

GE_GERICHTE ATA/137/2009 vom 17. März 2009

GE Cour de justice, 2009-03-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_137_2009

FR: GE_GERICHTE ATA/137/2009 du 17 mars 2009

IT: GE_GERICHTE ATA/137/2009 del 17 marzo 2009

Regeste

Résumé: Double imposition successorale en l'absence de convention entre la Suisse et la République Dominicaine. Ainsi, en application du droit interne cantonal, les dettes hypothécaires du défunt ainsi que celles liées à la déclaration de succession ne peuvent pas être déduites de l'actif successoral.

Erwägungen

E. 1

Le 18 septembre 2008, le Grand Conseil de la République et canton de Genève a modifié la loi d'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 (LOJ - E 2 05), notamment en créant une commission de recours en matière administrative compétente (56X LOJ) pour connaître, en première instance, des décisions sur réclamation prises par l'administration fiscale cantonale, en application de l'article 7 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17). Ces dispositions sont entrées en vigueur le 1er janvier 2009. Toutefois - 6/10 - A/4638/2008 selon la disposition transitoire adoptée par le législateur (art. 162 al. 4 LOJ), le Tribunal administratif reste compétent pour trancher les recours dont il a été saisi contre les décisions rendues par la commission cantonale de recours en matière d'impôts avant le 1er janvier 2009.

Dès lors, interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est, à cet égard, recevable (art. 53 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001, applicable par renvoi de l'art. 86 LPFisc).

E. 2

En vertu du principe de la non-rétroactivité, le nouveau droit ne s'applique pas aux faits antérieurs à sa mise en vigueur (P. MOOR, Droit administratif, vol. I, 2ème édition, Berne, 1994, p. 178 ; B. KNAPP, Précis de droit administratif, 4ème édition, Bâle et Francfort sur le Main, 1991, p. 116). Le droit nouveau ne peut avoir un effet rétroactif que si la rétroactivité est prévue par la loi, est limitée dans le temps, ne conduit pas à des inégalités choquantes, est motivée par des intérêts publics pertinents et ne porte pas atteinte à des droits acquis (ATA/891/2004 du 16 novembre 2004, P. MOOR, op. cit., p. 179-180 ; B. KNAPP, op. cit., p. 118).

En l'espèce, les nouvelles dispositions du droit fiscal genevois - entrées en vigueur le 1er juin 2004 - relatives aux droits sur les successions ne prévoient pas d'effet rétroactif. La présente cause sera donc jugée selon le droit applicable à l'époque des faits.

E. 3

L'objet du litige est celui de savoir si les dettes hypothécaires du défunt ainsi que les dettes liées à la déclaration de succession peuvent être déduites de l'actif successoral.

E. 4

Il n'est pas contesté que le dernier domicile du défunt était en République Dominicaine.

E. 5

L'article 4 LDS régit trois situations distinctes en se fondant sur le critère du dernier domicile du défunt, à savoir : – Les successions ouvertes dans le canton de Genève (al. 1), – Les successions ouvertes dans un autre canton (al. 2), – Les successions ouvertes à l'étranger (al. 5 et 6).

L'alinéa 5 de l'article 4 LDS dispose que pour les successions ouvertes à l'étranger les droits sont dus : a. Sur les immeubles sis dans le canton de Genève ; b. Sur les meubles meublant, collections et objets d'art de toute nature qui se trouvent dans ce canton ;

- 7/10 - A/4638/2008 c. Sur tous les autres biens sis dans le canton de Genève, spécifiés dans une convention internationale en matière de double imposition, lorsque celle-ci autorise leur assujettissement aux droits au lieu de leur situation.

L'article 6 de cette même disposition légale spécifie qu'aucune dette n'est déductible des actifs ci-dessus, sous réserve des dispositions des conventions internationales en matière de double imposition.

E. 6

Il n'est pas discuté qu'il n'existe entre la Suisse et la République Dominicaine aucune convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière successorale. Or, en l'absence d'une telle convention, c'est le droit interne des cantons qui est applicable (X. OBERSON, Précis de droit fiscal international 2ème édition, 2004, p. 236 n°754). Il s'ensuit que le problème des dettes de la succession est réglé exclusivement par l'article 4 alinéa 6 LDS qui consacre le principe de la non-déduction de celles-ci sur les actifs immobiliers sis dans le canton de Genève, quelles que soient la nationalité du défunt et les modalités d'acquisition des actifs de la succession.

