RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/752/1996-FIN **ATA/702/1996**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 26 novembre 1996

dans la cause

Madame R_____
représenté par Me Blaise Grosjean, avocat

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. Madame R_____, née de T_____, est domiciliée sur le territoire de la commune de Veyrier, à Vessy, dans le canton de Genève.

2. Le 20 octobre 1992, le Tribunal de première instance du canton de Genève a prononcé le divorce des époux R_____.

   Par une convention du 30 avril 1992, les époux ont réglé les effets accessoires de leur divorce.

   Selon l'article 6 de cette convention, M. R_____ reconnaissait que Mme R_____ lui avait fourni une aide exceptionnelle pendant la durée de l'union conjugale, qui lui avait permis de mieux développer ses affaires. En conséquence, il reconnaissait lui devoir une indemnité équitable au sens de l'article 165 CC.

   A cet effet, la convention prévoyait la constitution d'un usufruit gratuit sur la parcelle No x du registre foncier de la commune de Veyrier, soit sur l'immeuble qu'occupait Mme R_____ .

3. Les 17 février, 24 mars et 5 mai 1993, Mme R_____ a requis le conservateur du registre foncier d'inscrire l'usufruit prévu à son profit par la convention sur les effets accessoires du divorce. Elle a soutenu dans ses lettres qu'il ne s'agissait pas d'une donation, mais d'un usufruit fixé par application de l'article 165 CC.

4. Le 21 mai 1993, la division de l'enregistrement des successions et des impôts fonciers de l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a demandé la production du jugement prononcé par le Tribunal de première instance le 20 octobre 1992 ainsi que de la convention du 30 avril de la même année.

5. Le 6 juillet 1993, l'AFC a fixé à 21'788.- Frs les droits d'enregistrement dus par Mme R_____, soit 21'750.- Frs au titre des droits sur les ventes immobilières, 32,50 Frs d'autres droits, et 5,50 Frs de centimes additionnels, par application des articles 26 alinéa 1, 33 alinéa 2 et 35 alinéa 2 de la loi sur les

droits d'enregistrement du 9 octobre 1969 (LDE - D/3/6).

6. Le 6 août 1993, Mme R_____ a élevé une réclamation contre le bordereau du 6 juillet 1993. Elle y a soutenu que la transaction litigieuse ne saurait être qualifiée ni de donation, ni de vente immobilière, mais d'acte de partage des biens matrimoniaux existants au moment de la liquidation du régime matrimonial au sens de l'article 62 alinéa premier lettre b LDE. Elle reconnaissait devoir des droits d'enregistrement s'élevant à un pour mille de la valeur vénale de l'immeuble, soit 1'450.- Frs.

7. Le 11 août 1993, l'AFC a rejeté la réclamation de Mme R_____ et a maintenu le bordereau contesté au motif que les époux R_____ étaient mariés sous le régime de la séparation des biens et qu'il n'y avait pas lieu de liquider de régime matrimonial. Faute de partage, le droit prévu à l'article 62 alinéa 2 lettre b LDE n'était donc pas applicable à la transaction litigieuse.

8. Le 13 septembre 1993, Mme R_____ a recouru contre la décision prise sur réclamation par l'AFC.

Elle soutenait que l'usufruit taxé par l'AFC devait être considéré comme une opération de liquidation du régime matrimonial, la bénéficiaire ayant acquis au cours du mariage une créance contre son mari.

9. Par une décision du 25 avril 1996, la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission de recours) a rejeté le recours de Mme R_____ au motif que la constitution d'un droit d'usufruit à titre gratuit au profit de la recourante n'avait pas pour origine le partage de biens matrimoniaux, faute précisément de tels biens dans le régime conventionnel de la séparation des biens.

10. Le 6 juin 1996, Mme R_____ a recouru auprès du Tribunal administratif contre la décision de la commission de recours.

Elle concluait à l'annulation de la décision litigieuse "car violant le principe constitutionnel du droit d'être entendu ainsi que de la sécurité du droit" au motif que l'instance aurait duré deux ans et huit mois entre le dépôt du recours et la décision de la commission de recours. Elle a considéré de surcroît qu'une liquidation du régime matrimonial "au sens large" avait

eu lieu et que l'article 62 alinéa 1 lettre b LDE était dès lors applicable. Elle soutenait encore que la décision prise par la commission le 25 avril 1996 violait le principe de l'égalité de traitement.

Le 1er juillet 1996, la commission de recours a déclaré persister dans les termes de sa décision et le 21 août 1996, l'AFC a conclu au rejet du recours pour les mêmes motifs que ceux développés par elle devant la commission de recours.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 8 alinéa 1 chiffre 18 de la loi sur le Tribunal administratif et le Tribunal des conflits du 29 mai 1970 - LTA - E/3,5/1; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E/3,5/3).

2. En l'espèce, la recourante se plaint en premier lieu d'un retard à statuer.

L'inaction d'une autorité pendant une durée manifestement excessive est constitutive d'un déni de justice prohibé par l'article 4 alinéa 1 Cst. féd. Quant à l'article 77 alinéa 1 LPA, il ne prévoit qu'un délai d'ordre dont les parties ne sauraient tirer aucun droit.

En l'espèce, la recourante ne s'est jamais acquittée des droits litigieux, ni même de la part qu'elle reconnaît devoir et elle n'allègue aucun préjudice. De surcroît elle ne s'est jamais plainte auprès de l'autorité intimée des délais dans lesquels celle-ci a statué ou n'a fait valoir l'inaction prétendue devant la juridiction de céans. Ce premier moyen est donc mal fondé.

3. La question litigieuse est de savoir si la cession à titre gratuit d'un droit d'usufruit à la recourante par son ex-époux est soumise aux dispositions qui s'appliquent au transfert à titre onéreux de la propriété immobilière, s'agissant de la perception des droits d'enregistrement.

4. Il y a lieu tout d'abord de rappeler qu'en vertu du principe de l'autonomie du droit fiscal, la

qualification de l'acte ayant donné lieu à la taxation litigieuse ne saurait se faire sous l'angle du droit civil.

La recourante soutient à titre principal que le droit d'usufruit qui lui a été reconnu constitue un acte relevant de la liquidation du régime matrimonial quand bien même elle aurait été mariée sous le régime conventionnel de la séparation de biens. Elle considère que dans certains cas, il y a lieu de procéder au partage des biens matrimoniaux des époux mariés sous le régime de la séparation de biens. Même dans le cadre strict des règles de droit civil, une telle thèse ne saurait être accueillie. Il ressort en effet clairement de la jurisprudence citée par la recourante elle-même que la raison d'être de l'article 165 CC est de rémunérer l'aide fournie par un conjoint à l'autre lorsque celle-ci dépasse ce que commande le devoir général d'assistance entre époux. Cette compensation pécuniaire entre époux est une rémunération pour services rendus, dans des conditions toutefois moins rigoureuses que celles voulues par l'article 320 alinéa 2 CO. L'équité commande d'autant plus l'allocation d'une telle indemnité que dans le cas où les époux ont choisi le régime conventionnel de la séparation de biens, les efforts du bénéficiaire ne sont pas récompensés par des droits dans la liquidation du régime matrimonial et des espérances successorales (ATF 120 II 282-283).

C'est donc faire violence au texte de l'arrêt précité, rendu le 12 septembre 1994 par la deuxième cour civile du Tribunal fédéral, que de lui faire dire que la créance d'un époux au titre de l'article 165 alinéa 1 CC fait partie intégrante de celles visée par la liquidation du régime matrimonial.

L'argument principal de la recourante doit donc être rejeté.

5. En application du principe déjà rappelé d'autonomie du droit fiscal, la taxation litigieuse doit s'interpréter selon les dispositions pertinentes de la loi sur les droits d'enregistrement.

La transaction conclue entre la recourante et son ex-époux ne répond pas à la définition d'une donation au sens de l'article 11 LDE, ni d'un partage selon l'article 62 alinéa premier lettre b de la même loi, ni encore d'un échange au sens de l'article 72 LDE. C'est donc bien la

clause générale de l'article 33 alinéa 2 qui s'applique à l'acte conclu par la recourante avec son ex-époux (sur ce point voir ATA du 28 novembre 1990 en la cause S., consid. 5 et 6).

6. Le dernier moyen de la recourante porte sur l'application du principe de l'égalité de traitement. Ainsi que cela ressort des considérants précédents, la situation fiscale des ex-époux ayant choisi un régime matrimonial excluant une liquidation à la fin de celui-ci est différente de celle des époux ayant vécu sous un régime comportant des acquêts ou des biens communs à partager. Une telle différence est fondée sur des motifs clairs et pertinents que l'autorité intimée a justement appréciés. La recourant ne soutient pas à juste titre que la législation applicable en l'espèce violerait l'égalité de traitement garantie par l'art. 4 alinéa 1 Cst. féd. Il y a lieu d'écarter ce dernier grief.

7. Entièrement mal fondé, le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée.

Vu l'issue du litige, un émolument de 1'000.- Frs sera mis à la charge de la recourante qui succombe.

PAR CES MOTIFS
le Tribunal administratif
à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 6 juin 1996 par Madame R_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 25 avril 1996;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de la recourante un émolument de 1'000.- Frs;

communique le présent arrêt à Me Blaise Grosjean, avocat de la recourante, ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : Mme L. Bovy, présidente, MM. Schucani,

Thélin, Paychère, juges, M. Bonard, juge suppléant.

Au nom du Tribunal administratif :
la greffière-juriste : la présidente :

V. Montani L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le p.o. la greffière :

J. Rossier-Ischi