

## VD\_OMNI FI.2002.0015 vom 24. Juni 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-06-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2002.0015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0015)

FR: VD\_OMNI FI.2002.0015 du 24 juin 2002

IT: VD\_OMNI FI.2002.0015 del 24 giugno 2002

### Regeste

c/ACI | Le contribuable, qui avait bénéficié sous l'ancien droit de la "petite" action en paternité seulement, est considéré, au regard de l'état civil, comme sans filiation à l'égard de son père naturel; ce constat vaut aussi pour le droit fiscal, les autorités fiscale ne pouvant corriger la discrimination découlant du droit civil.

### Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 24.06.2002 FI.2002.0015

c/ACI | Le contribuable, qui avait bénéficié sous l'ancien droit de la "petite" action en paternité seulement, est considéré, au regard de l'état civil, comme sans filiation à l'égard de son père naturel; ce constat vaut aussi pour le droit fiscal, les autorités fiscale ne pouvant corriger la discrimination découlant du droit civil.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 24 juin 2002 sur le recours formé par X. \_\_\_\_\_, à Y. \_\_\_\_\_, contre la décision rendue sur réclamation le 14 février 2002 par l' Administration cantonale des impôts (ci-après: ACI), lui refusant l'application du taux pour un neveu dans le cadre de la succession de A. C. \_\_\_\_\_. \* \* \* \* \* Composition de la section: M. Etienne Poltier, président; M. Fernand Briguet et M. Alain Maillard, assesseurs. Vu les faits suivants: A. \_\_\_\_\_ a) X. \_\_\_\_\_ est né le 25 juillet 1943 à Y. \_\_\_\_\_; sa mère était \*\*\*\*\* X. \_\_\_\_\_. Le registre d'état civil n'indique pas le nom de son père. X. \_\_\_\_\_ est actuellement marié à Z. \_\_\_\_\_, née B. \_\_\_\_\_ en 1945. b) X. \_\_\_\_\_ indique que son père était C. \_\_\_\_\_, étant précisé qu'il a reçu le prénom de ce dernier comme second prénom. Cependant, C. \_\_\_\_\_ était marié (le mariage a été célébré le 10 février 1925) et deux enfants sont issus de cette union (notamment H. \_\_\_\_\_, née en 1925). c) Selon X. \_\_\_\_\_, C. \_\_\_\_\_ et sa mère X. \_\_\_\_\_ ont eu une liaison extra-conjugale; le premier est toutefois revenu par la suite auprès de son épouse. C. \_\_\_\_\_ a versé une pension alimentaire en faveur d'X. \_\_\_\_\_, cela jusqu'à sa majorité. Ces allégations sont au demeurant des plus vraisemblables. Quant à A. C. \_\_\_\_\_, de son vivant, elle a considéré X. \_\_\_\_\_ comme ses autres neveux et nièces. d) C. \_\_\_\_\_ est décédé le 22 juin 1978; il n'a laissé apparemment ni biens ni dettes. X. \_\_\_\_\_ n'est pas intervenu, semble-t-il, dans le cadre de la succession de ce dernier. B. \_\_\_\_\_ Par testament olographe du 6 mai 1991, A. C. \_\_\_\_\_ a institué héritier X. \_\_\_\_\_ pour quinze centièmes, cela à l'instar de ses autres neveux; ce testament désigne X. \_\_\_\_\_ comme étant le "fils de \*\*\*\*\* X. \_\_\_\_\_, fils illégitime de mon frère C. \_\_\_\_\_". Le certificat d'héritier délivré le 12 août 1999 (suite au décès de A. C. \_\_\_\_\_ le 26 février 1999 à D. \_\_\_\_\_) ne contient pas cette précision. C. \_\_\_\_\_ a) Le Greffe de paix du cercle de D. \_\_\_\_\_, puis l'autorité fiscale ont correspondu, s'agissant du volet fiscal de la succession de A. C. \_\_\_\_\_, avec F. \_\_\_\_\_ C. \_\_\_\_\_, domiciliée à G. \_\_\_\_\_.

