

VD_OMNI FI.2018.0113 vom 22. August 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-08-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0113

FR: VD_OMNI FI.2018.0113 du 22 août 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0113 del 22 agosto 2019

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Office d'impôt du district de Nyon | Confirmation de la décision de l'ACI de prélever l'impôt successoral sur la base de l'inventaire établi. Le recourant, fils du de cujus, n'a pas établi, alors que cette preuve lui incombe, avoir répudié la succession de son père (consid. 2). L'ACI a présumé à juste titre que le de cujus était copropriétaire du compte dont il était cotitulaire avec son épouse (consid. 3b). La créance dont le de cujus était titulaire à l'égard de sa fille, dûment mentionnée précédemment à titre de fortune, n'était pas prescrite au moment du décès du de cujus, ce qui justifie de l'intégrer à l'actif successoral (consid. 3c). L'actif successoral comprend également une créance relative au produit d'une vente, le recourant n'ayant pu démontrer son extinction au moment du décès du de cujus (consid. 3d). L'autorité intimée pouvait enfin tenir compte dans l'inventaire des biens du de cujus des actions dont il était propriétaire au moment de son décès. L'acte de cession des actions n'a manifestement pas été exécuté, dès lors que le de cujus a mentionné les actions en question dans ses dernières déclarations d'impôt, à titre d'élément de fortune (consid. 3e). Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

a) Le présent litige a trait à l'impôt sur les successions. L'art. 53 LMSD prescrit que les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux relatives au droit de recours s'appliquent par analogie au recours contre les décisions sur réclamation (1 ère phrase). Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable (2 ème phrase). Aux termes de l'art. 199 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. En l'espèce, le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière. b) Le recourant a pris diverses conclusions, tendant notamment à faire reconnaître feu C. _____ comme unique héritière de feu B. _____ et à modifier l'inventaire successoral. Ces conclusions excèdent le cadre de la décision attaquée, qui ne se prononce que sur l'étendue de l'impôt successoral. De telles conclusions sont dès lors irrecevables (art. 79 al. 2 LPA-VD). On relèvera au surplus que le recourant n'allègue pas ni a fortiori démontre qu'il pourrait tirer un avantage juridique de l'admission de ses conclusions constatatoires. En effet, de jurisprudence constante, les conclusions constatatoires sont subsidiaires par rapport aux conclusions condamnatoires ou formatrices (ATF 141 II 113 consid. 1.7 p. 123). De même, selon l'art. 3 al. 3 LPA-VD, une décision constatant l'existence, l'inexistence ou l'étendue de droits et obligations ne peut être rendue que si une décision ayant notamment pour objet de créer, de modifier ou d'annuler des droits et

obligations ne peut pas l'être. En ce sens, une décision constatatoire a un caractère subsidiaire. Le prononcé d'une telle décision suppose que le justiciable y ait un intérêt digne de protection, ce qui n'est pas le cas si cet intérêt peut tout aussi bien être sauvegardé par une décision formatrice (cf. ATF 126 II 300 consid. 2c p. 303). En matière fiscale, la pratique administrative est dans une large mesure opposée au droit à l'obtention d'une décision de constatation (François Bellanger, in *Les procédures en droit fiscal*, 3e éd., 2015, p. 72). En l'occurrence, l'autorité intimée a rendu une décision formatrice, fixant l'étendue de l'impôt successoral dû par le recourant. Les conclusions constatatoires prises par le recourant doivent dès lors être déclarées d'emblée irrecevables.

E. 2

Le recourant conteste tout d'abord avoir la qualité d'héritier de feu B._____. Il soutient avoir répudié sa succession. a) Selon l'art. 18 al. 1 LMSD, l'impôt sur les successions est dû notamment par les héritiers. Aux termes de l'art. 457 al. 1 CC et conformément à la vocation légale, les héritiers les plus proches sont les descendants. Le conjoint survivant a droit, en concours avec les descendants, à la moitié de la succession (art. 462 ch. 1 CC). Selon l'art. 566 al. 1 CC, les héritiers légaux ou institués ont la faculté de répudier la succession. Le délai pour répudier est de trois mois; il court pour les héritiers légaux dès le jour où ils ont connaissance du décès (art. 567 al. 1 et 2 CC) ou, le cas échéant, dès le jour où la clôture de l'inventaire prévu à l'art. 553 CC a été portée à leur connaissance par l'autorité (art. 568 CC). La répudiation se fait par une déclaration écrite ou verbale de l'héritier à l'autorité compétente, qui tient un registre des répudiations (art. 570 CC). Aussi longtemps qu'un héritier a la faculté de répudier, il n'est qu'un héritier provisoire (Suzette Sandoz, in: Pichonnaz/Foëx/Piotet [éd], *Commentaire romand, Code civil II*, 2016, n°21 ad art. 567 CC). La qualité d'héritier, au sens de l'art. 18 al. 1 LMSD, n'est ainsi établie définitivement qu'après l'acceptation expresse de la succession ou l'écoulement du délai de répudiation lorsqu'il n'a pas été fait usage de celui-ci. b) Le recourant a annexé à son recours une déclaration de répudiation de la succession de feu B._____. La justice de Paix du district de Nyon n'en a toutefois pas accusé réception et le recourant n'a pas été en mesure de prouver son envoi. Le recourant n'en a de surcroît fait mention que très tardivement, en mars 2018, dans la procédure visant à établir l'impôt successoral. Auparavant, le recourant, indiquant agir au nom de la succession, n'avait jamais mentionné avoir répudié la succession de son père. En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 CC, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, impliquent que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette fiscale ou la suppriment (cf. ATF 140 II 248 consid. 3.5 p. 252 et les références citées). Les héritiers du défunt n'ayant pas requis l'établissement d'un inventaire, le délai de répudiation, de trois mois dès le jour où ils ont eu connaissance du décès, est désormais largement échu. L'autorité intimée pouvait ainsi, à bon droit, considérer que le recourant avait bien la qualité d'héritier, dans la mesure où l'expédition de la déclaration de répudiation n'a pu être établie. Selon les règles relatives au fardeau de la preuve précitées, c'est en effet au recourant de supporter l'échec de la preuve de l'envoi de sa déclaration de répudiation, s'agissant d'un fait de nature à supprimer sa dette fiscale.

E. 3

Le recourant conteste ensuite l'inventaire dressé par l'autorité intimée. a) L'impôt sur les successions est notamment perçu sur l'acquisition par succession: d'immeubles ou de parts d'immeubles situés dans le canton, de droits réels grevant des immeubles situés dans le canton, quel que soit le lieu d'ouverture de la succession (art. 11 al. 1 let. a LMSD); de tous biens mobiliers compris dans une succession ouverte dans le canton, où qu'ils soient situés (art. 11 al. 1 let. b LMSD). Il est dû par les héritiers (art. 18 al. 1 LMSD) et calculé sur la valeur nette des biens qui lui sont dévolus (art. 30 al. 1 LMSD). Il est perçu d'après les barèmes annexés à la loi (art. 34 al. 1 LMSD). L'évaluation des biens transférés est définie à l'art. 21 LMSD, aux termes duquel ceux-ci sont en principe estimés à leur valeur vénale, en cas de succession, au moment où elle s'ouvre (let. a). Dans la détermination de l'assiette de l'impôt, le contribuable peut invoquer les déductions définies aux art. 27 à 29b LMSD.

b) Selon le recourant, le compte bancaire UBS – ***** appartiendrait exclusivement à sa mère. Il s'appuie à cet égard sur un document signé par son père le 2 février 2007, à teneur duquel le compte joint précité appartiendrait exclusivement à son épouse. Dans la déclaration fiscale 2007 du couple, ce compte a été déclaré comme fortune imposable, avec une valeur de 105'524 au 31 décembre 2007. Au 31 décembre 2008, le compte s'élevait à un total de 425'119 fr. (soit 388'880 fr. + 36'239 francs). Au 31 décembre 2009, le montant de la fortune déclarée en relation avec ce compte bancaire n'était plus que de 3'086 francs. Le simple fait que deux personnes soient titulaires d'un compte bancaire ne dit en principe rien quant aux relations internes existant entre ces personnes et n'a donc aucune influence sur la propriété des biens se trouvant sur le compte (cf. ATF 112 III 90 consid. 5 p. 98 s.; Emch/Renz/Zarpagaus, *Das Schweizerische Bankgeschäft*, 7 e éd. 2011, n. 665; Brigitta Kratz, in *Berner Kommentar*, 2015, n. 68 ad art. 150 CO ; Carlo Lombardini, *Droit bancaire suisse*, 2 e éd. 2008, n. XII/63 p. 339). La présomption de l'art. 200 al. 1 et 2 CC (cf. arrêt TF 5A_478/2016 du 10 mars 2017 consid. 6.1.1 et les références citées; cf. également art. 248 CC), qui dispose que quiconque allègue qu'un bien appartient à l'un ou à l'autre des époux est tenu d'en établir la preuve (al. 1) et qu'à défaut de cette preuve, le bien est présumé appartenir en copropriété aux deux époux (al. 2), permet en revanche à l'autorité fiscale de considérer que les époux sont copropriétaires du bien en cause (cf. arrêt TF 2C_807/2017 du 30 mai 2018 consid. 4.4). L'attestation sur laquelle le recourant s'appuie ne saurait suffire à renverser la présomption selon laquelle l'avoir figurant sur le compte bancaire UBS appartient en copropriété aux époux. Elle atteste simplement d'un état de fait à la date déterminante du 2 février 2007, qui ne permet pas d'en tirer des conclusions quant à l'attribution ultérieure des fonds déposés sur le compte dont les époux étaient cotitulaires. Dans ces circonstances, l'autorité intimée pouvait, sans arbitraire, considérer que les époux étaient copropriétaires du compte et attribuer dès lors au de cujus la moitié de sa valeur au 31 décembre 2008, à défaut de production d'un décompte actualisé à la date du décès. c) Le recourant conteste par ailleurs la mention, dans l'inventaire, de la créance dont son père était titulaire à l'égard de D._____. La fortune imposable au sens de l'art. 13 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) se compose de l'ensemble des actifs, pour autant qu'ils ne soient pas exonérés de l'impôt en vertu d'une disposition spéciale. Les actifs imposables comprennent en principe tous les droits - qu'ils portent sur des choses, des créances ou des participations - appréciables en argent, à savoir tous les droits qui peuvent être réalisés, c'est-à-dire cédés en échange d'une contre-prestation (ATF 136 II 256 consid.

E. 3.2

p. 259). L'art. 56 LI précise, s'agissant des créances douteuses et des droits litigieux, qu'ils sont estimés en tenant compte de la probabilité de leur recouvrement. Sur le vu de ces dispositions, les parents du recourant ont en l'occurrence déclaré, durant les périodes fiscales 2007, 2008 et 2009, une fortune de 350'000 fr. ayant trait à une créance détenue à l'égard de D._____, la sœur du recourant. Il n'y a pas de raison de s'écarter de la valeur de 350'000 fr. déclarée au titre de l'impôt sur la fortune par les parents du recourant pour établir la valeur de la créance litigieuse sous l'angle de l'impôt successoral. Le recourant n'a en effet fourni aucune indication quant à la nature de cette créance, ni aux éventuelles incertitudes quant à la solvabilité de la débitrice. A supposer que, comme le soutient le recourant, cette créance soit désormais prescrite, tel n'était pas le cas au moment de l'ouverture de la succession, date déterminante pour fixer la valeur vénale des biens composant l'actif successoral (cf. art. 21 al. 1 let. a LMSD). d) Le recourant conteste par ailleurs qu'une créance relative au produit de la vente du bien immobilier de ***** soit inscrite à l'inventaire. Des explications du recourant, il ressort que son père, B._____, avait acquis un terrain sis à *****. Il avait ensuite vendu cette propriété à G._____ et H._____ en 1992. La créance de 800'000 fr. proviendrait du fait que les acquéreurs demeureraient débiteurs de cette somme en souffrance. Dans la déclaration d'impôt du couple, cette somme est mentionnée comme prêt en 2007, 2008 et 2009. Elle aurait généré, selon leurs propres indications, un intérêt annuel de 40'000 fr. durant ces mêmes périodes. Ces faits sont en contradictions avec les explications du recourant, qui n'a pu fournir aucune preuve de l'inexistence, voire de l'extinction par prescription, de cette créance. On ne voit d'ailleurs pas pourquoi les parents du recourant auraient mentionné cette créance comme fortune imposable, si celle-ci était prescrite, et partant irrécouvrable. Dans ces circonstances, l'autorité intimée était fondée à mentionner une créance de 800'000 fr. à l'actif successoral. e) Enfin, le recourant a soutenu que les actions de la société F._____ lui avaient été cédées par son père le 2 février 2007, de sorte qu'elles n'étaient plus la propriété de son père au moment de son décès. Le recourant s'appuie à cet égard sur une déclaration du 2 février 2007, à teneur de laquelle B._____ s'est engagé à céder l'entier de la propriété du capital-actions de la société F._____, cession qui aurait été exécutée le même jour par la transmission des titres de la société. D'emblée, on peut s'étonner du fait que le recourant ait remis tardivement cette déclaration, à l'appui de sa réplique seulement. Ayant lui-même contresigné cette déclaration, il en disposait très vraisemblablement d'une copie. Quoiqu'il en soit, il convient de relever que, contrairement à la teneur de cette déclaration, les actions en question étaient toujours en possession de B._____ en 2008, puisqu'il les a déclarées comme élément de fortune dans ses déclarations d'impôt relatives aux périodes fiscales 2007 et 2008. Il ne ressort par ailleurs pas de la déclaration du 2 février 2007 que l'acquisition des actions aurait eu lieu à titre onéreux. Dans de telles circonstances, le recourant se devait d'annoncer cette donation à l'ACI, conformément à l'art. 38 al. 2 LMSD, ce qu'il n'a pas fait. Tout porte ainsi à croire que B._____ est demeuré propriétaire des actions de la société F._____ jusqu'à son décès. Dans ces circonstances, l'autorité intimée était légitimée à tenir compte de la valeur des actions de F._____ pour l'établissement de l'inventaire des biens de B._____.

E. 4

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais, arrêtés à 1'000 fr., sont mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD; art. 4 al. 1 du Tarif du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). Il n'est pas alloué de dépens (art. 55 al. 1 a contrario, 91 et 99

LPA-VD).

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