

GE_GERICHTE JTAPI/808/2024 vom 19. August 2024

GE Cour de justice, 2024-08-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_808_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/808/2024 du 19 août 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/808/2024 del 19 agosto 2024

Erwägungen

E. 1

LDS).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 67 LDS, 63 et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10)

E. 3

La recourante sollicite, à titre préalable, que la comparution personnelle de l'exécuteur testamentaire soit ordonnée. Elle conclut également, dans sa réplique, à ce que le tribunal auditionne les deux signataires des témoignages écrits qu'elle a versés à la procédure.

- 10/18 - A/2406/2023

E. 4

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour les parties de faire administrer des preuves et de se déterminer à leur propos (ATF 142 II 154 consid. 2.1 et 4.2 ; 132 II 485 consid. 3.2). Ce droit n'empêche pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, 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 138 III 374 consid. 4.3.2 ; 131 I 153 consid. 3). Le droit d'être entendu n'implique pas une audition personnelle de l'intéressé, celui-ci devant simplement disposer d'une occasion de se déterminer sur les éléments propres à influencer sur l'issue de la cause (art. 41 LPA ; ATF 140 I 68 consid. 9.6 ; ATF 134 I 140 consid. 5.3). Il n'implique pas non plus le droit d'obtenir l'audition de témoins (ATF 134 I 140 précité, ibidem ; 130 II 425 consid. 2.1).

E. 5

En l'espèce, il ne sera pas donné suite à ces offres de preuve. La recourante a eu l'occasion, tout au long de la procédure, d'exposer ses arguments et de produire des pièces. L'opportunité de s'exprimer lui a ainsi été donnée. A cela s'ajoute que l'on ne voit pas quelles informations complémentaires il pourrait apporter au moyen de son audition, que la procédure écrite l'aurait empêché d'exposer. L'audition des témoins de la recourante n'est pas non plus nécessaire, le dossier contenant des déclarations écrites qui attestent de leur position. Comme il sera exposé ci-après, le dossier soumis au tribunal comporte en outre suffisamment d'éléments pertinents pour pouvoir statuer en connaissance de cause sur l'ensemble du litige.

E. 6

Le recours est dirigé à l'encontre de la décision d'assujettissement de la succession de la défunte à l'impôt successoral genevois, rendue par l'AFC-GE le 19 juin 2023. La requérante fait en substance valoir que la succession de la défunte n'est pas assujettie à l'impôt susmentionné étant donné que le dernier domicile de la prédefunte se trouvait en Egypte.

E. 7

La question de l'assujettissement aux droits de succession genevois est réglée aux art. 2 ss LDS. Les droits de succession sont un impôt qui frappe, notamment, toute transmission de biens résultant d'un décès ou d'une déclaration d'absence, à quelque titre que cette transmission ait lieu (art. 1 al. 1 et 2 LDS). Ils sont dus par ceux qui, à la suite d'un décès ou d'une déclaration d'absence, acquièrent des biens ou en sont bénéficiaires (art. 2 al. 1 LDS). Le domicile et la nationalité de l'ayant droit sont sans effet sur cette obligation (art. 2 al. 2 LDS).

- 11/18 - A/2406/2023 Aux termes de l'art. 3 al. 1 LDS, est ouverte dans le canton de Genève la succession de celui qui y était domicilié au sens des art. 23 ss du code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210). Pour les successions ouvertes dans le canton de Genève, les droits sont dus sur tous les biens qui en dépendent, quelle que soit leur nature et dans quelque lieu qu'ils soient situés, à l'exception des immeubles situés hors du canton, à condition qu'il n'en résulte pas une double imposition contraire au droit fédéral et aux traités internationaux (art. 4 al. 1 LDS). L'administration de l'enregistrement peut taxer d'office la succession si l'ayant droit ou son mandataire, après en avoir reçu la demande par avis recommandé, ne remet pas sa déclaration dans le délai imparti (art. 42 al. 1 LDS). Elle notifie un bordereau au liquidateur de la succession, au déclarant ou à tout autre redevable (art. 43 al. 1 LDS). Le bordereau mentionne le montant des droits à payer et le délai dans lequel le paiement doit être effectué (art. 43 al. 2 LDS). Il indique les modalités et les délais de réclamation et de recours (art. 43 al. 3 LDS). Les héritiers légaux et institués, les usufruitiers, les légataires, les bénéficiaires et attributaires d'assurances, de rentes et de libéralités sont tenus d'acquitter les droits de succession, intérêts, amendes, frais et émoluments (art. 53 al. 1 LDS). Les exécuteurs testamentaires, administrateurs d'office et liquidateurs officiels sont, quant à eux, tenus d'acquitter sur les biens de la succession les droits de succession, intérêts, amendes, frais et émoluments (art. 53 al. 2 LDS). En cas de contestation en matière d'assujettissement, l'administration de l'enregistrement et du timbre peut, même avant l'expiration du délai prévu pour le dépôt de la déclaration de succession, notifier sa décision aux ayants droit ; celle-ci a force exécutoire (art. 66 al. 1 LDS). Cette notification mentionne qu'elle peut être l'objet d'une réclamation ou d'un recours en application du droit cantonal, fédéral ou international (art. 66 al. 2 LDS).

E. 8

Conformément à l'art. 86 al. 1 LDIP, les autorités judiciaires ou administratives suisses du dernier domicile du défunt sont compétentes pour prendre les mesures nécessaires au règlement de la succession et connaître des litiges successoraux. A Genève, le juge de paix est l'autorité compétente, notamment en matière de dépôt facultatif du testament olographe (art. 505 CC), d'avis donné aux exécuteurs testamentaires (art. 517 CC) et d'établissement du bénéfice d'inventaire (art. 580 à 592 CC ; art. 3 al. 1 let. b, d et h de la loi d'application du code civil suisse et d'autres lois fédérales en matière civile - LACC - E 1 05).

E. 9

L'art. 23 CC stipule que le domicile de toute personne est au lieu où elle réside avec l'intention de s'y établir (al. 1). Nul ne peut avoir en même temps plusieurs domiciles (al. 2). Selon l'art. 24 CC, toute personne conserve son domicile aussi longtemps qu'elle ne s'en est pas créé un nouveau (al. 1). Cette disposition est applicable par analogie en matière de droit fiscal international (voir les références citées infra).

- 12/18 - A/2406/2023 Par domicile fiscal, on entend en principe le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir durablement (art. 23 al. 1 CC), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts. La résidence est un élément de fait. L'intention de s'établir est l'élément subjectif du domicile. S'il n'est pas indispensable que la personne ait l'intention de s'établir en un endroit définitivement, il faut cependant qu'elle ait la volonté d'y séjourner. Toutefois, ce qui importe n'est pas la volonté intime de la personne, mais les circonstances reconnaissables par des tiers, qui permettent de déduire qu'elle a cette intention. Autrement dit, le lieu où la personne assujettie a le centre de ses intérêts personnels se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives, et non en fonction des déclarations de cette personne; dans cette mesure, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 132 I 29 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_1045/2018 du 22 juillet 2019 consid. 3.2). Le droit fiscal attache plus d'importance aux circonstances réelles qu'aux indices purement formels (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 5ème éd., 2021, p. 86, n. 4). Le lieu où les papiers d'identité ont été déposés ou celui figurant dans des documents administratifs, comme des attestations de la police des étrangers, des autorités fiscales ou des assurances sociales constituent ainsi des indices qui ne sauraient toutefois l'emporter sur le lieu où se focalise un maximum d'éléments concernant la vie personnelle, sociale et professionnelle de l'intéressé (ATF 136 II 405 consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_747/2015 du 12 mai 2016 consid. 4.2). L'obtention d'une autorisation de séjour ou d'établissement de la part de la police des étrangers n'est pas un critère décisif pour déterminer si une personne s'est valablement constitué un domicile au sens du droit civil (ATF 125 III 100 consid. 3 ; 125 V 76 consid. 2a ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_675/2014 du

E. 11

En procédure administrative, tant fédérale que cantonale, la constatation des faits est gouvernée par le principe de la libre appréciation des preuves (art. 20 al. 1 2ème phr. LPA ; ATF 139 II 185 consid. 9.2 ; 130 II 482 consid. 3.2). Le juge forme ainsi librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, et ce n'est ni le genre, ni le nombre des preuves qui est déterminant,

- 14/18 - A/2406/2023 mais leur force de persuasion (ATA/919/2022 du 13 septembre 2022 consid. 9b et les arrêts cités).

E. 12

En l'espèce, conformément aux principes rappelés ci-avant, il incombait en premier lieu à l'AFC-GE d'apporter les éléments aptes à démontrer que la de cujus était encore domiciliée à Genève au moment de son décès. A cet égard, l'AFC-GE s'est fondée sur le fait que le départ de la défunte pour les Etats-Unis au mois de janvier 2014 n'avait été annoncé que le 13 février 2023, soit plus de cinq ans après son décès. Cette annonce était dès lors manifestement intervenue pour les besoins de la présente procédure. A cela s'ajoutait que le testament du 26 février 2017, le certificat d'héritier des 6 et 27 mai 2020, le procès-verbal de dépôt des dispositions testamentaires dressé par la Justice de paix le 5 mars 2019 et la

décision d'homologation du certificat d'héritier prononcée par cette instance le 18 juin 2020 faisaient tous état d'un domicile à Genève. A teneur du dossier soumis au tribunal, ces prémisses apparaissent toutefois erronées. Ainsi que la recourante l'a exposé dans sa réplique, la date du 13 février 2023 sur laquelle s'est fondée l'AFC-GE figure en effet dans la « liste des diffusions » du profil CALVIN de la défunte. Selon toute vraisemblance, cette date ne correspondait dès lors pas à la date d'annonce du départ de l'intéressée à l'étranger, mais à la date à laquelle l'attestation de départ datée du 14 février 2023 avait été préparée par l'OCPM en vue de son envoi à l'exécuteur testamentaire, suite à la demande de ce dernier. Cette explication est convaincante et l'AFC-GE n'a pas cherché à démontrer qu'elle serait erronée. Le fait que cette annonce n'est pas intervenue de manière rétroactive au mois de février 2023 mais avait bien été effectuée par la défunte au mois de janvier 2014 est confirmé par l'attestation de départ litigieuse, à teneur de laquelle l'intéressée a annoncé son départ pour le 3 janvier 2014 à destination de D_____-USA. Cette temporalité est également corroborée par la lettre envoyée par l'AFC-GE à T_____ SA le 2 août 2022 indiquant que la défunte avait été taxée d'office de 2001 à 2013 et qu'elle avait quitté Genève le 31 janvier 2014 pour une destination inconnue. Dès lors, l'AFC-GE est partie à tort de la prémisse que le départ de la défunte pour les Etats-Unis n'avait été annoncé qu'au mois de février 2023 pour les besoins de la présente cause.

E. 13

Les autres documents sur lesquels s'est fondée l'AFC-GE ne sont pas non plus suffisants pour établir l'existence d'un domicile fiscal à F_____, respectivement en Ville de Genève, au moment du décès.

- 15/18 - A/2406/2023 Ainsi, la mention figurant dans le procès-verbal de dépôt des dispositions testamentaires du 5 mars 2019, selon laquelle la défunte était domiciliée à F_____, revêtait une portée purement formelle et ne pouvait être considérée comme un indice clair et précis de l'existence d'un domicile à Genève. En outre, cette mention était vraisemblablement due au fait que le précédent procès-verbal de dépôt des dispositions testamentaires indiquait cette même adresse, laquelle figurait dans le testament établi par la défunte au mois de juillet 2014. Elle était dès lors dénuée de valeur probante, ce d'autant que la défunte avait annoncé officiellement avoir quitté cette adresse au mois de janvier 2014. Les considérations qui précèdent peuvent être transposées à l'indication figurant dans le certificat d'héritier établi par Me O_____ au mois de mai 2020, selon laquelle la défunte était, en son vivant, domiciliée à F_____. Le précité a en effet attesté, dans un courriel adressé le 9 août 2023 à l'hoirie, qu'il avait établi ce document en se basant sur l'adresse de la défunte mentionnée dans la lettre de la Justice de paix du 11 janvier 2019 et l'attestation d'exécuteur testamentaire délivrée par cette autorité le 13 mai suivant. Il s'agissait dès lors, là également, d'une indication purement formelle, insuffisante pour démontrer l'existence d'un domicile à F_____ au moment du décès. Bien que l'AFC-GE ne se soit pas prévalu pas de cet argument, il convient encore de relever que le fait que la Justice de paix se soit considérée comme compétente pour prendre les premières mesures nécessaires au règlement de la succession de la défunte (établissement de procès-verbaux de dépôt des dispositions testamentaires, désignation de M. B_____ comme exécuteur testamentaire, établissement du bénéfice d'inventaire) ne liait pas l'autorité fiscale s'agissant de la détermination du domicile de la défunte.

E. 14

La mention dans le testament du 26 février 2017 que la défunte était domiciliée à la rue L_____ à Genève et était la compagne de l'exécuteur testamentaire ne permet pas non plus de retenir qu'elle s'était constituée un domicile à cette adresse. Il en va de même s'agissant de la reprise de ces éléments dans le certificat d'héritier établi par Me O_____ en mai 2020. Ainsi que le relève la recourante, ces documents ne donnent tout d'abord pas de réel indice sur le centre des intérêts vitaux et personnels de la défunte. La recourante a en outre exposé que l'exécuteur testamentaire n'avait fait la connaissance de la défunte qu'à la fin de l'année 2016 et qu'il s'était lié d'amitié avec la précitée, sans toutefois devenir son compagnon. La défunte avait parfois séjourné chez lui à Genève mais c'était lui qui lui rendait le plus souvent visite en Egypte. Ils n'avaient en outre jamais habité ensemble. La défunte avait dès lors vraisemblablement déclaré l'adresse de l'exécuteur testamentaire comme domicile afin de s'assurer que le droit suisse s'applique à ses dernières volontés dès lors que ses avoirs bancaires et son héritier institué se trouvaient à Genève. Or, ces allégations n'ont pas été contestées par l'AFC-GE. Cette dernière n'a pas non plus

- 16/18 - A/2406/2023 affirmé que la défunte et l'exécuteur testamentaire auraient formé un couple stable et que la première aurait durablement fixé son domicile chez le second. La recourante a en outre produit deux attestations émanant des témoins ayant collaboré à l'établissement du certificat d'héritier, dans lesquelles les précités ont certifié que la défunte avait quitté la Suisse en 2014 pour aller vivre aux Etats-Unis, avant de s'établir à C_____ à la fin de l'année 2016 où elle avait vécu jusqu'à son décès. Les contradictions entre ces attestations et le certificat d'héritier établi en 2020 peuvent certes susciter des interrogations. Le tribunal de céans ne discerne toutefois pas pour quelles raisons il faudrait – s'agissant de la détermination du domicile de la défunte – accorder plus de crédit au certificat d'héritier qu'aux attestations précitées, ce d'autant moins que selon la jurisprudence, le but du certificat d'héritier n'est pas d'attester de l'existence d'un domicile. Au vu de ce qui précède, les indications figurant dans le testament et le certificat d'héritier, selon lesquelles la défunte était domiciliée à la rue L_____, ne permettaient pas non plus de retenir l'existence d'un domicile à cette adresse. Ceci était d'autant moins le cas que la défunte n'avait jamais déclaré être domiciliée en Ville de Genève. A supposer que ces éléments puissent être considérés comme suffisants pour démontrer l'existence d'un domicile dans le canton, il conviendrait quoi qu'il en soit de constater que la recourante est parvenue à les réfuter et à rendre suffisamment vraisemblable que la défunte s'était constituée un nouveau domicile fiscal en Egypte.

E. 15

La recourante a tout d'abord fourni de nombreux éléments démontrant que la défunte avait quitté définitivement la Suisse en 2014. Il résulte ainsi des pièces produites que la défunte a annoncé son départ pour les Etats-Unis le 3 janvier 2014 et qu'elle n'a effectué aucune démarche pour renouveler son permis d'établissement depuis cette date. Elle n'a plus été taxée à Genève depuis lors, l'AFC-GE ayant elle-même indiqué dans un courrier du 2 août 2022 qu'elle avait quitté définitivement le canton au mois de janvier 2014 et que sa dernière taxation remontait à 2013. Le logement que la défunte a occupé à F_____ jusqu'à son départ a en outre été vendu par son compagnon de l'époque, lequel est parti s'installer en Angleterre en 2015. La défunte ne possédait par ailleurs plus de véhicule immatriculé en plaques genevoises depuis décembre 2013 et avait cessé d'être affiliée à l'assurance maladie obligatoire au mois de novembre 2015. Pris ensemble, ces éléments suffisent à réfuter les indices sur lesquels s'est fondée l'AFC-GE pour soutenir que la défunte aurait

conservé son domicile dans le canton jusqu'à son décès.

E. 16

Conformément au principe de la rémanence, la recourante ne pouvait toutefois se limiter à démontrer que la défunte avait abandonné son ancien domicile pour

- 17/18 - A/2406/2023 échapper à l'imposition de la succession à Genève ; elle devait encore démontrer que l'intéressée s'était constituée un nouveau domicile fiscal à l'étranger. A cet égard, la recourante n'est certes pas parvenue à fournir de documents officiels démontrant que la défunte aurait été imposée en Egypte à compter de son installation dans ce pays en 2016. Les explications qu'elle a avancées pour justifier ses difficultés à obtenir de tels documents ne sont en outre aucunement étayées. Il n'en demeure pas moins que la défunte a déclaré dès le mois d'octobre 2016 sur son profil FACEBOOK qu'elle résidait désormais à C_____. A teneur de son attestation de décès, elle était officiellement domiciliée dans cette ville. Elle y louait un appartement, à tout le moins depuis le mois de juin 2017 et y conservait ses effets personnels, dont son testament. L'exécuteur testamentaire l'y avait visitée et y avait rencontré une partie de ses amis. La défunte avait en outre travaillé à W_____ (Egypte) de manière temporaire et s'était acquittée d'impôts sur le revenu dans ce cadre, étant ici relevé que la véracité de l'attestation produite en ce sens n'a pas été contestée. Ces circonstances confirment que la défunte avait établi le centre de ses intérêts personnels en Egypte de manière durable. Cette intention est encore corroborée par son inhumation dans un cimetière du J_____. Dans les circonstances particulières du cas d'espèce, ces éléments doivent être considérés comme suffisants pour retenir que la de cujus s'était constituée un nouveau domicile fiscal à l'étranger au moment de son décès. Partant, sa succession ne s'est pas ouverte à Genève au sens de l'art. 3 al. 1 LDS.

E. 17

Au vu de ce qui précède, la décision sur réclamation prononcée par l'AFC-GE le

E. 19

Vu l'issue du litige, il sera renoncé à percevoir un émolument (art. 87 al. 1 LPA). La restitution à la recourante de l'avance de frais de CHF 700.- sera par conséquent ordonnée.

E. 20

Une indemnité de procédure de CHF 2'000.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée à la recourante (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 18/18 - A/2406/2023

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