

VD_OMNI FI.1990.0012 vom 5. Mai 1993

VD Tribunal cantonal, 1993-05-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1990.0012

FR: VD_OMNI FI.1990.0012 du 5 mai 1993

IT: VD_OMNI FI.1990.0012 del 5 maggio 1993

Regeste

c/ ACI | La cession (par la communauté héréditaire) d'une part à une propriété commune en vue d'éteindre une créance matrimoniale (celle de l'épouse survivante) constitue un transfert onéreux au sens des art. 40-1 et 45 LI.

Erwägungen

E. 12

mars 1986. En effet, le principe de la conjonction (art. 602 al. 2 CCS) exige qu'un acte judiciaire concernant une communauté héréditaire, pour être notifié valablement, soit porté à la connaissance de chacun des membres de la communauté, exception faite de l'existence d'un pouvoir de représentation qui peut résulter de l'institution d'un exécuteur testamentaire (art. 602 al. 2 et 517 ss CCS) ou de la désignation conventionnelle (art. 602 al. 2 CCS) ou judiciaire (art. 602 al. 3 CCS) d'un représentant de la succession. En l'espèce, l'hoirie de A._____ avait un exécuteur testamentaire, en la personne de I._____, domicilié à ***** (voir contrat de vente du 21 novembre 1985, p. 1). En revanche, il ne ressort pas clairement du dossier qu'un pouvoir de représentation ait été donné à F._____ par les membres de l'hoirie de A._____. La notification du 12 mars 1986 à F._____ ne peut par conséquent pas être opposée aux membres de l'hoirie A._____. Pour déterminer le point de départ du délai de recours, il faut donc se reporter au jour où ceux-ci ont eu connaissance de la décision litigieuse, soit vraisemblablement le 24 mars 1986. Déposé dans le délai de 20 jours (art. 101 LI ancien) à partir de cette date, le recours est recevable.

2. Selon l'art. 40 al. 1 LI, l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet le gain net provenant de l'aliénation d'immeubles situés dans le canton ou d'une partie de ceux-ci (al. 1). Est notamment considérée comme aliénation la cession d'une part à une propriété commune sur un immeuble (al. 2). En vertu de l'art. 45 LI, en cas d'aliénation d'un immeuble acquis par succession, par attribution selon les art. 620 ss CCS, par donation ou par contrat de mariage instituant la communauté de biens, le précédent transfert à titre onéreux est déterminant pour fixer le prix d'acquisition et la durée de possession. L'art. 51 al. 3 LI fixe le taux d'imposition à 18%; ce taux est toutefois réduit à 12% en cas notamment d'aliénation par le propriétaire de l'immeuble principalement affecté à son habitation, pour autant que la durée de possession ait été supérieure à 20 ans et que l'estimation fiscale de l'immeuble cinq ans avant l'aliénation est déterminante comme prix d'acquisition. En l'espèce, seule est litigieuse la question de savoir si la durée de possession a été supérieure à 20 ans. L'hoirie recourante ayant acquis la moitié de l'immeuble de X._____ par voie de succession, il faut se reporter, suivant l'art. 45 LI, au précédent transfert à titre onéreux pour déterminer si cette condition est réalisée. Sur ce point, deux thèses s'affrontent. Celle de l'ACI est la suivante : au décès de E._____ (1971), ses héritiers ont acquis la propriété commune sur l'ensemble de la succession, notamment sur l'immeuble de X._____, Mme

E. _____ disposant d'une part idéale de 6/32, F. _____ et A. _____ d'une part idéale de 13/32 chacun. Lors de l'attribution, en décembre 1971, de l'immeuble de X. _____ à Mme E. _____, F. _____ et A. _____ ont cédé à Mme E. _____ la part de 13/32 qu'ils détenaient chacun sur cet immeuble. Il y a eu par conséquent, pour 26/32 de la valeur de l'immeuble, cession d'une part à une propriété commune au sens de l'art. 40 al. 2 LI. Cette cession ayant été effectuée pour éteindre une dette de la succession (part au bénéfice de l'union conjugale du conjoint survivant), elle doit être qualifiée de transfert à titre onéreux. Quant à la transaction faisant l'objet de la taxation litigieuse, elle est intervenue en 1985; la durée de possession n'a donc pas atteint 20 ans, ce qui exclut l'application du taux de 12%. En ce qui concerne la part de 6/32 sur l'immeuble litigieux, Mme E. _____ l'a acquise par voie successorale au décès de son époux. Cette part s'est également transmise par voie successorale lors des décès successifs de Mme E. _____ et de A. _____ (en 1982). Pour apprécier la durée de possession, il faut par conséquent remonter au précédent transfert intervenu à titre onéreux. Ce transfert ayant eu lieu en 1954, la condition d'une durée minimale de possession de 20 ans est remplie et le taux de 12% peut être appliqué. Pour les recourants, la théorie de l'autorité intimée n'est pas applicable en l'espèce. Selon eux, A. _____ - dont ils ont hérité la moitié de l'immeuble litigieux en 1982 - n'a jamais été propriétaire de cet immeuble, même pour partie, car cet objet a été attribué en 1971 à Mme E. _____ au titre de sa participation au bénéfice du régime de l'union des biens, cette opération ayant précédé nécessairement et logiquement le partage de la succession de l'époux décédé. De l'avis des recourants, le précédent transfert à titre onéreux, déterminant pour fixer la durée de possession, remonte au 2 février 1954, date de l'acquisition de l'immeuble par E. _____. La durée de possession du bien-fonds est donc supérieure à 20 ans et le taux de l'impôt doit être fixé à 12% sur l'ensemble du gain réalisé.

3. L'argumentation des recourants se heurtent aux principes du droit successoral. Selon le principe dit de la saisine, les héritiers acquièrent de plein droit l'universalité de la succession dès que celle-ci est ouverte (art. 560 al. 1 CCS), soit au décès du de cujus (art. 537 al. 1 CCS); ils sont saisis des créances et actions, des droits de propriété et autres droits réels, ainsi que des biens qui se trouvaient en la possession du défunt, et ils sont personnellement tenus de ses dettes (art. 560 al. 2 CCS). Lorsqu'il y a plusieurs héritiers, tous les droits et obligations compris dans la succession restent indivis jusqu'au partage (art. 602 al. 1 CCS); les héritiers en acquièrent la propriété commune (art. 602 al. 2 CCS), ce qui signifie qu'ils ne disposent d'aucun droit direct sur un bien déterminé de la succession (ATF 99 II 21 = JT 1973 I 564). De même que l'acquisition de la succession, cette propriété commune entre les héritiers se constitue de plein droit; le de cujus ne peut pas l'empêcher en édictant une règle de partage (ATF 70 II 267 = JT 1945 I 130). Les principes rappelés ci-dessus ont pour conséquence que dans le cas particulier, au décès de E. _____, ses héritiers (son épouse, Mme E. _____, et ses enfants, F. _____ et A. _____) ont acquis de plein droit l'ensemble de ses biens - y compris l'immeuble de X. _____ - chacun pour une part idéale correspondant à sa part successorale définie dans le testament du "de cujus" (6/32 pour Mme E. _____; 13/32 pour F. _____ et A. _____). S'agissant de l'immeuble de X. _____, cette situation a été enregistrée au registre foncier le 10 novembre 1971, l'inscription n'ayant toutefois qu'une portée déclarative, puisque le transfert est intervenu de plein droit au décès de E. _____ (10 janvier 1971). L'hoirie recourante s'oppose à cette manière de voir, prétendant que l'immeuble litigieux échapperait au régime défini ci-dessus. Comme on l'a vu, elle soutient que A. _____ (héritière légale et instituée de E. _____ pour 13/32) ne

serait jamais devenue propriétaire, même pour partie, de l'immeuble de X. _____, étant donné que cet objet a été attribué à Mme E. _____ au titre de sa part au bénéfice de l'union conjugale et que cette opération a nécessairement précédé le partage de la succession. Il est vrai que la liquidation du régime matrimonial est une opération qui doit précéder, au moins du point de vue comptable, le partage successoral pour permettre ainsi de connaître la consistance de la masse à partager. Le caractère préalable de cette opération n'a cependant aucune influence sur la titularité, au moment du décès, des droits de propriété découlant de la succession. En effet, dans le régime de l'union des biens - c'est le régime qui unissait les époux E. _____ au décès de celui-ci -, le tiers du bénéfice de l'union conjugale auquel l'épouse a droit au moment de la dissolution de ce régime se concrétise en une simple créance pécuniaire contre le mari, laquelle est transmise à sa succession en cas de décès de celui-ci (art. 560 al. 2 CCS); cette créance n'a aucune incidence du point de vue de la titularité des droits réels (art. 214 al. 1 CCS ancien; ATF 82 II 477 = JT 1957 I 483; JT 1976 I 601). Contrairement à ce que soutient l'hoirie recourante, A. _____ est donc bien devenue propriétaire, aux côtés de Mme E. _____ et F. _____, de l'ensemble de la succession de son père décédé en 1971, y compris de l'immeuble sis à X. _____. Dans le cas particulier, A. _____ et F. _____ sont devenus, en 1971, en leur qualité d'héritiers, débiteurs de la créance matrimoniale de leur mère, Mme E. _____. Le règlement de cette créance s'est effectué notamment par le transfert en pleine propriété de l'immeuble de X. _____ à leur mère. Propriétaires en commun de cet immeuble, A. _____ et F. _____ ont cédé chacun leur part idéale de 13/32 sur cet objet pour éteindre (partiellement) leur dette. Cette transaction s'est concrétisée par la réquisition du 27 décembre 1991 adressée au registre foncier, selon laquelle l'immeuble propriété de A. _____, F. _____ et Mme E. _____ est attribué à cette dernière sur la base de l'estimation fiscale au décès (Fr. 250'000.--). Cette transaction constitue une aliénation selon l'art. 40 al. 2 LI, lequel prévoit expressément le cas de la "cession d'une part à une propriété commune sur un immeuble"; elle a été effectuée, selon les affirmations mêmes des recourants, en paiement de la part au bénéfice de l'union conjugale du conjoint survivant et doit être considérée, selon la jurisprudence, comme un transfert à titre onéreux (CCRI, arrêt S.M. du 7 août 1984, cons. 6). Le transfert ayant porté sur une part idéale de 26/32 de l'immeuble litigieux, c'est à juste titre que l'autorité intimée a considéré que la part correspondante avait fait l'objet d'un transfert à titre onéreux en 1971 et que, partant, le bénéfice obtenu sur la revente de cette part, en 1985, ne devait être taxé au taux de 12%. Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté. En application de l'art. 55 LJPA, un émolument de justice sera mis à la charge des recourants.

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