

## VD\_OMNI FI.1994.0041 vom 27. Juli 1994

VD Tribunal cantonal, 1994-07-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1994.0041](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1994.0041)

FR: VD\_OMNI FI.1994.0041 du 27 juillet 1994

IT: VD\_OMNI FI.1994.0041 del 27 luglio 1994

### Regeste

c/ACI | Une cession de part de copropriété sur un immeuble acquise par succession coupe la durée de possession.

### Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 27.07.1994 FI.1994.0041

c/ACI | Une cession de part de copropriété sur un immeuble acquise par succession coupe la durée de possession.

canton de vaud TRIBUNAL ADMINISTRATIF - A R R E T - du 27 juillet 1994

\_\_\_\_\_ sur le recours interjeté par A.\_\_\_\_\_ A.\_\_\_\_\_, représentée par la société fiduciaire Intermandat SA, à Lausanne contre la décision sur réclamation rendue le 26 janvier 1994 par l'Administration cantonale des impôts (gains immobiliers)

\*\*\*\*\* Statuant à huis clos, le Tribunal administratif, composé de MM. J.-C. de Haller, président S. Pichon, assesseur Ch.-F. Constantin, assesseur constate en fait : \_\_\_\_\_ A.\_\_\_\_\_ La recourante A.\_\_\_\_\_

A.\_\_\_\_\_ est devenue co-proprétaire, avec sa soeur B.\_\_\_\_\_ A.\_\_\_\_\_, chacune pour une demie, de différents immeubles faisant partie de la succession de son père, C.\_\_\_\_\_ A.\_\_\_\_\_ (décédé en 1971), dans laquelle sa part était de 1/5. Il s'agit des parcelles immatriculées au Registre foncier de la Commune de D.\_\_\_\_\_ sous nos 1\*\*\*\*\*, 2\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\*, 4\*\*\*\*\*, 5\*\*\*\*\*, 6\*\*\*\*\*, 7\*\*\*\*\* et 8\*\*\*\*\*. B.\_\_\_\_\_

La parcelle no 8\*\*\*\*\*, qui comporte une maison d'habitation, a été acquise par une cession en lieu de partage du 12 août 1972. Les autres parcelles ont été acquises par cession en lieu de partage du 22 mai 1976 par A.\_\_\_\_\_ et B.\_\_\_\_\_ A.\_\_\_\_\_, qui ont cédé leur part à leurs co-héritiers sur d'autres immeubles.

C.\_\_\_\_\_ En date du 6 décembre 1991, la recourante et sa soeur B.\_\_\_\_\_ ont décidé de se partager les immeubles dont elles étaient co-proprétaires. A.\_\_\_\_\_

A.\_\_\_\_\_ a ainsi acquis la totalité des parcelles 1\*\*\*\*\*, 2\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\*, 4\*\*\*\*\* et 6\*\*\*\*\* (pour une valeur totale de Fr. 291'033,50), cédant en revanche sa part d'une demie sur les parcelles 8\*\*\*\*\*, 9\*\*\*\*\* et 5\*\*\*\*\* (pour une valeur totale de Fr. 1'029'803.-), encaissant de sa soeur à titre de soulte la différence de Fr. 738'769,50 en espèces. D.\_\_\_\_\_

Le 20 août 1992, la recourante a déposé la déclaration pour l'imposition des gains immobiliers, annonçant un gain correspondant à la soulte mentionnée ci-dessus, et demandant à être mise au bénéfice du taux de 12% de l'art. 51 LI. E.

Par décision du 25 août 1992, la Commission d'impôt et Recette de district de D.\_\_\_\_\_ (ci-après la commission) a fixé à Fr. 295'800.- le gain immobilier résultant de l'aliénation des parcelles 9\*\*\*\*\* et 5\*\*\*\*\*. S'agissant de la parcelle 8\*\*\*\*\*, le gain immobilier a été fixé à Fr. 557'000.-. F.\_\_\_\_\_

Pour déterminer le bien immobilier imposable, l'autorité de taxation a procédé à une règle de

trois en multipliant la soulte touchée par le gain immobilier réalisé sur les parts d'immeubles cédés et en le divisant par la valeur de ces parts, selon le calcul suivant :  $738'769 \times 852'800 = \text{Fr. } 611'789.- 1'029'803$  Sur ce montant, la part du gain imposable imputable à la parcelle 8\*\*\*\*\* et pouvant bénéficier du taux de faveur de 12% conformément à l'art. 51 al. LI a été fixée à Fr. 178'003.-. Le solde, soit Fr. 433'786.- a été imposé au taux ordinaire de 18%. Le bordereau notifié à la recourante a donc prélevé un impôt de Fr. 21'360,35 (12% de Fr. 178'003.-) et de Fr. 78'081,50 (18% de Fr. 433'786.-), soit au total Fr. 99'441,85. Sur réclamation, l'ACI a réexaminé les calculs de la commission qu'elle a légèrement adapté en ce qui concerne les parcelles 9\*\*\*\*\* et 5\*\*\*\*\* (Fr. 307'000.- au lieu de Fr. 295'800.-). La soulte imposable a donc été quelque peu modifiée (Fr. 619'823.- au lieu de Fr. 611'789.-). Sur ce montant, Fr. 217'195.- étaient imposés à 12%, le solde de Fr. 402'627.- subissant le taux normal de 18%. Une proposition de règlement a été faite selon laquelle l'impôt dû était donc de Fr. 26'063,40 + Fr. 72'473.-, soit Fr. 98'536,40 (lettre du 12 mars 1993 de l'ACI, p. 4). La proposition de règlement n'ayant pas été acceptée par la contribuable, l'ACI a rendu le 16 janvier 1994 une décision sur réclamation reprenant des chiffres identiques, le dispositif contenant toutefois une erreur de plume dans la mesure où le gain immobilier réalisé sur la parcelle 8\*\*\*\*\* était fixé à Fr. 864'000.- au lieu de Fr. 557'000.-. C'est contre cette décision qu'est dirigé le présent recours, déposé le 24 février 1994. L'ACI s'est déterminée en date du 9 mai 1994 en concluant principalement au rejet du recours, sous réserve de la correction de l'erreur rappelée ci-dessus. Le Tribunal administratif a délibéré en l'absence des parties qui n'ont pas demandé à être entendues personnellement le 26 juillet 1994. et considère en droit : \_\_\_\_\_

1. Les parties sont d'accord sur le fait que le dispositif de la décision entreprise contient une erreur de chiffre. Il en résulte que le gain immobilier réalisé sur la parcelle no 8\*\*\*\*\* est effectivement de Fr. 557'000.- et non pas de Fr. 864'000.-. Pour le reste, les chiffres articulés par l'autorité intimée ont été admis par la recourante, assistée d'une fiduciaire. 2. Le litige porte en revanche sur le taux applicable à la partie de la soulte imposable pour laquelle l'autorité intimée n'a pas admis le taux de 12%, soit Fr. 402'627.-. La recourante considère qu'elle remplit la condition de durée effective de possession de plus de vingt ans, durée qu'elle estime d'ailleurs n'être pas impérative en cas de transfert d'une génération à l'autre. Pour l'ACI, seul le cinquième des immeubles provenant de la succession peut bénéficier du taux réduit de 12%, au bénéfice de la jurisprudence qui a élargi la notion des membres de la famille, pour les terrains exploités par des cousins germains de la recourante; pour le solde, les immeubles proviennent d'échange, acte onéreux coupant la durée de possession. 3. Selon l'art. 40 al. 1 LI, l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet le gain net provenant de l'aliénation d'immeubles situés dans le canton ou d'une partie de ceux-ci. Est notamment considérée comme aliénation la cession d'une part à une propriété commune sur un immeuble (al. 2). L'art. 41 lit. e LI prévoit de son côté qu'en cas d'échange sur une part compensée en immeuble, la soulte reçue n'est imposable que dans la mesure où elle constitue un gain. L'art. 51 al. 3 LI fixe le taux d'imposition à 18%; ce taux est toutefois réduit à 12% lorsque l'immeuble aliéné est destiné à la culture du sol et affecté à l'exercice de l'activité du contribuable ou de membres de sa famille, ou encore lorsqu'il s'agit de l'aliénation par le propriétaire d'un immeuble principalement affecté à son habitation. Les conditions sont alors notamment que la durée de possession ait été supérieure à vingt ans et que l'estimation fiscale de l'immeuble cinq ans avant l'aliénation ait été déterminante comme prix d'acquisition. Seule est litigieuse la question de savoir si la durée de possession par la

recourante des immeubles cédés - ou des parts d'immeubles cédées - a été supérieure à vingt ans aussi pour les droits acquis postérieurement à l'ouverture de la succession, c'est-à-dire allant au-delà de la part de 1/5ème héritée par la recourante de son père en 1971.

Conformément à l'art. 45 LI, il faut se reporter au précédent transfert à titre onéreux pour déterminer la durée de possession. En l'espèce, la recourante a acquis les droits sur les parcelles transférées à sa soeur B. \_\_\_\_\_ en 1991 par des cessions à titre de partage, intervenues respectivement en août 1972 et en mai 1976 (sous réserve bien sûr de sa part initiale du 1/5ème dans la propriété commune de l'hoirie). Or, selon une jurisprudence constante (RDAF 1981, p. 364; 1975, p. 202) reprise par le Tribunal administratif (arrêt FI 92/116 du 27 octobre 1993), la cession en lieu de partage par laquelle un ou plusieurs héritiers transfèrent à un ou à des cohéritiers la totalité de leur part un immeuble de la succession commune équivaut à une aliénation pure et simple, tout à fait distincte de la dévolution à cause de mort. Celui qui a reçu dans le cadre d'un partage un immeuble de ses cohéritiers ne peut par conséquent invoquer le précédent transfert à titre onéreux pour le calcul de la durée de possession. Cela signifie qu'en l'espèce les échanges qui ont eu lieu, acte de transfert à titre onéreux, ont interrompu la durée de possession. 4.

Il résulte des considérants qui précèdent que la recourante ne peut effectivement revendiquer une possession de vingt ans sur les immeubles dont elle a cédé une part à sa soeur B. \_\_\_\_\_ que dans une mesure correspondante à sa part initiale dans la succession de son père, soit 1/5. Pour le reste et conformément à l'art. 45 LI, la durée de possession se détermine en fonction du précédent transfert à titre onéreux, c'est-à-dire des cessions à titre de partage de 1972 et de 1976. Dès lors, la recourante ne peut pas se prévaloir d'une possession de vingt ans pour les gains issus des cessions de ses parts d'immeubles, même s'il s'en faut de peu en ce qui concerne la parcelle 8\*\*\*\*\*. La période de vingt ans fixée par le législateur doit clairement être comprise comme un minimum, et non pas comme un ordre de grandeur permettant des appréciations de cas en cas, l'argumentation développée sommairement sur ce point par la recourante se fondant sur une interprétation se heurtant de manière évidente à la lettre de la loi. Or, un texte légal clair et sans équivoque lie l'autorité chargée de l'appliquer (ATF 114 II 404; 59 1993, p. 449). 5.

Sous réserve de la correction admise par l'autorité intimée (consid. 1), le recours doit être rejeté, les frais étant mis à la charge de la recourante, qui n'a pas droit à des dépens (art. 55 LJPA), faute d'obtenir gain de cause sur le principe. Par ces motifs, le Tribunal administratif a r r ê t e :

I. Admet très partiellement le recours dans la mesure où le montant de Fr. 864'000.- mentionné par l'al. 2 du dispositif de la décision attaquée est remplacé par le chiffre de Fr. 557'000.-. II.

Rejette le recours pour le surplus. III.

Mets à charge de la recourante un émolument de Fr. 2'000.-- (deux mille francs).

sa/Lausanne, le 27 juillet 1994 Au nom du Tribunal administratif : Le président : Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint Un recours de droit administratif peut être interjeté au Tribunal fédéral, dans les 30 jours dès la notification du présent arrêt.