

# **NE\_GERICHTE CDP.2014.67 vom 12. August 2013**

NE Tribunal cantonal, 2013-08-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_gerichte\\_CDP.2014.67\\_d20130812](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2014.67_d20130812)

FR: NE\_GERICHTE CDP.2014.67 du 12 août 2013

IT: NE\_GERICHTE CDP.2014.67 del 12 agosto 2013

## **Regeste**

Impôt sur les gains immobiliers (prix d'acquisition).

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

### **E. 2**

a) Aux termes de l'article 12 al. 1 LHID, l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable ou d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses). Toute aliénation d'immeubles est imposable (al. 2). Dans certaines situations, notamment en cas de transfert de propriété par succession (dévolution d'hérédité, partage successoral, legs), d'avancement d'hoirie ou de donation, l'imposition est différée (al. 3 let. a à e). Conformément à l'article 12 LHID, le droit neuchâtelois prévoit que toute aliénation qui opère le transfert de la propriété juridique ou économique d'un immeuble donne lieu à imposition du gain immobilier (art. 57 al. 1 LCdir). L'article 58 LCdir règle le différé d'imposition, notamment lorsque le transfert de propriété intervient par succession, avancement d'hoirie et donation (lettre a). L'article 65 al. 1 LCdir précise qu'en cas d'aliénation d'immeubles précédemment acquis par des transferts justifiant une imposition différée, le prix d'acquisition est celui du dernier transfert imposable. Toutefois, selon l'article 68 LCdir, si le prix d'acquisition ne peut être établi avec certitude, il est censé correspondre à la valeur cadastrale de l'immeuble à la date d'acquisition (al. 1). Lorsque l'acquisition de l'immeuble est intervenue plus de vingt-cinq ans avant son aliénation, le contribuable peut invoquer comme prix d'acquisition l'estimation cadastrale de l'immeuble vingt-cinq ans avant l'aliénation (al. 2). Situé dans le chapitre intitulé "Calcul de l'impôt", l'article 74 al. 1 LCdir indique que, pour le calcul de la durée de propriété, est en général déterminante la date de l'accomplissement de l'acte juridique en vertu duquel l'immeuble est transféré lors de son acquisition ou de son aliénation (let. a); si l'immeuble a été acquis ou aliéné en exécution d'une promesse de vente, d'un pacte d'emption, d'un pacte de préemption fixant le prix de l'aliénation ou d'un acte similaire, la date de cet acte (let. b); si, lors de l'acquisition de l'immeuble, l'imposition a été différée, la date de la précédente aliénation imposable (let. c); si l'immeuble aliéné provient de plusieurs acquisitions, la date de chaque acte d'acquisition proportionnellement à la part respective de ceux-ci dans la formation de l'immeuble aliéné (let. d).

### **E. 3**

a) La prorogation de l'imposition signifie qu'un transfert constituant en soi un acte d'aliénation n'est cependant pas soumis à imposition. Tout se passe sous l'angle de l'impôt sur les gains immobiliers, comme si le transfert n'avait pas eu lieu ou, en d'autres termes, comme s'il n'y avait pas eu réalisation d'un gain (ATF 100 Ia 209 cons. 2c). La prorogation n'implique toutefois pas une exemption définitive, qui serait d'ailleurs contraire à l'article 12 LHID. L'augmentation de valeur qui s'est produite entre la dernière aliénation imposable et l'acte prorogeant l'imposition n'est provisoirement pas taxée; l'imposition est simplement différée jusqu'à nouvelle aliénation imposable. A contrario, dans un cas d'exonération, le prix d'acquisition est celui de l'aliénation exonérée qui est aussi déterminante pour fixer la durée de la possession (arrêt du TF du 20.07.2010 [2C\_797/2009] cons. 2.3). Pour les acquisitions d'immeubles par voie successorale, la valeur d'acquisition déterminant le gain immobilier correspond, selon ce système, au prix payé par le de cujus; en cas de revente postérieure à la dévolution successorale, le gain immobilier imposable est généralement plus élevé mais la durée de possession est plus longue et le taux plus bas (arrêt du TF du 20.07.2010 [2C\_797/2009] cons. 4.2 et les références). En lien avec l'article 65 al. 1 LCdir, l'article 68 al. 2 LCdir signifie donc que lorsque l'immeuble a été acquis par un transfert justifiant une imposition différée plus de vingt-cinq ans avant son aliénation, comme c'est le cas en l'espèce, le contribuable peut invoquer comme valeur de substitution au prix d'acquisition effectivement payé par le précédent acquéreur (art. 12 al. 1 LHID), l'estimation cadastrale de l'immeuble vingt-cinq ans avant l'aliénation. En l'espèce, il s'agit de déterminer si, dans le contexte de l'article 68 al. 2 LCdir, l'estimation cadastrale à laquelle il est fait référence est celle en vigueur vingt-cinq ans avant l'aliénation comme le soutient le Service des contributions ou si, comme le prétend la recourante, c'est celle la plus proche dans le temps par rapport aux vingt-cinq ans avant l'aliénation, voire celle prise en compte pour l'impôt sur les successions. b) La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair et si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique) (ATF 137 II 164 cons. 4.1; 137 III 217 cons. 2.4.1). L'estimation cadastrale est une estimation officielle d'un immeuble déterminée par l'autorité fiscale selon des règles spécifiques (art. 113 LCdir ; règlement concernant la détermination de l'estimation cadastrale des immeubles [REI]), qui n'est modifiée que par des procédures de révision intervenant dans certains cas établis par la loi, soit à l'initiative de l'autorité fiscale, soit de celle du contribuable, lesquelles permettent la prise en compte d'événements particuliers. L'estimation cadastrale est sujette à décision (art. 201 al. 1 par renvoi de l'art. 210 LCdir). Dans ces conditions, il n'y a pas de place pour une nouvelle estimation cadastrale non officielle en dehors de toute procédure de révision, ce qui exclut la deuxième solution préconisée par la recourante, à savoir d'effectuer une moyenne entre les estimations officielles de 1972 et de 1995. En outre, l'estimation cadastrale est une valeur fiscale stable, qui est également utilisée comme valeur de référence tant pour l'impôt sur la fortune (art. 50 al. 1 LCdir), la valeur locative dans le cadre de l'impôt sur le revenu (art. 12 RELCdir) que pour l'impôt foncier (art. 111 al. 4 et 112 al.

#### **E. 4**

Il s'ensuit que le recours doit être très partiellement admis en ce sens que la décision est annulée, la cause renvoyée à l'intimé pour qu'il procède à un nouveau calcul de l'impôt sur le gain immobilier au sens de ce qui précède. La recourante, qui succombe partiellement, supportera une partie des frais de procédure (art. 47 al. 1 LPJA), qui sont compensés par son avance de frais. Elle a par ailleurs droit à des dépens partiels (art. 48 al. 1 LPJA).

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