Dès lors, au regard du texte clair de cette disposition légale, la défalcation des dettes sollicitée ne peut intervenir.

E. 7

Pour les recourantes, l'article 4 alinéa 6 LDS viole les principes régissant l'imposition selon l'article 127 alinéa 2 Cst.

Les cantons, dans les limites de leur compétence et de la Cst., sont libres d'aménager leur droit fiscal comme ils l'entendent, mais ne sauraient toutefois contredire le droit fédéral (art. 3 Cst.). Selon la jurisprudence rendue à propos de l'article 6 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CCS - RS 210), dans le domaine régi par le droit civil fédéral, les cantons peuvent édicter des règles de droit public à trois conditions : le législateur ne doit pas avoir entendu régler la matière de manière exhaustive et les règles cantonales doivent être motivées par un intérêt public pertinent et ne pas éluder le droit civil fédéral, ni en contredire le sens et l'esprit (ATF 122 I 139, 118 Ib 134).

Le législateur fédéral a lui-même consacré le principe de l'autonomie du droit fiscal par rapport au droit civil en matière de déductions. La loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) ne prévoit aucune déduction en relation avec les droits de succession (art. 32, 33 et 34 LIFD). Il en va de même de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990

(LHID - RS 642.14) dont aucune des déductions générales prévues à l'article 9 LHID ne concerne les droits de succession.

- 8/10 - A/4638/2008

Il s'ensuit que la pratique discutée de l'administration ne contredit ni n'élude le droit fédéral. Il s'agit d'un cas d'application du principe de l'autonomie du droit fiscal.

La décision de l'administration sur la question de la déduction respecte donc le principe de la force dérogatoire du droit fédéral.

E. 8

Le Tribunal fédéral a dégagé plusieurs sous-principes en matière d'égalité de traitement. Concernant l'imposition des administrés, le principe de la capacité contributive prévoit que des contribuables de même capacité financière paient des impôts équivalents, tandis que des différences de situation, qui influent sur la capacité contributive des particuliers, doivent entraîner une imposition différente (ATF 112 Ia 244, 110 Ia 14). Les déductions permettent de mettre en oeuvre ce principe, car elles ont pour but de cerner de plus près la situation personnelle et familiale du contribuable (ATF 122 I 101; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, Bâle, 1998, pp. 26 et 130).

Il résulte de ce qui précède et en particulier de la souveraineté fiscale des états et donc des cantons suisses que ceux-ci peuvent soumettre à leurs normes des états des faits réalisés en-dehors de leur territoire (J.-M. RIVIER, Droit fiscal international, 1983, p. 31). Ainsi, les souverainetés fiscales de deux ou plusieurs états peuvent entrer en conflit, ce qui entraîne parfois une double imposition. Or, contrairement à ce que soutiennent les recourantes, l'article 127 alinéa 3 Cst. n'empêche, en principe, que la double imposition intercantonale et cela même si le Tribunal fédéral a reconnu à cette disposition une portée internationale dans certains domaines, notamment en ce qui concerne la non-imposition des immeubles sis et imposés à l'étranger. Or, tel n'est pas le cas en l'espèce.

En l'absence de convention visant à éviter les doubles impositions, la limitation du droit d'imposer ne résulte que du droit interne, qu'il s'agisse du droit fédéral ou du droit cantonal. Dès lors, chaque état, soit les cantons suisses en matière d'impôts sur les successions, applique ses propres méthodes dans la détermination du profit imposable soumis à la juridiction. Si les méthodes diffèrent entre les états concernés, des surcharges ou des carences d'imposition peuvent se produire (W. RYSER, Introduction au droit fiscal international de la Suisse, 1980, p. 170).

Ainsi, dans les situations qui ne sont pas couvertes par une convention de double imposition internationale signée par la Suisse et un état étranger, les contribuables ne peuvent être imposés qu'en application du droit ordinaire quand bien même la charge fiscale peut s'avérer lourde. Le fait qu'en l'absence d'une convention de double imposition la charge fiscale du contribuable est plus importante ne saurait constituer une inégalité de traitement.

Le grief y relatif soulevé par les recourantes n'est donc pas fondé.

- 9/10 - A/4638/2008

E. 9

Au vu de ce qui précède, le recours ne peut être que rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge conjointe et solidaire des recourantes qui succombent (art. 87 LPA). Aucune indemnité ne sera allouée.

* * * * *

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