

VD_OMNI FI.1992.0088 vom 19. Juni 1991

VD Tribunal cantonal, 1991-06-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1992.0088

FR: VD_OMNI FI.1992.0088 du 19 juin 1991

IT: VD_OMNI FI.1992.0088 del 19 giugno 1991

Regeste

c/ACI | Le terme "bénéficiaire" à l'art. 16 lit. c LMSD désigne toute personne physique et non, dans la 1ère parentèle, l'ensemble des membres d'une même souche.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 08.03.1993 FI.1992.0088

c/ACI | Le terme "bénéficiaire" à l'art. 16 lit. c LMSD désigne toute personne physique et non, dans la 1ère parentèle, l'ensemble des membres d'une même souche.

canton de vaud TRIBUNAL ADMINISTRATIF - A R R E T - du 8 mars 1993 _____
sur le recours interjeté par A. _____, à X. _____, représentée par la Société
Fiduciaire Suisse, Coopers & Lybrand, Av. C.F. Ramuz 45 à 1001 Lausanne, contre la
décision sur réclamation rendue le 30 juin 1992 par l'Administration cantonale des impôts.
***** Statuant à huis clos, le Tribunal administratif,
composé de : MM. Etienne Poltier, président Charles-F. Constantin, assesseur Vincent
Pelet, assesseur constate en fait : _____ A. _____ a fait
donation de Fr. 9'500.-- à chacun de ses deux enfants, B. _____ et C. _____, ainsi
qu'à ses quatre petits-enfants, à la fin de l'année 1990. Elle a déclaré ces donations en
annexe à sa déclaration d'impôts pour la période 1991-1992. B. _____ Par décision du
19 juin 1991, le contrôleur des droits de mutation, impôt sur les successions et donations de
X. _____, a notifié à la donatrice le décompte de l'impôt sur les donations; ce décompte a
été confirmé par un bordereau du 24 juin 1991. Il a été calculé sur un montant de
Fr. 28'500.-- dévolu à chacune des souches héréditaires de la première parentèle de
A. _____, en prenant également en considération une donation antérieure de
Fr. 500'000.-- à chacune de ces souches; il a ainsi été arrêté à Fr. 2'181.80, le même montant
étant dû à la Commune de X. _____. C. _____ Par acte du 4 juillet 1991, la
contribuable, agissant par l'intermédiaire de la Société Fiduciaire Suisse, a déposé une
réclamation contre cette décision; elle conclut à l'annulation de la taxation précitée. Invitée
par lettre de la Commission d'impôt du 23 août 1991 à retirer sa réclamation, la recourante
l'a au contraire maintenue en date du 10 septembre; à la suite d'une intervention de l'ACI du
25 novembre 1991, la recourante a confirmé une fois encore sa position en date du 6
décembre 1991. D. _____ Par décision du 30 juin 1992, l'ACI a rejeté la réclamation
précitée. C'est contre cette décision que la Société Fiduciaire Suisse a recouru par acte du 27
juillet 1992, déposé au nom de A. _____. Dans sa réponse du 16 septembre 1992, l'ACI a
conclu au rejet du recours. E. _____ L'avance de frais requise a été effectuée en temps
utile. et considère en droit : _____ 1. _____ L'art. 16 lit. c LMSD
prévoit que l'impôt sur les donations n'est pas perçu "sur les donations inférieures à
10'000.-- francs par bénéficiaire dans le courant de la même année". Cette disposition
exonère également d'autres prestations, notamment les prestations à des parents en ligne

directe et à des frères et soeurs, nécessaires à l'éducation ou à la formation professionnelle du bénéficiaire, ou effectuées en vertu d'un devoir d'assistance (let. a); les prestations à des parents en ligne directe et à des frères et soeurs, effectuées à titre de dot ou de paiement de frais d'établissement jusqu'à concurrence de Fr. 10'000.-- (let. b), notamment. L'art. 30 LMSD régit le calcul de l'impôt, qui est en outre perçu d'après les barèmes annexés à la loi (art. 34 al. 1er LMSD). L'art. 30 al. 1er précise également ce qui suit : "L'impôt se calcule d'après la valeur nette des biens dévolus à chaque souche héréditaire dans la première parentèle et à chaque héritier, légataire ou donataire dans les autres cas [...]" L'art. 30 al. 3 et 4 LMSD prévoit encore que, lorsqu'un donataire a bénéficié d'une donation antérieure ou qu'il devient par la suite héritier, l'impôt sur la donation postérieure, respectivement sur la succession est calculé en tenant compte des donations antérieures pour le taux de l'impôt; ces dispositions indiquent expressément que l'on doit alors tenir compte également des donations exonérées de l'impôt conformément à l'art. 16 let. a ou b. La recourante invoque le texte clair, selon elle, de l'art. 16 let. c et affirme que chacune des donations de Fr. 9'500.-- faites à ses deux enfants et à ses quatre petits-enfants doit être exonérée de l'impôt sur les donations. L'autorité intimée, quant à elle fait valoir l'art. 30 al. 1er LMSD et soutient que le terme de "bénéficiaire", utilisé par l'art. 16 let. c LMSD vise la souche héréditaire dans la première parentèle et chaque donataire dans les autres cas. 2.

L'art. 16 let. c LMSD, dans sa teneur actuelle, résulte d'une nouvelle du 8 décembre 1987; la modification qui en est résulté n'a porté que sur le montant des donations exonérées, augmenté de 1'000 à 9'999 francs, la rédaction de cette disposition restant au surplus inchangée. Les travaux préparatoires ne disent d'ailleurs pas autre chose (BGC aut. 1987, 138 et 164). Ils justifient cette solution par le fait qu'il s'agirait de donations de faible importance; la commission parlementaire précise également que cette exonération est applicable quel que soit le lien de parenté entre donateur et donataire (ibid., p. 164). Cette dernière remarque paraît plutôt conforter la thèse de la recourante, selon laquelle le terme de "bénéficiaire" désigne toute personne physique (ou morale) donataire. Au surplus, les travaux préparatoires ne comportent aucune indication tendant à donner à ce terme, dans le cadre de la première parentèle, le sens de "souche héréditaire", notamment lorsque, comme dans le cas d'espèce, de telles souches sont composées de plusieurs personnes physiques gratifiées par la donatrice. Au demeurant, le mot "bénéficiaire" est utilisé à plusieurs reprises par la LMSD (v. notamment art. 18, 25, 25a, 31 al. 4), mais il n'est nullement démontré que l'on doive lui donner un sens univoque, ni, de surcroît, le sens invoqué par l'ACI. Au terme de cet examen, il apparaît que le terme de "bénéficiaire", interprété suivant les méthodes littérale et historique désigne chaque personne physique (ou morale) à titre individuel, quand bien même celle-ci appartiendrait, avec d'autres, à une même souche de la première parentèle. 3.

L'autorité intimée, on l'a vu, fait cependant valoir l'art. 30 al. 1 LMSD, plaidant en quelque sorte pour une interprétation systématique de la loi fiscale (il n'est pas question d'interprétation téléologique ici; quant aux préoccupations d'équité fiscale, elles ne sont pas manifestes, dans la mesure où la solution retenue par la décision attaquée revient à pénaliser les donations accordées aux membres de la première parentèle, contrairement aux autres dispositions de la LMSD, notamment l'art. 31, qui constitue le pendant de l'art. 16). D'emblée, on relèvera que l'interprétation de la loi fiscale contrairement à son texte clair soulève des questions de principe (ATF 95 I 504 cons. 2c; TA du 19 janvier 1993, FI 92/072). Il n'y a cependant pas lieu de les résoudre ici dans la mesure où l'interprétation systématique aboutit en réalité au même résultat que les autres méthodes d'interprétation. a) L'art. 16 let. c LMSD, dans son ancienne teneur visait les

donations ne dépassant pas Fr. 1'000.--; elle avait donc clairement trait à des gratifications de faible importance. Elles n'apparaissent donc pas dans les barèmes et n'étaient pas mentionnées à l'art. 30 LMSD; d'où il fallait déduire qu'il n'en était pas tenu compte dans le cadre de l'al. 1, pas plus que - a contrario - dans le cadre des al. 3 et 4 de l'art. 30 LMSD. On soulignera encore que le Conseil d'Etat, dans son exposé des motifs, et le Grand Conseil n'ont pas considéré que la modification de l'art. 16 let. c LMSD justifiait une adaptation d'autres dispositions légales, sauf de l'art. 31 al. 4 LMSD (v. BGC ibid., p. 140, 166, 172 ss et 1285 ss); en particulier, la nouvelle du 8 décembre 1987 n'a précisément pas porté sur l'art. 30 LMSD. Ainsi, en qualifiant de peu d'importance les donations inférieures à Fr. 10'000.-- dans le cadre des travaux préparatoires, le législateur a estimé que la solution décrite ci-dessus se justifiait désormais pour des montants plus élevés. En d'autres termes, selon l'interprétation systématique, les donations exonérées en vertu de l'art. 16 let. c LMSD ne sauraient, avec la nouvelle de 1987 tout comme sous l'empire du texte initial, entrer dans le calcul de l'impôt opéré selon l'art. 30 al. 1 LMSD. b) Cette règle prévoit au demeurant que le calcul de l'impôt sur la donation s'effectue "d'après la valeur nette des biens dévolus à chaque souche héréditaire dans la première parentèle" ; elle postule bien que les donations dont sont gratifiés les membres d'une même souche sont additionnées à cet effet. Mais - et c'est là le point décisif - cela ne signifie pas encore qu'elles doivent l'être pour l'application de la règle d'exonération de l'art. 16 let. c LMSD; au contraire, la solution retenue par l'autorité intimée revient à poser une condition supplémentaire, non prévue par la loi dûment interprétée, à l'application de cette clause d'exonération. Ce faisant, elle n'a pas respecté le principe de la légalité (v., pour des exemplaires similaires, ATF 95 I 326 et 504). c) Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être admis, l'interprétation de l'art. 16 let. c LMSD suggérée par l'autorité intimée devant être écartée. La décision du 24 juin 1991 concernant la taxation de l'impôt sur les donations établie par la Commission d'impôt et recette de X._____ sera en outre annulée. 4. Vu l'issue du pourvoi, il ne sera pas prélevé d'émolument. La recourante, qui a procédé par l'intermédiaire d'un mandataire professionnel, a droit à des dépens (art. 55 LJPA), arrêtés à Fr. 500.--, à la charge de l'Etat, Département des finances (Administration cantonale des impôts). Par ces motifs, le Tribunal administratif a r ê t e : I. Le recours est admis. II. La décision du 24 juin 1991 concernant la taxation de l'impôt sur les donations établie par la Commission d'impôt et recette de X._____ est annulée. III. L'Etat de Vaud versera à la recourante un montant de Fr. 500.-- (cinq cents francs) à titre de dépens. Lausanne, le 8 mars 1993/gz Au nom du Tribunal administratif : Le président : Etienne Poltier Le présent arrêt est notifié : - à la recourante A._____, par l'intermédiaire de son mandataire la Société Fiduciaire Suisse à Lausanne, sous pli recommandé; - à l'ACI, rue de la Paix 6, 1014 Lausanne, en 3 exemplaires dont un à l'intention de la Commission d'impôt de district de Lausanne-Ville;

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