

VD_OMNI FI.1997.0139 vom 20. Februar 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-02-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1997.0139

FR: VD_OMNI FI.1997.0139 du 20 février 2002

IT: VD_OMNI FI.1997.0139 del 20 febbraio 2002

Regeste

c/ACI | En matière de gains immobiliers ordinaires, la période de calcul et la période de taxation se confondent. Ainsi la prescription du droit de taxer de 4 ans court dès le premier jour de la période qui suit celle au cours de laquelle le gain a été réalisé.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 20.02.2002 FI.1997.0139

c/ACI | En matière de gains immobiliers ordinaires, la période de calcul et la période de taxation se confondent. Ainsi la prescription du droit de taxer de 4 ans court dès le premier jour de la période qui suit celle au cours de laquelle le gain a été réalisé.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 20 février 2002 sur le recours interjeté par A. _____, à X. _____, représentés par la Société rurale d'assurance de protection juridique (FRV), avenue des Jordils 10, à 1000 Lausanne 6 contre la décision de l' Administration cantonale des impôts du 12 août 1997 (gains immobiliers - ventes des 17 janvier, 22 mars et 5 juillet 1989 à Y. _____) * * * * *

Composition de la section: M. Eric Brandt, président; M. André Donzé et M. Fernand Briguet, assesseurs. Greffière: Mme Christiane Schaffer. Vu les faits suivants:

A. M. A. _____, agriculteur, était propriétaire d'un certain nombre de terrains sis sur la commune de Y. _____. La parcelle 1***** était grevée d'un droit au gain annoté au registre foncier en faveur d'Mme A. _____, mère de M. A. _____.

B. Par courrier du 23 décembre 1988, le notaire Pierre Philippe Courvoisier a écrit à la Commission d'impôt d'Yverdon-les-Bains (ci-après la CIR), au nom et pour le compte de M. A. _____, demandant que ce dernier puisse bénéficier du réinvestissement pour les gains à réaliser dans le cadre de la vente de la parcelle 1***** à Y. _____.

Le bâtiment sis sur ladite parcelle aurait servi de dépôt pour le matériel agricole de M.

A. _____, mais étant vétuste, son client l'aurait remplacé par un hangar agricole construit sur une autre parcelle, à X. _____. C. La CIR a répondu en date du 28

décembre 1988 que dite parcelle n'étant pas affectée à l'exploitation agricole de son propriétaire, le gain réalisé lors de sa vente ne pourrait être invoqué en réinvestissement d'une construction sur une autre parcelle et serait frappé d'un impôt sur le gain immobilier au taux de 18%. D. M. A. _____ a été entendu par un représentant de la CIR

les 5 et 13 janvier 1989. E. Le 17 janvier 1989, M. A. _____ a vendu la parcelle 2***** (1'112 m² et 89 m²), le 22 mars 1989 une partie de la parcelle

1***** (820 m²). Il a rempli le 29 mai les déclarations pour l'imposition des gains immobiliers y relatives, indiquant uniquement les prix de vente. Le solde de la parcelle

1***** (60 m²) a été vendu le 5 juillet 1989. F. La CIR a écrit à M.

A. _____ le 10 juillet 1989 souhaitant l'entendre afin de pouvoir traiter définitivement

les déclarations d'impôt pour les gains immobiliers incomplètes. Entendu le 13 juillet 1989,

