

GE_GERICHTE JTAPI/952/2021 vom 20. September 2021

GE Cour de justice, 2021-09-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_952_2021

FR: GE_GERICHTE JTAPI/952/2021 du 20 septembre 2021

IT: GE_GERICHTE JTAPI/952/2021 del 20 settembre 2021

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale en matière de droits de succession (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 67 de la loi sur les droits de succession du 26 novembre 1960 - LDS - D 3 25).

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

Les recourants contestent la prise en compte de la créance par l'AFC-GE pour le calcul des droits de succession. Selon eux, elle doit être considérée comme définitivement perdue, en raison de l'insolvabilité de M. H_____.

E. 4

Est ouverte dans le canton de Genève la succession de celui qui y était domicilié au sens des art. 23 et 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 LDS). À teneur de l'art. 8 al. 1 LDS, quel que soit le mode de liquidation de la succession, l'estimation des biens délaissés s'établit d'après leur valeur au jour du décès ou, s'il s'agit d'une déclaration d'absence, à la date à laquelle remontent les effets de cette déclaration.

- 5/9 - A/4421/2020 Les créances sont estimées au pair, à moins qu'à raison de l'insolvabilité plus ou moins complète du débiteur, il n'y ait lieu de les considérer comme partiellement ou totalement perdues (art. 11 al. 2 LDS). Les héritiers légaux et les héritiers institués ont l'obligation de déclarer, pour la perception des droits en conformité des dispositions de la LDS, toutes les libéralités, quelle que soit leur date, reçues du défunt à titre soit d'avances d'hoirie soit de donations, tant en pleine propriété qu'en nue-propriété ou en usufruit, ainsi que les remises de dettes et autres avantages semblables (art. 13 al. 1 LDS).

E. 5

L'insolvabilité doit être reconnue dès l'instant où sont établis des éléments qui attestent de l'incapacité durable du débiteur de remplir ses obligations financières, par exemple, un

surendettement complet, l'existence d'actes de défaut de biens (à tout le moins définitifs), l'ouverture de la faillite ou la conclusion d'un concordat par abandon d'actifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_668/2020 du 22 janvier 2021 consid. 5.1 ; 2C_58/2015 du 23 octobre 2015 consid. 5.2). S'agissant de l'insolvabilité, la jurisprudence de la chambre administrative de la Cour de justice a posé des critères restrictifs : il faut que le débiteur apparaisse comme définitivement insolvable pour que la créance ne soit pas imposable (ATA/723/2012 du 30 octobre 2012 consid. 5b ; ATA/132/2009 du 17 mars 2009 consid. 9). La notion d'insolvabilité n'est pas liée quant au fond à certains faits ou manifestations extérieurs, comme la faillite ou la saisie, car de tels faits ne prouvent qu'indirectement l'incapacité de paiement du débiteur et n'excluent nullement la possibilité de prouver l'insolvabilité d'une autre façon. L'insolvabilité est constituée par un état de fait réalisé lorsque le débiteur manque des moyens financiers nécessaires pour désintéresser ses créanciers ; il faut cependant que cet état de fait ne soit pas simplement passager, comme cela arrive par exemple quand le débiteur se trouve dans l'impossibilité momentanée de réaliser ses actifs (ATA/508/2014 du 1er juillet 2014 consid. 6b). Il est nécessaire que la créance soit irrécouvrable à un certain moment, c'est-à-dire qu'il soit établi que le créancier n'a pu obtenir que partiellement le paiement de sa créance, après avoir utilisé tous les moyens de droit dont il disposait (ATA/677/2009 du 22 décembre 2009 consid. 7b).

E. 6

La perte sur créance est certaine lorsque le contribuable démontre qu'il a mis en œuvre les procédures et démarches que l'on peut raisonnablement attendre d'un créancier ou d'un porteur de droit à l'égard de son bien. Une perte commerciale est définitive lorsque, à vues humaines, il n'apparaît pas possible d'attendre le retour à l'état antérieur, ni de compter sur une appréciation réelle de la valeur du bien en cause. Les pertes sur créances deviennent effectives au moment où l'insolvabilité est constatée officiellement par un acte de défaut de biens (ATA/1351/2017 du 3 octobre 2017 consid. 5a).

- 6/9 - A/4421/2020

E. 7

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 (ATF 133 II 153 consid. 4.3).

E. 8

En l'espèce, les recourants font valoir en substance que M. H_____, au vu de l'ampleur des prêts accordés par son oncle et des maigres ressources dont bénéficiait son couple en 2019, doit être considéré comme étant insolvable. Ils relèvent par ailleurs qu'il aurait été vain de diligenter une poursuite à son encontre, au vu de sa résidence espagnole et du fait qu'il n'avait pas fait élection de domicile en Suisse. De son côté, l'AFC-GE considère que l'insolvabilité du précité n'a pas été démontrée. Son oncle n'a entrepris aucune démarche tendant à recouvrer les sommes qu'il lui a prêtées. Elle remet en cause la valeur probante des pièces produites à l'appui du recours : certaines ne sont que des correspondances privées entre le de cujus et son neveu, d'autres ne sont pas traduites et une autre est postérieure au décès. Enfin, l'autorité intimée relève qu'il ne peut être exclu que M.

H_____ ait été entretenu par d'autres membres de sa famille.

E. 9

Le de cujus était, au moment de son décès, à savoir le 28 septembre 2019, domicilié à I_____, de sorte que sa succession s'est ouverte dans le canton de Genève. Il convient de déterminer si, comme le soutiennent les recourants, pièces à l'appui, à cette date, la créance que le de cujus détenait à l'encontre de M. H_____ devait être considérée comme totalement perdue en raison de l'insolvabilité de ce dernier. a. Le de cujus a octroyé divers prêts à son neveu : 1997 CHF 35'000 2000 CHF 10'000 2003 EUR 6'000 2004 EUR 6'000 2015 EUR 6'000 Le 15 mars 2004, M. H_____ a signé une reconnaissance de dette par laquelle il s'est engagé à rembourser à son oncle une somme de EUR 12'000.-. À cette somme s'ajoutaient des intérêts de EUR 500.-, payable en quatre mensualités s'échelonnant entre juin 2004 et janvier 2005. N'ayant reçu aucun versement de la part de son neveu, le de cujus lui a envoyé deux rappels, par courriels des 23 septembre et 24 novembre 2004. Le 5 décembre 2004, M. H_____ a répondu à son oncle qu'il se trouvait dans l'impossibilité de faire face aux échéances

- 7/9 - A/4421/2020 convenues. Avant qu'il ne puisse procéder à une facturation [à ses clients], il ne disposait que d'une trésorerie minimale. Il proposait un paiement mensuel des intérêts dus. Par courriel du 14 décembre suivant, M. H_____ a encore exprimé à son oncle ses regrets de ne pas être en mesure le rembourser. Il ne pouvait pas obtenir de crédit bancaire. Le 10 février 2015, il a signé une reconnaissance de dette par laquelle il se reconnaissait débiteur de la somme de CHF 87'000.- et précisant que « ce montant sera déduit de la part d'héritage qui pourrait m'être dévolue en provenance éventuelle de mon oncle ». Dans une déclaration du 1er juillet 2018, M. H_____ a récapitulé les diverses opérations. Il en découlait que sur une somme totale empruntée à sa mère s'élevant à CHF 183'000.-, celle-ci lui faisait donation de CHF 20'000.-, le solde, à savoir CHF 163'000.-, étant considéré comme un avancement d'hoirie, à englober dans le partage de la succession de cette dernière. M. H_____ a également autorisé sa sœur à vendre une part de nue-propriété dans un appartement, une part du prix devant servir à acquitter des arriérés de la sécurité sociale espagnole, afin qu'il bénéficie d'une pension de retraite. Selon une décision de la caisse de compensation AVS du 8 mai 2017, une rente AVS mensuelle de CHF 619.- est allouée à M. H_____. Ce dernier et son épouse ont également perçu des pensions de la sécurité sociale espagnole, ainsi qu'il résulte d'attestations datés respectivement des 1er et 2 février 2020 et qui se montent à respectivement EUR 206.34 et EUR 645.9 pour l'année 2019, soit au total EUR 852.24 par mois, ce qui équivalait, en 2019 à CHF 948.10. Globalement, les époux disposaient en 2019 d'un revenu brut total mensuel de CHF 1'567.10. b. La reconnaissance de dette du 10 février 2015 doit être qualifiée de libéralité consentie par le défunt à son neveu, puisqu'en signant ce document, l'intéressé se voyait dispensé de rembourser ses dettes échues, moyennant diminution de sa part successorale à concurrence de CHF 87'000.-. Quand bien même, au vu des pièces du dossier résumées ci-dessus, ce dernier ne disposait que de maigres ressources financières au jour du décès, la créance de CHF 87'000.- ne peut être considérée comme sans valeur. En effet, à cette date, le contribuable est certes devenu débiteur envers ses cohéritiers, qui ont succédé à son oncle, mais il a simultanément acquis une part de la succession de ce dernier (principe de la saisine héréditaire, art. 560 CC). Or, après avoir réintégré le montant de la créance dans la masse successorale, la part qui a échü au recourant n'était pas nulle, mais s'élevait à CHF 26'830.90. En conséquence, la créance litigieuse devait être portée dans la déclaration

de succession à sa valeur nominale (art. 11 al. 2 LDS), soit CHF 87'000.-. Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

- 8/9 - A/4421/2020

E. 10

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.-. Il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 9/9 - A/4421/2020

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