

BGer 2P.203/2004 vom 3. November 2004

Bundesgericht, 2004-11-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.203_2004

FR: TF 2P.203/2004 du 3 novembre 2004

IT: TF 2P.203/2004 del 3 novembre 2004

Regeste

art. 9, 26, 29 al. 2 Cst. (avance d'hoirie) | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal fédéral examine d'office et avec plein pouvoir d'examen la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 130 I 312 consid. 1 p. 317; 130 II 388 consid. 1 p. 389 et la jurisprudence citée).

E. 1.1

Dirigé contre une décision rendue en dernière instance cantonale et fondée exclusivement sur le droit cantonal, le présent recours est recevable comme recours de droit public au sens des art. 84ss OJ , la recourante ayant notamment qualité pour recourir, dès lors qu'elle est touchée dans ses intérêts juridiquement protégés (art. 88 OJ ; ATF 130 I 306 consid. 1 p. 309).

E. 1.2

Le recours de droit public ne peut, sauf exceptions dont aucune ne se trouve ici réalisée, tendre qu'à l'annulation de la décision attaquée. Dans la mesure où les conclusions prises par la recourante sortent de ce cadre, elles sont irrecevables (ATF 129 I 173 consid. 1.5 p. 176, 29 consid. 1.2.1 p. 131).

E. 1.3

Selon l' art. 90 al. 1 lettre b OJ , l'acte de recours doit - sous peine d'irrecevabilité - contenir "un exposé des faits essentiels et un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés, précisant en quoi consiste la violation". Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier lui-même si la décision attaquée est en tout point conforme au droit et à l'équité; il n'examine que les moyens de nature constitutionnelle, invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours (ATF 130 I 258 consid. 1.3 p. 261, 26 consid. 2.1 p. 31). En outre, dans un recours pour arbitraire fondé sur l' art. 9 Cst. , le recourant ne peut se contenter de critiquer la décision entreprise comme il le ferait dans une procédure d'appel où l'autorité de recours peut revoir librement l'application du droit. Il doit préciser en quoi la décision attaquée serait arbitraire, ne reposant sur aucun motif sérieux et objectif, apparaissant insoutenable ou heurtant gravement le sens de la justice (ATF 110 Ia 1 consid. 2a p. 3-4). Les moyens soulevés par la recourante seront examinés à la lumière de ces principes.

E. 2

La recourante se plaint d'une violation de son droit d'être entendue. Elle rappelle à juste titre que ce droit comprend entre autres celui d'offrir des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il leur soit donné suite, l'autorité étant au surplus tenue de motiver sa décision. Elle n'indique cependant aucunement en quoi le Tribunal administratif aurait violé ces droits ou cette obligation, mais se borne à lui reprocher de n'avoir pas poussé ses investigations assez loin ce qui l'aurait conduit à apprécier de manière arbitraire la relation existant entre elle et son père au sujet des versements que celui-ci a effectués en sa faveur. Ce faisant, elle ne prétend pas avoir offert ou requis en vain des preuves ou des mesures d'instruction supplémentaires sur ce point. Pour autant qu'il ne soit pas déjà irrecevable faute de motivation suffisante (consid. 1.3 ci-dessus), ce moyen se confond dès lors avec celui d'établissement arbitraire des faits et d'appréciation arbitraire des preuves offertes qui sera examiné ci-après.

E. 3

La recourante reproche au Tribunal administratif d'avoir méconnu gravement un principe juridique clair et indiscuté, en l'occurrence celui selon lequel un contribuable qui a fourni des indications exactes et complètes ne peut faire l'objet d'un rappel d'impôts, a fortiori d'une amende, et d'avoir qualifié arbitrairement d'avance d'hoirie l'intégralité des sommes qui lui ont été versées par son père. Selon la jurisprudence, l'arbitraire, prohibé par l'art. 9 Cst., ne résulte pas du seul fait qu'une autre solution pourrait entrer en considération ou même qu'elle serait préférable; le Tribunal fédéral n'annulera la décision attaquée que lorsque celle-ci est manifestement insoutenable, qu'elle se trouve en contradiction claire avec la situation de fait, qu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique indiscuté; ou encore lorsqu'elle heurte de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité; pour qu'une décision soit annulée pour cause d'arbitraire, il ne suffit pas que la motivation formulée soit insoutenable, il faut encore que la décision apparaisse arbitraire dans son résultat (ATF 129 I 173 consid. 3.1 p. 178, 8 consid. 2.1 p. 9, et la jurisprudence citée). Lorsque, comme ici, la partie recourante s'en prend à l'appréciation des preuves et à l'établissement des faits, la décision n'est arbitraire que si le juge n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, s'il a omis, sans raison sérieuse, de tenir compte d'un moyen important propre à modifier la décision attaquée ou encore si, sur la base des éléments recueillis, il a fait des déductions insoutenables (ATF 129 I 8 consid. 2.1 p. 9).

E. 3.1

C'est tout d'abord sans arbitraire aucun que les autorités cantonales ont considéré que les versements opérés par C.X. _____ comme "avances sur hoirie" devaient être qualifiées de donations au sens de l'art. 11 LDE, parce qu'elles contenaient à la fois les deux éléments objectifs des donations, soit l'acte d'attribution et la gratuité, ainsi que l'élément subjectif, soit l'intention libérale (ATF 118 Ia 497 consid. 2aa p. 500, Danielle Yersin, L'imposition de la donation mixte in *Revue fiscale* 39/1984 p. 271ss).

E. 3.1.1

La recourante ne soutient elle-même pas que ces versements ne sauraient être qualifiés de donations au motif qu'ils constituaient l'accomplissement d'un devoir d'entretien découlant du droit de la famille, ou la contre-partie de la renonciation, par elle-même et sa soeur, à contester que "leur droit à hériter" soit "différé au décès du parent survivant", selon les termes mêmes du procès-verbal du conseil de famille du 19 novembre 1990. Il n'y a donc pas lieu d'examiner ces questions plus avant. On ne saurait par ailleurs déduire de ce même

procès-verbal que les autorités cantonales ne pouvaient, sans verser dans l'arbitraire, nier l'existence d'une obligation de rembourser. S'il y est en effet question de "remboursement partiels", ceux-ci sont toutefois subordonnés à "l'évolution de la situation financière" des bénéficiaires. Or, cette condition est formulée de façon beaucoup trop vague pour que l'on puisse en inférer une obligation ferme de rembourser au cas où elle viendrait à se réaliser. A cela s'ajoute qu'il s'agit d'une condition purement potestative ("pourra"), ce qui milite encore à bien plus forte raison contre l'existence d'une telle obligation.

E. 3.1.2

En fait, à analyser globalement les décisions ténorisées dans ce procès-verbal, on se convainc aisément que le but premier visé par C.X. _____ était, pour le cas où il viendrait à prédécéder, de favoriser au maximum son conjoint survivant, qu'il était en revanche équitable d'en "dédommager" ses filles, compte tenu surtout de "l'écart considérable entre leurs moyens d'existence et ceux de leurs parents", cette considération pouvant cependant cesser ou perdre de son importance en fonction de "l'évolution de la situation financière" des intéressées. Cela tendrait à faire apparaître les éventuels remboursements comme l'accomplissement d'un devoir moral et exclurait ainsi, contrairement à ce que soutient la recourante, qu'ils soient considérés comme représentant, à leur tour, des donations des filles en faveur de leur père, soumises comme telles à imposition - pour autant encore que ce moyen ne doive pas déjà être déclaré irrecevable parce que nouveau (cf. consid. 1.3 ci-dessus).

E. 3.1.3

En ce qui concerne la mère de la recourante, le procès-verbal du 19 novembre 1990 indique clairement que C.X. _____ agissait à l'occasion de ce conseil de famille "d'entente" avec son épouse. Ce qui signifie non moins clairement qu'il bénéficiait de l'accord de celle-ci pour effectuer les "avances sur hoirie" mentionnées dans ce document, selon les termes et modalités spécifiés par celui-ci. Dès lors que, comme on l'a vu, les versements indiqués dans ce procès-verbal pouvaient être qualifiés sans arbitraire de donations, il était aussi logique d'admettre que l'épouse avait consenti à ces donations. La recourante n'est donc pas non plus fondée à soutenir que l'absence d'un tel consentement constituerait un indice supplémentaire militant contre la qualification de donation.

E. 3.1.4

Enfin, c'est également sans arbitraire aucun que les autorités cantonales ont retenu qu'il n'avait pas été prouvé à satisfaction que le remboursement de 233'737 fr. opéré par la recourante en faveur de son père constituait un remboursement partiel des "avances sur hoirie" consenties en sa faveur par ce dernier. La recourante ne démontre nullement en quoi l'argumentation développée sur ce point par ces mêmes autorités serait manifestement insoutenable. On relève au demeurant que le "Tableau récapitulatif" produit par la recourante le 23 juillet 1998 fait état, pour 1995, d'avances sur hoirie d'un montant de 120'000 fr., mais ne mentionne aucun remboursement de celles-ci cette année-là.

E. 3.2

La recourante ne saurait prétendre que, sur la base des seules indications contenues dans ses déclarations d'impôt successives, l'administration fiscale aurait dû soupçonner que les montants indiqués comme dette chirographaire envers son père pouvaient éventuellement constituer des donations de ce dernier en sa faveur, qu'il lui eût dès lors appartenu d'exiger d'emblée de plus amples investigations et que, faute de l'avoir fait, elle ne pouvait, sans

violer les règles de la bonne foi et le principe de l'autorité de chose jugée, revenir sur des taxations désormais passées en force. Si l'on peut effectivement s'étonner que l'attention des autorités fiscales n'ait pas été d'emblée attirée par une dette chirographaire dont le montant augmentait d'année en année, il ne saurait être question de retenir que ces seules données rendaient une telle hypothèse patente au point qu'elle ne pouvait qu'être envisagée moyennant un minimum d'attention. La thèse de la recourante n'aurait une apparence de fondement que si, à l'appui de ses déclarations successives, elle avait spontanément expliqué l'origine, la composition et l'évolution de cette dette. Elle n'a pas davantage produit d'elle-même le procès-verbal du 19 novembre 1990 pour les périodes fiscales en cause. Pour cette même raison, elle ne saurait d'ailleurs invoquer l'erreur de droit pour se soustraire à une amende. La sanction qui lui a été infligée sur la base de l'art. 174 LDE était ainsi parfaitement justifiée.

E. 3.3

Enfin, la recourante elle-même ne soutient pas que l'assiette des droits contestés aurait été déterminée de manière arbitraire.

E. 4

La recourante se plaint enfin d'une violation de son droit de propriété (art. 26 al. 1 Cst.). Elle prétend cependant pas que l'impôt perçu sur les versements en question aurait un caractère confiscatoire, pas plus qu'elle n'établit que cet impôt ne répondrait pas à sa capacité contributive (sur ces notions, voir ATF 128 II 112 consid. 10b/bb p. 126). En réalité, la recourante se borne à soutenir que le rappel d'impôt assorti d'une amende "constitue une atteinte disproportionnée" à son droit de propriété, dès lors qu'elle se serait "fiée à la taxation initiale opérée par l'administration"; cette atteinte disproportionnée consisterait, selon elle, dans le changement d'attitude de l'administration fiscale qui est revenue sur cette taxation plus de cinq ans après, en considérant que l'ensemble des montants litigieux constituaient des libéralités et en lui infligeant une amende. Ainsi libellé, le grief de violation du principe de la proportionnalité soulevé par la recourante n'a plus de portée propre (ATF 123 I 1 consid. 10 p. 11 et les arrêts cités). Il se confond dès lors avec ceux qui ont été examinés et réfutés au considérant 3 ci-dessus, auquel il peut dès lors être renvoyé purement et simplement.

E. 5

Il résulte de ce qui précède que le recours doit être rejeté, dans la mesure où il est recevable. Succombant, la recourante doit supporter un émolument judiciaire (art. 156 al. 1 OJ). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens à l'Etat de Genève, qui n'en a d'ailleurs pas réclamés (art. 159 al. 2 OJ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.