

VD_OMNI FI.1996.0113 vom 20. Januar 1998

VD Tribunal cantonal, 1998-01-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1996.0113

FR: VD_OMNI FI.1996.0113 du 20 janvier 1998

IT: VD_OMNI FI.1996.0113 del 20 gennaio 1998

Regeste

c/ACI | La donation assortie d'une clause de retour en faveur du donateur en cas de prédécès du donataire (art. 247 CO) entre dans le champ d'application de l'art. 12 LMSD et est par conséquent imposable au moment du transfert des biens.

Erwägungen

E. 3

CO). Ce n'est que si cette condition survient par le prédécès du donataire que la donation est rétroactivement annulée et que le contrat cesse de produire ses effets; le donateur, rétabli ipso jure dans son droit de propriété, peut ainsi revendiquer les biens mobiliers individualisés en main des héritiers du donataire, ou répéter les sommes d'argent (ou autres fongibles), sur la base de l'art. 62 al. 2 CO (condictio ob causam finitam; v. Pierre Engel, *Traité des obligations en droit suisse*, 2ème édition, Berne 1997, p. 589 et 858; cf. Cavin, *ibid.*; Tercier, *op. cit.*, nos 1419 et 1431; v. également, Maissen, *op. cit.*, no 485). b) L'impôt sur les donations en droit fiscal vaudois est perçu sur l'acquisition entre vifs et à titre gratuit, notamment, de tous les biens mobiliers, pour autant que le donateur soit domicilié dans le canton (art. 12 al. 1 lit. b LMSD) et en cas d'avancement d'hoirie, sujet ou non au rapport (art. 12 al. 2 lit. b LMSD). Il ressort des travaux préparatoires que le législateur vaudois a choisi une notion économique de la donation, celle-ci n'étant pas limitée à la définition qu'en donne le droit civil (v. BGC automne 1962/printemps 1963, p. 1032 et ss, not. 1042). L'impôt sur les donations se caractérise, d'une part, comme un impôt sur l'enrichissement en raison de son but, d'autre part, comme un impôt sur les transactions en raison de son objet. Le législateur a érigé en fait générateur de la créance d'impôt l'acte juridique qui détermine l'accroissement des facultés contributives du donataire, c'est-à-dire la libéralité comme telle; mais l'objet de la taxe demeure la libéralité elle-même et non l'enrichissement qui en résulte (cf. Rochat, *op. cit.*, p. 25; Richner/Frei, *op. cit.*, ad § 4 ZH ESchG, ad § 4, no. 1 p. 135, no 18 et ss, pp. 140-141; v. également, Adrian Muster, *Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht*, Diss. Bern 1990, p. 258, 297-298). aa) Ainsi, en droit fiscal vaudois, la donation se caractérise par trois éléments: un acte d'attribution, à titre gratuit, procédant d'une intention libérale (v. Danielle Yersin, *L'imposition de la donation mixte*, in *Revue fiscale* 1984, p. 271 et ss, not. 274; Rochat, *op. cit.*, p. 45 et ss; pour le droit bernois, v. Muster, *op. cit.*, pp. 294-295). Il ressort de cette définition que la donation grevée d'une condition résolutoire est bien soumise à l'impôt. Ce type de donation ne se distingue pas à cet égard de la donation inconditionnelle puisque le fait générateur demeure, dans cette hypothèse, réalisé par l'acquisition immédiate du donataire; ainsi, la condition résolutoire, qui ne suspend pas l'exécution de la donation, est sans effet sur la naissance de la créance fiscale (v. Rochat, *op. cit.*, pp. 117-118). La donation assortie d'une clause de retour en faveur du donataire entre par conséquent dans le champ d'application de l'art. 12 LMSD. bb) La question ne se pose

en revanche pas pour le retour des biens faisant l'objet de la donation, lorsque se produit l'événement incertain dont la réalisation a pour effet de résoudre le contrat. On relève en effet que, dans ce cas de figure, la répétition de l'enrichissement sans cause ne constitue pas un fait générateur d'un nouvel impôt; en revanche, l'accomplissement de la condition n'entraîne pas la disparition rétroactive du fait générateur et n'est, dès lors, pas un motif de révision (v. Rochat, op. cit., p. 143). Néanmoins, le législateur vaudois a tout de même prévu, à l'art. 16 lit. e LMSD, d'exonérer le retour des biens au donateur, lorsque la condition résolutoire se réalise et que cette clause a été insérée dans le contrat. C'est exclusivement dans ce dernier sens qu'il convient d'interpréter cette dernière disposition, dont le contenu est au demeurant dénué de toute ambiguïté (v. au surplus, pour répondre aux recourants sur ce point, OREF, Séminaire sur la fiscalité des successions et des donations, Montreux, 5 et 6 septembre 1992, cas pratique no 1.4, solution vaudoise, où la donation avec clause de retour est considérée comme imposable). On rappellera à cet effet que l'exonération, comme du reste le report de l'imposition, en tant qu'exceptions au principe de l'imposition, doivent reposer sur une base légale claire; d'étendre ainsi le privilège de l'exonération au transfert du donateur au donataire conduirait à accorder au contribuable un privilège fiscal exceptionnel, hors de toute base légale (v. à ce sujet, Peter Locher, Legalitätsprinzip im Steuerrecht, in Archives de droit fiscal no 60, p. 1 et ss, not. 15).

2. A la lumière de ce qui précède, le tribunal fait, dans le cas d'espèce, plusieurs constatations. a) B. _____ a fait don à sa fille A. _____ d'un capital de 400'000 francs. On relève que les parties sont expressément convenues de ce qu'en apposant sa signature sur l'acte incriminé, celle-ci attestait de ce qu'elle avait reçu cette somme; ainsi, le fait générateur de l'impôt sur les donations est réalisé. Certes, les parties à l'acte incriminé sont également convenues d'assortir cette libéralité de deux conditions dont celle prévoyant le retour du capital à B. _____ en cas de prédécès de A. _____; cette clause n'a toutefois eu aucun effet sur l'exécution de la donation, puisque le capital a bel et bien été transféré du père à sa fille. Ainsi, les recourants l'admettent du reste, les conditions permettant à l'autorité fiscale de percevoir auprès de A. _____ (cf. art. 18 al. 2 LMSD) l'impôt sur les donations sont réalisées; on ne saurait, dans ces conditions, accueillir les conclusions des recourants tendant à ce que la prestation dont celle-ci a bénéficié soit exonérée. b) On ne saurait davantage suivre les recourants dans leurs explications tendant à démontrer que la perception d'un impôt sur la donation litigieuse doit être différée jusqu'au décès de B. _____, puisque cette dernière a été exécutée. Les recourants tentent ce faisant de soutenir que la libéralité en question, perçue pour cause de mort, devrait faire l'objet de l'impôt sur les successions au décès de B. _____. On relève que la seconde condition soumet à rapport dans la succession future de B. _____ la libéralité entre vifs dont A. _____ a été gratifiée, présupposant ainsi que l'événement incertain dont les parties ont réservé la réalisation dans la condition précédente ne s'est pas produit. On ne saurait pour autant en déduire que les parties ont voulu transformer cette libéralité en avancement d'hoirie au décès de B. _____ - un avancement d'hoirie rapportable serait de toute façon imposable au même titre qu'une libéralité entre vifs - et moins encore en une donation pour cause de mort (soit une donation sous condition suspensive, comme on l'a vu, du prédécès du donateur). 3. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. Au surplus, les recourants, qui succombent, verront mis à leur charge un émolument judiciaire arrêté à 1'000 francs.

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