

NE_GERICHTE TA.1995.136 vom 1. November 1996

NE Tribunal cantonal, 1996-11-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.1995.136

FR: NE_GERICHTE TA.1995.136 du 1 novembre 1996

IT: NE_GERICHTE TA.1995.136 del 1 novembre 1996

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable. 2. a) Selon l'article 1 de la loi concernant la perception d'un émolument sur les successions et sur les donations entre vifs, il est perçu, au profit de l'Etat, un droit sur les successions, sur les legs et sur les donations entre vifs (al.1). Sont assimilées aux donations entre vifs et par conséquent soumises au droit, toute remise de dette faite à titre de donation, ainsi que toute transmission de biens à titre gratuit (al.2). Le montant du droit est de 36 % de la fortune nette imposable pour les personnes qui ne sont ni parentes, ni alliées du donateur (art.17). Par ailleurs, la loi concernant l'application de l'article 551 du code civil suisse et la perception d'un émolument en cas de dévolution d'hérité, prévoit qu'indépendamment de tous autres droits, il est dû à l'Etat lors du transfert entre les mains du bénéficiaire de tout acte de donation entre vifs, toute remise de dette faite à titre de donation et, d'une manière générale, toute transmission de biens à titre gratuit, un émolument calculé sur le montant de la fortune imposable, selon l'imposition directe, du donateur. Ce taux est de 6 % pour la fortune supérieure à 650'000 francs (art.4 al.1, 6 al.1). b) Les biens acquis gratuitement à titre de donation et soumis à la perception d'un droit sur les donations entre vifs ne constituent pas un revenu imposable selon la loi sur les contributions directes (art.24 litt.a LCdir). Cette règle constitue une exception au principe selon lequel l'impôt sur le revenu porte sur la totalité des biens acquis par le contribuable pendant l'année de calcul, qu'il provienne de sa fortune, de son activité ou de toute autre source (art.23 al.1 LCdir). Sont notamment considérés comme revenu toute indemnité en capital qui n'a pas un caractère gratuit (art.23 al.2 litt.d in fine LCdir) et le produit de toute participation à une société simple (art.23 al.2 litt.g LCdir). 3.

a) En l'espèce, le litige porte donc sur la question de savoir si le versement de 100'000 francs à la recourante par son concubin, peu avant le décès de celui-ci, a eu ou non une contrepartie ou s'il est intervenu à titre purement gratuit. La recourante soutient, d'une façon générale, que ce versement est intervenu pour récompenser l'activité qu'elle a déployée en faveur de l'union qu'elle formait avec M. et qu'il doit être considéré fiscalement comme un revenu au sens de la LCdir. Mettant en cause le principe même de la perception d'un droit et d'un émolument, elle ne conteste en revanche pas la manière dont ceux-ci ont été calculés. b) Par concubinage au sens étroit, il faut entendre une communauté de vie d'une certaine durée, voire durable, de deux personnes de sexe opposé, à caractère exclusif, qui présente aussi bien une composante spirituelle, corporelle et économique et peut être également définie comme une communauté de toit, de table et de lit (ATF 118 II 238 cons.3b; JT 1994 I 333). En l'espèce, la recourante ne travaillait pas dans une entreprise de son partenaire, mais se limitait, selon ses propres dires, à s'occuper de la fille sourde et muette de ce dernier et à tenir le ménage commun. Toutefois, ces affirmations sont battues en brèche par les pièces qui ont été versées au dossier en cours d'instance inférieure. La fille handicapée en question, T., y allègue que son infirmité ne l'a jamais empêchée de travailler

