

VD_OMNI FI.2000.0073 vom 12. Dezember 2000

VD Tribunal cantonal, 2000-12-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2000.0073

FR: VD_OMNI FI.2000.0073 du 12 décembre 2000

IT: VD_OMNI FI.2000.0073 del 12 dicembre 2000

Regeste

c/ACI | Entre autres conditions, il suffit, pour que le contribuable puisse bénéficier du taux réduit, qu'il ait aliéné l'immeuble dans lequel lui-même ou le de cujus habitait, sans que cette affectation se soit entre-temps modifiée. Peu importe le temps s'écoulant entre la fin de cette occupation et la vente (changement de jurisprudence).

Erwägungen

E. 25

novembre 1971, publiés in RDAF 1972, p. 209 et 210; jurisprudence confirmée par le Tribunal administratif dans les arrêts FI 95/070 précité et 91/024 du 25 novembre 1991). Seule la deuxième des conditions consacrées par le texte légal est litigieuse en l'occurrence, les parties étant divisées au sujet de sa réalisation. a) Si l'on s'en tient à la lettre de la loi, l'immeuble doit, au jour où le propriétaire vend son bien, avoir principalement été affecté à l'habitation de ce dernier et de sa famille (au sens strict s'entend, v. sur ce point, arrêt FI 95/070, déjà cité). L'expérience a cependant montré que, parfois, la fin de l'occupation d'un immeuble par son propriétaire ne coïncidait pas toujours en pratique avec le jour de l'aliénation; le texte de loi a donc été interprété suivant la volonté du législateur. Dans une situation de ce genre, la CCRI avait ainsi admis, sous l'empire de l'art. 51 al. 3 LI ancien, qu'un immeuble ne perdait pas son caractère de "maison familiale" quand bien même un certain délai s'est écoulé entre la fin de l'occupation et son aliénation par le propriétaire qui l'habitait, à savoir in casu quatre ans entre le départ de la propriétaire et la signature de l'acte de vente, un tiers intéressé s'étant, entre-temps, désisté; un tel délai devait être admis lorsqu'il apparaissait que son écoulement était raisonnablement nécessaire, au vu des circonstances, pour permettre la préparation et l'achèvement de l'aliénation dans des conditions favorables (cf. arrêt J. B. du 25 novembre 1980, publié in RDAF 1981 p. 266 et ss, not. 269). Cette situation se rencontre très fréquemment au cours des opérations destinées à liquider une succession, lorsqu'il s'agit, notamment, de réaliser les actifs successoraux en vue du partage. La jurisprudence a donc remplacé une interprétation littérale du texte légal par l'exigence d'une aliénation de l'immeuble, par le propriétaire, dans un délai raisonnable. Ainsi, l'héritier reprenant la situation du de cujus pour ce qui concerne l'imposition du gain immobilier (art. 45 LI), la CCRI avait admis qu'un immeuble conservait son caractère familial, même si un certain délai, plus de quatre ans dans le cas d'espèce, s'écoulait entre le décès du défunt qui l'habitait et l'aliénation par ses successeurs pour permettre l'accomplissement des formalités successorales (v. arrêt hoirs M. G., du 10 décembre 1980, publié in RDAF 1981 p. 271 et ss, notamment 275). Dans un arrêt postérieur (hoirs T. G., du 15 novembre 1990, publié in RDAF 1990 p. 503 et ss, not. 507), la CCRI s'est interrogée sur les raisons de cette exigence; elle a rappelé qu'entre-temps, l'applicabilité du taux réduit avait été admise quand bien même la vente était intervenu

trente ans après le décès du propriétaire (v. RDAF 1987, 441; cette durée comprenait toutefois en l'espèce une période d'habitation par l'un des héritiers jusqu'au jour de la vente). La question a toutefois été laissée ouverte, la CCRI considérant que les six ans et demi séparant le décès du de cujus de la vente s'expliquaient aisément par le temps exigé par la nécessité de coordonner la vente avec les projets en cours dans le périmètre d'extension partiel, la liquidation de nombreuses procédures auxquelles la succession a donné lieu et par les difficultés propres à la vente d'une propriété aussi considérable (parcelle d'environ dix hectares). Les héritiers ont donc été mis au bénéfice du taux réduit. Par ailleurs, dans un arrêt FI 98/082 du 2 juin 1999, le Tribunal administratif s'est penché sur le cas de deux frères qui, en 1989, avaient reçu de leur mère, trois mois avant son décès, un immeuble en donation et qui ont finalement vendu ce dernier fin 1994. Il a également admis au vu des circonstances particulières, que ce délai pouvait être considéré comme raisonnable; en effet, durant cette période de cinq ans, particulièrement difficile du point de vue conjoncturel, les contribuables se sont tournés vers plusieurs courtiers professionnels et ceux-ci ont proposé l'objet à de nombreux acheteurs potentiels, en vain (v. en outre, arrêts FI 90/017 du 27 juin 1997 et 95/029 du 13 novembre 1996).

b) Ces quelques rappels illustrent la difficulté d'apprécier en pratique la notion de délai raisonnable, les circonstances étant susceptibles de varier d'une situation à une autre. Dès lors, face à un concept juridique aussi indéterminé, le tribunal est d'avis qu'il est préférable de renoncer désormais à s'attarder sur la longueur du délai s'écoulant entre le décès du propriétaire et la vente de son bien par ses héritiers. Seule importe en définitive, avant tout parce qu'il s'agit d'une condition consacrée par le texte de loi, l'affectation de l'immeuble; ainsi, tant et aussi longtemps que l'affectation originaire (soit l'habitation par le propriétaire) n'est pas modifiée, les conditions consacrées par l'art. 51 al. 3 LI étant réunies, l'intéressé peut à bon droit revendiquer l'applicabilité du taux réduit. Le fait qu'au moment de la vente, le contribuable-héritier n'habite personnellement pas l'immeuble aliéné apparaît aussi comme indifférent, dans la mesure où, on l'a vu, il reprend la situation du de cujus. Il en résulte que l'héritier n'a plus à justifier des circonstances à l'origine de l'extension de la période séparant le décès du propriétaire de la vente; des abus sur ce point sont d'autant moins à redouter que le moindre changement d'affectation intervenu dans l'intervalle, tel qu'une mise en location, priverait le contribuable de l'applicabilité du taux réduit.

3. A la lumière des considérations qui précèdent, le tribunal fait, dans le cas d'espèce, plusieurs constatations.

a) Au décès de leur père, survenu en 1953, les recourants ont, avec leur mère, reçu l'immeuble de X. _____ en hoirie, par dévolution successorale. Dès cet instant et jusqu'à la vente du bien, tous les membres de l'hoirie ont repris la situation du de cujus, aucun transfert à titre onéreux n'étant intervenu dans l'intervalle. Jusqu'à son décès en 1990, leur mère a toutefois joui de l'usufruit sur cet immeuble qui lui a été concédé conformément à l'article 473 CC. Sans doute, l'usufruit en faveur de la veuve ne fait pas obstacle au partage; une aliénation n'a toutefois guère d'utilité dans la mesure où la chose passe à l'acquéreur avec la charge de l'usufruit qui la grève (v. ATF 86 II 451, cons. 5b). Il était, dans ces conditions, impensable pour l'hoirie d'aliéner cet immeuble tant et aussi longtemps que l'usufruitière exercerait son droit, sauf à devoir dédommager, soit celle-ci en contrepartie de sa renonciation, soit le tiers acquéreur à due concurrence de la perte de jouissance. Aussi, une aliénation dans de bonnes conditions ne pouvait se faire du vivant de E. _____.

b) Les recourants ont aliéné le bien en question, qu'ils n'habitaient plus eux-mêmes depuis longtemps, en avril 1997. Ils font état des difficultés conjoncturelles qu'a connu le secteur immobilier durant la première moitié des années nonante, plus particulièrement dans une région telle que la vallée de la Broye,

enclavée et éloignée des grands centres urbains; on doit sur ce point concéder aux recourants que le potentiel d'attractivité de cette région s'en est plus ou moins gravement ressenti, d'où la difficulté pour eux de trouver des acquéreurs, à moins de brader leur bien. Toutefois, peu importe que l'on considère ou non comme nécessaire pour la réalisation des opérations destinées à liquider la succession de A. _____, compte tenu de toutes les circonstances du cas d'espèce, cette période de sept ans. Seul importe en définitive le fait que, depuis le décès de E. _____ et jusqu'à sa vente aux époux F. _____, l'immeuble n'a pas changé d'affectation. Force est ainsi de constater que, toutes les conditions consacrées par l'art. 51 al. 3 LI étant réalisées dans le cas d'espèce, les recourants peuvent à bon droit revendiquer l'applicabilité du taux réduit au gain immobilier résultant de la vente du 1er avril 1997. 4. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à admettre le recours et à réformer la décision attaquée en ce sens que l'impôt sur le gain immobilier notifié aux recourants est ramené à 24'982 francs (12%); dite décision est confirmée pour le surplus. Le présent arrêt sera par ailleurs rendu sans frais.

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