

BGer 2C 641/2009 vom 21. Januar 2010

Bundesgericht, 2010-01-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_641_2009

FR: TF 2C 641/2009 du 21 janvier 2010

IT: TF 2C 641/2009 del 21 gennaio 2010

Regeste

Transfert d'actions; assujettissement au droit de timbre proportionnel | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

Dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) par une autorité cantonale supérieure de dernière instance (art. 86 al. 1 lettre d LTF), le recours ne tombe pas sous le coup d'une des exceptions mentionnées à l' art. 83 LTF . Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et en la forme prévue (art. 42 LTF), par le destinataire de la décision attaquée qui a un intérêt digne de protection à l'annulation ou à la modification de celle-ci (art. 89 al. 1 LTF), il est en principe recevable comme recours en matière de droit public. Le recours constitutionnel subsidiaire est par conséquent irrecevable (art. 113 LTF a contrario).

E. 1.2

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral, qui comprend les droits de nature constitutionnelle (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), sous réserve des exigences de motivation figurant à l' art. 106 al. 2 LTF . Il y procède en se fondant sur les faits constatés par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), à moins que ces faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF (cf. art. 105 al. 2 LTF).

E. 2

En application de la loi cantonale du 14 novembre 1953 sur le timbre, le canton du Valais perçoit un impôt désigné notamment comme droit de timbre proportionnel (art. 1 let . c LT/VS). Sont soumis au droit de timbre les actes civils, les actes judiciaires et les écrits spécifiés dans la loi, à l'exception de ceux qui sont exonérés par une disposition expresse de la législation cantonale et de ceux dont l'imposition ou l'exécution est réglée par le droit fédéral (art. 2 LT /VS). Le droit de timbre proportionnel est celui dont le montant varie d'après la valeur constatée par l'écrit (art. 10 al. 1 LT /VS). D'après l' art. 12 let. a LT /VS, les actes ayant pour effet de transférer la propriété mobilière ou immobilière, notamment les transferts d'actions ou de parts sociales d'une société immobilière, conférant aux acquéreurs la libre disposition juridique ou économique d'une part ou de la totalité d'un immeuble, sont soumis au droit de timbre proportionnel.

E. 3

Invoquant l' art. 9 Cst. , la recourante reproche au Tribunal cantonal d'avoir interprété l' art. 12 let. a LT /VS de manière arbitraire (sur cette notion: ATF 134 II 124 consid. 4.1 p. 133 et

les références).

E. 3.1

Dans l'arrêt attaqué, le Tribunal cantonal a jugé que la qualification de "société immobilière" n'était pas déterminante en droit valaisan, du moment que l' art. 12 let. a LT /VS était exemplatif et assimilait d'une manière générale le transfert économique au transfert juridique d'une part ou de la totalité d'un immeuble. Selon la recourante, l'utilisation de la notion de "société immobilière" indiquerait au contraire que le législateur cantonal avait voulu traiter les sociétés immobilières différemment des autres sociétés (d'exploitation). L'interprétation du Tribunal cantonal serait, selon elle, arbitraire.

E. 3.2

La recourante a raison. En effet, dans un arrêt récent concernant une cause similaire, le Tribunal fédéral a jugé, en se fondant sur les travaux législatifs du Grand Conseil valaisan (Bulletin des séances du Grand Conseil du Canton du Valais, session prorogée de mai 1953, p. 47 s. et session de novembre 1953, p. 135 ss, 279), que la lettre claire de l' art. 12 let. a LT /VS limite l'assimilation du transfert économique au transfert juridique lorsque les actions cédées sont celles de sociétés immobilières uniquement (arrêt 2C_355/2009 du 19 novembre 2009, consid. 4. 3). En jugeant que la qualification de "société immobilière" n'était pas déterminante, le Tribunal cantonal a par conséquent interprété de manière arbitraire l' art. 12 let. a LT /VS. Le grief de violation de l' art. 9 Cst. doit être admis. Arbitraire dans ses motifs, l'arrêt attaqué ne peut être annulé ou réformé, conformément à l' art. 107 al. 2 LTF , que s'il l'est aussi dans son résultat.

E. 4

Pour statuer sur le résultat en l'espèce, le Tribunal fédéral doit décider si B._____ est une société immobilière, ou non, ce que le Tribunal cantonal n'a examiné ni en fait ni en droit dans l'arrêt attaqué en raison de l'interprétation arbitraire de l' art. 12 let. a LT /VS.

E. 4.1

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF). D'après l' art. 105 al. 2 LTF , il peut rectifier ou compléter d'office les constatations de l'autorité précédente notamment si les faits ont été établis en violation du droit au sens de l'art. 95. Les faits établis dans la décision attaquée ne lient plus le Tribunal fédéral si l'autorité précédente a violé le droit matériel en n'établissant pas certains faits nécessaires à l'application de ce dernier, donc si l'état de fait est incomplet (Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale du 28 février 2001, FF 2001, p. 4141). La "violation du droit au sens de l'art. 95" englobe par conséquent l'hypothèse dans laquelle l'autorité précédente a perdu de vue les conditions d'application de la norme juridique elle-même (cf. Bernard Corboz, Commentaire romand de la LTF, Berne 2009, n° 20 ad art. 97 LTF ; Yves Donzallaz, Loi sur le Tribunal fédéral, Commentaire, Berne 2008, p. 1525 n° 4213).

E. 4.2

En l'espèce, il est établi que le Tribunal cantonal a interprété de manière contraire à l' art. 9 Cst. une des conditions d'application de l' art. 12 let. a LT /VS, en écartant de manière arbitraire la nécessaire qualité de "société immobilière" que doit revêtir la société dont les actions sont transférées. Cela équivaut à une violation du droit au sens de l' art. 95 LTF , de sorte que le Tribunal fédéral est autorisé à compléter d'office les faits en relation avec la

qualification qu'il convient de donner à la société B._____.

E. 5.1

Selon la jurisprudence, rendue notamment en relation avec l' art. 12 let. a LT /VS, une société est qualifiée "d'immobilière" lorsque son but ou son activité effective consiste exclusivement ou principalement dans l'acquisition, la détention, l'exploitation, la gestion et la vente de biens immobiliers au sens de l' art. 655 CC ; ses actifs doivent en général être constitués à raison de deux tiers de biens immobiliers et son bénéficiaire provenir à raison de deux tiers au moins de ces activités. Lorsque les immeubles ne constituent que le support physique d'une exploitation industrielle ou commerciale, la société ne saurait être qualifiée "d'immobilière" mais bien "d'exploitation" (arrêt 2C_355/2009 du 19 novembre 2009, consid. 5.1; ATF 104 Ia 251 consid. 3a p. 253; 99 Ia 459 consid. 3c p. 466; cf. aussi Bernard Rolli, Commentaire romand de la LIFD, Yersin/Noël éd., Bâle 2008 n° 2 ad art. 207 LIFD ainsi que Circulaire n° 17 de l'Administration fédérale des contributions du 15 décembre 1994: Réduction de l'impôt en cas de liquidation des sociétés immobilières; Archives 63, p. 795).

E. 5.2

En l'espèce, il ressort clairement du dossier que B._____ a pour but la fabrication et le commerce de produits chimiques. Selon ses comptes, arrêtés au 31 décembre 2004, son rendement brut se composait presque exclusivement des revenus provenant de ses activités statutaires et la valeur vénale de ses actifs immobiliers représentait moins de 10% de l'ensemble de ses actifs. En conséquence, les immeubles de B._____ constituent le support de son activité industrielle et commerciale, de sorte que cette société n'est pas une société immobilière. Il s'ensuit que les conditions pour percevoir un droit de timbre proportionnel à charge de la recourante au sens de l' art. 12 let. a LT /VS ne sont pas remplies. L'arrêt attaqué est par conséquent également arbitraire dans son résultat. Le recours doit donc être admis.

E. 5.3

Au vu du sort du recours, il n'est pas nécessaire d'examiner les autres griefs de la recourante.

E. 6

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours en matière de droit public, le recours constitutionnel subsidiaire étant irrecevable. L'arrêt rendu le 21 août 2009 par le Tribunal cantonal est annulé. Il est constaté que le transfert du capital-actions de B._____ à la recourante en septembre 2005 ne donne pas lieu à perception d'un droit de timbre proportionnel. La cause est renvoyée au Tribunal cantonal pour nouvelle décision sur les frais et dépens relatifs à la procédure de recours de dernière instance cantonale. Succombant, le canton du Valais, dont l'intérêt patrimonial est en cause, doit supporter un émolument judiciaire (art. 66 al. 1 et 4 LTF) et versera une indemnité de dépens à la recourante (art. 68 LTF).