

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1072/2018-ICC

ATA/103/2020

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 28 janvier 2020

4^{ème} section

dans la cause

A_____ SLP

représentée par B_____ SA, mandataire

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
10 décembre 2018 (JTAPI/1200/2018)**

EN FAIT

- 1) A_____ SLP (ci-après : la contribuable ou la société) a son siège au Luxembourg. Elle est propriétaire de la parcelle n° 1_____ de la commune C_____ sise avenue D_____ et de l'immeuble commercial bâti sur cette parcelle.
- 2) L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a notifié à la société les bordereaux suivants concernant l'impôt communal et cantonal (ci-après : ICC) et qui intégraient l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : IIC) :
 - IIC de CHF 169'527.70 pour l'année 2011 (bordereau du 9 août 2013) ;
 - IIC de CHF 178'151.70 pour l'année 2012 (bordereau du 9 juillet 2014) ;
 - IIC de CHF 181'311.40 pour l'année 2013 (bordereau du 15 juin 2015) ;
 - IIC de CHF 139'974.25 pour l'année 2014 (bordereau du 13 octobre 2016).

Ces bordereaux, non contestés, sont entrés en force.

Les déclarations fiscales relatives aux années 2011 à 2014 ont été signées par B_____ SA (ci-après : la fiduciaire).

- 3) Le 10 janvier 2018, la société s'est étonnée auprès de l'AFC de devoir payer l'IIC. Le bâtiment sis avenue D_____ remplissait en effet les exigences du standard Minergie pour les bâtiments. L'office de certification au sein du département devenu depuis lors celui de la sécurité, de l'emploi et de la santé (ci-après : le département) avait délivré un certificat Minergie le 14 juillet 2011.

Elle priait en conséquence l'AFC de lui restituer l'IIC perçu à tort pour les années civiles 2011 à 2014, ce dans le cadre de l'art. 58 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17).

- 4) Par trois décisions du 28 février 2018 concernant l'ICC pour les années 2011, 2012 et 2013 et une décision du 1^{er} mars 2018 concernant l'ICC 2014, l'AFC a déclaré la réclamation irrecevable.

La contribuable n'avait pas présenté sa réclamation dans le délai légal et impératif de trente jours à dater de la réception de la décision de taxation.

- 5) Par acte du 27 mars 2018, la société a recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Elle a conclu à ce que le TAPI invite l'AFC à revoir ses décisions et à « annuler purement et

simplement les taxations en relation avec l'[IIC] à compter de la délivrance du certificat Minergie ».

La fiduciaire établissait la déclaration d'impôt de la société dont l'administration effective était exercée au Luxembourg. La gérance de l'immeuble commercial avait été confiée à E_____ SA (ci-après : la gérance).

En fin d'année 2017, l'administration de la société avait interpellé la fiduciaire afin de s'assurer qu'elle était bien exonérée des taxes foncières du fait de la certification Minergie. La fiduciaire ignorait jusqu'alors qu'un tel certificat avait été délivré et la révision des bordereaux 2011 à 2014 s'imposait. Elle s'étonnait que le département ne communique pas automatiquement la délivrance de ces certificats à l'AFC.

- 6) Le 4 juin 2018, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Elle avait à tort traité la demande du 10 janvier 2018 comme une réclamation plutôt que sous l'angle de l'erreur de calcul et de transcription au sens de l'art. 58 LPFisc comme l'avait sollicité la contribuable. Cela étant, cette disposition n'était pas applicable au cas d'espèce et les conditions d'une révision des bordereaux litigieux n'étaient pas remplies.

- 7) La contribuable a persisté dans ses conclusions.

Le certificat Minergie avait par erreur été envoyé le 14 juillet 2011 à l'adresse « F_____ [ci-après : F_____] p.a. G_____ SA [ci-après : G_____] » à H_____ dans le canton de Vaud. Dans le contexte de la vente de l'immeuble commercial, elle n'avait appris l'existence de ce certificat que le 21 décembre 2017, après s'être enquis d'informations détaillées sur la construction de cet immeuble auprès de la gérance.

- 8) L'AFC a également persisté dans ses conclusions.

Le certificat Minergie n'avait en effet pas été envoyé à la contribuable mais à F_____. Toutefois, des liens étroits existaient entre les deux, F_____ étant la représentante de la société sœur de la contribuable, à savoir I_____ SLP.

La contribuable se contredisait et rien ne permettait de vérifier qu'elle n'avait réellement appris l'existence du certificat Minergie qu'à la fin de l'année 2017.

- 9) La contribuable a maintenu ses conclusions.

L'AFC avait été informée de l'existence du certificat Minergie et il lui revenait de traiter cette information dans le cadre des taxations litigieuses.

- 10) Le 10 décembre 2018, le TAPI a rejeté le recours.

a. Dans sa réponse au recours, l'AFC avait admis qu'elle avait indûment considéré la lettre de la contribuable du 28 [recte : 10] janvier 2018 comme une réclamation. Dès lors que l'AFC s'était, dans sa réponse au recours, prononcée tant sur l'applicabilité de l'art. 58 LPFisc que sur la question de la révision des taxations en cause, il n'y avait pas lieu, pour des motifs d'économie de procédure, de lui renvoyer le dossier.

b. La rectification que la contribuable sollicitait concernait une exonération. Elle ne se rapportait pas à une opération mathématique erronée ou à une date transcrite incorrectement, de sorte que l'art. 58 LPFisc n'était pas applicable.

c. Sous l'angle d'une demande de révision, il apparaissait que la recourante se prévalait de manière contraire au principe de la bonne foi du fait que le certificat ne lui avait pas été transmis en juillet 2011 et qu'elle n'en avait pris connaissance qu'en décembre 2017. La délivrance de ce document supposait en effet une démarche préalable du propriétaire de l'immeuble qui devait transmettre diverses pièces à l'office cantonal de l'énergie (ci-après : OCEN). Il appartenait à la contribuable de se renseigner auprès de cet office dans un délai raisonnable au sujet de sa requête déposée vraisemblablement dans le courant de l'année 2011. Or, ce n'était qu'en 2017, soit six ans plus tard, qu'elle semblait s'être préoccupée de l'exonération de l'IIC. Sa demande de révision déposée en janvier 2018 devait être considérée comme tardive.

- 11) Par acte posté le 10 janvier 2019, la société a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant à son annulation et à ce qu'il soit dit que les conditions d'une révision des taxations 2011 à 2014 étaient réalisées, ainsi qu'à l'octroi d'une indemnité de procédure. Elle a sollicité l'ouverture d'enquêtes et l'audition du gérant de l'immeuble commercial.

En 2005, elle avait acquis la parcelle n° 1_____ dans le but d'y ériger l'immeuble commercial. Les premiers loyers avaient été encaissés au cours du 2^{ème} semestre 2007. Elle avait confié à G_____, à Lausanne, le mandat de construire ce bâtiment. Elle avait « construit un immeuble Minergie en vue d'avoir des locataires de première qualité ». L'immeuble était notamment occupé par J_____. Pour elle, le certificat Minergie n'était rien d'autre que la confirmation de la bonne exécution du mandat confié à G_____. Dès lors que les locaux étaient tous loués, elle n'avait plus à s'inquiéter que le certificat soit matérialisé.

Le certificat Minergie ne lui avait pas été correctement adressé. Cela étant, même si elle ou la gérance avait reçu le certificat en juillet 2011, ni le certificat ni le courrier de l'OCEN qui l'accompagnait ne mentionnaient les dispositions prises par les autorités fiscales en matière d'exonération d'impôts. Or, l'immeuble commercial ayant été certifié Minergie, l'exonération de l'IIC aurait dû être

appliquée d'office, l'AFC ayant eu connaissance de la délivrance du certificat Minergie. Elle versait d'ailleurs à la procédure la copie du courrier que l'OCEN lui avait envoyé le 6 août 2018. Dans ce courrier, cet office lui rappelait certes qu'il appartenait au contribuable de remettre une copie du certificat Minergie à l'AFC pour obtenir l'exonération, mais l'OCEN expliquait aussi qu'il transmettait cette information à l'autorité fiscale.

- 12) Le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.
- 13) Le 22 février 2019, l'AFC a conclu au rejet du recours.

G_____ aurait dû transmettre le certificat Minergie à la contribuable, d'autant que ce certificat faisait référence à l'immeuble commercial.

L'exonération de l'IIC pour les biens immobiliers respectant un standard de haute ou très haute performance énergétique avait été introduit en août 2010. Afin de communiquer largement sur cette nouveauté, elle avait publié, le 8 décembre 2010, l'information 1/2010 qui faisait notamment état de la procédure à suivre pour bénéficier de l'exonération. Cette procédure prévoyait que le certificat devait être joint à la déclaration d'impôt.

- 14) Le 10 mai 2019, la contribuable a persisté dans ses conclusions. Elle sollicitait l'audition d'un représentant de l'OCEN « qui [avait] bien confirmé dans son courrier du 6 août 2018 que [l'AFC était] informée de la délivrance des certificats Minergie ».

Le problème provenait d'une mauvaise transmission par cet office du certificat Minergie. Ce certificat était en outre accompagné d'un courrier qui ne faisait pas état de l'avantage fiscal qui pouvait être obtenu.

- 15) L'AFC a informé le juge délégué qu'elle persistait dans ses conclusions et n'avait pas d'observations complémentaires à formuler. 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 , art. 7 al. 2 LPFisc).
- 2) La recourante sollicite l'audition du gérant de l'immeuble et d'un représentant de l'OCEN.

a. Le droit d'être entendu, garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), comprend notamment le droit pour la personne concernée de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision et de participer à l'administration des preuves (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 129 II 497 consid. 2.2). Ce droit n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 ; 136 I 229 consid. 5.2).

b. Dans le cas d'espèce, il n'est pas nécessaire d'auditionner le gérant de l'immeuble. La recourante a en effet versé à la procédure le courrier électronique dans lequel il explique avoir pu établir, en décembre 2017, qu'un certificat Minergie avait par le passé été délivré pour l'immeuble commercial. Il ne pourrait dès lors que confirmer ses propos, lesquels ne sont par ailleurs pas contestés.

Il n'est pas non plus nécessaire d'auditionner un représentant de l'OCEN. Le courrier de cet office du 6 août 2018, dans lequel il indique notamment qu'il se charge uniquement de fournir à l'AFC l'information de la délivrance d'un certificat Minergie, la copie du certificat devant être remise par le contribuable, figure en effet à la procédure. Il n'est pour le reste pas contesté, les pièces pertinentes figurant au dossier, que l'office de certification du département a envoyé à « F_____ p.a. G_____ » un courrier daté du 14 juillet 2011 informant ce destinataire de la délivrance du certificat Minergie, ce dernier, daté également du 14 juillet 2011, faisant mention de l'immeuble commercial sis avenue D_____.

Le dossier de la cause étant ainsi en état d'être jugé, il ne sera pas donné suite aux demandes d'instruction complémentaires sollicitées par la recourante.

- 3) Le litige concerne l'ICC des années 2011 à 2014. Il se limite toutefois aux taxations concernant l'IIC, la recourante demandant leur révision, en ce sens qu'elle souhaite être exonérée de cet impôt.
- 4) a. Selon l'art. 76 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), il est perçu un impôt annuel de 1 ‰ sur la valeur de tous les immeubles situés dans le canton.

L'art. 78 LCP, en vigueur depuis le 5 août 2010, prévoit toutefois que sont exonérées de cet impôt les sociétés coopératives d'habitation, régies par le titre XXIX de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220), dont les statuts prévoient qu'aucune répartition de bénéfices ne peut être faite en faveur de leurs membres.

Les immeubles qui respectent un standard de haute performance énergétique ou de très haute performance énergétique sont exonérés pour une durée de vingt ans.

b. L'art. 55 al. 1 LPFisc prévoit qu'une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a) ; lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b) ; lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c).

L'art 55 al. 2 LPFisc dispose que la révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui.

La demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé (art. 56 LPFisc).

5) a. En l'espèce, la recourante expose avoir appris l'existence d'une certification Minergie grâce au gérant de l'immeuble commercial, en décembre 2017 seulement. Pourtant, sans être contredite par la recourante, l'intimée a exposé devant le TAPI que F_____ était la représentante de la société sœur de la recourante. Il ressort également de la procédure que la recourante avait confié la construction de l'immeuble commercial à G_____. On ne comprend dès lors pas pourquoi ni F_____ ni G_____ n'ont transmis le courrier et le certificat à la recourante, alors qu'il leur était facile d'identifier qui était la bénéficiaire de la certification. Cette question, et celle consistant à savoir si c'est bien en décembre 2017 et non plus tôt que la recourante a pour la première fois été informée de la délivrance de cette certification, resteront toutefois ouvertes en raison de ce qui suit.

b. Dans son recours, la recourante indique qu'elle a construit un immeuble Minergie en vue d'y loger des locataires de première qualité. Elle ajoute que le certificat Minergie lui apparaissait comme la confirmation d'une bonne exécution du mandat qu'elle avait confié à G_____. Il en découle que la recourante, qui avait planifié la délivrance de cette certification importante pour elle, devait s'attendre à la recevoir. Il apparaît pourtant que la contribuable est restée passive pendant plusieurs années et qu'elle a découvert, au hasard d'une vente, dix ans après avoir encaissé les premiers loyers et six ans après la délivrance de la certification, que son immeuble avait reçu le certificat qu'elle souhaitait. Cette passivité s'expliquerait selon elle par le fait que, les locaux étant tous loués, elle n'avait plus à s'inquiéter que le certificat se matérialise. Or, le texte de l'art. 78 LCP est clair. Cette disposition est entrée en vigueur en 2010 et il

appartenait à la recourante ou à sa fiduciaire de s'en prévaloir, la recourante n'indiquant du reste pas – ce qui ne lui serait d'ailleurs d'aucun secours – qu'elle aurait omis, avant de remplir ses déclarations fiscales 2011 à 2014, de consulter les dispositions légales applicables. L'information 1/2010 était à sa disposition et il ne pouvait dès lors pas lui échapper qu'il lui appartenait de remettre la copie du label ou de l'attestation à l'AFC en annexe à sa déclaration d'impôt. Si la recourante avait porté au texte légal et à l'information 1/2010 éditée par l'AFC l'attention qu'ils méritaient, elle aurait été en mesure d'une part de s'inquiéter du sort réservé à la certification de son immeuble et d'autre part de remplir correctement les déclarations en cause.

Il découle de ce qui précède que la contribuable aurait pu faire valoir ses demandes d'exonération pour les années litigieuses si elle avait fait preuve de la diligence nécessaire. Toute révision est donc exclue.

Le recours sera en conséquence rejeté.

- 6) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 10 janvier 2019 par A_____ SLP contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 10 décembre 2018 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'500.- à la charge de A_____ SLP ;

dit qu'il n'est pas 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 B_____ SA, mandataire de la recourante, à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : M. Verniory, président, Mmes Payot Zen-Ruffinen et Cuendet, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

F. Cichocki

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :