des droits d'enregistrement étaient irrecevables, dès lors qu'elles étaient nouvelles.

24) Invité à se déterminer, M. G\_\_\_\_\_ a répliqué le 19 octobre 2012 et a, en substance, persisté dans ses précédentes écritures.

Ses conclusions subsidiaires étaient recevables, puisque le TAPI avait fondé son jugement sur l'art. 163 LDE, de sorte que son droit d'être entendu lui permettait de se prononcer sur l'interprétation de cette disposition, dont l'application était erronée.

25) Par courrier du 14 mai 2013, le juge délégué a prié l'AFC de lui indiquer si la mention « date de l'acte : 26 septembre 2008 » figurant sur le bordereau du 29 septembre 2008 était exacte et de préciser pour quelle raison celui-ci mentionnait deux parties, soit MM. G\_\_\_\_\_ et T\_\_\_\_\_, tout en ne mettant qu'à la charge de celui-là le paiement de l'intégralité des droits d'enregistrement, calculés sur la totalité des actifs de la succession, soit CHF 218'316.-. L'AFC était

encore priée de confirmer que le bordereau litigieux avait été expédié sous pli simple à M. G\_\_\_\_\_ et d'indiquer pour quelle raison il n'avait pas été adressé au notaire.

26) a. Le 5 juin 2013, l'AFC a répondu au juge délégué. La date du 26 septembre 2008 indiquée sur le bordereau du 29 septembre 2008 correspondait au jour de la constitution du dossier au service de l'enregistrement. M. G\_\_\_\_\_ s'étant adressé au Pouvoir judiciaire pour demander des « nouvelles » de sa demande d'expédition exécutoire, et dans la mesure où les cohéritiers étaient solidairement responsables du paiement des droits (art. 166 al. 1 LDE), un bordereau portant sur l'intégralité de ces droits avait été exclusivement adressé à M. G\_\_\_\_\_. Me de Candolle n'était pas concerné par la procédure d'enregistrement, n'ayant pas pu procéder au partage, ce qui résultait du procès-verbal de carence.

b. Elle a produit un chargé de pièces, comportant notamment :

- une capture d'écran de son système de gestion informatique des dossiers portant « détail d'un acte sous-seing privé » pour le bordereau n° \_\_\_\_\_ et mentionnant la création, la validation, le visa et la notification de l'acte en date du 26 septembre 2008 ;

- un échange de courriels du 16 janvier 2007 entre un employé du Pouvoir judiciaire et un autre de l'AFC. Celui-là indiquait à son interlocuteur que M. G\_\_\_\_\_ était venu « aux nouvelles » concernant sa demande d'expédition exécutoire et souhaitait obtenir des renseignements sur l'état de la procédure. Selon l'employé de l'AFC, MM. G\_\_\_\_\_ et T\_\_\_\_\_ devaient d'abord « faire le nécessaire » auprès d'un notaire et devaient sous peu « signer l'acte notarié », suite à quoi l'AFC pourrait « débloquer et délivrer l'expédition exécutoire ».

27) Dans ses observations du 21 juin 2013, M. G\_\_\_\_\_ a persisté dans les termes de son recours.

L'art. 166 LDE ne pouvait trouver application, comme le soutenait l'AFC, dès lors que les héritiers n'avaient pas procédé au partage, qui résultait d'un jugement du TPI. Le bordereau mettait d'ailleurs à la charge d'un seul héritier, en l'occurrence lui-même, l'intégralité des droits d'enregistrement. L'AFC persistait à soutenir qu'il était le débiteur des droits d'enregistrement, contrairement à ce qu'avait retenu le TAPI. De plus, elle affirmait que le notaire n'avait pas établi de partage, ce qui était manifestement contraire aux pièces du dossier, en particulier l'opération de partage dont le projet avait été transmis le 28 janvier 2008 par le notaire au TPI et qui portait le sceau et la signature de Me de Candolle, le TPI l'ayant entériné par jugement du 30 janvier 2008. Elle ne s'était pas non plus déterminée sur le point de savoir si le bordereau litigieux lui avait été envoyé sous pli simple dès lors qu'il ne l'avait jamais reçu, ce qui expliquait son inertie entre septembre 2008 et septembre 2010.

- 28) 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. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) a. Selon l'art. 1 al. 1 LDE, les droits d'enregistrement frappent toute pièce, constatation, déclaration, condamnation, convention, transmission, cession et, en général, toute opération ayant un caractère civil ou judiciaire soumises soit obligatoirement, soit facultativement à la formalité de l'enregistrement.

b. Sont obligatoirement soumis à l'enregistrement, sous réserve des exceptions prévues par la loi (art. 3 LDE), notamment les jugements, décisions judiciaires, expéditions, extraits, copies certifiées conformes, compromis et sentences d'arbitrage et d'une manière générale tous les actes et opérations que les dispositions du titre XIX assujettissent à cette obligation (let. e), de même que les actes, écrits et pièces portant partage de successions ouvertes dans le canton de Genève, ainsi que ceux de successions ouvertes à l'étranger lorsqu'elles comprennent des biens sis à Genève, soumis aux droits de succession dans ce canton (let. f).

Cette disposition constitue un principe général, dont les cas d'application sont définis dans les titres spécifiques de la loi (ATA/110/2004 du 3 février 2004).

c. Ainsi, selon le titre VI « partages », l'art. 62 al. 1 let. a LDE prévoit que sont obligatoirement soumis à l'enregistrement au droit de 1 ‰ et au minimum de CHF 10.-, notamment le partage entre héritiers de biens dépendant d'une succession, quelle que soit leur nature, y compris ceux qui sont soumis au rapport.

Aux termes du titre XIX « jugements, actes et décisions judiciaires », tous les actes ou opérations que la loi assujettit obligatoirement à l'enregistrement, mais qui n'ont pas été soumis à cette formalité, doivent être enregistrés, dès que ces actes ou opérations sont mentionnés dans un jugement ou dans un acte établi ou reçu en dépôt par une autorité judiciaire (art. 117 LDE). En matière civile, sont soumis obligatoirement à l'enregistrement (art. 122 LDE) notamment les expéditions des jugements, des décisions et des ordonnances tant au fond que sur partie (let. b), de même que les copies certifiées conformes, les attestations, les certificats, les extraits de jugements, de décisions et d'ordonnances délivrés par le greffe, si l'acte original n'a pas été enregistré (let. c). Les arrêts, jugements, ordonnances et décisions au fond sont en outre soumis (art. 129 LDE) au droit proportionnel résultant de la nature de l'acte ou de l'opération, s'il s'agit de l'un

des actes ou opérations obligatoirement soumis à l'enregistrement, à moins qu'ils n'aient été préalablement enregistrés (let. a) ou au droit proportionnel prévu par la loi, s'il s'agit d'un arrêt, d'un jugement, d'une décision ou d'une ordonnance au fond ayant pour effet de faire apparaître l'existence d'actes ou d'opérations, qui auraient dû être obligatoirement soumis à l'enregistrement (let. b).

d. Les débiteurs des droits d'enregistrement sont mentionnés à l'art. 161 LDE. Ainsi, les droits dus sur les actes et opérations soumis obligatoirement ou facultativement à l'enregistrement doivent être payés avant cette formalité (art. 161 al. 1 LDE) notamment par les notaires, pour les actes de leur ministère (let. a), par les greffiers, pour les actes des tribunaux (let. c), par les parties, pour tous autres actes et opérations (let. f).

Quant aux personnes devant supporter les droits, elles sont mentionnées à l'art. 163 LDE. Ainsi, les droits afférents à tous actes et opérations comportant translation de la propriété, de la nue-propriété ou de l'exercice de l'usufruit de biens meubles ou immeubles sont supportés par les nouveaux propriétaires ou titulaires (al. 1). Les droits afférents à tous les autres actes et opérations sont supportés par les parties auxquelles ces actes et opérations profitent (al. 2). Aucune stipulation contraire n'est opposable à l'administration de l'enregistrement et du timbre (al. 3). Dans sa teneur au 2 septembre 2008, l'art. 163 al. 6 LDE réservait l'application de l'art. 181 let. a de l'ancienne loi genevoise de procédure civile du 10 avril 1987 (LPC - E 3 05), selon lequel les frais exposés dans la cause comprenaient les droits du fisc, y compris l'enregistrement des pièces produites.

- 3) En l'espèce, il est admis par les parties que l'acte faisant l'objet du bordereau du 29 septembre 2008 est soumis aux droits d'enregistrement, conformément aux art. 3 let. e et f, 62 al. 1 et 117 LDE. Le seul point litigieux porte sur le fait de savoir si l'autorité intimée pouvait réclamer ces droits au recourant, ce que ce dernier conteste.

Il ressort du dossier que l'AFC a établi un bordereau de taxation daté du 14 décembre 2007, qu'elle a adressé à Me de Candolle en qualité de débiteur des droits, d'un montant de CHF 463,40, portant sur le procès-verbal de carence ensuite du décès de Mme C\_\_\_\_\_, mentionnant le partage de CHF 218'316,96. Après avoir admis la réclamation du notaire, elle a toutefois annulé ce bordereau. Elle s'est ensuite adressée au recourant, en établissant le bordereau litigieux en date du 29 septembre 2008, lequel le mentionnait en qualité de débiteur des droits d'enregistrement et portait sur le « partage de la succession de Mme C\_\_\_\_\_, d'un montant de CHF 218'316,96, selon « l'acte du 26 septembre 2008 ».

Bien que ce bordereau prêtât à confusion en portant la mention d'un « acte du 26 septembre 2008 » qui s'est révélé inexistant, puisque correspondant à la date de création du dossier au sein de l'AFC, comme l'a expliqué celle-ci, les

parties concèdent que les droits d'enregistrement avaient bien trait à la succession de Mme C\_\_\_\_\_. Même si elle n'apparaît pas déterminante, cette inexactitude n'en dénote pas moins la désinvolture dont l'autorité intimée a fait preuve dans le traitement de ce dossier. En particulier, alors même que le bordereau porte la mention « jugement », sans autre indication, l'acte a été enregistré « sous-seing privé », comme cela ressort de la capture d'écran produite par l'AFC, de même que de sa décision du 22 novembre 2010, aux termes de laquelle elle indique que le recourant restait redevable des droits de partage, qui auraient dû faire l'objet d'une « déclaration *ad hoc* en application de l'art. 62 al. 1 let. a LDE ». Or, puisque le partage a été ordonné par le TPI dans son jugement du 6 juin 2006, qui a commis un notaire aux fins de l'exécution du partage, l'autorité intimée ne pouvait considérer l'acte comme ayant été fait « sous-seing privé », ce que le notaire a d'ailleurs expliqué dans sa réclamation à l'AFC et qui a motivé l'annulation de l'avis de taxation du 14 décembre 2007.

L'autorité intimée ne pouvait donc faire fi de l'application de l'art. 161 al. 1 let. c LDE, en notifiant au recourant le bordereau du 29 septembre 2008 en qualité de débiteur des droits d'enregistrement. Sa décision comporte d'ailleurs plusieurs motivations successives, qui apparaissent sinon peu plausibles, du moins contradictoires. Ainsi a-t-elle d'abord justifié sa position par le fait que le recourant ne se serait pas vu notifier de jugement, ce qui s'est révélé inexact, puisqu'il ressort de l'extrait du jugement du TPI du 6 juin 2006 que le recourant en a demandé l'expédition exécutoire et que rien n'indique qu'il n'aurait pas reçu celui du 30 janvier 2008. L'AFC a par la suite expliqué que le TPI avait, dans son jugement du 30 janvier 2008, rayé la cause du rôle, de sorte que le recourant était devenu débiteur des droits d'enregistrement. Pas davantage que le précédent, ce raisonnement ne peut être suivi, dès lors que le partage résulte d'un acte judiciaire, au sens de l'art. 117 LDE, ce que l'autorité intimée ne conteste d'ailleurs pas. L'AFC ne saurait pas non plus tirer argument de la demande d'expédition exécutoire requise par le recourant pour justifier sa qualité de débiteur des droits d'enregistrement, sous peine de méconnaître la distinction entre les art. 122 et 129 LDE, les mêmes droits n'étant pas perceptibles plus d'une fois. D'ailleurs, dans un tel cas également, le débiteur des droits reste le greffe.

Dans la mesure où le partage a été ordonné par voie judiciaire, l'AFC ne pouvait demander au recourant le paiement des droits d'enregistrement, au mépris du principe de la légalité en droit fiscal (art. 127 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101), la LDE prévoyant que dans un tel cas, les débiteurs de ces droits sont « les greffiers ». Le fait que l'AFC ait commis une erreur ou qu'elle n'ait pas demandé le paiement des droits avant l'enregistrement ne saurait, dans ces circonstances, être opposé au recourant. Rien n'indique d'ailleurs que les droits d'enregistrement n'auraient pas été acquittés, du moins prélevés par le greffe, dès lors que le jugement du TPI du 30 janvier 2008 a fixé l'émolument de mise au rôle à CHF 8'000.- et l'émolument

complémentaire à CHF 3'000.-, montants faisant partie des frais au sens de l'ancien art. 181 let. a LPC, applicable par le renvoi de l'art. 163 al. 6 LDE dans sa teneur au 2 septembre 2008, le montant total de CHF 11'000.- ayant été prélevé sur les actifs de la succession. Le recourant ne saurait ainsi être une nouvelle fois contraint de les payer.

- 4) Au regard de ces éléments, le recours doit être admis. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner les autres griefs soulevés par le recourant.

En conséquence, le jugement du TAPI du 30 mai 2012 sera annulé, de même que le bordereau de droits d'enregistrement du 29 septembre 2008.

- 5) Vu l'issue du litige, aucun émolument ne sera perçu (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée au recourant, qui n'a pas pris de conclusions dans ce sens (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 6 juillet 2012 par Monsieur G\_\_\_\_\_ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 30 mai 2012 ;

**au fond :**

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 30 mai 2012 ;

annule le bordereau de droits d'enregistrement établi par l'administration fiscale cantonale pour Monsieur G\_\_\_\_\_ le 29 septembre 2008 ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument, ni alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 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 ;

communiqué le présent arrêt à Me Mohamed Mardam Bey, avocat du recourant, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Hurni, M. Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :