

GE_GERICHTE ATA/1309/2015 vom 8. Dezember 2015

GE Cour de justice, 2015-12-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1309_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/1309/2015 du 8 décembre 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/1309/2015 del 8 dicembre 2015

Regeste

Résumé: En matière fiscale, il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. Il lui appartient non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de celle-ci. L'autorité jouit d'une libre appréciation de la preuve administrée. Elle analyse sa force probante, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire. Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2)

Le recourant a requis la production de son dossier fiscal notamment la note interne de l'AFC afin de connaître l'auteur de la dénonciation à l'origine de sa procédure de taxation et d'exercer en conséquence son droit d'être entendu. 3) a. Tel que garanti par les art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) et 6 § 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101), qui n'a pas de portée différente dans ce contexte, le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, celui d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 140 I 60 consid. 3.3 p. 64 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_702/2014 du 16 octobre 2015 consid. 4.2 ; ATA/134/2015 du 3 février 2015).

b. En l'occurrence, lors de l'audience de comparution personnelle des parties et d'enquêtes du 7 juillet 2015, M. C_____ B_____ a déclaré devant la chambre de céans avoir procédé à sa propre dénonciation spontanée auprès de l'AFC dont le contrôle a abouti à l'ouverture de la procédure de taxation du recourant. Dans son action en nullité du testament public de feu sa mère introduite auprès du TPI le 25 août 2015, le recourant relève en outre que son frère C_____ a procédé à sa propre dénonciation spontanée auprès de l'autorité cantonale. Par ailleurs, après la production du testament public de feu Mme B_____, l'AFC a indiqué

que sa note interne dont le recourant demande la consultation pouvait être retirée du dossier, car elle était devenue inutile. Les autres pièces pertinentes pour sa taxation versées dans les dossiers du TAPI et de l'AFC ainsi que celles envoyées

- 12/16 - A/271/2014 le 10 juillet 2015 par son frère C _____, à l'exception du bordereau d'imposition de ce dernier dont le recourant ne conteste pas qu'il soit frappé du secret fiscal au sens des art. 11 et 12 LPFisc, ont été portées à sa connaissance et celui-ci a eu l'occasion de se déterminer à leur sujet. Deux audiences de comparution personnelle des parties et d'enquêtes au cours desquelles il s'est également exprimé et a présenté ses arguments ont été organisées par la chambre de céans. Dans ces conditions, le droit d'être entendu du recourant a été respecté, le cas échéant, réparé devant la chambre de céans. 4)

Le litige porte sur la contestation des droits d'enregistrement d'une donation mobilière dont le recourant nie l'existence, car, selon lui, elle n'est fondée sur aucune pièce justificative. 5)
a. La procédure administrative est régie par la maxime inquisitoire, selon laquelle le juge établit les faits d'office (art. 19 LPA). Ce principe n'est pas absolu, sa portée étant restreinte par le devoir des parties de collaborer à la constatation des faits (art. 22 LPA). Celui-ci comprend en particulier l'obligation des parties d'apporter, dans la mesure où cela peut être raisonnablement exigé d'elles, les preuves commandées par la nature du litige et des faits invoqués, faute de quoi elles risquent de devoir supporter les conséquences de l'absence de preuves (arrêts du Tribunal fédéral 8C_1034/2009 du 28 juillet 2010 consid. 4.2 ; 9C_926/2009 du 27 avril 2010 consid. 3.3.2 ; ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015 ; ATA/769/2015 du 28 juillet 2015 ; ATA/573/2015 du 2 juin 2015).

En matière fiscale, il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/1019/2015 précité).

b. En droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 513 n. 11). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 ; ATA/558/2014 du 17 juillet 2014 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 514 n. 12).

- 13/16 - A/271/2014 6)

Les droits d'enregistrement sont un impôt qui frappe toute pièce, constatation, déclaration, condamnation, convention, transmission, cession et en général toute opération ayant un caractère civil ou judiciaire soumises soit obligatoirement soit facultativement à la formalité de l'enregistrement (art. 1 al. 1 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 - LDE - D 3 30).

Toute disposition entre vifs par laquelle une personne physique ou morale cède, sans contrepartie correspondante, à une autre personne physique ou morale, tout ou partie de ses biens ou de ses droits, en propriété, en nue-propiété ou en usufruit, est, en tant que donation, soumise obligatoirement aux droits d'enregistrement (art. 2, 3 let. h et 11 al. 1 LDE). En matière de donations de biens mobiliers, les droits ne sont exigibles que si le donateur est domicilié dans le canton de Genève (art. 12 al. 2 LDE). 7)

En l'occurrence, d'après les audiences de comparution personnelle des parties et d'enquêtes et les pièces du dossier, l'AFC s'est basée, pour prendre sa décision de taxation contestée, sur les documents recueillis lors de l'imposition du frère du recourant qui a bénéficié également d'une libéralité de la part de feu leur mère qui était domiciliée dans le canton de Genève jusqu'à son décès en 2013. Le recourant conteste l'existence de la donation en cause.

a. Parmi les pièces sur lesquelles le TAPI s'est basé pour confirmer la décision de taxation du recourant figurent notamment les deux lettres manuscrites de feu Mme B _____ de Noël 1996 et janvier 1999, la formule d'ouverture du compte n° 1 _____ auprès de la banque F _____ par les deux frères C _____ et A _____ B _____ et les récépissés de quatre prélèvements bancaires effectués sur ce compte par le recourant.

S'agissant des lettres manuscrites, le recourant reconnaît que celles-ci émanent de feu sa mère. Il n'en conteste du reste pas le contenu. Au demeurant, il déclare diriger un commerce de confiserie et ne remet pas en cause le fait que feu sa mère souhaitait lui venir en aide pour mener à bien son projet de travailler comme indépendant en lui attribuant une part sur la totalité de ses avoirs déposés auprès des banques D _____ et E _____ à Genève. Par ailleurs, lors de son audition du 26 février 2015 et du reste à aucun autre moment au cours de la présente procédure, il n'a apporté la preuve que l'argent sur lequel portait son accord oral avec son frère C _____ pour le « faire travailler » provenait d'une autre source de revenu ou de sa fortune personnelle que de la donation contestée. Dans ces circonstances, ses allégations non prouvées niant avoir reçu de l'argent de feu sa mère sous forme de donation ne sont pas crédibles.

Pour ce qui est du compte n° 1 _____, d'après les déclarations du frère du recourant devant la chambre de céans, les fonds qui y ont été déposés provenaient du compte ouvert auprès de la banque F _____ par feu leur mère suite à la clôture de ses deux comptes auprès des banques D _____ et E _____.

- 14/16 - A/271/2014

Les allégations du recourant qui affirme que les fonds qui ont été versés sur le compte n° 1 _____ provenaient, en ce qui le concerne, de ses avoirs personnels hérités de son père, qui ne sont prouvées ni par la production d'un bordereau d'imposition y relatif ni par aucun autre document attestant que ceux-ci ont été reçus de son père, ne sont pas non plus crédibles. La seule allégation d'avoir déclaré ces fonds à l'autorité fiscale n'est pas suffisante. Par ailleurs, le recourant n'indique pas pour quel motif il a omis de déclarer le compte en question alors qu'il y aurait déposé les avoirs reçus de son père et annoncés à l'AFC.

En ce qui concerne les quatre retraits bancaires effectués sur le compte n° 1 _____, le recourant déclare avoir un doute sur le prélèvement de CHF 150'000.-. Il ne pense pas avoir prélevé cette somme ou signé son reçu. De même, il allègue que le retrait du 9 février 2001

de CHF 100'000.- ne porterait pas sa signature. En revanche, il reconnaît que les deux autres prélèvements de CHF 100'000.- chacun sont signés de sa main, tout en prétendant qu'il n'est pas certain de sa signature.

Les déclarations contradictoires du recourant au sujet de ces retraits bancaires, contredites par les pièces figurant au dossier, ne sont pas non plus crédibles. D'une part, sur le récépissé du prélèvement de CHF 150'000.- est apposée une signature similaire à celle figurant sur sa lettre du 20 décembre 2002 par laquelle il a mis fin à sa relation bancaire auprès de la banque F_____ et à celles apposées sur les deux retraits bancaires respectivement des 29 août 2000 et 26 mars 2002 qu'il admet avoir effectués. D'autre part, ses propres déclarations devant la chambre de céans lors de son audition du 26 février 2015 faisant état de son souvenir des prélèvements effectués sur le compte n° 1_____ et de l'utilisation de celui-ci comme un compte courant, ce qui, selon lui, explique ses retraits, le confondent également. Même le retrait du 9 février 2001 nié par le recourant porte un paraphe formé de la première et de la dernière lettres de sa signature et se présente dans la même forme que les prélèvements reconnus. Le fait que les quatre récépissés ne portent pas son nom n'est pas déterminant, la banque F_____ n'ayant pas été autorisée, lors de l'ouverture du compte n° 1_____, de donner des indications sur l'identité des titulaires.

b. D'après les pièces figurant dans le dossier, le montant de la donation de Noël 1996 confirmée en janvier 1999 est constitué de deux avoirs de CHF 565'824.- et CHF 138'556.- provenant des comptes de feu Mme B_____ auprès respectivement des banques D_____ et E_____. Par ailleurs, le recourant ne conteste pas l'existence du compte n° 1_____ ni le versement de CHF 711'459.50 du 26 février 1999 sur ce compte, montant dont la provenance n'est certes pas spécifiée, mais qui peut être sans arbitraire attribué à la donation de CHF 704'380.- (CHF 565'824.- + CHF 138'556.-), la différence de CHF 7'079.50 pouvant s'expliquer par les intérêts perçus, quelques jours après son ouverture et la signature d'une procuration en faveur de feu sa mère comme

- 15/16 - A/271/2014 mandataire disposant de larges pouvoirs de gestion sur celui-ci. Il ne conteste pas non plus avoir versé en décembre 2000 un montant de CHF 50'000.- sur ce compte.

c. Ainsi, dans la mesure où les lettres de donation de Noël 1996 et janvier 1999 ne sont pas contestées, les comptes de feu la mère du recourant auprès des banques D_____ et E_____ non plus, les retraits bancaires de CHF 450'000.- effectués sur le compte n° 1_____ par l'intéressé étant en outre prouvés par des relevés et ce dernier n'ayant pas démontré que les sommes retirées provenaient d'une autre source de revenu ou de sa fortune personnelle voire qu'elles auraient été taxées à un autre titre par l'AFC, le TAPI était, conformément à la jurisprudence citée, fondé à considérer que les éléments retenus par l'autorité cantonale étaient des indices révélant l'existence de la donation de feu Mme B_____ au recourant. Le bordereau des droits d'enregistrement contesté est dès lors conforme au droit.

Au surplus, le frère du recourant qui affirme avoir bénéficié de la donation de feu leur mère suite aux lettres de Noël 1996 et janvier 1999 n'a pas contesté son bordereau de taxation des droits d'enregistrement portant sur une partie de cette libéralité. En tout état, l'action en nullité du testament public de feu Mme B_____ du 14 juillet 2009 n'affecte en rien l'appréciation des preuves effectuée par le TAPI dans la mesure où même l'annulation de ce testament ne rendrait pas caduc le contenu des lettres de Noël 1996 et janvier 1999 non

contestées par le recourant qui donnent sans contrepartie la totalité des avoirs déposés auprès des banques D_____ et E_____ à ses deux fils C_____ et A_____ . 8)

Ce qui précède conduit au rejet du recours.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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