

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1857/2018 ICC

JTAPI/1209/2018

**JUGEMENT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**DE PREMIÈRE INSTANCE**

du 10 décembre 2018

dans la cause

**Fondation A\_\_\_\_\_**, représentée par Me Antoine BERTHOUD, avocat, avec élection de domicile

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

---

## EN FAIT

1. Le litige concerne des droits d'enregistrement selon la loi genevoise sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE – D 3 30).
2. Selon le registre du commerce de Genève, la Fondation A\_\_\_\_\_ (ci-après : la Fondation) est une fondation de droit public, qualifiée d'établissement de droit public communal, inscrite le \_\_\_\_\_, qui a pour but : « construction ou achat de bâtiments salubres et économiques \_\_\_\_\_, destinés à loger les ménages à revenus modestes, et éventuellement la construction de locaux artisanaux ».
3. Dans le cadre de la réalisation d'un projet de construction dans le B\_\_\_\_\_ de la C\_\_\_\_\_ (ancien site de D\_\_\_\_\_), la Fondation a conclu les 25 avril et 2 mai 2016 un acte notarié constitutif d'une servitude d'usage exclusif de places de stationnement avec la Fondation E\_\_\_\_\_ (ci-après : E\_\_\_\_\_). Dans ce but, la Fondation a versé à E\_\_\_\_\_ la somme de CHF 1'760'000.-.
4. Cet acte a été enregistré le 12 mai 2016.
5. Par bordereau daté du 12 mai 2016, mais notifié dans la case du notaire concerné le 7 juin 2016, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a fixé les droits d'enregistrement à CHF 52'804.20. Non contesté, ce bordereau est entré en force.
6. Par lettre datée du 30 mai 2017 adressée à l'AFC-GE, l'Étude de notaires concernée a sollicité l'exonération des droits d'enregistrement pour l'acte précité. Elle a joint à cet effet le formulaire de demande d'exonération des droits d'enregistrement dûment complété, ainsi qu'une copie de l'acte constitutif de la servitude d'usage exclusif susmentionnée.
7. Par décision du 27 avril 2018, l'AFC-GE a considéré ce qui suit :

« Prise comme une réclamation dirigée contre le bordereau de taxation des droits d'enregistrement notifié le 7 juin 2016, votre requête est irrecevable faute d'avoir été déposée trente jours à compter de sa notification (cf. art. 178 LDE).

Prise à titre subsidiaire comme une demande de restitution des droits au sens de l'art. 182 LDE, votre requête est également déclarée irrecevable dès lors qu'elle n'a pas été formulée dans le délai d'un an à compter de la date d'enregistrement de l'acte, soit à compter du 12 mai 2016.

Enfin, prise également à titre subsidiaire comme une demande de révision au sens des art. 80 et 81 de la loi de procédure administrative (LPA), votre requête est

également déclarée irrecevable dès lors que cette voie de droit extraordinaire n'a pas pour but de permettre de faire valoir des griefs dont il aurait pu être fait état par la voie ordinaire de la réclamation. »

8. Par acte du 29 mai 2018, la Fondation, sous la plume de son mandataire, a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant, sous suite de frais et de dépens, à ce que sa nullité soit constatée, respectivement à son annulation et à ce que le dossier soit renvoyé à l'autorité compétente pour statuer sur la demande d'exonération des droits d'enregistrement du 30 mai 2017.

Subsidiairement, elle a conclu à ce que le tribunal déclare qu'elle doit être exonérée de ces droits d'enregistrement et ordonne leur restitution.

Pour des raisons de compétence, l'AFC-GE aurait dû transmettre la demande d'exonération du 30 mai 2017 au Conseil d'État. Dès lors que la décision du 27 avril 2018 n'émanait pas d'une autorité compétente, elle était nulle.

La requête litigieuse était fondée sur l'art. 42 al. 2 LDE, lequel prévoyait un délai de deux ans depuis l'enregistrement de l'acte pour remettre à l'AFC-GE la preuve de l'affectation de l'immeuble à un but d'utilité publique ou culturel. Cette preuve avait été apportée par les annexes au formulaire de demande d'exonération du 30 mai 2017. Le délai de l'art. 42 al. 2 LDE dérogeait aux délais prévus par les dispositions légales citées dans la décision querellée. Par conséquent, celle-ci devait être annulée et le dossier renvoyé à l'autorité compétente pour statuer sur le fond.

Par économie de procédure, le tribunal pouvait aussi constater que les conditions d'exonération étaient remplies et accorder celle-ci.

9. Dans sa réponse du 3 septembre 2018, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Par arrêté du 16 mars 2009, le Conseil d'État avait délégué au département des finances, pour une durée indéterminée, la compétence de décider, en matière de droits de mutation, de l'exonération à accorder aux institutions poursuivant un but de service public, d'utilité publique ou culturel. La jurisprudence du tribunal avait confirmé cette compétence fondée sur cet arrêté. L'AFC-GE étant ainsi compétente pour rendre la décision attaquée, celle-ci n'était pas nulle.

L'art. 42 al. 2 LDE ne permettait pas de déroger aux délais de réclamation, de restitution des droits et de révision. Il n'était applicable que dans le cadre de l'art. 8 al. 6 LDE, lequel exigeait qu'une demande d'exonération fût mentionnée et justifiée dans l'acte soumis à l'enregistrement, afin de contrôler la validité de l'exonération. Or, l'acte soumis à l'enregistrement ne contenait aucune clause d'exonération qui aurait permis de suspendre la procédure de taxation en application de l'art. 8 al. 6 LDE.

Le bordereau des droits d'enregistrement ayant été notifié le 7 juin 2016, le délai de réclamation de trente jours prévu à l'art. 178 al. 2 LDE arrivait à échéance le 7 juillet 2016. Or, déposée le 30 mai 2017, la demande d'exonération était manifestement tardive et aucun motif d'empêchement permettant de prolonger ce délai n'avait été allégué.

Le délai de demande de restitution de l'indu d'une année à compter de l'enregistrement de l'acte, prévu à l'art. 182 al. 1 LDE, était également échu.

Enfin, les conditions d'une demande de révision n'étaient pas non plus remplies, dès lors que la recourante aurait déjà pu faire valoir sa demande d'exonération tant dans le cadre de la procédure ordinaire de réclamation que dans celui d'une procédure en restitution des droits.

10. Par courrier du 25 septembre 2018, la Fondation a persisté dans les termes et conclusions de son recours.

## **EN DROIT**

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 LDE).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 63 al. 1 et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA – E 5 10).
3. La recourante conteste tout d'abord la compétence de l'AFC-GE pour statuer sur sa requête en exonération du 30 mai 2017. La décision du 27 avril 2018 serait nulle pour ce motif, selon elle.
4. Selon l'art. 42 al. 1 et 3 LDE, les acquisitions d'immeubles faites dans un but d'utilité publique ou culturel par les entités visées à l'art. 28 LDE sont exemptées des droits prévus au présent titre (al. 1). Le Conseil d'État constate, dans chaque cas, par un arrêté spécial, si l'acquisition poursuit un but d'utilité publique ou culturel et remplit les conditions exigées (al. 3).

Par arrêté du 16 mars 2009, publié dans la Feuille d'Avis Officielle du canton de Genève, le Conseil d'État a délégué au département des finances la compétence que lui confère l'art. 42 al. 3 LDE, « considérant que dans un but de rationalisation de l'administration et de concordance avec les autres décisions d'exonération, l'examen technique des nouvelles conditions légales d'exonération et la décision en matière de droits de mutation peuvent être délégués" à ce dernier.

Ainsi, par cet arrêté, "d'une manière générale, pour une durée indéterminée, l'exécution des dispositions des art. 42, 61, 74 et 89 LDE, soit l'exonération à accorder aux institutions poursuivant un but de service public, d'utilité publique, culturel, ou à la Confédération, aux cantons, aux communes et à leurs établissements, est déléguée au département des finances ».

En outre, selon l'art. 4 al. 1 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc – D 3 17), « toutes les opérations qui incombent au département des finances, en vertu de la législation fiscale, sont assurées, sous la direction du conseiller d'État chargé du département, par l'administration fiscale cantonale et sous la signature de son directeur ou d'un remplaçant autorisé ».

Appelé à se prononcer sur cette question dans une affaire similaire, le tribunal de céans a confirmé la compétence de l'AFC-GE pour statuer sur une demande d'exonération des droits d'enregistrement portant sur l'acquisition d'un immeuble (JTAPI/1252/2014 du 10 novembre 2014). Saisie d'un recours contre ce jugement, la chambre administrative de la Cour de justice n'avait pas eu à examiner cette question, dès lors qu'elle n'était plus contestée (ATA/1283/2015 du 1<sup>er</sup> décembre 2015).

5. Compte tenu de la compétence déléguée au département des finances par l'arrêté du Conseil d'État du 16 mars 2009 et de la jurisprudence susmentionnée, le tribunal considère que l'AFC-GE était compétente pour rendre la décision litigieuse du 27 avril 2018. Par conséquent, le grief de nullité de ladite décision est écarté.
6. La recourante conteste ensuite la tardiveté de sa demande d'exonération en se fondant uniquement sur l'art. 42 al. 2 LDE.
7. Aux termes de l'art. 42 al. 2 LDE, l'entité bénéficiaire de l'exonération doit, dans tous les cas, deux ans au maximum après l'enregistrement de l'acte d'acquisition, ou l'achèvement des travaux en cas de construction, remettre à l'administration la preuve de l'affectation de l'immeuble à un but d'utilité publique ou culturel. Elle doit, en outre, dès ce moment, affecter l'immeuble à un but d'utilité publique ou culturel pendant une période continue de trois ans. À défaut, le droit d'enregistrement est dû. Toutefois, le droit d'enregistrement demeure exonéré dans la mesure où l'entité vend l'immeuble avant l'expiration de la période de trois ans et affecte, dans un délai raisonnable, le produit de la vente à l'acquisition d'un immeuble affecté à un but d'utilité publique ou culturel.

L'art. 8 al. 6 LDE prévoit qu'il appartient à celui qui prétend bénéficier d'une réduction ou d'une exonération de droits de fournir toutes justifications nécessaires et d'en faire état dans l'acte soumis à l'enregistrement.

8. Comme le relève à juste titre l'AFC-GE, l'art. 42 al. 2 LDE ne déroge pas aux délais de réclamation (art. 178 al. 2 LDE), de restitution des droits (art. 182 al. 1 LDE) et de révision (art. 81 al. 1 LDE), il fixe uniquement un délai maximum de deux ans pour fournir la preuve de l'affectation de l'immeuble à un but d'utilité publique. Ce délai implique toutefois qu'une exonération ait été préalablement sollicitée dans l'acte soumis à l'enregistrement et, partant, que la procédure de taxation ait été suspendue durant ce délai maximum de deux ans.
9. En l'espèce, l'acte constitutif de la servitude d'usage exclusif de places de stationnement enregistré le 12 mai 2016 ne contient aucune clause d'exonération qui aurait justifié la suspension de la procédure de taxation dans l'attente de la remise d'éléments de preuve de l'affectation de l'immeuble à un but d'utilité publique.

Ainsi, en l'absence d'une clause d'exonération, l'AFC-GE a notifié le bordereau de taxation le 7 juin 2016, qui est entré en force, faute d'avoir été contesté dans le délai légal de trente jours de l'art. 178 al. 2 LDE.

Par conséquent, le susdit bordereau de droits d'enregistrement ne saurait être remis en cause dans le délai de l'art. 42 al. 2 LDE.

10. Par ailleurs, le tribunal observe que la recourante n'a allégué aucun motif d'empêchement, au sens de l'art. 184 al. 1 LDE, susceptible de justifier une restitution du délai de réclamation.
11. En outre, examinée sous l'angle d'une éventuelle demande de restitution des droits en application de l'art. 182 LDE, la requête aurait, quoi qu'il en soit, été déclarée irrecevable, faute d'avoir été déposée dans le délai d'une année à compter de l'enregistrement de l'acte.
12. Enfin, les conditions d'une demande de révision, au sens de l'art. 80 let. b de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA – E 5 10), ne sont pas réunies en l'occurrence, dès lors que la recourante aurait déjà pu faire valoir une exonération des droits dans le cadre de la procédure ordinaire.
13. En conséquence, mal fondé, le recours sera rejeté.
14. En application des art. 87 al. 1 et 3 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais d'un même montant versée à la suite du dépôt du recours.
15. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**  
**DE PREMIÈRE INSTANCE**

1. déclare recevable le recours interjeté le 29 mai 2018 par la Fondation A\_\_\_\_\_ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 27 avril 2018 ;
2. le rejette ;
3. met à la charge de la recourante un émolument de CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;
4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;
5. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST, présidente, Jean-Marie HAINAUT et Jean-Marc WASEM, juges assesseurs.

**Au nom du Tribunal :**

**La présidente**

**Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST**

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière