

3. Arrêt du 29 Mars 1894 dans la cause Degoy.

Dame Cécile Bertha née Faivre, veuve en premières noces de Eugène-Joseph Faivre, et en secondes noces de A.-F. Degoy, Française d'origine, est décédée à Perly (Genève) le 27 Juillet 1893, laissant pour héritiers deux enfants, Joseph-Eugène Faivre, majeur, domicilié à Perly, et Charles-François Degoy, mineur, ayant comme tuteur, nommé par l'autorité tutélaire française, le notaire Emile Bonjour, à Neuchâtel.

La succession comprend les biens suivants :

1° Propriété immobilière à Perly	Fr. 10 900
2° Mobilier à Perly	» 500
3° Argent trouvé au domicile de la défunte à Perly	» 18 020
<hr/>	
Total des biens à Genève	Fr. 29 420
4° Maison à Neuchâtel, évaluée à l'impôt.	» 62 000
<hr/>	
Actif total	Fr. 91 420

La succession est grevée d'une dette hypothécaire de 16 000 francs reposant sur la maison de Neuchâtel, due à Joseph-Eugène Faivre et représentant une partie de ses droits dans la succession de son père.

Les autorités genevoises ont réclamé et perçu l'impôt de succession sur la totalité des biens délaissés à Genève, sans égard à la dette de 16 000 francs susmentionnée.

Le notaire Bonjour, à Neuchâtel, tuteur du mineur Charles-François Degoy, après avoir payé au fisc genevois la somme de 617 fr. 85 c. soit 2,10 % sur 29 420 francs, en réservant son recours au Tribunal fédéral, a effectivement recouru à ce Tribunal le 8 Février 1894, concluant à ce qu'il lui plaise :

1° Ordonner que le canton de Genève doit faire restitution aux héritiers de dame Degoy de la somme de 108 fr. 10 c., soit 2,10 % sur 5148 francs.

2° Condamner le canton de Genève aux frais.

A l'appui de ces conclusions, le recourant fait valoir, en substance, ce qui suit :

Il est de la nature même du droit de mutation sur les successions qu'il ne puisse frapper que la fortune nette du défunt, après déduction des dettes; ce principe est admis par les législations de Genève et de Neuchâtel. Tous les biens d'une succession doivent contribuer proportionnellement au paiement des dettes. Les exigences du fisc genevois auraient pour conséquence une double imposition, puisque le canton de Neuchâtel a aussi incontestablement le droit de décréter un droit de mutation sur les successions directes, comme cela existe pour les successions collatérales; si ce droit n'existe pas à Neuchâtel, il ne s'ensuit pas que le canton de Genève doive en profiter. Si ces principes sont vrais pour les successions collatérales (arrêt du Tribunal fédéral du 5 Décembre 1884, hoirs Dölli contre Zurich et Bâle-Ville), ils doivent à fortiori être appliqués aux successions directes, alors même que l'un ou l'autre des cantons ne posséderait pas d'impôt sur ces successions. Dans le cas particulier il n'est pas à prévoir que l'Etat de Neuchâtel admette jamais que la totalité du passif de la succession Degoy soit déduite uniquement de l'immeuble situé à Neuchâtel. Le compte pour Genève devait, dès lors, s'établir de la manière suivante :

La fortune totale étant de	Fr. 91 420
dont à déduire valeur de l'immeuble à Neu- châtel	» 62 000
<hr/>	
il reste valeur imposable à Genève	Fr. 29 420
laquelle somme doit contribuer, proportionnel- lement, au paiement de la dette de 16 000 fr., soit pour	» 5 148
<hr/>	
Reste	Fr. 24 272

Cette dernière somme, seule imposable à Genève, correspond, au taux de 2,10 %, à un impôt de 509 fr. 70 c. seulement; or la succession, qui a payé 617 fr. 85 c., a payé 108 fr. 10 c. de trop.

Dans sa réponse, l'Etat de Genève conclut au rejet du recours, par les considérations ci-après résumées :

Neuchâtel ne soumet pas à l'impôt les successions en ligne directe ; il n'existe donc pas de double imposition en l'espèce. En outre, la loi genevoise du 9 Novembre 1887 soumet les successions ouvertes dans le canton à deux taxes différentes, suivant les cas, à savoir : a) s'il s'agit de la succession d'un genevois, les héritiers paient sur toute la fortune mobilière ou immobilière, où qu'elle soit située. Les dettes sont déduites, et, pour les immeubles à l'étranger, on déduit les droits payés pour ces immeubles dans le pays où ils sont situés ; b) s'il s'agit de la succession d'un Suisse ou d'un étranger, ceux-ci ne paient aucun droit pour les immeubles situés hors du canton de Genève, mais la loi n'admet pas la défalcation des dettes, s'il existe hors du canton un capital non imposable, c'est-à-dire des immeubles d'une valeur égale ou supérieure ; en d'autres termes la loi genevoise exonérant de l'impôt une partie de l'actif, entend que le passif porte sur cet actif non imposé, et non sur l'actif imposable du canton.

Dans le cas actuel, la loi entend que le passif de 16 000 francs de la succession Degoy porte sur l'immeuble à Neuchâtel, et refuse de le déduire, puisqu'il y a une valeur supérieure, soit 46 000 francs sur 91 420 francs, qui échappe à l'impôt de succession.

Dans son mémoire, du 13 Mars 1894, l'Etat de Neuchâtel déclare qu'en effet, jusqu'à maintenant, il ne perçoit pas de droit proprement dit sur les successions en ligne directe, les héritiers directs n'ayant à payer qu'un émolument de justice de 1 pour mille au moment où ils prennent l'investiture de la succession devant la justice de paix. Dans le cas particulier, les héritiers Degoy auront à payer cet émolument sur 62 000 francs, valeur de l'immeuble situé à Neuchâtel, et sur laquelle la défunte payait l'impôt sur la fortune dans ce canton.

Le Conseil d'Etat ajoute que le Grand Conseil est actuellement nanti, d'ailleurs, d'un projet de loi frappant d'un droit les successions en ligne directe.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1° La compétence du Tribunal fédéral est indéniable, le présent recours visant la protection d'un des droits individuels garantis par la Constitution fédérale, et les hoirs Degoy, domiciliés en Suisse, se trouvant, aux termes des traités entre la Suisse et la France, au même bénéfice que les ressortissants de la Confédération.

Peu importe que l'on ne se trouve pas en réalité, dans l'espèce, en présence d'un cas de double imposition, par le fait que le canton de Neuchâtel n'astreint pas à l'impôt les successions en ligne directe. La jurisprudence du Tribunal fédéral a, en effet, admis à plusieurs reprises et d'une manière constante qu'il existait une double imposition, incompatible avec les principes du droit fédéral, toutes les fois qu'un canton prétend imposer une personne ou une chose pouvant être astreinte à l'impôt dans un autre canton, que ce dernier fasse ou non usage de cette prérogative (voir arrêts du Tribunal fédéral dans les causes Wanner, *Recueil* VII, page 445 ss., considérants 1 et 2 ; Ruepprecht & C^e, *ibidem* X, page 16, considérant 2 ; Röthlisberger, *ibidem* XIII, page 108, considérant 1). Ce principe avait d'ailleurs été adopté dans le projet de loi de 1885 contre la double imposition, lequel statuait que la compétence reconnue en faveur d'un canton de prélever des impôts à teneur des prescriptions qui précèdent exclut à elle seule la faculté d'en prélever sur le même objet dans un autre canton, alors même que l'autorité compétente n'aurait pas fait usage de son droit d'imposition.

Le droit du canton de Neuchâtel de soumettre à l'impôt les immeubles, sis sur son territoire et compris dans les successions directes, étant incontestable, il y a lieu d'entrer en matière sur le fond du recours.

2° Le Tribunal fédéral a toujours reconnu que la succession d'un défunt peut être soumise à l'impôt au lieu de son dernier domicile, et ce principe est applicable à l'universalité de la succession, à la seule exception des immeubles, qui peuvent être astreints à l'impôt sur les successions au lieu de leur situation seulement (voir Dölli, *Recueil officiel* X, page 447

considérant 2; hoirs Eynard XIII, page 112, considérant 5, et Projet de loi fédérale contre la double imposition, *Feuille fédérale* 1885, art. 6, tome I, page 502). La circonstance toute fortuite, que le canton de Neuchâtel ne perçoit pas actuellement d'impôt sur les successions directes, est sans importance en la cause.

3° En ce qui concerne la déduction des dettes de la succession, le tribunal de céans, dans la cause Döllli précitée, a admis qu'elles pouvaient être déduites, et que chaque canton ne pouvait percevoir que le montant de l'impôt sur l'actif net de la succession, après déduction proportionnelle des dettes grevant l'ensemble de celle-ci.

4° Il est, à cet égard, indifférent que la dette soit ou non garantie par une hypothèque sur l'immeuble situé dans un autre canton, puisque, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral et aux principes admis par les autorités fédérales les créances hypothécaires ne sont point considérées comme fortune immobilière, mais bien comme appartenant aux biens mobiliers, et cela à juste titre, puisqu'on ne peut admettre que celui qui greve un fonds d'hypothèque, ait pour but de diminuer la valeur de l'immeuble, mais uniquement de fournir une garantie au créancier; en pareil cas c'est la personne seule du débiteur qui apparaît comme débitrice (voir Stadlin, *Recueil officiel* IV, page 529 considérant 2; Hauser, *ibidem* VI, page 348 considérant 3; Wanner, *ibidem* VII, page 445. Projet de loi fédérale contre la double imposition art. 4, al. 3, *Feuille fédérale* 1885 I, page 502).

Il n'est pas nécessaire d'examiner ici si le principe de la répartition prorata des dettes, adopté par le tribunal de céans dans l'arrêt Döllli précité, doit être maintenu. En effet, dans l'espèce, la question ne se pose point dans ces termes, et n'a pas besoin d'être résolue dans cette étendue, puisque le recourant se borne à demander l'application du principe admis dans la cause Döllli, précitée, d'après lequel les deux cantons en cause ont le droit d'imposer la succession, mais seulement après déduction proportionnelle des dettes, au prorata des biens situés dans leur territoire respectif; c'est dans cette

mesure seulement, telle qu'elle est délimitée par les conclusions du recours, qu'il y a lieu d'accueillir celui-ci.

5° La disposition de l'art. 22 de la loi fédérale sur les rapports de droit civil des citoyens établis ou en séjour, du 25 Juin 1891, statuant d'une manière générale que la succession est soumise à la loi du dernier domicile du défunt n'infirmes point ce qui précède. En effet, cette loi n'a point trait au droit public, au domaine duquel ressortit la matière des impôts, mais uniquement au droit privé intercantonal, et ce qui a trait au droit d'imposition intercantonal a été réservé, par l'art. 46 de la Constitution fédérale, exclusivement à une loi fédérale encore à élaborer; cet objet n'est donc nullement touché par la loi fédérale précitée (voir *Feuille fédérale*, 1885, I, page 475 du Message du Conseil fédéral du 6 Mars de dite année). Aussi le projet de loi contre la double imposition prévoyait-il expressément, ainsi qu'il a déjà été dit, que les immeubles faisant partie d'une succession doivent être soumis à l'impôt de succession dans le canton dans lequel ils sont situés (*Feuille fédérale*, 1885 I, page 493). C'est dans ce sens que le tribunal de céans s'est également prononcé, dans une espèce où il s'agissait de l'application du concordat du 15 Juillet 1822 relatif aux droits d'hérédité; l'arrêt y relatif déclare expressément que l'impôt sur les successions est perçu par l'Etat, non point comme héritier et à titre de droit privé, mais comme prérogative de droit public, découlant de sa souveraineté en matière d'impôt (voir arrêt du 10 Septembre 1886 en la cause Lucerne contre Soleure, *Recueil officiel* XII, page 433, considérant 1).

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

Le recours est admis, et le canton de Genève devra restituer aux héritiers de dame Degoy la somme de cent huit francs dix centimes (108 fr. 10 c.), conformément aux conclusions du recourant.