Ainsi, la Commission d'impôt et recette du district de Lavaux a notifié à cette dernière le 8 juillet 1999 un premier bordereau d'impôt, accompagné d'un décompte détaillé de l'impôt sur les successions. Un décompte rectificatif a été établi le 24 février 2000 et notifié à la banque UBS SA, que F. C. \_\_\_\_\_ avait mandatée pour les opérations de liquidation de la succession. b) Dans l'un, comme dans l'autre décompte, X. \_\_\_\_\_ a été considéré comme non-parent; il a donc été taxé comme tel, soit à un taux distinct de celui prévalant pour les neveux et nièces de la défunte, notamment H. \_\_\_\_\_ (également fille de C. \_\_\_\_\_). Selon le décompte rectificatif du 24 février 2000, X. \_\_\_\_\_ était redevable d'un montant d'impôt cantonal de 28'250 fr. (au lieu de 14'235 fr. 75 pour H. \_\_\_\_\_). X. \_\_\_\_\_ indique n'avoir eu connaissance du montant d'impôt dû par lui que par le biais de l'acte de partage dressé par la banque UBS SA le 6 décembre 2000 et communiqué aux héritiers le 11 décembre suivant. C'est alors qu'il a saisi la commission d'impôt du district de Lavaux d'une réclamation en date du 3 janvier 2001. Il demandait à bénéficier, à l'instar de H. \_\_\_\_\_, du taux applicable aux neveux. c) Dans sa décision du 14 février 2002, l'ACI est entrée en matière sur la réclamation (au motif que les décomptes du droit des successions n'avaient pas été notifiés à X. \_\_\_\_\_), mais elle a rejeté celle-ci, confirmant dès lors le prélèvement d'un droit de succession (cantonal et communal) ascendant à un montant total de 56'500 fr. d) C'est contre cette décision qu'X. \_\_\_\_\_ s'est pourvu auprès du Tribunal administratif par acte du 14 mars, confié à la poste le lendemain, soit en temps utile, en confirmant ses demandes précédentes (application du taux des neveux et en outre restitution du trop perçu). Pour sa part, l'ACI, dans sa réponse du 6 mai 2002, conclut au rejet du recours. Considérant en droit: 1. Il ressort du dossier que la Commission d'impôt de Lavaux a correspondu, au sujet des impôts de succession dus dans le cadre de la succession de A. C. \_\_\_\_\_, avec F. C. \_\_\_\_\_, l'une des héritières (et ultérieurement avec l'UBS, mandatée par F. C. \_\_\_\_\_). Cependant, aucun élément du dossier ne démontre que F. C. \_\_\_\_\_ détenait un pouvoir de représentation de ses cohéritiers pour la présente procédure. Il apparaît ainsi que l'autorité fiscale, sans doute par souci pratique, n'a pas jugé nécessaire de communiquer ses décisions à chacun des héritiers; dès lors, si l'un de ceux-ci, en l'occurrence X. \_\_\_\_\_, fait valoir qu'il n'a pas eu connaissance de l'impôt frappant sa part à la succession de A. C. \_\_\_\_\_ avant l'envoi que lui a adressé l'UBS, il n'y a guère d'autre issue que de prêter foi à cette allégation; tout au plus pourrait-on réserver la faculté de l'ACI d'établir le contraire, ce qu'elle n'a pas tenté de faire en l'occurrence. C'est dès lors à juste titre que l'ACI est entrée en matière sur la réclamation. 2. a) L'ancien droit de la filiation, entré en vigueur en 1907 et en vigueur lors de la naissance d'X. \_\_\_\_\_, reposait sur la distinction primaire entre filiation légitime et filiation illégitime. Du côté paternel plus précisément, ces deux types de filiation présentaient de profondes différences. Certes, un enfant qui suivait la condition du père avait une position largement semblable à celle de l'enfant légitime. Cependant, l'action en paternité était fermée à l'enfant adultérin ou incestueux à l'encontre de son père; par ailleurs, lorsque le père ne reconnaissait pas lui-même l'enfant, il n'était possible d'établir un lien de filiation entre eux que si le père avait promis le mariage à la mère ou si l'enfant était le fruit d'une cohabitation délictueuse. Lorsqu'il ne pouvait pas suivre la condition du père, l'enfant n'avait contre son auteur qu'une prétention en prestations d'entretien; cette "paternité alimentaire" n'avait pas d'autres effets relevant du droit de famille. Comme le disait un arrêt très ancien du Tribunal fédéral, "le père physique est à l'égard de l'enfant un étranger" (ATF 40 II 302 = JT 1914 I 619); dans les registres de l'état civil, le père alimentaire était donc sans enfant et l'enfant n'avait pas de père (sur toutes ces questions, v. Cyril Hegnauer, Droit

suisse de la filiation, Berne 1978, p. 21 s.). b) Le nouveau droit de 1976, entré en vigueur le 1er janvier 1978, a abandonné la distinction traditionnelle entre légitimité et illégitimité, en substituant à cette distinction le principe de l'unité de la filiation. Cela permet d'éviter pour l'avenir la défaveur juridique dont pâtissait l'enfant illégitime (Hegnauer, op. cit., p. 22). Le nouveau droit supprime d'ailleurs les expressions de légitimité et d'illégitimité. c) Le législateur a par ailleurs réglé expressément, sur divers points, le passage de l'ancien au nouveau droit; ainsi, l'art. 13a al. 1 du titre final du Code civil traite la situation dans laquelle le père était tenu, sous l'empire de l'ancien droit, de verser des prestations pécuniaires à l'enfant illégitime. Selon cette disposition, si cette obligation a pris naissance avant l'entrée en vigueur du nouveau droit (soit avant le 1er janvier 1978) en vertu d'une décision judiciaire ou d'une convention, l'enfant qui n'a pas dix ans révolus à cette date-là, peut, dans les deux ans, ouvrir action en paternité d'après les dispositions de la loi nouvelle. L'idée du législateur était d'éviter de susciter des contestations sur les relations remontant à des situations par trop anciennes (v. à ce propos le message du Conseil fédéral, Feuille fédérale 1974 II 105; v. également ATF 112 Ia 96, spéc. 102-104, qui décrit les débats aux Chambres; v. également à ce sujet Cyril Hegnauer, Droit suisse de la filiation, 4e éd., Berne 1998, p. 55, et du même auteur, Die Übergangsbestimmungen zum neuen Kindesrecht in Mélanges Henri Deschenaux, Fribourg 1977, p. 151 ss, spéc. p. 168 s. où la solution retenue est comparée à celle du droit allemand). Le projet du Conseil fédéral était d'ailleurs plus large que le texte adopté en définitive; selon le projet, en effet, tous les enfants encore mineurs au moment de l'entrée en vigueur du nouveau droit - et non pas seulement ceux n'ayant pas atteint dix ans révolus - pouvaient ouvrir l'action prévue à l'art. 13a du titre final du Code civil. L'ATF 112 Ia précité décrit d'ailleurs en détail la genèse de la règle de l'art. 13a du titre final du Code civil. Dans un premier temps, en effet, le Conseil des Etats avait supprimé la disposition correspondante du projet du Conseil fédéral. Les débats avaient évoqué la solution allemande, qui ne comportait aucune limitation sous la forme d'une disposition transitoire (concrètement, les enfants, au bénéfice d'un jugement retenant une "paternité alimentaire" lors de l'entrée en vigueur du nouveau droit, sont considérés dès lors comme ayant un lien de filiation avec le débiteur des prestations), solution qui apparaissait aberrante au rapporteur; ce dernier avait donné l'exemple d'un homme de 40 ans agissant à l'encontre de son "père alimentaire" de 60 ans aux fins de faire constater sa filiation. Les débats au Conseil national, très animés également, ont suggéré l'idée de ne pas mettre en péril de nombreux mariages par le biais d'une solution à caractère rétroactif. En définitive, c'est une solution de compromis, plus prudente encore que celle du projet du Conseil fédéral, qui a été retenue; le législateur, en revanche, écartait très clairement le modèle allemand, qui aurait supprimé l'inégalité de traitement historique, découlant de l'art. 13a du titre final du Code civil, entre les enfants illégitimes de l'ancien droit et les enfants légitimes. d) En résumé, selon le droit positif et sous la seule réserve des cas visés à l'art. 13a du titre final du Code civil (soit les enfants nés postérieurement au 31 décembre 1967), les enfants nés sous l'empire de l'ancien droit et ayant bénéficié uniquement de prestations pécuniaires n'avaient pas la faculté, par le biais de l'action en paternité du nouveau droit, d'obtenir la constatation de leur filiation avec leur père naturel; il en résultait en particulier que ceux-ci ne pouvaient pas devenir les héritiers légaux de ce dernier. e) aa) La discrimination historique, mise en évidence ci-dessus peut, voire doit être confrontée au principe de l'égalité de traitement, non pas tant en relation avec l'art. 8 Cst. qu'avec l'art. 14 de la Convention européenne des droits de l'homme (ci-après: CEDH). Selon cette dernière disposition, la jouissance des droits et libertés reconnus dans la convention doit être assurée,

sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la langue, la religion, [...], la fortune, la naissance ou toute autre situation. Selon les commentateurs, le critère de la "naissance" fait essentiellement référence aux différences de traitement que connaissent par le passé les droits nationaux entre les enfants légitimes et illégitimes (Frowein/Peukert, *EMRK-Kommentar*, 2e éd. 1996, no 48 ad art. 14 CEDH). Comme l'indique l'art. 14 précité, le principe d'égalité doit cependant être rattaché à une autre garantie. Ainsi, la Cour européenne des droits de l'homme a retenu une discrimination en relation avec la garantie de la propriété (protégée par l'art. 1 du Protocole no 1) dans le traitement réservé à l'enfant adultérin, dans la succession de leur père ou mère, lorsqu'il se trouve en concours avec des enfants légitimes, l'art. 760 du Code civil français ne reconnaissant au premier qu'une part égale à la moitié de celle de l'enfant légitime (v. à ce sujet arrêt *Mazurek c/France*, du 18 janvier 2000; arrêt de la CEDH 2000 - II 3 ss). Dans le cas d'espèce, Claude Mazurek est né en 1942; sa mère, décédée en 1990, laissait comme héritiers deux enfants, soit un fils naturel, Alain, né en 1936, mais légitimé par le mariage de sa mère en 1937, et le requérant, né en 1942, déclaré sous le seul nom de sa mère, celle-ci étant alors encore mariée, bien que séparée de fait, puis divorcée en 1944. L'arrêt rappelle qu'une distinction est discriminatoire si elle manque de justification objective et raisonnable, c'est-à-dire si elle ne poursuit pas un but légitime ou s'il n'y a pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé (v. chiffre 48 de l'arrêt et les réf. citées). La Cour estime qu'il ne peut être exclu que le but invoqué par le gouvernement français, à savoir la protection de la famille traditionnelle, puisse être considérée comme légitime (chiffre 51). En revanche, après un examen attentif (notamment de l'évolution récente du droit de la famille et de la filiation, notamment s'agissant de la situation des enfants non légitimes; chiffre 52), elle aboutit à la conclusion qu'il n'existe en l'espèce aucun motif de nature à justifier une discrimination fondée sur la naissance hors mariage; en tout état de cause, l'enfant adultérin ne saurait se voir reprocher des faits qui ne lui sont pas imputables et cependant le requérant, de par son statut même, s'est trouvé pénalisé dans le partage de la masse successorale. En définitive, la Cour conclut qu'il n'y a pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé (chiffres 54 et 55), d'où violation de l'art. 1 du Protocole no 1 combiné avec l'art. 14 de la convention. L'arrêt se réfère par ailleurs à des précédents, dont l'un concerne une affaire similaire (affaire *Inze c/Autriche*, arrêt du 28 octobre 1987, série A no 126; il s'agissait également du statut d'un enfant naturel dans la succession de sa mère); on peut évoquer également l'affaire *Marckx c/Belgique*, du 13 mars 1978 (série A no 31), qui avait trait de manière plus générale au statut de l'enfant naturel en droit belge (l'arrêt concernait tout à la fois la position de cet enfant dans la famille de sa mère et la problématique du droit successoral; sur ce dernier aspect, v. chiffre 49 ss de l'arrêt). Le raisonnement de la Cour était, dans ce cas, de rattacher la discrimination retenue plutôt à l'art. 8 CEDH, qui garantit le respect de la vie familiale (arrêt précité, chiffres 38 à 43, dont les considérations sont reprises plus loin à propos des aspects successoraux). L'arrêt *Marckx* comprend par ailleurs quelques développements sur la portée de la jurisprudence de la Cour, en relation avec la lente évolution des droits nationaux vers l'égalité de traitement entre enfants légitimes et illégitimes. Elle relevait ainsi que le principe de sécurité juridique dispensait l'Etat belge de remettre en cause des actes ou situations juridiques antérieurs au prononcé de l'arrêt (chiffre 58). bb) La jurisprudence de la Cour européenne se réfère aussi, dans son analyse de l'évolution du droit positif des États membres, à la Convention européenne sur le statut juridique des enfants nés hors mariage, conclue à Strasbourg le 15 octobre 1975, entrée en

vigueur pour la Suisse le 11 août 1978 (RS 0.211.221.131). Celle-ci prévoit notamment à son art. 3 que la filiation maternelle de tout enfant né hors mariage est établie du seul fait de la naissance de l'enfant (art. 2); quant à la filiation paternelle d'un enfant né hors mariage, elle peut être constatée ou établie par reconnaissance volontaire ou par décision juridictionnelle (art. 3). Par ailleurs, selon l'art. 9, les droits de l'enfant né hors mariage dans la succession de ses père et mère et des membres de leur famille sont les mêmes que s'il était né dans le mariage. La Suisse n'a au demeurant pas formulé de réserve, comme elle en aurait eu le droit, lors de son adhésion à cette convention; elle a en effet considéré que son droit positif, dans sa teneur en vigueur dès le 1er janvier 1978, était conforme sur tous les points au texte de la convention. Tel était assurément le cas sous l'angle du nouveau droit; les travaux préparatoires de la convention n'évoquent en revanche pas la situation découlant de l'art. 13a du titre final du Code civil. Au demeurant, l'on peut admettre que l'art. 9 précité de la convention vise la situation d'enfants nés hors mariage pour autant, s'agissant de leur père, que le lien de filiation ait été préalablement établi (ce qui n'est pas le cas d'un enfant qui n'a bénéficié sous l'ancien droit que du régime de l'action alimentaire). cc) Pour reprendre la formule usuelle de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, il s'agit d'examiner si la discrimination entre enfants légitimes et enfants illégitimes de l'ancien droit (n'ayant bénéficié que de l'action alimentaire), confirmée et cristallisée par le jeu de l'art. 13a du titre final du Code civil repose sur une justification objective et raisonnable, c'est-à-dire poursuit un but légitime ou encore s'il existe un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé. En l'occurrence, la genèse de la disposition précitée montre que le législateur visait la protection de la famille traditionnelle, cela non pas par rapport à des situations futures, mais bien plutôt par rapport à des situations anciennes; l'idée était d'éviter que des conflits, réglés par le passé par le jeu de l'action alimentaire, ne soient ravivés de nombreuses années plus tard avec l'introduction de nouvelles actions en paternité, cela au risque de mettre en péril des unions conjugales qui avaient surmonté des crises anciennes. On pourrait dès lors admettre que l'objectif poursuivi ici est légitime et que les moyens retenus (soit l'adoption de l'art. 13a du titre final du Code civil), dont la portée est uniquement celle d'une disposition transitoire (v. à ce propos le ch. 58 de l'arrêt Marcks), sont bien conformes au principe de la proportionnalité. Tout au plus faut-il remarquer que la pesée d'intérêts opérée par le législateur du nouveau droit de la filiation, si elle a été reprise à son compte par le Tribunal fédéral dans l'ATF 112 Ia précité, semble avoir aujourd'hui perdu de sa pertinence. Dans cet arrêt, le Tribunal fédéral avait en effet tiré argument de la genèse de l'art. 13a du titre final du Code civil pour refuser à un enfant le droit à la consultation d'un dossier de tutelle clôturé, qui lui aurait permis d'en savoir plus sur sa filiation paternelle. Dans l'ATF 125 I 257, le Tribunal fédéral, au contraire, a retenu que les intérêts de l'enfant étaient prépondérants par rapport à ceux des trois personnes susceptibles d'être son géniteur. Enfin, l'ATF 128 I 63 retient que l'enfant adopté majeur dispose du droit de connaître ses parents biologiques et de consulter les indications masquées du registre d'état civil sur ce point, cela indépendamment de toute pesée des intérêts opposés, soit notamment ceux des parents de sang. Il n'y a toutefois pas lieu de trancher cette question de manière définitive, au vu des considérations qui suivent.

3. a) L'art. 35 al. 2 de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (ci-après: LMSD) prévoit ce qui suit: "L'enfant naturel dont la filiation est établie conformément au droit civil est assimilé à l'enfant légitime et réciproquement l'héritier, le légataire ou le donataire dudit enfant naturel est assimilé à l'héritier, au légataire ou au donataire de l'enfant légitime." La

règle qui précède se rattache donc strictement au droit civil, dont il reprend les notions et les solutions. b) La LMSD définit les taux de l'impôt sur les successions en se référant aux liens familiaux et de filiation, tels que les arrête le droit civil. aa) Pour être tout à fait précis, l'art. 35 al. 2 LMSD prévoit que les décisions rendues par les autorités compétentes en matière d'état civil lient l'autorité fiscale; on se trouve là dans un régime de compétences coordonnées (pour reprendre la formulation utilisée par Pierre Moor, Droit administratif I 280. Il en découle que, sous réserve de l'hypothèse exceptionnelle de décisions ou de jugements frappés de nullité, les décisions des autorités compétentes en matière d'état civil sont impératives pour l'administration fiscale. bb) Sur le terrain des principes, le renvoi du droit fiscal au droit civil matériel n'est d'ailleurs en rien critiquable. Il est au contraire extrêmement fréquent, certains auteurs considérant même que les structures fondamentales du droit civil doivent être respectées par le législateur fiscal (v. à ce sujet Thomas Koller, Privatrecht und Steuerrecht, Berne 1993, spéc. p. 394 ss). Cet auteur donne précisément l'exemple du droit de l'adoption en relation avec l'impôt sur les successions; selon lui, le droit fiscal, sauf à porter atteinte au droit civil, serait en effet tenu de reprendre à son compte les grands principes du nouveau droit de l'adoption, lesquels ont assimilé (contrairement à ce qui prévalait par le passé) l'enfant adopté à l'enfant de sang; en d'autres termes, l'impôt sur les successions devrait être le même pour l'un et l'autre (tel est d'ailleurs la solution qu'a retenue le législateur vaudois à l'art. 35 al. 3 LMSD; sur cet exemple, v. Koller, op. cit., p. 436 ss). Cela étant, l'articulation choisie par le législateur vaudois entre la LMSD et le droit civil, spécialement le droit de la filiation, échappe à la critique. cc) Cependant, le renvoi de l'art. 35 al. 2 LMSD au droit civil inclut également l'art. 13a du titre final du Code civil et les discriminations éventuelles que contient cette disposition (v. sur ce point consid. 2 ci-dessus). Concrètement, l'autorité fiscale ne peut toutefois sans autre s'écarter des constatations figurant au registre d'état civil. En effet, l'absence de filiation paternelle dans ce registre ne saurait être qualifiée de nulle; de son côté, le juge fiscal ne peut guère non plus - sauf à violer l'art. 35 al. 2 LMSD ou la loi vaudoise d'introduction au Code civil - conduire lui-même le procès en paternité. Seul le juge civil serait compétent pour connaître d'une telle action (celle-ci est possible malgré le décès du père: art. 261 CC) et c'est à lui qu'incomberait la tâche de vérifier si l'art. 13a du titre final du Code civil est ou non conforme aux dispositions de la CEDH. dd) En définitive et quand bien même le résultat dégagé ici peut apparaître rigoureux, force est au tribunal de confirmer le bien-fondé de la décision attaquée (la solution serait la même dans le cadre de l'al. 3, dans l'hypothèse d'une procédure d'adoption qui ne serait pas venue à chef avant l'ouverture de la succession). 4. Les considérations qui précèdent conduisent au rejet du recours. Toutefois, vu le caractère rigoureux pour le recourant de la solution dégagée ici, il ne sera pas prélevé d'émolument ( art. 55 LJPA). Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est rejeté. II. La décision rendue sur réclamation le 14 février 2002 par l'Administration cantonale des impôts est confirmée. III. Il n'est pas prélevé d'émolument. Lausanne, le 24 juin 2002 Le président: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint