

VD_OMNI FI.1996.0123 vom 4. April 1997

VD Tribunal cantonal, 1997-04-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1996.0123

FR: VD_OMNI FI.1996.0123 du 4 avril 1997

IT: VD_OMNI FI.1996.0123 del 4 aprile 1997

Regeste

c/ACI | Une indemnité versée au vendeur en contrepartie de la prise de possession anticipée de l'immeuble est assimilable à un contrat de bail et, partant, trouve son origine dans un rapport autre qu'un transfert immobilier; elle ne peut, dans ces conditions, être prise en considération dans l'assiette du droit de mutation.

Erwägungen

E. 2

al. 2 LMSD étant réservées; dans l'arrêt FI 95/075 du 10 janvier 1996, le Tribunal administratif a rappelé, références à l'appui, qu'en droit fiscal vaudois, la base légale permettant de soumettre à l'impôt toutes les opérations équivalant économiquement au transfert de l'immeuble faisait en revanche défaut (cons. 3c, aa). b) L'assiette du droit de mutation est la contrepartie du transfert au sens juridique (ibid., cons. 4c); l'art. 6 LMSD précise, à ses alinéas premier à 5: "Le droit de mutation se calcule sur la valeur de l'immeuble y compris les accessoires (art. 644 CCS), ou sur celle du droit constitué, transféré ou éteint. Les parties ont l'obligation d'indiquer dans l'acte le prix réellement convenu; celui-ci est présumé représenter la valeur de l'immeuble ou du droit. Les prestations accessoires mises à charge de l'acquéreur s'ajoutent au prix d'achat, sauf si elles ont donné lieu à la perception d'un droit de mutation. (...) Si la valeur de l'immeuble ou du droit n'est pas déterminée, ou si le prix convenu paraît inférieur à la valeur réelle, l'autorité de taxation l'apprécie sur la base des données qu'elle peut réunir." aa) Le prix convenu est présumé correspondre à la valeur réelle et déterminer l'assiette du droit (art. 6 al. 2 LMSD, deuxième phrase), mais cette présomption n'est pas irréfragable (cf. art. 6 al. 5). Elle peut être renversée, notamment par l'autorité fiscale, lorsque le prix convenu paraît inférieur à la valeur réelle du bien aliéné (cf par exemple arrêt FI 94/115 précité, où il a été jugé que, dans l'hypothèse de l'art. 673 CCS, il est parfaitement cohérent de percevoir le droit de mutation en prenant pour assiette de ce dernier la valeur brute de l'immeuble, au moment du transfert, distincte du prix convenu). Mais ce montant devra également être revu à la baisse, lorsque le prix convenu inclut, sans les distinguer, des constructions futures, non encore réalisées au jour de l'inscription du transfert au registre foncier (arrêt FI 95/075, déjà cité). bb) Par prestations accessoires mises à la charge de l'acquéreur au sens de l'art. 6 al. 3 LMSD, on entend en règle générale toutes les prestations en relation causale avec le transfert, mais qui ne sont pas incluses dans le prix de vente tout en constituant une contrepartie dudit transfert. La doctrine en cite plusieurs exemples parmi lesquels on retiendra surtout le préjudice résultant du transfert de propriété, ainsi l'indemnité versée par l'acheteur à un tiers locataire pour obtenir son départ, ou la reprise d'une dette du précédent propriétaire (cf., pour la casuistique, Olivier Thomas, op. cit., pp. 218-219; Reimann/Zuppinger/Schärrer, op. cit., ad art. 165 ZHStG, notes 2 à 13; le droit zurichois diffère cependant du droit vaudois sur des

points importants, de sorte que les exemples donnés par ces derniers auteurs ne sont pas nécessairement transposables dans le cadre de la LMSD). Ces contreprestations font partie de l'assiette du droit; en sont en revanche exclues celles dont la cause diffère de celle du transfert immobilier, et qui relèvent d'un autre rapport contractuel, juxtaposé audit transfert, de telle sorte que l'on est confronté à un contrat composé; on songe ici à la rémunération d'un contrat d'entreprise conclu dans le cadre d'une vente immobilière (arrêt FI 95/075, déjà cité). 3.

Dans le cas d'espèce, la lecture de l'acte authentique intitulé "Vente à terme/Emption" amène le tribunal à faire deux constatations essentielles, desquelles il ressort que cet acte est en réalité un contrat composé de deux rapports bien distincts. a) Les parties ont, à l'article 7 de la convention, arrêté le prix de vente de la part de PPE; ce dernier se monte à 650'000 francs, payable en totalité au jour de l'exécution du transfert, soit au plus tôt le 1er mai 1994. Dans l'intervalle, un droit d'emption, annoté au registre foncier, a été constitué en faveur de la recourante. Le transfert a finalement été exécuté le 29 avril 1994, date à laquelle le notaire C. _____ a, le prix de vente ayant été réglé, saisi le registre foncier d'une réquisition d'inscription. Par conséquent, c'est à cette dernière date seulement que la propriété de la part vendue a été transférée, vu les articles 656 al. 1 et 967 al. 1 CCS, à la recourante avec les profits et les risques; l'article 5 de la convention ne fait du reste que confirmer ce qui précède. Force est donc d'admettre que par l'article 7, les parties ont déterminé de façon exhaustive l'assiette du droit de mutation. b) La recourante avait toutefois pris possession des lieux le 1er mai 1991 déjà. Depuis cette date et jusqu'à l'exécution du transfert, la recourante s'est alors, par l'article 4 de la convention, engagée à verser au vendeur une indemnité mensuelle de 2'600 francs, correspondant à son occupation anticipée de l'immeuble. L'obligation ainsi contractée par la recourante a pris fin trois ans plus tard avec son inscription au registre foncier. On relève que durant cette période, le vendeur est resté propriétaire, avec toutes les obligations attachées à ce statut, la recourante supportant pour sa part les frais accessoires liés à la jouissance des locaux, tels que chauffage, eau et électricité. aa) Bien qu'à teneur de l'acte de vente, il soit expressément indiqué que cette clause ne constitue pas un bail, mais une condition de la vente, on ne peut s'empêcher de relever, comme du reste le fait la recourante, que cette situation crée un rapport qui s'apparente à l'évidence avec ceux issus du titre huitième du code des obligations; en effet, on retrouve dans le cas d'espèce les trois éléments essentiels d'un contrat de bail, à savoir l'objet dont la jouissance est cédée, la durée du contrat, ainsi que la rémunération de l'usage concédé (v. ATF 108 II 112, cons. 4; cf. Engel, Contrats de droit suisse, Berne 1992, p. 124). C'est le lieu d'observer que, nonobstant leur volonté exprimée à ce sujet, les parties n'auraient au demeurant guère pu échapper, si la question s'était posée, à l'application des dispositions impératives protégeant le locataire contre les prétentions abusives du bailleur. bb) De toute façon, le fait que les parties aient élevé cette clause au rang de condition du contrat ne permet en aucun cas de l'assimiler à une vente. On relève en effet que durant toute la période concernée, le vendeur n'a fait que céder la jouissance de la part de PPE; ce n'est que lors de l'exécution que la propriété de cette dernière a été transférée. Par ailleurs, on constate surtout que l'indemnité mensuelle de 2'600 francs rémunère exclusivement l'usage concédé par le vendeur; elle ne consiste pas, même pour partie, en un acompte sur le prix de vente, ni une contrepartie du droit d'emption. Dès lors que cette indemnité trouve, nonobstant la teneur de la clause contractuelle, son origine dans un rapport juridique autre qu'un acte de transfert immobilier, il n'est donc pas possible de l'inclure dans le prix de vente, ni de retenir, comme l'a pourtant fait l'autorité intimée, qu'elle constitue une prestation accessoire au sens où l'entend l'art. 6 al. 3 LMSD.

4. Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le tribunal à admettre le recours et à annuler la décision attaquée. La cause sera donc renvoyée à l'autorité intimée afin qu'elle notifie un nouveau bordereau à la recourante. Au surplus, le présent arrêt sera rendu sans frais.

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