et même qu'elle tenait le ménage de son père (allégués 41 et 59 du mémoire de réponse du 31.1.1994). De son côté, la recourante elle-même avance que son concubin reprochait à sa fille de fréquenter trop souvent les établissements publics (allégué 29 du mémoire de duplique du 7.3.1994). Ainsi l'importance des soins que la recourante aurait prodigués à T. doit-elle être sensiblement relative, cette dernière jouissant manifestement d'une autonomie importante. La recourante dit s'être chargée en outre, dans une mesure qu'elle ne précise pas, de la réfection de l'appartement commun, des dépendances et du studio de la fille de son concubin. Rien n'indique que son rôle ait, à cette occasion-là, dépassé celui de toute maîtresse de maison qui supervise les travaux qui sont effectués chez elle par des maîtres d'état. La recourante n'a ainsi pas à proprement parler contribué, par une activité notable, à élever le niveau de vie du ménage commun. Ces circonstances ne permettent dès lors pas de retenir que les concubins étaient liés entre eux par un contrat de travail. En effet, un tel contrat est réputé conclu lorsque l'employeur accepte pour un temps donné l'exécution d'un travail qui, d'après les circonstances, ne doit être fourni que contre un salaire (art.320 al.2 CO). Or, dans le cas de concubins, il peut être admis sans autre que la tenue du ménage, qui ne repose pas sur un devoir d'assistance fondé sur le droit de la famille, n'est pas liée à l'attente légitime d'un salaire ou d'une contrepartie sous quelque forme que ce soit, en particulier l'entretien. Dans ce cas, il est d'autant moins justifié d'admettre l'existence d'un contrat de travail qu'il en manque les éléments essentiels que sont le rapport de subordination et le droit pour l'employeur de donner des instructions (Hugo Casanova, Zur Besteuerung Geldwerterleistungen unter Konkubinatspartnern in Problèmes actuels de droit fiscal, Mélanges en l'honneur du Professeur Raoul Oberson, Genève, 1995, p.33-34 et les références). L'union libre a en effet, par sa nature même, le caractère d'une alliance entre partenaires et ne saurait être fondée sur des rapports de service (ATF 110 V 5; RCC 1984, p.401). c) Une indemnité au sens de l'article 334 al.1 CC (Lidlohn) qui permet aux enfants et petits-enfants, ayant vécu en ménage commun avec leurs parents ou grands-parents et leur ayant consacré leur travail ou leurs revenus, de recevoir une indemnité équitable n'entre pas non plus en ligne de compte en l'espèce. La loi n'a en effet institué en faveur de la femme aucune règle semblable à celle-là (ATF 82 II 94). A plus forte raison, n'en existe-t-il pas en faveur de la concubine et une application par analogie de cette disposition est-elle aussi exclue. d) Le droit de la société simple n'est en l'espèce d'aucun secours non plus à la recourante. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, ce droit régit les relations économiques des concubins dans la mesure où elles sont en rapport avec leur union, plus particulièrement en cas de liquidation de celles-ci (ATF 109 II 228, JT 1984 I 482; ATF 108 II 204, JT 1982 I 570). Pour les motifs relevés ci-dessus (cons.3b), on doit admettre cependant avec le département qu'en l'espèce les deux concubins ne poursuivaient pas un autre but économique que celui de faire face aux besoins du ménage, ce qui rend plus que douteuse l'application à leur cas des règles de la société simple (v. ATF 109 cité plus haut). Surtout, le transfert de patrimoine dont il est question dans la présente cause est intervenu entre vifs et l'on ne se trouvait pas dans un cas de liquidation d'une société simple (art.545 al.1 CO). Enfin, l'associé d'une telle société n'a droit à aucune indemnité pour son travail personnel (art.537 al.3 CO). 4. Il suit de ce qui précède que la somme reçue par la recourante de son compagnon apparaît comme une donation entre vifs et qu'elle doit donc être traitée comme telle par les autorités fiscales. Bien que la recourante ne soulève pas cette question, on remarquera que le Tribunal fédéral n'a pas jusqu'à ce jour abordé le problème de l'égalité de traitement en droit fiscal entre le conjoint et le concubin en matière de droits de succession. Le Tribunal administratif

bernois, qui a examiné la question, l'a laissée indécise (JAB 1994, p.523-524 cons.4f). De son côté, la Cour de céans a eu l'occasion de dire que la réglementation neuchâteloise en matière de droits de succession, en tant qu'elle traite de façon différente l'épouse et la concubine, n'est pas contraire à l'article 4 Cst.féd. (arrêt du 16.7.1996 dans la cause C.). Les concubins refusent d'adopter le statut légal du mariage et les obligations juridiques qui en découlent. N'ayant pas voulu d'un statut institué par l'ordre juridique, ils ne peuvent se plaindre d'être privés de droits qu'il leur eût conférés (ATF 87 II 166; SJ 1962, p.26). La décision entreprise et la taxation de l'office des droits de mutation et du timbre ne prêtent dès lors pas flanc à la critique et doivent être confirmées, ce qui conduit au rejet du recours.

5. La recourante qui succombe supportera les frais de la cause (art.47 al.1 LPJA). Il n'y a en outre pas lieu à allocation de dépens.

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