S. 8 / Nr. 3 Doppelbesteuerung (f)

BGE 59 I 8

3. Arrêt du 3 mars 1933 dans la cause Perren contre Département des Finances du Canton de Vaud.

Seite: 8

Regeste:

Les articles 46 al. 2 et 4 CF combinés interdisent qu'un canton exige d'un donataire des droits de mutation plus élevés parce que le donateur est domicilié dans un autre canton.

Résumé des faits.

A. - Par acte du 5 février 1932, Gottlieb Perren, à Zweisimmen (Berne), a fait donation à ses fils Robert et Adolphe domiciliés à Château d'Oex, et Alfred domicilié à Zweisimmen, de divers immeubles dont il était propriétaire sur le territoire de la commune de Château d'Oex (Vaud).

L'estimation officielle de ces immeubles s'élève à 131670 fr. Ils ont été évalués à 130000 fr. dans l'acte de donation; les donataires ayant repris pour 101697 fr. 55 de dettes hypothécaires grevant les immeubles donnés, la valeur nette de la donation est donc de 28302 fr. 45.

En 1932, Gottlieb Perren a, en outre, fait donation à ses fils de plusieurs immeubles situés dans le canton de Berne, évalués à 63350 fr. et grevés d'hypothèques pour 37810 fr.

B. - Le receveur du district du Pays d'Enhaut ayant calculé le droit de mutation dû pour les immeubles situés à Château d'Oex, sur le montant de 131670 fr., sans défalquer les dettes hypothécaires, les donataires ont sollicité le Département des finances du canton de Vaud de leur accorder la déduction de ces dettes.

Par lettre du 29 octobre/3 novembre 1932, le Département des finances a rejeté cette requête en se basant sur l'art. 40 al. 3 de la loi cantonale du 27 décembre 1911.

D. - Robert, Adolphe et Alfred Perren ont interjeté en temps utile un recours de droit public tendant à ce que le Tribunal fédéral annule la décision prise le 3 novembre 1932 par le Département vaudois des finances et déclare que, pour le calcul du droit de mutation afférant à la donation du 5 février 1932, ledit Département est invité «à

Seite: 9

porter en déduction de la valeur des immeubles situés à Château d'Oex,... le montant des dettes hypothécaires grevant lesdits immeubles et mis à la charge des donataires».

Les recourants invoquent à l'appui de ces conclusions l'art. 4 combiné avec l'art. 46 al. 2 CF. Ils font valoir que la règle de l'art. 40 al. 3 de la loi vaudoise du 27 décembre 1911 sur la perception du droit de mutation interdisant la déduction des dettes lorsque le donateur d'un immeuble est domicilié hors du canton est contraire au principe de l'égalité des citoyens, car elle établit, sans justes motifs, une différence de traitement entre les citoyens domiciliés dans le canton de Vaud et les citoyens domiciliés dans un autre canton. Le fait que le donateur est domicilié hors du canton de Vaud ne constitue pas un critère suffisant pour ne pas porter en déduction de la valeur des immeubles donnés, des dettes mises à la charge des donataires, alors que cette déduction est prévue lorsque le donateur est domicilié dans le canton de Vaud.

L'Etat de Vaud a conclu au rejet du recours pour des motifs qui peuvent être résumés comme il suit: L'art. 46 al. 2 CF n'est pas applicable à l'espèce, le transfert des biens situés dans les cantons de Berne et de Vaud n'ayant pas eu lieu à titre universel, mais dans chaque canton par des actes distincts de donation à titre particulier portant sur des biens nettement déterminés. Il n'existe donc aucune possibilité de conflit entre deux souverainetés fiscales. La seule question à examiner est de savoir si l'art. 40 al. 3 de la loi vaudoise sur la perception du droit de mutation est compatible avec l'art. 4 CF. Dans la règle, le législateur vaudois autorise, en matière fiscale, la déduction des dettes. Si, en ce qui concerne le droit de mutation, il prévoit une exception pour les donations d'immeubles faites par un donateur domicilié hors du canton, la raison en est que dans ce cas le contrôle est fort difficile, le fisc ignorant souvent la situation financière des intéressés. Le donateur domicilié hors du canton peut

Seite: 10

par exemple éluder les droits de mutation en grevant les immeubles de dettes hypothécaires, qu'il fait reprendre par les donataires, et en transférant ensuite à ces derniers la contre-valeur de ces dettes par une donation de main à la main échappant au droit de mutation. Si, dans un cas semblable, le donateur était domicilié dans le canton de Vaud, l'autorité vaudoise pourrait lui demander des explications au sujet de l'emploi des sommes qu'il s'est procurées en grevant d'hypothèques les

immeubles. Ces sommes échapperont en revanche au fisc d'un autre canton, lequel ignorera ce qui s'est passé dans le canton de Vaud.

En l'espèce, les recourants ont reçu non seulement des immeubles pour une valeur nette de 28302 fr. 45 dans le canton de Vaud et de 26190 fr. dans le canton de Berne, mais aussi des biens mobiliers valant environ 70000 fr. Le donateur étant domicilié hors du canton, cette donation mobilière n'est soumise à aucun droit de mutation dans le canton de Vaud, même si, comme c'est le cas, les biens mobiliers s'y trouvent. Il serait anormal de ne tenir aucun compte de ce transfert mobilier et de considérer que les recourants n'ont reçu dans le canton de Vaud que 28302 fr. 45, alors qu'en réalité la valeur de la donation est bien supérieure.

Si les immeubles avaient été vendus au lieu d'être donnés, le droit de mutation aurait dû être payé sur la totalité du prix de vente sans défalcation des dettes, même si le vendeur était domicilié dans le canton de Vaud. Au cas où l'art. 40 al. 3 de la loi sur la perception du droit de mutation serait déclaré contraire à la constitution, les donations simulées avec remise secrète d'une somme d'argent constituant en réalité le prix d'achat se multiplieraient au détriment des ventes.

Considérant en droit:

1.-

2.- L'art. 40 de la loi vaudoise du 27 décembre 1911 dispose à l'alinéa 1:

Seite: 11

«Le droit sur les donations entre vifs est perçu sur la valeur nette des biens donnés, sous déduction des dettes dûment constatées du donateur, mises à la charge du donataire par l'acte de donation», et à l'alinéa 3:

«Il n'est fait aucune déduction sur les donations d'immeubles faites par un donateur domicilié hors du canton».

Le donateur étant, en l'espèce, domicilié dans le canton de Berne, l'Etat de Vaud a refusé, conformément à l'art. 40 al. 3 de calculer les droits de mutation sur les immeubles donnés en tenant compte des dettes hypothécaires reprises par les donataires.

Dans sa jurisprudence récente (cf. RO 48 I p. 338 et sv. p. 507; 49 p. 531 et sv. et les arrêts cités dans les considérants; BURCKHARDT, Commentaire 3e éd. p. 417), le Tribunal fédéral a posé en principe que le contribuable dont les relations économiques s'étendent sur plusieurs cantons ne doit pas être soumis, en vertu des art. 46 al. 2 et 4 CF combinés, à un traitement plus défavorable que celui dont l'existence économique se concentre dans un seul canton. Cette règle s'applique aussi au cas particulier où l'on réclame aux recourants des droits de mutation plus élevés - à raison du lien économique qui les unit à un donateur domicilié dans un autre canton - que ceux qu'ils auraient à payer si le donateur était domicilié dans le canton de Vaud.

Le bordereau établi sur ces bases doit, partant, être annulé. En application du principe susmentionné, le droit de mutation exigible des recourants ne doit pas être plus élevé que celui auquel ils seraient astreints si le donateur était domicilié dans le canton de Vaud.

3.- C'est en vain que l'Etat de Vaud invoque à l'appui de la réglementation instituée par l'art. 40 al. 3 de la loi du 27 décembre 1911, la difficulté de connaître la situation économique des donateurs domiciliés dans un autre canton et le risque de fraudes sur les droits de mutation qui en serait la conséquence. Etant donné qu'actuellement

Seite: 12

les cantons se donnent réciproquement des renseignements sur les conditions économiques de leurs contribuables (cf. RO 39 I 583; 41 I 421; 48 I 509) ce risque ne paraît pas beaucoup plus considérable que si les donateurs étaient domiciliés dans le canton de Vaud. L'art. 40 al. 1 de la loi du 27 décembre 1911 prescrit d'ailleurs que la défalcation n'est accordée que pour les dettes «dûment constatées» Le fisc peut donc exiger des contribuables qu'ils lui fournissent tous renseignements utiles avec pièces justificatives à l'appui de la demande de défalcation et rejeter cette dernière s'il apparaît que les dettes sont fictives ou ont été créées dans le but de le frustrer. Quant au risque que, pour éviter le paiement de droits de mutation plus élevés, des contrats de vente soient conclus sous la forme de donations simulées, il existe déjà avec le système actuel et ne peut par conséquent être invoqué en faveur du maintien de l'inégalité consacrée par l'art. 40 al. 3 de la loi du 27 décembre 1911. Les art. 48 et suiv. autorisent l'Etat à réprimer les fraudes de ce genre et les sanctions qu'ils prévoient sont applicables aussi au cas où le donateur est domicilié hors du canton.

Le fait que les recourants ont reçu en donation non seulement des immeubles, mais aussi des biens mobiliers est sans intérêt en l'espèce, la question de savoir si le droit de mutation doit être calculé en tenant compte de ces meubles devant être tranchée sans égard à la circonstance que le donateur est domicilié dans un autre canton. Pour le surplus, cette question n'est pas litigieuse en l'espèce.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

Le recours est admis et le bordereau daté du 31 mai 1932 fixant les droits de mutation dus par

Robert, Adolphe et Alfred Perren, sur la donation du 5 février 1932 est annul