

# VD\_OMNI FI.2017.0082 vom 6. Dezember 2017

VD Tribunal cantonal, 2017-12-06, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2017.0082](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2017.0082)

FR: VD\_OMNI FI.2017.0082 du 6 décembre 2017

IT: VD\_OMNI FI.2017.0082 del 6 dicembre 2017

## Regeste

A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts | Recours contre deux bordereaux de taxation de l'ACI incluant dans l'assiette du droit de mutation les frais relatifs à l'obtention du permis de construire. L'assiette du droit de mutation consiste en la valeur de l'immeuble, y compris les accessoires, soit le prix de vente du bien-fonds, auquel on ajoute le prix des ouvrages qui en font partie intégrante au jour où les actes translatifs de propriété ont été accomplis (art. 6 al. 1 LMSD) ainsi que les prestations en relation causale avec le transfert (art. 6 al. 3 LMSD). Au jour du transfert de propriété, l'immeuble valait le prix de vente, sans les frais liés au permis de construire. Ces frais ne peuvent non plus être considérés comme une prestation accessoire au sens de l'art. 6 al. 3 LMSD. Recours admis en ce sens que le droit de mutation devra être calculé uniquement sur le prix de vente de l'immeuble au jour du transfert de propriété.

## Erwägungen

### E. 1

Le litige a trait à l'assiette du droit de mutation. Cet impôt est régi par la loi concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD; RSV 648.11). La seule question à trancher est celle de savoir si au prix de vente de 230'000 fr. fixé selon l'acte de vente du 30 novembre 2015, il faut ajouter les frais relatifs à l'obtention du permis de construire, soit 17'142 francs. Selon les recourants, cet ajout constituerait un changement de pratique qui contreviendrait au principe de la bonne foi.

### E. 2

a) Le droit de mutation est perçu en cas de transfert entre vifs à titre onéreux de la propriété d'un immeuble ou d'une part d'immeuble situé dans le canton (art. 2 al. 1 LMSD). Impôt indirect, le droit de mutation frappe le transfert de propriété au moment de son inscription au registre foncier. L'assiette du droit de mutation consiste en la valeur de l'immeuble soit le prix de vente du bien-fonds, auquel il convient d'ajouter le prix des ouvrages qui en font effectivement partie intégrante au jour où tous les actes translatifs de propriété auront été accomplis (art. 6 al. 1 LMSD) ainsi que les prestations en relation causale avec le transfert (art. 6 al. 3 LMSD) telles qu'indemnité, versement provisionnel ou reprise de dette (arrêt FI.1995.0076 du 10 janvier 1996 consid. 4e). b) Aux termes de l'art. 6 al. 1 LMSD, le droit de mutation se calcule sur la valeur de l'immeuble, y compris les accessoires, ou sur celle du droit constitué, transféré ou éteint. L'art. 644 al. 2 du Code civil suisse (CC; RS 210) définit les accessoires comme " des objets mobiliers qui, d'après l'usage local ou la volonté clairement manifestée du propriétaire de la chose principale, sont affectés d'une manière durable à l'exploitation, à la jouissance ou à la garde de celle-ci et qu'il y a joints, adaptés ou rattachés pour le service de la chose. " Un accessoire ne peut être qu'une chose mobilière, à l'exclusion d'un immeuble, d'une partie intégrante ou d'un droit (CR CC II-Foëx, art.

644/645, n° 4s.). Se référant à l'arrêt FI.1995.0076 précité, l'autorité intimée soutient qu'un permis de construire apporte une plus-value à l'immeuble. Les frais liés à l'obtention de celui-ci devraient être inclus dans l'assiette du droit de mutation en vertu de l'art. 6 al. 1 LMSD, de la même manière que des constructions intervenues entre la conclusion de l'acte de vente et l'inscription au registre foncier. Les recourants relèvent à raison que cet arrêt concernait une problématique différente de celle de la présente cause, en ce sens que le contrat de vente ayant donné lieu à l'arrêt FI.1995.0076 prévoyait le versement au vendeur d'un montant de 20'000 fr. à titre de participation aux frais d'équipement du quartier et non d'une taxe acquittée à la Commune, non concernée par le contrat de vente, pour l'obtention d'un permis de construire. Au jour du transfert de propriété, soit celui de son inscription du registre foncier, l'immeuble valait 230'000 fr., prix qui comprenait le potentiel de construction, sans les frais liés au permis de construire, pris en charge par les acheteurs. Le prix aurait été plus élevé, si les démarches pour l'obtention du permis de construire avaient été effectuées par le vendeur puis refacturées aux acheteurs. Dans ces circonstances, les coûts liés à la délivrance de ce permis seraient entrés dans l'assiette du droit de mutation, conformément à l'art. 6 al. 1 LMSD. Tel n'est pas le cas ici, puisque les parties au contrat de vente ont spécifiquement prévu dans l'acte authentique que les démarches relatives au permis " seront menées avec diligence et aux frais exclusifs des acheteurs ". c) Selon l'art. 6 al. 3 LMSD, 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. On entend en règle générale par cette notion de "prestations accessoires" toutes les prestations en relation causale avec le transfert, mais qui ne sont pas incluses dans le prix de vente tout en constituant une contrepartie dudit transfert. La doctrine en cite plusieurs exemples parmi lesquels on retiendra surtout le préjudice résultant du transfert de propriété, ainsi que l'indemnité versée par l'acheteur à un tiers locataire pour obtenir son départ, ou la reprise d'une dette du précédent propriétaire (cf., pour la casuistique, Olivier Thomas, Les droits de mutation, Etude des législations cantonales, thèse Lausanne 1991, pp. 218-219). Ces contre-prestations font partie de l'assiette du droit; en sont en revanche exclues celles dont la cause diffère de celle du transfert immobilier, et qui relèvent d'un autre rapport contractuel, juxtaposé audit transfert, de telle sorte que l'on est confronté à un contrat composé; on songe ici à la rémunération d'un contrat d'entreprise conclu dans le cadre d'une vente immobilière (arrêt FI.1995.0076, précité) ou à une indemnité versée au vendeur en contrepartie de la prise de possession anticipée de l'immeuble, assimilable à un loyer (arrêt FI.1996.0123 du 4 avril 1997). L'autorité intimée soutient que l'art. 9 de l'acte de vente constituerait une reprise de dette interne entre les parties en ce sens que les frais de permis de construire, qui auraient en principe dus être acquittés par le propriétaire du fond, soit la venderesse, ont été mis à la charge des acheteurs. A son avis, cette reprise de dette devrait être qualifiée de prestation accessoire et s'ajouter à l'assiette du droit mutation en application de l'art. 6 al. 3 LMSD. En vertu de l'art. 9 du contrat de vente, les acheteurs conduisent eux-mêmes et à leurs frais toutes les démarches relatives à l'obtention du permis de construire. Ils sont ainsi débiteurs des taxes réclamées par la Commune de \*\*\*\*\* pour la délivrance du permis. La procuration donnée par la venderesse sert uniquement à faciliter les démarches entreprises par les acheteurs qui n'étaient pas encore propriétaires du bien-fonds lorsqu'ils ont déposé leur demande. Les recourants se sont désignés comme destinataires des factures dans la demande de permis de construire. Ils se sont ainsi engagés payer les émoluments dus. Dans cette mesure, c'est uniquement eux qui se sont vu adresser les bordereaux de taxation. La solidarité instituée par la signature de la demande de permis

par la propriétaire du bien-fonds et les promettant-acquéreurs ne crée pas de reprise de dette interne entre les parties. L'émolument acquitté par les recourants à la Commune de \*\*\*\*\* pour l'obtention du permis de construire repose sur un autre rapport juridique, de droit public, noué par les acheteurs avec la collectivité publique. En effet, en tant que taxes causales, les montants facturés aux recourants sont la contrepartie d'une prestation spéciale que l'Etat leur a fournie. Ces frais ne peuvent par conséquent être considérés comme une prestation accessoire au sens de l'art. 6 al. 3 LMSD. d) Enfin, on relèvera que l'art. 6 al. 4 LMSD inclut dans l'assiette du droit le mobilier et les valeurs immatérielles; a contrario, il convient par conséquent d'être restrictif dans les autres cas non expressément réglés par le législateur (arrêt FI.1995.0076 précité consid. 4dd), parmi lesquels figure la vente d'un immeuble à la condition de l'obtention d'un permis de construire. Il n'existe en effet aucune base légale permettant d'inclure les frais liés à l'obtention du permis de construire dans l'assiette du droit de mutation. En l'occurrence, cet impôt devra être perçu uniquement sur la valeur du bien-fonds au jour de son transfert, soit 230'000 francs. C'est d'ailleurs la solution qu'avait retenu l'ACI dans ses décisions de taxation provisoire du 8 mars 2017.

### **E. 3**

Le recours doit ainsi être admis et la décision attaquée réformée en ce sens que le droit de mutation dû par les recourants s'élève à 3'795 fr. chacun. Cette solution s'impose au regard du texte légal, sans qu'il soit nécessaire d'examiner de surcroît si la décision attaquée constitue un changement de pratique comme le soutiennent les recourants. Il est statué sans frais (art. 49 al. 1 et 52 al. 1 de la loi sur la procédure administrative [LPA-VD; RSV 173.36]). Les recourants, qui ont procédé par le biais d'un mandataire, ont droit à des dépens (art. 55 LPA-VD), arrêtés à 2'000 francs.

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