

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3751/2007 ICC

DCCR/1038/2009

DÉCISION

DE LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS

EN MATIÈRE ADMINISTRATIVE

du 12 octobre 2009

dans la cause

Monsieur A____, Madame B____ et Monsieur Y____, comparant par Me Y____,
notaire, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

(Loi sur les droits d'enregistrement)

EN FAIT

1. Par acte authentique du 25 juillet 2007 instrumenté par Me Y____ (ci-après le notaire), A____ et B____ (ci-après les contribuables) ont acquis en copropriété à part égale un immeuble sis ** chemin des M____ à Vernier, sur la parcelle n° **** (ci-après l'immeuble), pour la somme de 450'000 fr. L'immeuble était grevé d'une cédule hypothécaire nominative d'un montant de 56'000 fr.
2. Par acte authentique du même jour, les contribuables ont requis le Conservateur du Registre foncier de transformer ladite cédule hypothécaire en une cédule hypothécaire au porteur et de porter la valeur de celle-ci de 56'000 fr. à 750'000 fr., soit une augmentation de 694'000 fr. La Banque S____ à Satigny devait être indiquée en qualité de porteur de la cédule hypothécaire.

Les contribuables ont certifié que l'immeuble serait affecté à leur résidence principale et ont demandé à être mis au bénéfice de l'article 8A de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE – D 3 30), soit la réduction d'impôt « Casatax ».

3. Le 26 juillet 2007, l'Administration fiscale cantonale a notifié aux contribuables et au notaire – en sa qualité de débiteur des droits – un bordereau de droits d'enregistrement d'un montant de 6'801 fr. 40, calculé de la manière suivante :

Opérations	Val. / nbre	Droits	Exonér. en %	Exonér. sur les droits	Cent. add.	Total
Emprunt supplém.	150'000.00	975.00	-	-	1'072.50	2'047.50
Emprunt supplém.	150'000.00	975.00	-	-	1'072.50	2'047.50
Emprunt supplém.	197'000.00	1'280.50	-	-	1'409.10	2'689.60
Emprunt supplém.	197'000.00	1'280.50	-	-	1'409.10	2'689.60
Autres actes et opér.	4.00	8.00	-	-	8.80	16.80
Total	694'004.00	4'519.00	-	-	4'972.00	
Réduction d'impôt de l'art. 8A al. 2 LDE pour A____						-1'344.80
Réduction d'impôt de l'art. 8A al. 2 LDE pour B____						-1'344.80
Total des droits à payer						6'801.40

4. Par acte du 29 août 2007, les contribuables et le notaire ont élevé réclamation à l'encontre de ce bordereau, en exposant que la différence entre le prix d'achat de l'immeuble, par 450'000 fr. et la montant de la cédule hypothécaire de 56'000 fr. (augmentée à 750'000 fr.) provenait du fait que des travaux importants allaient être entrepris pour rendre la maison habitable. La réduction d'impôts Casatax sur l'entier de l'augmentation de 694'000 fr. devait être accordée.
5. Par pli du 12 septembre 2007, les contribuables ont produit un devis du 30 août 2007 établi par un ingénieur civil et relatif à l'immeuble. Le montant des travaux à effectuer ascendait à 529'176 fr. 80 et concernait le gros-œuvre, les installations

électriques, le chauffage, la ventilation, les installations sanitaires, ainsi que les aménagements intérieurs.

6. Par décision du 25 septembre 2007, l'administration a rejeté la réclamation, pour le motif que la rénovation d'un logement existant au moyen d'un financement hypothécaire ne rentrait pas dans le cadre des dispositions Casatax. L'administration avait dès lors taxé l'acte en ne tenant compte de la réduction des droits qu'à concurrence du prix d'acquisition.
7. Par acte du 2 octobre 2007, les contribuables et le notaire ont interjeté recours devant la Commission cantonale de recours en matière d'impôts en concluant à l'annulation de la décision du 25 septembre précédent et au renvoi du dossier à l'administration pour nouvelle taxation, fixant les droits d'enregistrement à 4'736 fr. 55.

Ils ont fait valoir que l'immeuble litigieux existait, mais devait encore faire l'objet de lourds travaux de rénovation pour le rendre habitable, travaux qui devaient être assimilés à des travaux de construction, compte tenu du montant du devis mis en rapport avec le prix d'achat.

Il serait choquant de refuser la réduction d'impôt Casatax pour un acte hypothécaire permettant de financer lesdits travaux, pour le seul motif que le bâtiment préexistait, et ce quel que soit son état. Cela reviendrait à demander aux acquéreurs la destruction systématique de l'ancien bâtiment, pour en construire un neuf, afin de bénéficier pleinement des avantages liés à la réduction d'impôt Casatax.

8. Dans sa réponse du 2 avril 2008, l'administration conclut au rejet du recours.

EN DROIT

1. La Commission cantonale de recours en matière administrative, qui a repris depuis le 1^{er} janvier 2009 les compétences de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts (art. 162 al. 4 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 – LOJ – E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'Administration fiscale cantonale (art. 56X al. 2 et 56Y LOJ ; 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 de l'article 179 alinéa 1 LDE et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA – E 5 10).
3. 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 15'000 fr. pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs.

Ces montants sont indexés annuellement à l'indice genevois de la construction (art. 8A al. 1 LDE).

Les droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires, y compris les centimes additionnels, sont réduits de moitié pour les opérations n'excédant pas 1 million de francs au sens de l'alinéa 1 (art. 8A al. 2 LDE).

L'article 8A LDE constitue un cas d'application particulier de l'article 33 alinéa 1 LDE, selon lequel sont soumis obligatoirement au droit de 3 %, sous réserve des exceptions prévues par la présente loi, tous les actes translatifs à titre onéreux de la propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit de biens immobiliers sis dans le canton de Genève, notamment les ventes, substitutions d'acquéreur, adjudications, apports et reprises de biens.

Par ailleurs, l'article 83 alinéa 1 LDE prévoit que le droit d'enregistrement du contrat d'entreprise ou de tout autre contrat analogue, notamment contrat d'architecte, contrat « clés en mains », est fixé au taux de 1 % du prix ou de la valeur de toutes les prestations prévues dans le contrat.

Lorsqu'un des contrats visés par cette disposition est lié à un acte translatif à titre onéreux de la propriété d'un bien-fonds sis dans le canton de Genève, de telle sorte que l'une des parties, ou un tiers étroitement lié à celle-ci, s'oblige aux termes de ce contrat à exécuter pour l'autre partie la construction d'un immeuble sur le susdit bien-fonds moyennant un prix, le droit d'enregistrement de ce contrat est fixé à 1 % de la valeur des prestations prévues dans le contrat; toutefois, dans ce cas, le taux de 3 % fixé à l'article 33 demeure applicable à la valeur du bien-fonds, ainsi qu'à celle de la construction éventuellement déjà effectuée à la date du transfert ; le surplus de la valeur de la construction à terminer est alors imposé au taux de 1 % (art. 83 al. 2 LDE).

Enfin, aux termes de l'article 2 alinéa 2 du règlement d'application de l'article 8A de la loi sur les droits d'enregistrement du 1^{er} mars 2004 (RDE – D 3 30.03), sont réduits les droits d'enregistrement des actes suivants : (let. a) acte de vente ainsi que procès-verbal d'adjudication, au sens de l'article 33 alinéa 1 de la loi, portant transfert à titre onéreux de la propriété de l'immeuble destiné à servir de résidence principale à l'acquéreur et (let. b) acte hypothécaire, au sens des articles 85 alinéa 1, et 86 alinéa 3 de la loi, dont le but est d'assurer le financement de l'opération d'acquisition du logement.

Selon l'alinéa 3 de cette disposition, le droit d'enregistrement des contrats d'entreprise et contrats analogues ne peut être réduit.

Il résulte de ce qui précède que le système Casatax ne permet la réduction d'impôt de l'article 8A LDE que pour ce qui concerne la valeur de l'immeuble dans son état à la date de l'acte de transfert de propriété. La valeur des prestations prévues

dans un contrat d'entreprise ne peut bénéficier de ce rabais, par renvoi de l'article 83 alinéa 2 LDE, que pour la part des travaux déjà réalisés lors de l'acquisition. Pour la part des travaux à réaliser par la suite, cette disposition, lue conjointement avec l'article 2 alinéa 3 RDE, exclut clairement une réduction d'impôt au sens de l'article 8A LDE.

En l'espèce, l'augmentation de valeur de la cédule hypothécaire est expliquée par les recourants sur la base du devis des travaux à réaliser après l'acquisition de leur maison, afin de rendre celle-ci habitable.

Indépendamment du fait que le contrat de vente du 25 juillet 2007 n'inclut aucun contrat d'entreprise, au sens de l'article 83 alinéa 2 LDE, il est de toute façon question de travaux qui n'augmenteront la valeur de l'immeuble qu'après son acquisition et qui ne peuvent donc faire l'objet d'une application de l'article 8A LDE.

C'est ainsi à bon droit que l'administration a calculé la réduction sur 394'000 fr. (450'000 fr. – 56'000 fr.).

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

4. En application des articles 87 alinéa 1 LPA et 1 et 2 du règlement genevois sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative (RFPA – E 5 10.03), les contribuables, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument de 500 fr.

PAR CES MOTIFS

LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS

EN MATIERE ADMINISTRATIVE

1. déclare le recours recevable ;
2. le rejette ;
3. met à la charge des recourants pris solidairement et conjointement un émolument de 500 fr. ;
4. dit que, conformément aux articles 56A LOJ, 63 let. a et 65 LPA, la présente décision est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal administratif (18 rue du Mont-Blanc, 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 de la décision attaquée et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné de la décision attaquée et des autres pièces dont dispose le recourant ;
5. communique la présente décision à :
 - a. A____, B____ et Y____;
 - b. l'Administration fiscale cantonale.

Siégeant : Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Philippe EHRENSTRÖM et Patrice SCHAER, juges assesseurs.

Au nom de la Commission :

Le président

Olivier BINDSCHEDLER TORNARE

Copie conforme de cette décision a été communiquée aux parties.

Genève,

Le greffier