

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/90/2008-ICC

ATA/644/2010

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 21 septembre 2010

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Madame et Monsieur C_____

représentés par Me Michel Lambelet, avocat

Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 1er février 2010 (DCCR/117/2010)

EN FAIT

1. Le 12 avril 2002, Madame C_____ a acquis dans le cadre d'une vente aux enchères forcées la parcelle n° _____ de la commune de Chancy d'une surface de 4'896 m² située en zone 4B protégée, pour le prix de CHF 370'000.-. La valeur de l'expertise de l'office des poursuites (ci-après : OP) était de CHF 1'320'000.-.
2. Le 11 octobre 2002, l'OP a déposé le procès-verbal de vente (ci-après : le procès-verbal) auprès de l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'administration) en vue de son enregistrement.
3. Par courrier du 11 décembre 2002, l'administration a informé l'OP qu'elle ne pouvait retenir le prix d'adjudication de la parcelle aux fins de calculer les droits d'enregistrement. La taxation devait intervenir sur la base de CHF 1'320'000.-. Référence était faite à l'art. 10 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE - D 3 30) aux termes duquel le directeur de l'administration de l'enregistrement et des timbres pouvait, dans le délai d'un an à compter du jour de l'enregistrement de l'acte ordonner une estimation par un expert.
4. Le 15 janvier 2003, l'administration a établi un bordereau de taxation portant sur les droits afférents à la vente précitée s'élevant à CHF 36'720.-.
5. Par courrier du 23 janvier 2003, Mme C_____ s'est adressée au service de l'enregistrement.

Avant la vente, une dizaine de promoteurs immobiliers étaient intéressés par cette parcelle mais lors de celle-là, aucun n'avait fait d'offre.

L'UBS voulait à tout prix réaliser sa créance en se débarrassant du terrain. Elle l'avait contactée, en sa qualité de voisine, sa propriété jouxtant la parcelle en question, et invitée à faire une offre. L'UBS lui avait précisé que sa propre mise ne se chiffrerait pas au-delà de CHF 350'000.-, montant qui couvrait sa créance.

La banque Migros à laquelle elle s'était adressée n'avait pas voulu lui prêter plus de CHF 185'000.-, somme correspondant à sa propre estimation de la parcelle.

Dans le procès-verbal de vente immobilière des enchères, l'OP avait inscrit une estimation de CHF 756'000.-.

Elle n'avait pas l'intention de tirer profit de ce terrain. Elle avait fait cette démarche pour rendre service à son ancien propriétaire, ce dernier exploitant

agricole, l'avait suppliée d'acheter son terrain jouxtant sa ferme et sans lequel il se trouverait à l'étroit.

Compte tenu de ces éléments, l'évaluation du prix du mètre carré faite par l'administration lui paraissait surfaite. En revanche, elle concevait qu'elle soit revue à la hausse le jour où le terrain serait mis en valeur par des constructions immobilières.

6. Dans sa réponse du 30 janvier 2003 à une demande de Mme C_____, l'administration a maintenu la taxation du 15 janvier 2003. Celle-ci était fondée sur une valeur vénale de CHF 250.- par mètre carré de terrain vendu, soit une valeur déjà très pondérée compte tenu de la zone de construction prévalant sur le périmètre concerné. L'administration s'est déclarée disposée à transmettre le dossier à sa direction aux fins d'ouverture d'une procédure d'expertise en application de l'art. 10 LDE étant précisé que les honoraires de l'expert seraient à la charge de l'adjudicatrice dans le cas où la valeur vénale fixée donnerait un résultat supérieur au prix de l'adjudication. Dans le cas contraire, les honoraires seraient à la charge de l'Etat de Genève. Mme C_____ était priée de communiquer sa détermination à l'administration dans un délai venant à échéance le 15 février 2003.

7. Le 25 février 2003, l'OP a effectué le règlement des droits d'enregistrement concernant la parcelle n° 2732 s'élevant à CHF 36'720.-.

Dans son accusé de réception du 28 février 2003, l'administration a rappelé à l'OP, qu'en application de l'art. 167 A LDE, les intérêts de CHF 40,80 restaient dû et devaient être payés dans un délai de dix jours.

8. L'administration a notifié à Monsieur et Mme C_____ (ci-après : les époux C_____) le 9 novembre 2004 leur bordereau ICC 2003. L'immeuble de Chancy était pris en compte pour un montant de CHF 1'226'000.-.

9. Les contribuables ont élevé réclamation à l'encontre du bordereau précité le 3 décembre 2004.

Il n'y avait pas de construction sur la parcelle en question qui était utilisée comme parc à chevaux et assimilée à de la terre à choux. Aucun projet de rentabilité n'avait été élaboré. Ce terrain n'avait pour le moment pas de valeur de rendement commercial. Ils demandaient à l'administration de réexaminer à la baisse son estimation du terrain et la taxation y relative.

10. Par décision du 6 décembre 2007, l'administration a rejeté la réclamation. L'estimation fiscale du bien immobilier sur la commune de Chancy avait été portée à la valeur fixée par le département des finances (ci-après : le département) pour la perception des droits d'enregistrement conformément à l'art. 9 al. 3 let. b de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur la fortune du

22 septembre 2000, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2001 (aLIPP-III - D 3 13) soit CHF 1'226'000.-.

11. Les époux C_____ ont saisi la commission cantonale de recours en matière d'impôts cantonaux et communaux, devenue depuis le 1^{er} janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA) d'un recours contre la décision précitée. Si l'administration voulait modifier la valeur résultant d'une transaction à titre onéreux, il convenait de faire application de l'art. 10 aLIPP-III et de procéder à une expertise contradictoire. Or, tel n'avait pas été le cas. C'était donc la valeur d'acquisition qui seule représentait une véritable valeur vénale et qui devait être retenue.
12. Dans sa réponse du 12 novembre 2008, l'administration s'est opposée au recours. La CCRA avait jugé que le prix d'adjudication d'un immeuble dans le cadre d'enchères forcées n'était pas forcément égal au prix qui aurait pu être obtenu en cas de vente ordinaire (DCCR 200/96). En l'espèce, le prix d'adjudication était nettement inférieur à l'estimation de l'OP. C'était donc à bon droit que l'administration s'en était écartée pour prendre en compte la valeur vénale. Par ailleurs, le 30 janvier 2003 l'administration avait proposé aux contribuables d'initier une procédure d'expertise. Or ceux-ci n'avaient donné aucune suite à cette proposition. Celle-ci n'avait dès lors plus lieu d'être.
13. Par décision du 1^{er} février 2010, la CCRA a admis le recours et renvoyé le dossier à l'administration pour qu'elle fasse procéder à une expertise contradictoire.

Selon la jurisprudence du Tribunal administratif, lorsque l'administration entendait s'écarter de la valeur indiquée dans le procès-verbal de vente aux enchères, il lui appartenait d'ordonner une estimation par un expert au sens de l'art. 10 LDE (ATA/291/2002 du 28 mai 2002). Dans le cas d'espèce, en l'absence de réponse favorable des contribuables à la proposition du 30 janvier 2003 de l'administration, celle-ci aurait dû engager une procédure judiciaire pour que soit désigné un expert.

14. L'administration a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée par acte du 9 mars 2010.

Les contribuables n'avaient pas recouru contre la décision sur réclamation du 30 janvier 2004 confirmant la valeur du bien immobilier. Ils n'avaient pas donné suite à la proposition d'initier une procédure d'expertise. Ainsi, celle-ci était close et l'art. 10 LDE n'avait plus lieu d'être appliqué.

La CCRA commettait une confusion en replaçant la question de l'estimation des biens immobiliers au stade de la procédure des droits d'enregistrement alors qu'en l'espèce était seule litigieuse l'estimation fiscale du bien au sens de l'art. 9

al. 3 let. b aLIPP-III. Aucun jugement dans la valeur du bien immobilier au sens de l'art. 9 al. 5 aLIPP-III n'étant intervenu, il n'y avait pas de motif de s'écarter de la valeur résultant de l'estimation en matière des droits d'enregistrement selon le bordereau définitif du 15 janvier 2003. Toutefois, la valeur avait été fixée à CHF 1'226'000.- au lieu de CHF 1'224'000.-. Il s'agissait d'une erreur de plume, l'administration déclarant qu'elle rectifiait le bordereau du 9 novembre 2004 dans cette mesure.

15. Le 30 mars 2010, la CCRA a déposé son dossier sans observations.
16. Le 15 avril 2010, les contribuables se sont opposés au recours. Dans le cadre de la taxation ordinaire, l'administration ne pouvait arguer d'une valeur établie illégalement pour fonder une taxation basée sur une valeur de l'immeuble différente de celle du procès-verbal de vente. Prétendre retenir une valeur établie sans qu'une procédure d'expertise contradictoire n'ait été opérée était totalement arbitraire et violait les dispositions législatives et la jurisprudence y relative.
17. A la demande du juge délégué, l'administration a complété son dossier de pièces et présenté ses observations le 1^{er} juin 2010.

Non seulement Mme C_____ n'avait pas répondu au courrier du 30 janvier 2003 de l'administration, mais elle avait payé les droits d'enregistrement et les intérêts y afférant.

Ce faisant, elle avait indiqué qu'elle ne souhaitait pas procéder à une expertise judiciaire et acceptait le montant de la valeur du bien immobilier estimé par le service de l'enregistrement. Il n'y avait plus lieu de procéder à une expertise et la procédure concernant les droits d'enregistrement était close.

Ce n'était que suite à la taxation ordinaire que Mme C_____ avait contesté la valeur de l'immeuble. Dans ce cadre, seuls les art. 7 ss aLIPP-III s'appliquaient et non les dispositions de la LDE.

L'administration a maintenu ses conclusions initiales.

18. Les recourants se sont déterminés le 29 juillet 2010.

L'administration devait faire procéder à une expertise si elle voulait modifier la valeur indiquée dans les procès-verbaux de vente. Les contribuables devaient être protégés contre des estimations irréalistes qui induisaient des sommes d'impôts extrêmement importantes à acquitter chaque année en sus des impôts normaux. Au demeurant, l'on peinait à comprendre les raisons pour lesquelles l'administration voulait à tout prix s'opposer à une expertise contradictoire si elle était tellement certaine que le prix qu'elle avait articulé abruptement correspondrait à une valeur d'expertise. On ne saurait reprocher aux

contribuables de ne pas avoir agi, dès lors que ce n'était pas à eux à intervenir, mais à l'administration.

Ils ont persisté dans leurs conclusions du 15 avril 2010.

19. 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).
2. En tant qu'il concerne l'ICC 2003, le litige est soumis aux disposition de la aLIPP-III.
3. L'art. 7 aLIPP-III précise les principes d'estimation qui président à l'évaluation des immeubles situés sur le territoire du canton.

Dans tous les cas où l'estimation est faite sur la base d'une transaction à titre onéreux ou à titre gratuit, le département a le droit de faire procéder à une expertise contradictoire, si la valeur annoncée ne lui paraît pas représenter la valeur réelle de l'immeuble (art. 10 aLIPP-III).

4. En l'espèce, la valeur indiquée dans le procès-verbal soumis à l'enregistrement n'a pas été fixée conformément aux règles prévues dans la LDE. En effet, lorsque l'administration entend s'écarter des valeurs indiquées dans les procès-verbaux soumis à l'enregistrement, la loi envisage trois possibilités : ou bien l'administration se met d'accord avec le débiteur sur les droits à payer (art. 10 al. 2 LDE), ou bien elle convient avec son mandataire que l'estimation doit être faite par un ou des experts désignés d'un commun accord (art. 10 al. 2 in fine LDE), ou bien elle fait nommer un ou des experts par le président du Tribunal de première instance (ci-après: le président du TPI ; art. 10 al. 3 LDE). La loi range les deux premières possibilités sous "procédure amiable" et la troisième sous "procédure judiciaire". Lorsque celle-ci est engagée, le président du TPI convoque les parties et, après les avoir entendues si elles se présentent, décide du choix des experts (art. 10 al. 4 LDE). Ces derniers ne procèdent que parties entendues ou dûment appelées (art. 10 al. 5, dernière phrase LDE). L'administration et le débiteur des droits ou son mandataire sont liés par un avis unanime des experts ou par l'avis de la majorité d'entre eux (art. 10 al. 8, 1^{ère} phrase LDE). En l'absence d'avis unanime ou majoritaire, l'administration décide (art. 10 al. 8, 2^{ème} phrase LDE).

Il ressort de ce qui précède que le législateur cantonal a voulu conférer au débiteur des garanties étendues, relatives notamment à son droit d'être entendu. Selon la jurisprudence du Tribunal administratif, l'administration ne peut fixer les droits d'enregistrement de façon unilatérale, mais elle doit à tout le moins offrir au débiteur des garanties au moins équivalentes à celles prévues à l'art. 10 LDE (ATA/291/2002 du 28 mai 2002).

5. Il n'est pas contesté que l'immeuble en cause a été acquis à titre onéreux. Cela étant, dans la mesure où l'administration a décidé de retenir une valeur supérieure au prix d'adjudication aux enchères forcées, elle devait faire procéder à une estimation par voie d'expertise. En l'absence de réponse favorable de Mme C_____ à sa proposition du 30 janvier 2003, l'administration aurait dû engager une procédure judiciaire pour que soit désigné un expert.

Ainsi, dans le cadre de la procédure de taxation ICC 2003, l'administration doit recourir à la procédure d'expertise telle que prévue à l'art. 10 aLIPP-III.

En conséquence, la décision du 1^{er} février 2010 de la CCRA sera confirmée et le bordereau du 9 novembre 2004 ainsi que la décision sur réclamation du 6 décembre 2007 annulés.

Le dossier sera renvoyé à l'administration dans le sens des considérants.

6. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Aucun émolument ne sera mis à la charge de l'administration (art. 11 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03). L'Etat de Genève sera condamné à payer à Mme et M. C_____ une indemnité de CHF 1'500.-, dès lors que ceux-ci ont pris des conclusions dans ce sens (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 10 mars 2010 par l'administration fiscale cantonale contre la décision du 1^{er} février 2010 de la commission cantonale de recours en matière administrative ;

au fond :

le rejette ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

alloue à Madame et Monsieur C_____ une indemnité de procédure de CHF 1'500.- à la charge de l'Etat de Genève ;

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 ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Me Michel Lambelet, avocat de Madame et Monsieur C_____, ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière administrative.

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

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj. :

F. Glauser

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :