

VD_OMNI FI.1997.0116 vom 14. Mai 1998

VD Tribunal cantonal, 1998-05-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1997.0116

FR: VD_OMNI FI.1997.0116 du 14 mai 1998

IT: VD_OMNI FI.1997.0116 del 14 maggio 1998

Regeste

c/ Commission cantonale des personnes morales | Les périodes de taxation et de réalisation coïncident pour les gains immobiliers. La cession du droit d'emption ayant produit valablement ses effets, à la signature, fin 1988, de l'acte (art. 216b CO), l'autorité fiscale était, en décembre 1994, déchuë du droit de taxer le gain immobilier en résultant.

Erwägungen

E. 28

décembre 1988 aux consorts B. _____ pour qu'ils consentent au transfert du droit d'emption; on observe par ailleurs que ceux-ci ont, par la signature, le même jour, de l'acte de transfert en faveur des frères D. _____, avalisé en quelque sorte les cessions antérieures du droit. Par cet acte, ils ont requis, par ailleurs, l'inscription des frères D. _____ au registre foncier. Cet acte final de transfert doit toutefois être considéré comme comprenant la levée par les frères D. _____ de l'option, dont on rappelle qu'il s'agit d'une déclaration unilatérale de volonté, sujette à réception, soumise à aucune forme particulière (cf. Simonius/Sutter, op. cit., § 11 no 39, p. 359 et no 44, p. 361; Steinauer, op. cit., no 1709) et permettant à l'empteur d'obtenir directement du propriétaire, ou, en cas de refus de celui-ci, du juge, son inscription au registre foncier, conformément à l'art. 665 al. 1 CC (v. Meier-Hayoz, op. cit., ad art. 665 CC, no 7; Steinauer, op. cit., nos 1551-1553). Dans ces conditions, on admettra que les vendeurs ont exécuté, en signant l'acte final de transfert du 28 décembre 1988, l'obligation contractée le 22 octobre 1986. bb) On relève par ailleurs que le transfert du droit d'emption d'A. _____ SA à C. _____ est intervenu le 28 décembre 1988; on ne saurait toutefois dire de ce transfert qu'il a sorti tous ses effets seulement au jour de l'annotation du cessionnaire au Registre foncier. Ce droit, constitué sous la forme authentique (art. 216 al. 2 CO), peut, certes, être annoté au registre foncier; cette annotation n'a toutefois pour effet que de renforcer la position de l'empteur dont le droit devient alors opposable à tout droit acquis postérieurement sur l'immeuble (art. 959 al. 2 CCS; cf. Haab/ Simonius/Scherrer/Zobl, op. cit., ad art. 683 CC ancien, no 9, pp. 430-431; Simonius/ Sutter, op. cit., § 11, no 29, p. 355). L'annotation d'un droit d'emption n'est toutefois pas obligatoire; selon Steinauer (op. cit., no 1704), il s'agit là d'une annotation constitutive produisant à la fois l'effet typique (restriction du pouvoir de disposer) et l'effet de rattachement propter rem (droit lié à l'immeuble). Ainsi, c'est lorsque cette annotation est opérée, que le droit personnel du cessionnaire devient préférable à ceux éventuellement constitués en faveur de tiers depuis l'annotation du droit d'emption. Mais cette annotation ne fait que constater cette prééminence; elle n'est pas un élément constitutif du droit d'emption. Du reste, on relève à teneur de l'extrait du Registre foncier produit, que la cession intervenue en faveur de C. _____ n'a pas été annotée; le feuillet se borne à constater que le droit d'A. _____ SA a été radié le 17 janvier 1989, le jour de l'inscription

des frères D._____. d) De ce qui précède, on doit par conséquent retenir que la cession a bel et bien produit tous ses effets lors de la signature par la recourante et C._____, le 28 décembre 1998, de l'acte authentique; cet évènement constitue donc le fait générateur de l'impôt. C'est par conséquent à tort que l'autorité fiscale a pris en considération le gain immobilier réalisé par la recourante durant l'année 1989; ce dernier ne pouvait être imposé qu'en 1988. 3. L'art. 98a al. 1 LI règle la prescription du droit de taxer, sans opérer de distinction entre l'imposition ordinaire du revenu et de la fortune et celle des recettes extraordinaires, au sens de l'art. 69 al. 2 LI, notamment celle des gains immobiliers. Or, selon l'al. 1er de cette disposition, le droit de taxer se prescrit par quatre ans après la fin de la période de taxation. a) Dès lors, si l'on admet que périodes de taxation et de réalisation coïncident pour les gains immobiliers, force serait d'admettre en l'occurrence que le dies a quo du délai de prescription de quatre ans précité a couru dès le 1er janvier 1989 et que le droit de taxer serait dès lors éteint depuis le 1er janvier 1993, faute pour l'autorité fiscale d'avoir interrompu valablement le délai de prescription par l'un des actes décrits à l'art. 98a al. 3 LI. A cet égard, on ne saurait voir, ni dans les opérations de taxations entreprises par l'autorité fiscale fribourgeoise, ni dans la communication faite par cette dernière en octobre 1992 à l'ACI, un acte interruptif de prescription. b) Bien que l'autorité intimée se soit abstenue de le faire, on pourrait soutenir que cette décision constitue en quelque sorte une révision d'une décision de taxation précédente (art. 109 LI). Cette thèse se heurte toutefois au fait que, dans un premier temps, cette opération a échappé à l'imposition, bien qu'il ait été expressément déclaré que le droit d'emption était cédé par A._____ SA à C._____ sans aucune contrepartie. Ainsi, aucune décision n'ayant été prononcée à l'encontre de la société contribuable, aucun impôt n'a été perçu auprès de celle-ci. On ne saurait par conséquent dire de la décision attaquée, qu'elle constitue la révision d'une décision précédente, qui n'a pas été rendue. A supposer du reste ouverte cette dernière voie, il eût fallu à tout le moins que l'autorité fiscale annonce à la contribuable, dans le délai de trois mois (art. 109 al. 1 LI) dès la communication des autorités fribourgeoises, que le fisc vaudois entendait revenir sur sa "non-taxation". La recourante a mis en avant, mais dans une toute autre optique, celle visant à démontrer la survenance d'un cas de double-imposition juridique et économique, l'imposition du gain immobilier réalisé par C._____ auprès de celui-ci; or, c'est perdre de vue que cette taxation ne saurait avoir force de chose décidée à l'égard d'A._____ SA. c) Enfin, dans le seul souci d'être complet, on relève que la commission d'impôt compétente ignorait le fait que C._____ était actionnaire de la société cédante. A supposer toutefois que l'on voie dans le silence des différents protagonistes un motif de soustraction (art. 128 al. 1 LI), force serait de constater que la prescription de quatre ans instaurée par l'art. 133 LI était elle aussi de toute façon acquise lorsque la décision de taxation a été rendue dans le cas d'espèce. d) Dans ces conditions, le texte clair des articles 69 al. 2 et 98a al. 1 LI amène le tribunal à écarter la thèse défendue par l'autorité intimée. Le recours doit par conséquent être admis au seul motif que le droit de l'autorité fiscale de procéder, le 2 décembre 1994, à la taxation du gain immobilier réalisé par la recourante, découlant de l'acte de cession du droit d'emption du 28 décembre 1988, était prescrit, ce depuis le 1er janvier 1993. 4. Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le tribunal à annuler la décision attaquée. Le présent arrêt sera rendu sans frais; au surplus, la recourante, qui a plaidé avec l'assistance d'un conseil, a droit à des dépens, arrêtés à 800 francs.

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