

VD_OMNI FI.1996.0026 vom 30. Juni 1998

VD Tribunal cantonal, 1998-06-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1996.0026

FR: VD_OMNI FI.1996.0026 du 30 juin 1998

IT: VD_OMNI FI.1996.0026 del 30 giugno 1998

Regeste

c/ACI | Une société holding faisant partie d'un groupe hôtelier et ayant cédé le droit d'acquérir un immeuble à une société dont elle détient la majorité du capital-actions, apporte la preuve qu'elle a agi, en signant la promesse de vente, en qualité de représentant indirect. Exonération du demi-droit de mutation.

Erwägungen

E. 1

Contrat fiduciaire Il doit y avoir entre le fiduciaire et le fiduciaire des arrangements écrits conclus à l'époque où la fiducie a été constituée. Le contrat de fiducie doit indiquer l'identité et l'adresse du fiduciaire; l'indication d'un mandataire du fiduciaire (par exemple une banque, un établissement du Liechtenstein) ne suffit pas. (...)" ; ainsi celle relative aux rapports fiduciaires en général (édition 1968): "(...) 2. D'après la pratique constante, la preuve d'une fiducie doit satisfaire aux exigences suivantes: a) il doit y avoir entre le fiduciaire et la banque des arrangements écrits datant de l'époque où la fiducie a été constituée. Le contrat de fiducie doit désigner (nom, prénom, adresse) aussi bien le fiduciaire que l'emprunteur; l'indication d'un simple mandataire (par exemple une tierce banque) ne suffit pas; (...)" Ainsi, lorsqu'une société contribuable requiert d'être exonérée de l'impôt anticipé et prétend à cet effet n'avoir agi qu'en qualité de mandataire chargée de l'encaissement et non pour son propre compte, l'AFC exige la preuve que des conventions de fiducie claires existent au moment de la création du rapport juridique entre le donneur d'ordre et le mandataire pour l'encaissement et que le domicile de paiement apparaisse aussi comme tel dans les comptes. Cette preuve est soumise à de strictes exigences pour ne pas ouvrir la porte à de larges possibilités d'échapper à l'impôt; mais la convention qui réunit les conditions consacrées par les circulaires du 31 mai 1967 sera considérée comme une preuve irréfutable (v. arrêts du Tribunal fédéral du 6 juin 1991, publié in Archives no 60, 558, cons. 2b; du 10 octobre 1979, in Archives 49, 211, cons. 1a). En présence d'indices qui tendraient à démontrer que les versements encaissés sont imposables, la société contribuable n'est toutefois pas déchu du droit de rapporter la preuve du contraire, en établissant l'existence d'une convention fiduciaire, ce en cours de procédure (v. ATF du 7 novembre 1995, in Archives 65, 397, cons. 4b). 2. La recourante soutient que la preuve de l'exonération a, dans le cas d'espèce, été rapportée; il importe d'analyser à cet effet les actes du 17 juin 1992 et du 3 mars 1993. a) En premier lieu, on relève qu'en signant la promesse de vente du 17 juin 1992, la recourante n'a pas uniquement agi en qualité de représentant. La désignation, au demeurant sciemment usitée par les parties, selon laquelle la recourante promet d'acquérir "pour elle et/ou son nommable" l'immeuble en question révèle que celle-ci a, quoiqu'elle s'en défende aujourd'hui, également acquis un droit propre sur l'immeuble, droit qu'elle a ultérieurement cédé à C. _____ SA. La recourante a

d'abord expliqué l'emploi de cette formule par le fait qu'au moment de passer l'acte de promesse de vente, la question s'est posée à ses administrateurs de savoir si l'autorisation d'acquérir un immeuble et de créer un hôtel serait délivrée, conformément à l'art. 8 LFAIE ou si cela serait au contraire refusé par l'autorité compétente. En audience, son mandataire a précisé qu'en réalité la recourante avait initialement quelques craintes quant à l'octroi du permis de construire, eu égard au type de construction projeté (éléments préfabriqués). Ainsi, la recourante s'est simplement réservée la faculté de transférer ultérieurement à son nommable le rapport d'obligation contractuel; même si, au vu de son statut de société holding, la recourante s'en défend, cet acte n'excluait en revanche pas la possibilité qu'elle puisse acquérir elle-même l'immeuble. Cela étant, nonobstant le choix de ces deux modalités, il était clair qu'au moment où la recourante s'est engagée vis-à-vis de la promettante-venderesse, C._____ SA, alors en formation, devait finalement devenir propriétaire de l'immeuble de Bussigny. Dans l'hypothèse où ces conditions ne se seraient pas réalisées, la recourante aurait ainsi dû soit s'exécuter en signant l'acte de vente, soit dédommager B._____ SA, soit encore, cas échéant, céder son droit à un tiers; son mandataire l'a du reste reconnu en audience. A cela s'ajoute le fait que la recourante ignorait tout de la pratique en vigueur dont l'existence ne lui a, apparemment, pas été communiquée par la notaire à qui l'instrumentation des actes a été confiée. Dans ces conditions, l'emploi de cette formule ne saurait exclure l'acte en cause du bénéfice de l'exonération, ce dans la mesure où la recourante a manifesté par là qu'elle agissait principalement en qualité de représentant indirect. Peu chaut, dans ces conditions, que la recourante se soit également vue conférer le droit d'acquérir l'immeuble, puisque cette conséquence est inhérente, on l'a vu, à la nature indirecte du rapport de représentation; la question essentielle à résoudre consiste plutôt à savoir si, à la signature de l'acte, elle disposait déjà d'un mandat. b) La recourante elle-même fait partie du groupe hôtelier français Accor; or, l'organigramme dudit groupe révèle, d'une part, qu'il a créé de nombreuses filiales et succursales à l'étranger, d'autre part, qu'il fait exploiter par ces dernières des établissements hôteliers aux enseignes lui appartenant, parmi lesquelles la désignation "D" . Par ailleurs, la recourante a produit la correspondance du 15 janvier 1992 confirmant le mandat confié à la notaire Ioanna Coveris de préparer l'acte constitutif de la société propriétaire de l'hôtel prochainement créé, ainsi qu'un extrait de la correspondance échangée depuis février 1992 entre l'Office fédéral du registre du commerce et dite notaire au sujet de l'admissibilité de la raison sociale C._____ SA. Dès lors, on peut en tous cas retenir des explications de la recourante que la décision de constituer cette société était bien antérieure à la signature, le 17 juin 1992, de la promesse de vente. On sait qu'C._____ SA a été constituée le 11 janvier 1993. Même si l'on s'en tient, comme l'autorité intimée au demeurant, à une approche formelle, on doit pouvoir constater que la recourante avait, le 17 juin 1992, reçu des fondateurs d'C._____ SA le mandat d'agir pour le compte de cette dernière (v. art. 645 CO). D'un point de vue économique, par surcroît, il y a tout d'abord le fait que l'on ne pouvait exiger de la recourante, co-fondatrice et actionnaire d'C._____ SA à raison de 67,5%, puis 84% du capital-actions, qu'elle se donne à elle-même le pouvoir de passer la promesse de vente litigieuse. En second lieu, on doit prendre en considération l'appartenance des deux sociétés au groupe Accor, de sorte que, même s'il s'agit de deux personnes morales juridiquement distinctes, à la base, ce sont forcément les mêmes personnes qui détiennent la majorité de leur capital-actions. On doit exiger du contribuable requérant l'exonération qu'il rapporte la preuve stricte de ce qu'il disposait déjà, à la signature de la promesse de vente, des pouvoirs d'agir pour le compte de son nommable; l'instruction permet toutefois de conclure que cette

preuve a, dans le cas d'espèce, été rapportée. On relève par ailleurs qu'il était exclu pour la recourante de céder ce droit d'acquérir à un tiers extérieur au groupe; c'est bien dans ce sens qu'il faut comprendre la contradiction apparente résultant de l'acte du 17 juin 1992 qui, après l'emploi d'une clause de désignation ultérieure de nommable, prévoit au paragraphe 6 le caractère incessible du droit concédé. c) Dans ces conditions, force est de constater que l'on ne retrouve pas, dans l'acte du 3 mars 1993, les deux conditions dont la réunion génère la perception d'un demi-droit de mutation; c'est par conséquent à tort que l'autorité intimée y a vu un transfert économique imposable. 3. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à admettre le recours et à annuler la décision attaquée. Le présent arrêt est donc rendu sans frais, étant précisé qu'il ne sera, ce nonobstant, pas alloué de dépens à la recourante, celle-ci ayant plaidé avec l'assistance de l'un de ses administrateurs.

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