

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2276/2024 ICC

JTAPI/398/2025

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 14 avril 2025

dans la cause

Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. Le litige concerne les droits d'enregistrement réclamés à Monsieur A_____.
2. La rubrique « séjour » de la base de données de l'office cantonal de la population et des migrations (ci-après : OCPM) concernant l'intéressé fait état des éléments suivants :

Adresse	Commune	Du	Au
Ch. B_____ 1_____	C_____	15.09.2024	-
Rue D_____ 2_____	E_____	02.04.2024	15.09.2024
Ch. B_____ 1_____	C_____	01.07.2023	02.04.2024
Rue D_____ 2_____	E_____	09.11.1990	01.07.2023

3. Par acte authentique du F_____ 2020, le contribuable a acquis une part de PPE de 13/1000^{èmes} de la parcelle n° 1_____ sise au chemin B_____ n° 1_____ sur la commune du C_____ (ci-après : l'immeuble) pour le prix de CHF 340'000.-. La vente était liée à un contrat d'entreprise dont le prix était fixé forfaitairement à CHF 560'000.-.

Par acte notarié du même jour, le précité et la Banque E_____ sont convenus de constituer une cédule hypothécaire au porteur de CHF 605'000.- grevant l'immeuble en question, en contrepartie d'un crédit octroyé à l'intéressé.

Ces actes ont été enregistrés le _____ 2020.

4. Le _____ 2020 également, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a notifié à la notaire ayant instrumenté les actes du F_____ précédent (ci-après : la notaire) deux bordereaux de droits d'enregistrement.

Les impôts dus sur la vente immobilière, en CHF 10'200.-, ont intégralement bénéficié du rabais « Casatax » conformément à l'art. 8A al. 1 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE - D 3 30), tandis que les droits perçus sur la constitution du gage immobilier, en CHF 8'258.80, ont été réduits de moitié, à savoir CHF 4'129.40, en application de l'art. 8A al. 2 LDE.

5. Par pli du 31 janvier 2022, la notaire a demandé à l'AFC-GE de suspendre le délai de deux ans prévus par l'art. 8A LDE au motif que les travaux entrepris dans l'immeuble prendraient fin le 22 décembre 2022 et la prise de possession des appartements interviendrait au mois de mars 2023.
6. Le 1^{er} mai 2024, le contribuable a communiqué à l'AFC-GE la déclaration d'affectation effective de l'immeuble à titre de résidence principale. Il a joint une attestation de l'OCPM du 12 juillet 2023, selon laquelle il résidait au chemin B_____ n° 1_____, au C_____.

7. Le 7 mai 2024, l'AFC-GE a notifié au contribuable deux bordereaux de droits d'enregistrement par lesquels elle lui a réclamé le remboursement du rabais « Casatax », à savoir CHF 10'200.- et CHF 4'129.40.-.
8. Le 5 juin 2024, le contribuable a élevé réclamation à l'encontre de ces taxations. Il avait acheté un bien en construction dont la remise des clés n'avait eu lieu que le 7 septembre 2022. De ce fait, il n'avait pas pu procéder au changement d'adresse auprès de l'OCPM, ni disposer de son logement. Dès lors qu'il avait respecté le délai de deux ans, l'AFC-GE devait reconsidérer sa position.
9. Par décision du 28 juin 2024, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. À teneur de la base de données de l'OCPM, l'immeuble avait été employé comme résidence principale du 1^{er} juillet 2023 au 2 avril 2024. Dès lors, la condition de l'occupation continue durant trois ans à compter de la date d'affectation n'était pas remplie.
10. Par acte du 4 juillet 2024, le contribuable a interjeté recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal).
Étant donné qu'en août 2020, il avait acquis un bien immobilier sur plans, il n'avait pas pu s'y installer à la signature de l'acte de vente. Il s'y était provisoirement domicilié du 1^{er} juillet 2023 au 2 avril 2024 puis était revenu par erreur à son ancienne adresse, à la rue D_____ n° 2_____, où résidait sa mère. Il souhaitait conserver ce bien en location et craignait d'en être expulsé par le nouveau propriétaire. Il lui restait encore cinq mois pour se domicilier définitivement au chemin B_____ n° 1_____.
11. Dans sa réponse du 30 août 2024, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.
Le contribuable n'avait pas remis dans les deux ans la formule de déclaration d'affectation effective. Par ailleurs, l'on ignorait s'il avait vécu dans le logement litigieux.
12. Le contribuable n'a pas produit d'écriture de réplique.

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 et 2 LDE).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 63 et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10).
3. Le recourant conteste la reprise des droits d'enregistrement.
4. À teneur de l'art. 8A al. 1 LDE, en cas de transfert qui a pour objet la propriété d'un immeuble destiné à servir de résidence principale à l'acquéreur, les droits d'enregistrement sur l'acte de vente sont réduits de CHF 15'000.- pour les

opérations n'excédant pas CHF 1 million. Ces montants sont indexés annuellement à l'indice genevois de la construction. Les droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires, y compris les centimes additionnels, sont réduits de moitié pour les opérations n'excédant pas CHF 1 million au sens de l'al. 1 (art. 8A al. 2 LDE).

Le bénéficiaire de la réduction doit, dans tous les cas, deux ans au maximum après l'enregistrement de l'acte d'acquisition, remettre à l'administration la preuve de l'affectation de l'immeuble à sa résidence principale. Il doit, en outre, dès ce moment, occuper ce dernier, conformément à l'al. 1, durant une période continue de trois ans. À défaut, le solde non perçu des droits est immédiatement exigible. Fait exception le cas du décès du bénéficiaire (art. 8A al. 3 LDE).

5. Le bénéficiaire de la réduction des droits est tenu, dans tous les cas, de compléter et de retourner à l'administration le formulaire de déclaration d'affectation effective établi à cet effet, accompagné d'une attestation de résidence de l'OCPM (art. 5 al. 2 du règlement d'application de l'art. 8A de la loi sur les droits d'enregistrement du 1^{er} mars 2004 - RDE - D 3 30.03).

La date de l'affectation effective du logement, déclarée selon l'al. 2, à partir de laquelle le bénéficiaire de la réduction est tenu d'occuper l'immeuble conformément à la loi, doit être justifiée par toute pièce utile (art. 5 al. 3 LDE).

Selon l'art. 6 al. 1 RDE, l'administration notifie le bordereau au bénéficiaire de la réduction des droits :

- a. qui n'a pas apporté dans les délais, conformément à l'art. 5, la preuve de l'affectation de l'immeuble à sa résidence principale, ou
 - b. qui, dès l'affectation à sa résidence principale, n'a pas occupé l'immeuble conformément à la loi pendant une période minimum de trois ans.
6. La chambre administrative de la Cour de justice, dans une jurisprudence relative à l'art. 8A al. 3 LDE (ATA/1442/2024 du 10 décembre 2024 consid. 2.3) a rappelé qu'il ne pouvait pas s'écouler plus de deux ans après l'enregistrement de l'acte d'acquisition pour que l'acquéreur ait effectivement établi son domicile au lieu de l'immeuble acquis et qu'avant l'échéance de ce délai, le propriétaire devait démontrer à l'administration avoir rempli cette condition. Il devait impérativement lui faire parvenir ses moyens de preuve, au plus tard le dernier jour dudit délai. Ces exigences n'étaient pas constitutives d'un formalisme excessif et avaient un caractère impératif.

De même, le tribunal a retenu que le délai de deux ans prévu par l'art. 8A al. 3 LDE présentait un caractère péremptoire, de sorte que lorsque le contribuable ne fournissait pas les éléments de preuve avant son échéance, il perdait son droit à la réduction « Casatax » et devait en acquitter le montant (JTAPI/618/2024 du 24 juin 2024 consid. 12).

7. En l'espèce, le recourant a acquis le bien immobilier litigieux par acte authentique du F _____ 2020, qui a été enregistré le 19 du même mois. Or, il n'a pas remis à

l'AFC-GE la preuve qu'il occupait son logement sis au chemin B _____ n° 1 _____ à titre de résidence principale dans le délai de deux ans. En effet, il n'a transmis la formule d'affectation effective à l'autorité intimée que le 1^{er} mai 2024, soit près de quatre ans après l'enregistrement de l'acte d'achat de son logement.

Cela étant, le prénommé objecte qu'il n'a pas pu respecter ledit délai, étant donné qu'il a acquis un bien immobilier sur plans. Il ne peut être suivi. En effet, ce délai présente un caractère péremptoire. Il ne pouvait ainsi être suspendu ou interrompu durant les travaux de construction de l'immeuble.

Dès lors que le recourant n'a pas fourni à l'AFC-GE la preuve qu'il occupait le logement si au chemin B _____ n° 1 _____ à titre de résidence principale dans le délai prescrit, il est tenu, pour cette raison déjà, de rembourser les droits d'enregistrement dont il a bénéficié lors de l'acquisition de ce bien.

8. Quand bien même l'on voudrait tenir compte de l'impossibilité d'occuper un immeuble en cours de construction, ou dont la construction n'a même pas commencé, et admettre par hypothèse la possibilité que le délai de deux ans prévu par l'art. 8A al. 3 LDE ne démarre qu'à partir du moment où le logement est habitable, le recours devrait tout de même être rejeté en l'espèce.

En effet, le recourant n'a pas occupé son logement durant une période continue de trois ans. En effet, selon ses propres explications, corroborées par les informations ressortant de la base de données de l'OCPM, il y a résidé du 1^{er} juillet 2023 au 2 avril 2024 – soit durant huit mois – puis est revenu à son ancienne adresse, à la rue D _____ n° 2 _____. Il n'est pas pertinent de connaître la raison pour laquelle il est retourné dans ce logement, selon lui afin de conserver ce bien en location, dont le propriétaire serait supposé vouloir résilier le bail.

Puisque le logement litigieux n'a pas été occupé continûment durant trois ans, la reprise des droits d'enregistrement se justifie également pour ce motif.

9. Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.
10. En application des art. 87 al. 1 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), le recourant, qui succombe, est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. 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 4 juillet 2024 par Monsieur A_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 28 juin 2024 ;
2. le rejette ;
3. met à la charge du recourant 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 30 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: Olivier BINDSCHIEDLER TORNARE, président, Philippe FONTAINE et Yuri KUDRYAVTSEV, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

Le président

Olivier BINDSCHIEDLER TORNARE

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière