

VD_OMNI FI.2007.0053 vom 27. April 2009

VD Tribunal cantonal, 2009-04-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2007.0053

FR: VD_OMNI FI.2007.0053 du 27 avril 2009

IT: VD_OMNI FI.2007.0053 del 27 aprile 2009

Regeste

X. _____, Y. _____ c/Administration cantonale des impôts | Impôt sur les donations. Evasion fiscale. En l'espèce, en 1998, la tante des recourants leur a prêté un montant de 580'000 fr. En 2003, ils ont prévu par convention que ce prêt serait amorti par "donations successives" de 19'998 fr. par an jusqu'à son extinction le 1.1.2029. En soi, le fait de consentir à des abandons partiels de créance successifs, année après année, n'est pas insolite. En revanche, le fait de planifier sur plusieurs années par convention de tels abandons partiels de créance, comme dans le cas d'espèce, est insolite. Le procédé apparaît ici d'autant plus curieux qu'il s'étend de 2003 à 2029 et que la créancière aurait atteint l'âge de 111 ans lors de l'amortissement total du prêt. En outre, l'opération ne s'explique par aucun autre motif que celui de réaliser une économie d'impôt. En effet, les abandons partiels de créance portent sur des montants, calculés très précisément (9'999 fr. pour chacun des recourants) pour être en dessous du minimum imposable de 10'000 fr. (art. 16 let. c LMSD). Enfin, l'opération aurait permis une notable économie d'impôt si l'autorité fiscale l'avait admise. Les recourants n'auraient en effet pas payé d'impôt sur les donations sur les montants faisant l'objet des abandons partiels de créance jusqu'au décès de la donatrice. Les 3 conditions de l'évasion fiscale étant réunies, c'est à juste titre que l'ACI a considéré que la tante des recourants avait abandonné définitivement sa créance de 580'000 fr. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé à l'art. 53 al. 2 de la loi vaudoise du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et les donations (LMSD; RSV 648.11), dans sa teneur en vigueur au moment du dépôt de recours (l'art. 53 LMSD renvoie désormais aux dispositions de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; RSV 642.11] relatives au droit de recours), le recours est intervenu en temps utile. Il est au surplus recevable en la forme.

E. 2

Les recourants ont requis l'audition à titre de témoins de M. Patrick Blatti, de M. Bertrand Jayet, agent d'affaires, de Me Michel Mouquin, notaire ayant instrumenté l'acte de donation, et de Me Roland Rochat, notaire ayant instrumenté l'acte de caution. Interpellés en cours de procédure sur les mesures d'instruction requises, les recourants ont indiqué renoncer à l'audition de M. Jayet et de Mes Mouquin et Rochat. Ils s'en remettaient en revanche à justice s'agissant de l'audition de M. Blatti. a) Le droit d'être entendu comprend le droit de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise au détriment de l'intéressé, de fournir des preuves pertinentes, d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins d'en prendre connaissance et de se déterminer à son propos,

lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 129 II 497 consid. 2.2 p. 504; 124 II 132 consid. 2b p. 137 et les arrêts cités). En particulier, le droit de faire administrer des preuves suppose notamment que le fait à prouver soit pertinent et que le moyen de preuve proposé soit apte et nécessaire à prouver ce fait. Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. ne comprend toutefois pas le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 428). b) En l'espèce, le tribunal considère que les preuves administrées lui ont permis de forger sa conviction et que le témoignage requis ne pourra l'amener à modifier son opinion (voir ATF 2A.5/2007 du 23 mars 2007 consid. 3.4; 130 II 425 consid. 2.1 et les arrêts cités). Il n'a dès lors pas été donné suite à la requête des recourants.

E. 3

Le litige porte sur la question de savoir si la convention du 20 juin 2003 constitue une planification insolite ayant pour seul but de permettre aux recourants d'échapper à l'impôt, comme le soutient l'autorité intimée.

E. 4

a) Selon la jurisprudence, il y a évasion fiscale: a) lorsque la forme juridique choisie par le contribuable apparaît comme insolite, inappropriée ou étrange, en tout cas inadaptée au but économique poursuivi; b) lorsqu'il y a lieu d'admettre que ce choix a été arbitrairement exercé uniquement dans le but d'économiser des impôts qui seraient dus si les rapports de droit étaient aménagés de façon appropriée; c) lorsque le procédé choisi conduirait effectivement à une notable économie d'impôt dans la mesure où il serait accepté par l'autorité fiscale. Si ces trois conditions sont remplies, l'imposition doit être fondée non pas sur la forme choisie par le contribuable, mais sur la situation qui aurait dû être l'expression appropriée au but économique poursuivi par les intéressés (RDAF 2009 II 9 consid. 4; ATF 131 II 627 consid. 5.2 et les références citées; Archives 72 p. 413). Il appartient à l'autorité fiscale d'établir que les conditions objectives et subjectives d'une évasion fiscale sont réunies. Le dessein d'évasion fiscale est considéré comme établi lorsque le choix de la forme juridique insolite, inappropriée ou étrange, en tout cas inadaptée au but économique ne s'explique par aucun autre motif que celui d'économiser des impôts (RDAF 2009 précité consid. 4; Archives 64 p. 493 consid. 3c et les références citées). b) En l'espèce, par la convention du 20 juin 2003, les recourants et leur tante ont modifié les modalités du prêt de 1998. Ils ont prévu qu'il ne porterait désormais plus intérêts et qu'il serait amorti par "donations successives" de 19'998 fr. par an (hormis la première tranche fixée à 75'000 fr.) jusqu'à son extinction le 1^{er} janvier 2029. Les recourants soutiennent que le procédé n'a rien d'insolite. Il s'expliquerait par leur situation financière difficile et par les liens qu'ils avaient avec leur parente. Selon les recourants, il y aurait tout au plus une certaine planification fiscale conduisant à une économie d'impôt. En soi, le fait de consentir à des abandons partiels de créance successifs, année après année, n'est pas insolite et ne permet pas déjà, à lui seul, de remettre en cause la donation limitée à la fraction de la dette remise. En revanche, le fait de planifier sur plusieurs années par convention de tels abandons partiels de créance, comme dans le cas d'espèce, est insolite. Le procédé apparaît ici d'autant plus curieux qu'il s'étend de 2003 à 2029 et que la créancière aurait atteint l'âge de 111 ans lors de l'amortissement total du prêt. En outre, l'opération ne s'explique par aucun autre motif que celui de réaliser une économie d'impôt. En effet, après une première donation fixée à 75'000 fr., compte tenu de la différence entre les 80% de la valeur de l'estimation fiscale de l'immeuble et le solde du prêt hypothécaire (voir les explications du 26 janvier

2005, partie fait, let. D), les abandons partiels de créance portent sur des montants, calculés très précisément (19'998 fr., soit 9'999 fr. pour chacun des recourants) pour être en dessous du minimum imposable de 10'000 fr. (voir art. 16 let. c LMSD). A l'audience, les recourants ont certes affirmé que l'opération préservait aussi les intérêts de leur parente. Ils n'ont toutefois pas été en mesure de s'expliquer sur ce point. A considérer objectivement les faits, la convention du 20 juin 2003 a en réalité péjoré la situation de la créancière, puisque celle-ci s'est privée de la possibilité d'exiger le remboursement du prêt au cas où elle viendrait à manquer de liquidités. Enfin, l'opération aurait permis une notable économie d'impôt si l'autorité fiscale l'avait admise. Les recourants n'auraient en effet pas payé d'impôt sur les donations sur les montants faisant l'objet des abandons partiels de créance (9'999 fr. par an pour chacun des recourants) jusqu'au décès de la donatrice. L'économie d'impôt aurait certes été finalement peu importante en raison du décès en 2006 déjà de la tante des recourants; ce qui est toutefois déterminant est l'expectative qui existait au moment de la conclusion de la convention litigieuse. Les trois conditions de l'évasion fiscale étant réunies, c'est à juste titre que l'autorité intimée a considéré que la tante des recourants avait abandonné définitivement sa créance de 580'000 fr. en signant la convention du 20 juin 2003.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice. Vu l'issue du litige, ils n'auront par ailleurs pas droit à l'allocation de dépens.

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