

VD_OMNI FI.2010.0085 vom 20. Juni 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-06-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2010.0085

FR: VD_OMNI FI.2010.0085 du 20 juin 2011

IT: VD_OMNI FI.2010.0085 del 20 giugno 2011

Regeste

BP (Switzerland) SA/Administration cantonale des impôts | Constructions érigées sur le bien-fonds d'autrui par le superficiaire, avant la constitution du droit. Pour arrêter l'assiette du droit de mutation lors de la constitution du droit de superficie, toutes les prestations convenues doivent être prises en considération, à savoir non seulement la prestation du superficiant, mais également la contreprestation du superficiaire. Le superficiaire peut non seulement disposer du droit de superficie en le transférant à un tiers mais également de la propriété des constructions érigées sur le bien-fonds lors de la constitution du droit. En outre, l'inscription de la servitude a pour effet d'éteindre la dette que le superficiant avait contractée à l'égard du superficiaire, qui a financé la construction des bâtiments sur un immeuble ne lui appartenant pas. Or, l'extinction de cette dette constitue précisément la seconde des deux modalités du paiement qui concrétise la contreprestation du superficiaire. Dès lors, la valeur du droit acquis ne doit pas se limiter à la valeur capitalisée de la rente; elle doit nécessairement inclure celle des constructions réalisées avant l'inscription du droit au Registre foncier.

Erwägungen

E. 1

Le litige a trait à la détermination de l'assiette du droit de mutation dû dans le cas d'espèce. Les parties divergent uniquement sur le point de savoir s'il importe d'y inclure ou non la valeur des constructions érigées par la recourante sur la parcelle n° 1993, à savoir 2'800'000 fr. a) L'impôt sur les mutations est un impôt frappant les transactions juridiques immobilières, c'est-à-dire le transfert de droits sur un immeuble d'un sujet de droit à un autre et non l'effet économique qui en résulte, ce qui le distingue notamment de l'impôt sur les gains immobiliers (cf. Olivier Thomas, Les droits de mutation, étude des législations cantonales, thèse Lausanne 1991, p. 29; August Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Bern 1966, ad art. 19 à 32, note préliminaire n° 43, ad art. 178, n° 1). A teneur de l'art. 2 al. 1 de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD; RSV 648.11), le droit de mutation est perçu sur les transferts entre vifs à titre onéreux de la propriété d'un immeuble ou d'une part d'immeuble situé dans le canton. Le Tribunal administratif (arrêts FI.1993.0099 du 28 décembre 1993; FI.1993.0134 du 27 juin 1994; FI.1994.0115 du 16 juin 1995) a précisé à réitérées reprises qu'il s'agissait d'un impôt formel frappant toute opération conclue qui réunit les deux conditions précitées. aa) L'objet du droit de mutation consiste à imposer avant tout le transfert au sens juridique (art. 2 al. 1 LMSD, certaines opérations économiques énumérées de façon exhaustive à l'art. 2 al. 2 LMSD étant réservées; dans l'arrêt FI.1995.0075 du 10 janvier 1996, publié in RDAF 1996 p. 91, 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). On rappellera ici la teneur de l'art.

E. 2

bis . La création, le transfert ou l'extinction d'un droit de superficie est soumis au droit de mutation sur toutes les prestations convenues; la redevance périodique capitalisée n'est cependant imposée que lors de la constitution du droit. 3. Les prestations accessoires mises à la charge de l'acquéreur s'ajoutent au prix d'achat, sauf si elles ont déjà donné lieu à la perception d'un droit de mutation. 4. Au cas où un immeuble est vendu en même temps que le commerce ou l'industrie qui y est exploité, le contrat de vente doit porter à la fois sur l'immeuble, le mobilier de l'entreprise et les valeurs immatérielles de celle-ci. L'ensemble de ces éléments est soumis au droit sans déduction. 5. 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. (...) » b) Il ressort de l'art. 2 al. 3 let. a LMSD que la constitution d'un droit de superficie, notamment, génère, lorsqu'elle intervient à titre onéreux, la perception d'un droit de mutation. L'assiette du droit est définie à l'art. 9 LMSD dont le contenu est le suivant : «1. Les rentes, pensions, usufruits ou autres droits à des prestations périodiques qui interviennent dans le calcul du droit de mutation à titre de prix ou d'objet sont estimés pour leur valeur capitalisée selon un barème adapté aux normes usuelles des compagnies d'assurance. 2. Ce barème est arrêté par le Conseil d'Etat. » aa) Sur le plan du droit civil tout d'abord, on rappellera que le droit de superficie est la servitude en vertu de laquelle une personne a la faculté « d'avoir ou de faire des constructions, soit sur le fonds grevé, soit au-dessous » (art. 779 al. 1 CC). Ce droit confère le moyen de dissocier la propriété du fonds de celle des constructions qui s'y trouvent au moment de la constitution et qui sont édifiées par la suite; il permet donc de faire échec au principe de l'accession énoncé à l'art. 667 CC, qui a notamment pour effet que la construction sur fonds d'autrui donne naissance à une créance du constructeur à l'encontre du propriétaire du fonds (cf. art. 671 al. 1 et 672 al. 1 CC). La conséquence essentielle du droit de superficie est en effet que le titulaire de la servitude devient propriétaire des constructions et autres ouvrages établis au-dessus ou au-dessous du fonds grevé (art. 675 al. 1 CC; cf. Paul-Henri Steinauer, Les droits réels, Tome III,

E. 3

La recourante critique en outre la détermination par l'autorité intimée de la rente entrant dans l'assiette de l'impôt. a) Initialement, l'autorité de taxation avait arrêté ce montant à 1'551'940 fr. pour la valeur capitalisée de la rente. L'autorité intimée, constatant que les conditions de la reformatio in pejus étaient réalisées, en a informé la recourante et lui a imparti un délai pour se déterminer ou pour retirer sa réclamation (cf. art. 72 et art. 89 al. 3 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD; RSV 173.36). La réclamation ayant été maintenue, la décision de taxation a été modifiée au détriment de la recourante (cf. art. 89 al. 2 LPA-VD); la valeur capitalisée de la rente a été fixée à 1'876'830 fr. Sur le plan procédural, la décision attaquée échappe donc à la critique. b) Pour la recourante, il importerait de s'en tenir au calcul de l'autorité de taxation. Elle explique que la prolifération des stations d'essence dans l'Ouest lausannois, d'une part, et la limitation du nombre de mouvements de véhicules par jour à 120, inscrite au registre foncier, d'autre part, réduiraient la valeur effective du droit de superficie qui lui a été concédé. A teneur de l'article 9 de la convention du 29 septembre 2003, la rente de base du

droit de superficie a été arrêtée par les parties à 130'000 fr. par an pour les cinq premières années, puis dès lors à 150'000 fr. par an, montant adapté à 50% de la modification de l'indice suisse des prix à la consommation. Conformément à l'art. 11 de la convention précitée, les parties ont passé un avenant n° 1 par lequel une réduction temporaire de 10'000 fr. par an a été consentie à BP sur la rente, pour les années 2009 et 2010 uniquement. Les autres clauses de la convention sont en revanche demeurées inchangées. Le montant de la rente a donc varié et si, durant les deux premières années, la recourante a effectivement payé un montant réduit à 120'000 fr. par an, aucun élément ne permet toutefois de retenir que cette réduction aurait été consentie au-delà. Il n'y a donc pas lieu de s'écarter du texte de la convention s'agissant du montant de la rente due par la recourante dès 2011. Sur le plan matériel, la décision attaquée, qui retient pour l'assiette du droit une rente annuelle de 120'000 fr. en 2009-2010, 130'000 fr. de 2011 à 2013 et 150'000 fr. de 2014 à 2023, doit être ainsi approuvée.

E. 4

Dès lors, le recours ne peut qu'être rejeté et ceci, aux frais de son auteur (articles 49 et 91 LPA-VD). En outre, l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1 a contrario et 91 LPA-VD).

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