ce dernier a déposé à la même date la déclaration pour le solde de la parcelle 1***** (60 m2), déclaration également incomplète. L. Par courriers du 27 septembre 1996, la CIR a notifié à M. A. _____ et à Mme A. _____ la taxation du gain immobilier réalisé lors de la vente de la parcelle 1***** à Y. _____, soit respectivement fr. 58'698 et fr. 8'460 d'impôt, le taux étant fixé à 18% et le réinvestissement demandé n'étant pas admis pour le motif que le domaine aliéné ne faisait pas partie de l'exploitation agricole du propriétaire. M. Le 28 octobre 1996, la Société rurale d'assurance de protection juridique FRV (ci-après la FRV) a adressé à la CIR un recours contre les décisions de taxation du 27 septembre 1996, principalement pour le motif que le droit de taxer aurait été prescrit le 27 septembre 1996 et accessoirement pour contester le refus du réinvestissement, les immeubles vendus ayant été utilisés à titre professionnel avant leur aliénation. N. La CIR a répondu en date du 1er novembre 1996 que la prescription du droit de taxer n'était pas acquise le 27 septembre 1996, puisque le calcul du délai de quatre ans s'effectuait pour les gains immobiliers de la même manière que pour les impôts périodiques ordinaires, c'est-à-dire à partir de la fin de la période de taxation concernée. O. Par courrier du 8 novembre 1996, la FRV a déclaré maintenir la réclamation. P. La CIR a communiqué à la FRV le détail de l'imposition du gain immobilier dans une lettre datée du 12 novembre 1996. Cette dernière a maintenu la réclamation. Q. Par proposition de règlement datée du 28 janvier 1997, la section des gains immobiliers de l'ACI s'est déterminée sur la question de la prescription, du calcul de l'impôt pour Mme A. _____ et du refus d'accorder le réinvestissement du gain. R. En date du 28 février 1997, la FRV a confirmé le maintien de la réclamation en se fondant sur les règles applicables en matière de prescription. S. Par décision sur réclamation du 12 août 1997, l'ACI a rejeté la réclamation. T. La FRV a déposé un recours contre cette décision le 12 septembre 1997 et l'ACI s'est déterminée le 3 novembre 1997. Considérant en droit: 1. Le recours a été déposé dans le délai légal de trente jours fixé par l'art. 104 aLI. Il respecte au surplus les exigences de forme fixées par l'art. 31 LJPA. Le recours est donc recevable à la forme et il y a lieu d'entrer en matière sur le fond. 2. Quant au fond, la question litigieuse est celle de savoir si la taxation notifiée le 27 septembre 1996 ayant pour objet le gain immobilier réalisé en 1989 est tardive. Les recourants soutiennent en effet que la notion de période de taxation et de période de calcul, telle qu'elle est définie en matière d'imposition du revenu, ne peut s'appliquer à l'imposition des gains immobiliers. Le renvoi de l'article 89, al. 2 de l'ancienne loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI) ne pourrait en effet pas s'appliquer au principe de la taxation bisannuelle de l'art. 69, al. 1, aLI, puisque le deuxième alinéa de cette même disposition prévoit expressément un régime particulier pour l'imposition des gains immobiliers. 3. Il est vrai, comme le relève l'ACI dans sa décision sur réclamation du 12 août 1997, que le Tribunal fédéral dans un arrêt du 14 mars 1995 confirmant l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Vaud (FI 92/085) a jugé que le droit de procéder à la taxation définitive d'un gain immobilier se prescrit quatre ans après la fin de la période de taxation (art. 98a, al. 1, aLI). Il ne s'est toutefois pas prononcé sur la question de savoir si le renvoi de l'art. 89 al. 2 aLI aux prescriptions concernant la taxation, la réclamation et le recours pour l'impôt sur le revenu ou le bénéfice net avait une incidence sur la notion de période de taxation en matière de gains immobiliers. A cet égard, il convient toutefois de préciser que l'art. 89 al. 2 aLI se trouve au chapitre intitulé "Procédure de taxation" et non à celui intitulé "Période de taxation et période de calcul des impôts des personnes physiques" des art. 69 ss. Au surplus,

les dispositions des art. 69 al. 2, 71 1^{er} al. a contrario et 51 al. 2 tendent à démontrer que le législateur a choisi, en matière de gains immobiliers, un système d'imposition dans le temps proche du système postnumerando, ce qui signifie que la période de calcul et la période de taxation se confondent. 4.

Dans plusieurs arrêts postérieurs à celui cité par l'ACI, le Tribunal administratif s'est déterminé à propos de la question litigieuse. Dans un premier arrêt (FI 97/0013 du 9 septembre 1997 et références citées), il avait déjà mis en doute la pratique de l'ACI en matière de gains immobiliers, en la qualifiant de très discutable et avait jugé, qu'à ses yeux, le dies a quo devrait plutôt être arrêté à la fin de la période fiscale au cours de laquelle la vente immobilière est intervenue. Il n'avait pas creusé plus avant cette question, qui ne se posait pas en l'espèce, mais avait rappelé que la teneur de l'art. 51 al. 2 LI coïncide matériellement avec celle de l'art. 29 al. 2 LI. Par la suite, dans un arrêt du 4 novembre 1997 (FI 97/0120), il avait confirmé le principe selon lequel, en matière de gains immobiliers ordinaires, la période de taxation coïncide avec celle durant laquelle ces gains sont réalisés. Il avait en outre constaté que cette règle concorde avec celle posée à l'art. 19 LHID. Deux autres arrêts confirment cette jurisprudence (FI 97/0116 du 14 mai 1998 et FI 98/0061 du 28 octobre 1998), le dernier en date de manière très claire, rappelant que la période de taxation déterminante coïncide avec celle durant laquelle le gain à imposer est réalisé. Cette jurisprudence n'a pas été remise en cause et il convient de s'y rallier. 5.

Dans le cas présent, les ventes ayant été réalisées en 1989, la période de taxation de deux ans au cours de laquelle l'événement s'est produit est la période 1989-1990 et le délai de prescription de quatre ans court du 1^{er} janvier 1991 au 31 décembre 1994. Force est de constater que le délai n'a pas été interrompu, ce que l'autorité fiscale ne conteste d'ailleurs pas. Dès le 1^{er} janvier 1995, le droit de procéder à une taxation des gains immobiliers découlant des ventes réalisées en 1989 était prescrit. 6.

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être accepté et la décision querellée rendue hors délai annulée. Vu l'issue du recours, le présent arrêt sera rendu sans frais. Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est admis.

II. La décision rendue le 12 août 1997 par l'Administration cantonale des impôts, ainsi que celles rendues par la commission d'impôt le 27 septembre 1996 sont annulées. III. Il n'est pas prélevé d'émolument. Lausanne, le 20 février 2002

Le président:

La greffière: Le présent

arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint