

BGer 2P.84/2004 vom 29. Juni 2004

Bundesgericht, 2004-06-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.84_2004

FR: TF 2P.84/2004 du 29 juin 2004

IT: TF 2P.84/2004 del 29 giugno 2004

Regeste

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 129 I 173 consid. 1 p. 174; 129 II 225 consid. 1 p. 227 et la jurisprudence citée).

E. 1.1

Sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, le recours de droit public est de nature purement cassatoire (ATF 129 I 129 consid. 1.2.1 p. 131; 128 III 50 consid. 1b p. 53; 126 II 377 consid. 8c p. 395 et la jurisprudence citée). Telles qu'elles sont formulées, les trois conclusions du présent recours, de caractère constatatoire, respectivement condamnatore, sont donc irrecevables. On peut admettre toutefois que celles-ci contiennent implicitement, a maiore minus, une demande d'annulation de l'arrêt déféré, et entrer en matière dans cette mesure limitée.

E. 1.2

En vertu de l' art. 86 al. 1 OJ , le recours de droit public n'est ouvert que contre des décisions prises en dernière instance cantonale. Sont, par conséquent, irrecevables les griefs qui n'ont pas été soumis à la dernière juridiction cantonale, alors qu'ils auraient pu l'être (ATF 126 I 257 consid. 1a p. 258; 119 Ia 421 consid. 2b p. 422). Le recourant invoque une violation du principe de l'égalité de traitement (art. 8 Cst.). Il aurait été défavorisé par rapport aux autres contribuables, passibles, dans la même situation, d'un taux d'imposition légal de 10% (cf. art. 84 al. 1 let . f de la loi générale genevoise sur les contributions publiques (LCP) du 9 novembre 1887). Présenté pour la première fois devant le Tribunal fédéral, ce moyen est irrecevable.

E. 1.3

Selon l'art. 90 al. 1 lit. b OJ, l'acte de recours doit - sous peine d'irrecevabilité - contenir 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. Le recourant ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux (ATF 129 I 113 consid. 2.1 p. 120; 128 III 50 consid. 1c p. 53; 122 I 70 consid. 1c p. 73 et la jurisprudence citée). En outre, dans un recours pour arbitraire fondé sur l' art. 9 Cst. (art. 4 aCst.), l'intéressé ne

peut se contenter de critiquer l'arrêt entrepris 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; 128 I 295 consid. 7a p. 312; 125 I 492 consid. 1b p. 495). Il conviendra d'examiner sous cet angle chacun des moyens soulevés par le recourant.

E. 2

Le recourant invoque la violation du principe de la légalité de l'impôt consacré par l' art. 5 al. 1 Cst. , de l'interdiction de l'arbitraire (art. 9 Cst.) et du principe de la bonne foi (art. 9 Cst.). Le recourant reproche en substance à l'autorité intimée d'avoir, en contradiction avec un texte légal (art. 84 al. 1 let . f LCP) parfaitement clair et ne souffrant aucune interprétation, retenu un taux d'imposition de 20%, d'avoir, ce nonobstant, refusé de lui restituer le trop perçu d'impôt, d'avoir abusé de son ignorance du taux effectivement applicable et trompé de la sorte la confiance qu'il plaçait dans l'Administration fiscale. Ces griefs pourraient, le cas échéant, être reconnus fondés, s'il ne pouvait être retenu, sans arbitraire, que le taux litigieux avait fait l'objet d'un accord négocié entre l'Administration fiscale et les consorts (cf. consid. 3).

E. 3.1

Le recourant soutient que la taxation litigieuse n'est nullement le produit d'une transaction qui aurait été passée entre l'Administration fiscale et les consorts, mais que ladite Administration se serait ralliée à l'opinion défendue par ceux-ci selon laquelle l'opération relevait de la gestion de leur patrimoine privé. Il n'est pas contestable que le texte du courrier adressé par l'Administration fiscale à C. _____, en date du 4 janvier 1994, pourrait aller dans le sens de la version du recourant. C'est cependant une autre version qu'a retenue le Tribunal administratif. Se fondant sur le témoignage du directeur du service des personnes morales, il a considéré que les consorts X. _____ avaient exprimé leur accord pour qu'un taux de 20% soit appliqué à cette opération. Ce taux représentait un compromis favorable aux contribuables. En effet, il avait été question de considérer la vente en cause comme une opération commerciale et de l'imposer comme telle auprès de tous les consorts. Le taux d'imposition aurait alors été supérieur à 50%. Le recourant ne démontre nullement, du moins pas de manière à satisfaire aux exigences de l'art. 90 al. 1 lit. b OJ (cf. consid. 1.3), que, ce faisant, le Tribunal administratif aurait, compte tenu notamment du libellé du courrier du 9 janvier 1994, procédé à une appréciation arbitraire de cette déposition et, partant, établi ce point de fait de manière arbitraire (cf. ATF 125 I 166 consid. 2a p. 168; 120 Ia 31 consid. 4b p. 40 et les arrêts cités).

E. 3.2

Le recourant affirme ensuite que, si transaction il y a eue, il n'en a jamais eu connaissance et n'a, en tout cas, jamais formellement donné son accord. Cette affirmation est contournée par le témoignage du directeur du service des personnes morales dont, sur ce point également, le recourant ne démontre nullement qu'il aurait été retenu de façon arbitraire. Le recourant n'a d'ailleurs, à aucun moment, contesté avoir été présent lors des entretiens qui se sont déroulés entre les consorts X. _____ et l'Administration fiscale.

E. 3.3

Seule la version des faits retenue par le Tribunal administratif, dont il n'a ainsi pas été valablement démontré qu'elle serait entachée d'arbitraire, doit être prise en considération,

soit qu'une transaction sur les modalités d'imposition du gain immobilier réalisé lors de la vente de l'immeuble de Y. _____ par les consorts X. _____ et prévoyant un taux d'imposition de 20% est effectivement intervenue.

E. 4

Appelé à revoir l'interprétation d'une norme sous l'angle restreint de l'arbitraire, le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que si celle-ci apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective, adoptée sans motifs objectifs et en violation d'un droit certain. En revanche, si l'application de la loi défendue par l'autorité cantonale ne s'avère pas déraisonnable ou manifestement contraire au sens et au but de la disposition ou de la législation en cause, cette interprétation sera confirmée, même si une autre solution - éventuellement plus judicieuse - paraît possible (ATF 117 Ia 97 consid. 5b p. 106, 292 consid. 3a p. 294 et les références citées; sur la notion d'arbitraire, cf. ATF 129 I 8 consid. 2.1 p. 9 et la jurisprudence citée).

E. 5

Le recourant estime que le Tribunal administratif a conclu de façon arbitraire qu'il était forclos, car il n'avait pas déposé de réclamation dans un délai de trente jours à compter de la remise du bordereau de taxation. Il n'aurait jamais reçu de bordereau.

E. 5.1

L'art. 349 LCP, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2001, prévoyait: "1 Tout contribuable qui a des réclamations à faire au sujet des impôts qui lui sont réclamés doit, dans le délai de 30 jours dès la remise des bordereaux, s'adresser au département. 2 La réclamation est adressée au département par écrit, sur papier libre, avec indication des motifs et s'il y a lieu, dépôt des pièces justificatives."

E. 5.2

C'est à juste titre que le Tribunal administratif a retenu que le recourant était forclos du droit de contester la taxation litigieuse. Comme on l'a vu ci-dessus (consid. 3.2), le recourant était au courant des modalités d'imposition du gain immobilier et d'accord avec celles-ci. Le bordereau du montant total des droits de succession, soit 2'309'536 fr., a été envoyé le 18 août 1994 à la Fiduciaire. Or, il n'est pas contesté que celle-ci représentait le recourant. Le recourant a d'ailleurs payé le montant réclamé le 15 septembre 1995. S'il contestait cette taxation, il devait donc le faire dans le délai légal de trente jours dès la remise du bordereau et non en date du 6 mars 1999. Aucune réclamation n'ayant été déposée dans le délai de l'art. 349 LCP, la taxation est devenue définitive. L'autorité intimée pouvait donc admettre sans arbitraire qu'il n'était pas possible de revenir sur son contenu. Au surplus, si cette taxation devait être considérée comme nulle, il y aurait lieu d'examiner si l'opération ne devait pas être considérée comme commerciale et imposée au taux de 50%. La nullité de la taxation n'entraînerait pas nécessairement, comme semble le croire le recourant, une imposition comme opération relevant du patrimoine privé devant être taxée à 10%.

E. 6

Le recourant estime que le Tribunal administratif a considéré de façon arbitraire qu'il n'y avait pas de motif de réviser la taxation du 18 août 1994. Il aurait, en effet, payé par erreur l'impôt sur les gains immobiliers au taux erroné de 20% au lieu de 10%. Il n'avait pas à vérifier, lors du paiement, si le taux d'imposition appliqué était correct.

E. 6.1

L'art. 55 de la loi genevoise de procédure fiscale (LPFisc) du 4 octobre 2001, entrée en vigueur le 1er janvier 2002, soit durant la procédure devant le Tribunal administratif, prévoit: "1 Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office: a) lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts; b) 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 procédure; c) lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé. 2 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." Le Tribunal administratif a considéré que le cas de l'alinéa 2 était réalisé en l'espèce, soit que le recourant invoquait des motifs qu'il aurait pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire. Les consorts avaient exprimé leur accord pour qu'un taux de 20% soit appliqué à la vente de leur immeuble même si ce taux était supérieur au taux légal pour les ventes relatives au patrimoine privé lorsque les immeubles ont été détenus depuis plus de 10 ans par le vendeur. Il n'était pas vraisemblable que le recourant ait payé 577'384 fr., s'il estimait ne pas devoir cette somme, sans prendre le soin de se renseigner auprès des autres consorts ou de la Fiduciaire. L'autorité intimée a considéré sans arbitraire que la révision était exclue. La diligence requise du contribuable, mentionnée à l'art. 55 al. 2 LPFisc, implique que le recourant aurait dû se rendre compte, lorsqu'il a acquitté le montant de 577'384 fr., qu'il payait le double d'impôt de ce qu'il estimait dû. Il aurait donc dû invoquer ce motif dans la procédure ordinaire, même si, comme le mentionne l'autorité intimée, le taux de 20% résultait d'une transaction entre les autorités fiscales et les consorts. En outre, le recourant invoque l'erreur de droit. Or, une telle erreur ne constitue pas un motif de révision.

E. 7

Il résulte de ce qui précède que, dans la mesure où il est recevable, le recours est mal fondé et doit être rejeté. Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 153 et 153a OJ). Il n'est pas alloué de dépens (art. 159 al. 1 OJ).

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