

GE_GERICHTE ATA/331/2009 vom 30. Juni 2009

GE Cour de justice, 2009-06-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_331_2009

FR: GE_GERICHTE ATA/331/2009 du 30 juin 2009

IT: GE_GERICHTE ATA/331/2009 del 30 giugno 2009

Regeste

Résumé: Délai de péremption pour taxer une succession lorsque l'assujettissement de la succession dans le canton est contesté. En l'espèce, il n'y a pas eu de déclaration de succession, en conséquence c'est le délai de dix ans de l'art.73 al.1 let d LDS qui s'applique. La péremption n'étant pas atteinte, le dossier est renvoyé à la commission cantonale de recours en matière administrative pour qu'elle statue sur le fond.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a LPA).

E. 2

L'hoirie a sollicité de l'AFC la production de la prise de position de son service juridique qui était à l'origine de la lettre du 7 août 2001 aux termes de laquelle l'AFC renonçait à imposer la succession.

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 132 II 485 consid. 3.2 p. 494 ; 127 I 54 consid. 2b p. 56 ; 127 III 576 consid. 2c p. 578 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C.573/2007 du 23 janvier 2008 consid. 2.3). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier 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 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; 130 I 425 consid. 2.1 p. 428 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C.402/2008 du 27 juin 2008 consid. 3.2 ; 2P.205/2006 du 19 décembre 2006 consid. 2.1 et les arrêts cités ; ATA/432/2008 du 27 août 2008 consid. 2b).

La production de la pièce requise par l'hoirie n'est pas pertinente en l'espèce. En effet, ce document ne pourrait apporter d'éclaircissements que sur le raisonnement tenu par l'AFC en matière de domicile du défunt. Or, la décision querellée n'a pas abordé le fond du litige et ne s'est pas prononcée sur cette question, se bornant à examiner la problématique de la péremption du droit de taxer. Afin d'assurer le respect du principe du double degré de juridiction, l'examen du tribunal de céans ne portera pas sur le fond du litige, mais se

limitera à l'analyse de la seule question de la péremption.

E. 3

a. Les droits de succession sont un impôt frappant toute transmission de biens résultant d'un décès (art. 1 al. 1 et 2 let. a LDS).

b. La déclaration de succession est l'énonciation des biens délaissés par le défunt (art. 29 al. 1 LDS). Les pièces justificatives de l'actif et du passif de la succession peuvent être exigées par le directeur de l'administration de l'enregistrement et du timbre (art. 30 al. 1 LDS). Si ces pièces ne sont pas fournies dans les délais impartis, le directeur peut taxer la succession d'après les indications et renseignements dont il dispose (art. 30 al. 2 LDS). Le délai pour la - 7/11 - A/797/2009 remise de la déclaration de succession est de trois mois, à compter du décès, pour les successions ouvertes à Genève et de six mois pour les successions ouvertes hors du canton ; ce délai peut être exceptionnellement prolongé (art. 32 al. 1 et 4 LDS).

E. 4

a. Selon l'art. 73 al. 1 LDS, les droits de l'Etat résultant de l'assujettissement aux droits de succession se prescrivent par :

a) deux ans et trois mois à compter du jour du décès, en cas de perception insuffisante à la suite d'une estimation erronée d'un élément de la succession, d'une erreur de calcul ou de taxation ou de fausse indication sur les qualités et degrés de parenté des ayants droit ;

b) deux ans à compter du jour de la cessation d'exploitation en cas de reprise conformément à l'art. 10A, al. 2 ;

c) cinq ans à compter du jour du dépôt de la déclaration de succession à l'administration de l'enregistrement et du timbre, en cas d'omission ou de fausse déclaration des biens ;

d) dix ans à compter de la première présentation à l'administration de l'enregistrement et du timbre d'un acte constatant le décès, pour les successions non déclarées.

b. L'art. 73 al. 1 LDS fixe différents délais de péremption (et non pas malgré sa lettre, de prescription ; voir à ce sujet Revue fiscale 1989, p. 90), concernant « les droits de l'Etat résultant de l'assujettissement aux droits de succession », tandis que l'al. 2 prévoit un délai de prescription concernant les droits de succession, intérêts, amendes, frais, débours et émoluments. Bien que la distinction ne soit pas clairement énoncée, les délais de l'art. 73 al. 1 LDS s'appliquent au droit de l'Etat de taxer les successions, alors que celui de l'al. 2 entraîne la prescription de la créance de l'Etat (ATA/133/2000 du 7 mars 2000 ; Mémorial des séances du Grand Conseil 1965, p. 927).

En l'espèce, les parties s'entendent sur cette distinction. Elles divergent entre elles et avec la commission sur la disposition applicable pour fixer le délai de péremption du droit de taxer une succession lorsque son assujettissement au droit successoral genevois est contesté.

E. 5

Seules peuvent entrer en considération, dans le cas d'espèce les hypothèses visées par l'art. 73 al 1 let. c ou d LDS.

L'art. 73 al. 1 let. c LDS concerne les cas d'omission ou de fausse déclaration de biens, dans l'hypothèse d'une déclaration de succession déjà remise à l'administration. L'art. 73 al. 1 let. d LDS, au contraire, concerne le cas des successions non déclarées.

- 8/11 - A/797/2009

Il découle de la simple lecture de la loi que celle-ci reste muette sur une situation telle qu'en la présente affaire. Le cas d'une succession dont l'ouverture et l'assujettissement à Genève sont contestés n'est pas prévu dans les hypothèses envisagées à l'art. 73 LDS.

E. 6

Selon le Tribunal fédéral, l'interprétation de la loi permet de révéler l'existence d'une lacune (ATF 117 II 494 consid. 6a p. 499).

La jurisprudence fait une distinction entre lacunes proprement et improprement dites. Visant ce dernier cas, elle précise qu'une telle situation se présente lorsque la loi donne certes une réponse au problème qui se pose, mais d'une façon si insatisfaisante qu'il faut admettre la possibilité d'y remédier de lege ferenda (ATF 125 V 8 consid. 3, pp. 11 s. et réf. cit.). Le juge introduira alors une nouvelle règle en veillant à ce qu'elle ne « porte pas atteinte à la norme légale telle que l'interprétation en a dégagé l'objet et le sens, ni à d'autres principes fondamentaux » (P. MOOR, Droit administratif, vol I 2e éd. 1994 p. 156), et en s'inspirant des dispositions régissant des situations analogues (ATF 125 III 154 consid. 3a, pp. 156 s ; ATA/133/2000 du 7 mars 2000).

Il se dégage de ces considérations qu'il faut rechercher une solution avant tout au sein de la réglementation lacunaire, avant de faire application analogique d'autres normes.

E. 7

L'art. 73 al. 1 let. c et d LDS prévoit des délais de péremption différents selon que la succession a fait l'objet d'une déclaration de succession ou non. Il convient donc de déterminer ce qu'est une « déclaration de succession » au sens des art. 29 et ss LDS.

Le tribunal de céans a déjà eu l'occasion de rappeler que dès lors que l'AFC est soumise à un délai relativement bref à partir du dépôt de ce document, il faut que ce dernier lui permette d'entamer immédiatement le travail de contrôle qu'il implique (ATA/133/2000 du 7 mars 2000).

En conséquence, une déclaration de succession ne peut être considérée comme telle que lorsqu'elle satisfait aux exigences de l'art. 29 al. 3 LDS, c'est à dire lorsqu'elle indique notamment le détail des biens (actif et passif) composant l'avoir du défunt (let. b), de telle sorte que les auteurs de la déclaration puissent également calculer l'actif net délaissé par le défunt (let. g). Si l'état de l'inventaire successoral ne permet pas d'exiger des héritiers ou ayants droit qu'ils soient en mesure de donner ces indications, on ne voit pas non plus comment l'AFC pourrait calculer le montant des droits successoraux. Tant que la situation reste telle, on ne peut admettre qu'une déclaration puisse être valablement déposée. Le dépôt n'a réellement lieu que lorsque les auteurs de la déclaration, dont c'est le devoir, l'ont complétée au sens de l'art. 29 LDS (ATA/133/2000 du 7 mars 2000).

- 9/11 - A/797/2009

La commission a retenu que les courriers des 14 décembre 2000 et 8 mai 2001 dans lesquels le conseil de l'hoirie contestait l'assujettissement de la succession valaient déclaration de succession.

Or, ce raisonnement ne peut être suivi. Tout d'abord, ces documents ne correspondent pas à la déclaration de succession telle qu'elle est décrite à l'art. 29 al.1 LDS. S'ils exposent la situation personnelle et familiale du défunt, ils ne fournissent aucun renseignement quant

aux biens de ce dernier, information que ce document doit contenir aux termes de la loi (art. 29 al.3 let. b et ss). A supposer que l'AFC ait pris la décision inverse en août 2001 et qu'elle ait admis que le dernier domicile du défunt se trouvait à Genève, elle ne disposait pas des éléments nécessaires pour procéder à la taxation de la succession et aurait dû solliciter le dépôt d'une déclaration de succession puis, cas échéant, la taxer d'office si ce document ne lui était pas fourni dans les délais. Enfin, dans son raisonnement la commission a implicitement admis que lorsqu'une succession est ouverte à l'étranger il n'y a pas lieu de déposer une déclaration de succession et qu'en conséquence des courriers explicatifs peuvent y être assimilés. Tel n'est pas le cas, en effet la loi prévoit explicitement que le délai pour la remise de la déclaration de succession est de six mois pour les successions ouvertes hors du canton (art. 32 al.1 LDS). De plus, une succession ouverte à l'étranger peut parfaitement comporter des biens sur lesquels des droits de succession sont dus dans le canton de Genève (art. 4 al. 5 LDS).

Il n'y a donc aucune raison de s'écarter du texte de la loi qui prévoit un délai de péremption de cinq ans dans le cas où la succession a fait l'objet d'une déclaration de succession (art. 73 al.1 let. c) et un délai de dix ans pour une succession non déclarée (art. 73 al. 1 let. d).

In casu, aucune déclaration de succession n'ayant été déposée, c'est le délai de péremption de dix ans de l'art. 73 al. 1 let. d qui s'applique.

Le de cujus est décédé le 31 août 1997. L'acte de décès a été transmis à l'AFC par pli du 14 décembre 2000. Le bordereau de taxation ayant été notifié à l'hoirie par pli du 14 mai 2007, la péremption du droit de taxer n'était pas atteinte. Le recours est admis. Pour respecter le principe du double degré de juridiction, la cause sera renvoyée à la commission afin que celle-ci se saisisse du fond du litige et qu'elle examine en particulier tant la question du dernier domicile du défunt que celle de la réouverture de la procédure de taxation plusieurs années après la décision de non assujettissement de l'AFC du 7 août 2001.

E. 8

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'hoirie de feu M. S_____, soit pour elle, Mme X_____ et M. V_____ pris conjointement et solidairement (art. 87 LPA).

- 10/11 - A/797/2009 * * * * *

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