

VD_OMNI FI.2003.0002 vom 4. Oktober 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-10-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2003.0002

FR: VD_OMNI FI.2003.0002 du 4 octobre 2005

IT: VD_OMNI FI.2003.0002 del 4 ottobre 2005

Regeste

X SA/Administration cantonale des impôts | Une servitude foncière conclue pour une durée indéterminée ne peut être assimilée à une servitude d'une durée de 100 ans du seul fait qu'il s'agit de la durée maximum prévue par un barème applicable au calcul du droit de mutation en cas de servitude de durée déterminée: sauf à commettre un excès négatif du pouvoir d'appréciation, l'autorité de taxation doit se rapporter à la volonté des parties à l'acte constitutif de la servitude pour en estimer la durée.

Erwägungen

E. 1

a) Déposé par acte écrit et motivé dans le délai prévu à l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI), applicable par renvoi de l'art. 53 de la loi concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD; RSV 648.11), le recours est recevable en la forme. b) A défaut de disposition légale l'autorisant à éprouver l'opportunité de la décision entreprise, le Tribunal administratif ne dispose, pour connaître de la présente cause, que d'un pouvoir d'examen limité au déni de justice, à la constatation inexacte ou incomplète de faits pertinents ou à la violation du droit, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 36 LJPA). Il y a abus du pouvoir d'appréciation lorsqu'une autorité, usant des compétences qui lui sont dévolues par la loi, se laisse guider par des considérations non pertinentes ou étrangères au but des dispositions applicables, ou encore lorsqu'elle statue en violation des principes généraux du droit administratif, tels que le droit d'être entendu, l'interdiction d'arbitraire, l'égalité de traitement, la bonne foi et la proportionnalité (ATF 122 I 272 consid. 3b; Saladin, Das Verwaltungsverfahrensrecht des Bundes, p. 188, ch. 20.43 et les références citées). Il y a excès de pouvoir positif lorsque l'autorité considère à tort bénéficiaire d'une certaine liberté d'appréciation (ATF 112 Ib 179). Il y a excès de pouvoir négatif lorsque l'autorité s'estime liée alors que la norme lui confère un certain pouvoir d'appréciation, l'administré ayant en pareil cas droit à ce que l'autorité exerce effectivement ce pouvoir (Tribunal administratif, arrêt GE.2003.0057 du 24 septembre 2003 et les réf. citées; ATF 102 1b 187; RDAF 1994 145; Pierre Moor, Droit administratif, vol. I, 4.3.2.3).

E. 2

a) L'impôt sur les mutations est un impôt indirect frappant les transactions juridiques immobilières, c'est-à-dire les transferts entre vifs et à titre onéreux de droits sur un immeuble - et non pas l'effet économique qui en résulte -, qu'il s'agisse d'un droit complet (propriété) ou partiel (droit réel limité, à l'exception du gage), ce qui le distingue notamment de l'impôt sur les gains immobiliers (O. Thomas, Les droits de mutation, étude des législations cantonales, thèse Lausanne 1991, p. 29; Reimann/Zuppinger/Schärer, Kommentar zum zürcher Steuergesetz, Berne 1966, ad. art. 19 à 32, note préliminaire no

43, ad art. 178, note 1). Constante, la jurisprudence retient qu'il s'agit d'un impôt formel frappant toute opération qui réunit ces deux conditions (Commission cantonale de recours en matière d'impôt, arrêts 90/01 du 7 février 1991, arrêt 90/024 du 2 octobre 1991; Tribunal administratif, arrêts FI 1990/0006 du 22 octobre 1992, FI 1993/099 du 28 décembre 1993, FI 1993/134 du 27 juin 1994; FI 1994/115 du 16 juin 1995, FI 2003/0039 du 18 février 2004). b) L'art. 2 al. 3 lit. a LMSD dispose que la constitution d'une servitude à titre onéreux donne lieu à la perception d'un droit de mutation. Ce droit se calcule, selon l'art. 6 al. 1^{er} LMSD, sur la valeur du droit constitué, laquelle correspond à la contrepartie du bénéfice que l'acquéreur retire de la transaction. Cette contrepartie consistant généralement en une prestation unique en capital (art. 6 al. 2 LMSD), il est possible qu'elle consiste en des prestations périodiques - comme c'est en l'occurrence le cas de l'indemnité forfaitaire annuelle versée par la recourante - auquel cas le droit de mutation est calculé sur la valeur capitalisée de ces prestations. L'art. 9 LMSD renvoie à cet égard à l'arrêté d'application de la LMSD (ALMSD; RSV 648.11.1). Cet arrêté prévoit un calcul différent selon que l'on est en présence de prestations périodiques de caractère viager, convenues jusqu'au décès de l'ayant droit, ou de prestations prévues pour une durée déterminée. Dans le premier cas, l'autorité fiscale calcule la rente annuelle selon le barème prévu à l'art. 24 ALMSD, en fonction l'âge et du sexe du rentier. S'il s'agit d'une rente temporaire, l'art. 25 ALMSD renvoie l'autorité à en capitaliser la valeur selon le barème prévu à l'art. 27 ALMSD, lequel prévoit de multiplier la rente annuelle par un nombre dit "multiplicateur" fourni par un barème et correspondant à la durée de la rente, d'un an minimum à cent ans maximum. 3. La particularité du présent litige, circonscrit à la question de l'estimation d'une servitude foncière, tient au fait que le cas de figure d'un droit réel restreint dont la contrepartie est une prestation annuelle certes déterminée mais constituée pour une durée indéterminée, n'est prévu, ni par la loi, ni par les dispositions d'application de celle-ci. Il n'est en effet question, pour la recourante, ni de verser une prestation en capital, ni d'allouer à une personne déterminée une rente viagère (art. 24 ALMSD) ou des prestations temporaires (art. 25 ALMSD), ni de rémunérer le propriétaire du fonds servant pour l'usage d'un droit limité dans le temps (art. 26 ALMSD). Ainsi, contrairement à ce que soutient l'autorité intimée, il ne pouvait s'agir, en retenant une servitude d'une durée de 100 ans, de s'en tenir à une stricte application des règles en vigueur. Partant, l'autorité intimée devait se rapporter à l'art. 6 LMSD traitant des principes généraux régissant les bases de calcul du droit de mutation, en particulier à l'alinéa 5 de cette disposition lui conférant le pouvoir d'apprécier la valeur du droit réel sur la base des données qu'elle pouvait réunir. Certes, à la lettre de cette disposition, il ne s'agit de conférer de pouvoir d'appréciation que pour fixer la valeur, par hypothèse indéterminée, du droit réel en question, et non pas d'apprécier comme en l'espèce la durée de ce droit. Toutefois, dès lors qu'à teneur de l'art. 26 ALMSD, le calcul du droit de mutation est fonction, tant de la valeur du droit réel que de la durée de celui-ci, il y a lieu d'admettre que le pouvoir d'appréciation de l'autorité s'étend à l'examen de ces deux questions. Des considérants qui précèdent, il ressort que la décision litigieuse procède d'un excès du pouvoir d'appréciation de l'autorité de décision, excès dit négatif au sens du considérant 1b ci-dessus. En effet, l'autorité ne pouvait se borner à assimiler la durée indéterminée telle que stipulée dans l'acte notarié à la durée maximum de 100 ans retenue par le barème, mais se devait de faire usage de son pouvoir d'appréciation pour fixer une durée qui corresponde à la volonté des parties à l'acte constitutif, sur la base des pièces versées au dossier ou des données qu'elle pouvait par ailleurs réunir, conformément à l'art. 6 al. 5 in fine LMSD. 4. En conclusion, mal fondée, la décision entreprise doit être

annulée et la cause renvoyée à l'autorité de décision afin qu'elle procède à un nouveau calcul du droit de mutation après avoir établi, respectivement apprécié, la durée de la servitude en question, soit en retenant la date à laquelle cette servitude aurait d'ores et déjà été supprimée, soit en se fondant sur les actes notariés versés au dossier ainsi qu'aux explications du mandataire de la recourante. Elle tiendra compte de ce qu'une durée fut escomptée par les parties à l'acte constitutif en ce sens qu'une modification ou une radiation de la servitude devait intervenir le jour de l'acquisition du solde du fonds servant par la recourante; certes, la date de la suppression de la servitude n'a pas été fixée avec précision, mais les parties sont néanmoins convenues que le droit litigieux ne devait s'exercer que sur une période réduite, indéterminée compte tenu de l'impossibilité d'arrêter, au jour de la signature de l'acte, la date à laquelle elles pourraient procéder à la réunion des fonds servant et dominant. Obtenant gain de cause avec le concours d'un mandataire professionnel, la recourante a droit à des dépens, qu'il convient d'arrêter à mille francs (art. 55 LJPA).

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