

NE_GERICHTE TA.2009.9 vom 14. Juli 2009

NE Tribunal cantonal, 2009-07-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.2009.9

FR: NE_GERICHTE TA.2009.9 du 14 juillet 2009

IT: NE_GERICHTE TA.2009.9 del 14 luglio 2009

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

La loi concernant la perception de droits de mutation sur les transferts immobiliers du 20 novembre 1991 (ci-après: LDM) prévoit que l'Etat perçoit des droits de mutation sur les transferts immobiliers entre vifs à titre onéreux (art. 1 LDM). Constitue un transfert, au sens de la loi, l'exécution de tout acte juridique ou combinaison d'actes juridiques, quelle qu'en soit la forme, ayant pour effet de conférer la propriété à un tiers, juridiquement ou économiquement (art. 2 al.1 LDM). Les transferts sont immobiliers lorsqu'ils ont pour objet des immeubles ou des droits sur des immeubles au sens du droit civil (bien-fonds, droits distincts et permanents immatriculés au registre foncier, mines, parts de copropriété d'un immeuble) (art. 3 LDM). De manière générale, les lods sont perçus au taux de 3,3 % (art. 6 LDM). En cas d'échange, les lods sont perçus au taux de 2,2 % sur la valeur des immeubles échangés et au taux de 3,3 % sur la soulte éventuelle (art. 10 al.1 LDM).

E. 3

Il y a lieu de préciser également que l'impôt sur les mutations est un impôt indirect frappant les transactions juridiques immobilières, c'est-à-dire le transfert de droits sur un immeuble d'un sujet de droit à un autre et non l'effet économique qui en résulte, ce qui le distingue notamment de l'impôt sur les gains immobiliers (RDAF 1998 II 538 et les références citées).

E. 4

a) Contrairement au droit de certains autres cantons qui assimile au transfert le changement de personnes au sein d'une propriété commune ou la modification des parts, mais exonère par ailleurs de façon expresse la transformation d'une propriété commune en copropriété et vice versa si les personnes et les parts respectives ne changent pas (v. notamment cantons de Berne, Lucerne, Schwyz, Nidwald, Fribourg, Soleure et Jura : Informations fiscales éditées par la conférence suisse des impôts CSI, état le 1.1.2004; Olivier Thomas , Les droits de mutation, étude des législations cantonales, Thèse, 1991, p. 74), la loi neuchâteloise ne traite pas cette question. Il convient dès lors d'interpréter son texte pour en dégager le sens véritable. b) Selon la jurisprudence, la loi s'interprète en premier lieu d'après sa lettre. Si le texte légal n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, il y a lieu de rechercher la véritable portée de la norme, en la dégageant de sa relation avec d'autres dispositions légales, de son contexte, du but poursuivi, de son esprit ainsi que de la volonté du législateur telle qu'elle résulte des travaux préparatoires. De même, lorsque le texte légal est clair, l'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que ce texte ne correspond pas en tous points au sens

véritable de la disposition visée. De tels motifs peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause ainsi que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 132 V 159 cons.4.4.1, 132 III 555 cons.3.4.3.1; arrêt du Tribunal fédéral [2P.297/2006] du 8.3.2007 , cons.4.1). c) De l'article 2 LDM , il ressort que constitue un transfert tout acte juridique qui a pour effet de conférer la propriété à un tiers, juridiquement ou économiquement. Dans son rapport à l'appui du projet de loi, le Conseil d'Etat a précisé au sujet de cette disposition : "En ce qui concerne la notion de transfert, c'est la réalité économique qui constitue le critère décisif indépendamment de la forme juridique que les parties ont entendu donner à l'opération" (Bulletin du Grand Conseil 1990/156 I 328)." Il résulte de la doctrine et de la jurisprudence que la transformation de la copropriété en propriété commune et vice versa ne constitue pas un transfert juridique de la propriété (Berner Kommentar, A. Meier-Hayoz , 5e éd., no 79 ad art. 652 CC; ZBGR 2001, p. 227; Basler Kommentar, zum schweizerischem Privatrecht, Zivilgesetzbuch II, 2e éd., Honsell , Vogt et Geiser : Jurg Wichtermann , n. 38 ad art. 652 CC; Steinauer , Les droit réels, I, p. 480, n. 1377 a; v. également Thomas , op.cit, p. 76 et les références). Demeure dès lors la question de savoir si la propriété a été transférée d'un point de vue économique. Or, on ne saurait considérer qu'il y a transfert économique lorsque les communistes et copropriétaires restent les mêmes personnes et que la valeur des parts, respectivement des quotes-parts, reste identique (Thomas , op.cit., p. 77, note 3). C'est d'ailleurs manifestement la raison pour laquelle de nombreuses législations cantonales exonèrent du droit de mutation un tel transfert lorsqu'il y a identité de personnes et de parts. Il s'agit-là de tenir compte de la neutralité économique (v. notamment RDAF 2008 II 420). En l'occurrence, il n'y a manifestement pas changement de personnes. Par ailleurs, il résulte de la convention du 27 avril 1968, relative à la constitution de la société simple que, dans le régime de propriété commune, chacun prenait en charge la moitié des frais (intérêts et amortissement des dettes hypothécaires, charges de l'immeuble, frais de remise en état), chaque propriétaire en main commune occupant un étage de l'immeuble et un garage. Il résulte par ailleurs de la dernière évaluation de l'estimation cadastrale du 13 mai 2007 que l'office des impôts immobiliers et de succession considérait que D. détenait une part de propriété évaluée à une demie, les héritiers de Z. détenant l'autre moitié. Il y a lieu de relever à cet égard que l'idée de quotes-parts à certains biens, même en matière de propriété commune, est une notion indispensable au regard du droit fiscal (ATF 87 I 342, p. 343 , JT 1962 I 328 ss cons.3 et les références citées). Il résulte de l'acte authentique du 20 décembre 2007 relatif à la transformation de la propriété commune en copropriété, que D. et les héritiers Z. ont des parts de copropriété de 50/100ème chacun. Comme le relèvent à juste titre les recourants, la jurisprudence publiée au RJN 1999 (p.205) ne permet pas d'accréditer la thèse des autorités fiscales. Cette jurisprudence concernait une sortie d'indivision d'un membre de la société simple propriétaire d'un immeuble, les droits patrimoniaux de celui qui quitte la communauté étant alors transférés à celui qui demeure propriétaire de la chose. Enfin, si l'acquisition d'immeuble par voie d'échange constitue un transfert imposable (art. 10 LDM) cela n'est possible que pour un transfert au sens de l'article 2 LDM . Or tel n'est pas le cas en l'occurrence, le transfert résultant du partage d'une propriété commune aux conditions précitées ne constituant ni un transfert juridique ni un transfert économique.

E. 5

Pour ces motifs, le recours doit être admis et les décisions du service cantonal des contributions et du Département de la justice, de la sécurité et des finances annulées. Il est statué sans frais, les autorités cantonales n'en payant pas (art. 47 al.2 LPJA). Les recourants

ont droit à une indemnité de dépens, pour l'ensemble de la procédure de première et seconde instances.

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