

VD_OMNI FI.2000.0106 vom 7. Dezember 2004

VD Tribunal cantonal, 2004-12-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2000.0106

FR: VD_OMNI FI.2000.0106 du 7 décembre 2004

IT: VD_OMNI FI.2000.0106 del 7 dicembre 2004

Regeste

Administration cantonale des impôts | Pour le calcul du gain immobilier, prise en compte de l'estimation fiscale arrêtée le 1er juin 1992 pour une vente intervenue au mois d'août 1992 même si le Conseil d'Etat a fixé l'entrée en vigueur des estimations fiscales lors de la révision générale au 31 décembre 1992, car la valeur effective de l'immeuble était déjà arrêtée par la décision de la Commission d'estimation fiscale devenue définitive le 1er juin 1992.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 08.12.2004 FI.2000.0106

Administration cantonale des impôts | Pour le calcul du gain immobilier, prise en compte de l'estimation fiscale arrêtée le 1er juin 1992 pour une vente intervenue au mois d'août 1992 même si le Conseil d'Etat a fixé l'entrée en vigueur des estimations fiscales lors de la révision générale au 31 décembre 1992, car la valeur effective de l'immeuble était déjà arrêtée par la décision de la Commission d'estimation fiscale devenue définitive le 1er juin 1992.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 7 décembre 2004 sur le recours interjeté par X. _____, représentée par la société fiduciaire Lémano, case postale 36, à 1000 Lausanne 9 contre la décision rendue sur réclamation le 9 novembre 2000 par l' Administration cantonale des impôts (gain immobilier) * * * * *
* * Composition de la section: M. Eric Brandt, président; M. André Donzé et M. Alain Maillard, assesseurs; Mme Christiane Schaffer, greffière. Vu les faits suivants:
A. Y. _____ et sa soeur X. _____ ont acquis en propriété commune, selon acte authentique du 29 octobre 1971 instrumenté par le notaire Jean-David Dénéreaz, la totalité des actions de la société "S.I. Z. _____". Dite société est propriétaire de la parcelle 1_____, plan feuille _____ de la commune de _____, avenue _____, sur laquelle est construit un immeuble locatif, qui a fait l'objet d'un rapport d'expertise. Au 1er juin 1992, l'estimation fiscale de la parcelle 1_____ a été portée de 800'000 fr. à 2'100'000 fr. par la Commission d'estimation fiscale des immeubles du district de _____. Cette décision est devenue définitive à cette date sans avoir fait l'objet d'un recours. B. Par convention de vente d'actions du 29 août 1997, X. _____ a déclaré céder à son frère Y. _____ sa part de 50% à la totalité des actions de la société SI Z. _____, pour le prix de 915'000 fr. Ce prix avait été fixé de la manière suivante: -
immeubles, valeur attribuée par les contractants (le 50%) fr. 1'050'000.- -
hypothèque en 1er rang (le 50%, arrondi) - fr. 135'000.-
fr. 915'000.- La déclaration pour l'imposition des gains immobiliers a été déposée le 10 mars 1998, concluant à l'absence d'un gain immobilier (zéro franc), compte tenu d'un prix de vente de 1'050'000 fr. et d'un prix d'acquisition du même montant. C. Le 3

avril 1998, la section des gains immobiliers de l'Administration cantonale des impôts (ci-après l'ACI) a écrit à X. _____, auprès de la société fiduciaire Lémano, à Lausanne, l'informant que le gain immobilier avait été fixé à 558'000 fr. En effet, l'entrée en vigueur de l'estimation fiscale de 2'100'000 fr. avait été fixée à fin 1992 et ne pouvait par conséquent pas être prise en considération comme prix d'acquisition pour le calcul du gain immobilier applicable à la vente du 29 août 1997. Le prix retenu a été celui du prix d'achat effectif au 1er novembre 1971, soit 982'285 fr. L'ACI a informé X. _____ de l'envoi d'un bordereau d'impôt de 100'440 fr., soit 18% de 558'000 fr. Par courrier du 27 avril 1998, la société fiduciaire Lémano (ci-après la fiduciaire) a formé une réclamation contre la décision de taxation du 8 avril 1998. Elle conclut à l'enregistrement de la déclaration sans changement, ce qui équivaut à un gain immobilier de 0 fr. La commission a informé la fiduciaire qu'elle transmettait la réclamation à l'ACI comme objet de sa compétence, le 9 avril 1998. Entre-temps, soit le 8 avril 1998, la commission a procédé à une taxation définitive de l'impôt sur les gains immobiliers, fixant les éléments imposables à 558'000 fr. au taux de 18%, soit un impôt à payer de 100'440 fr. Par courrier du 1er mai 1998, la fiduciaire, se référant à la réclamation du 27 avril 1998, l'a motivé en considérant que le précédent prix d'acquisition devait être la nouvelle estimation fiscale de 2'100'000 fr. fixée par décision du 1er juin 1992 et qui serait entrée en force à cette date, du moins pour le calcul de l'impôt sur les gains immobiliers. L'entrée en vigueur au 31 décembre 1992 ne l'aurait été que pour les impôts périodiques. Par proposition de règlement du 18 mai 1998, l'ACI a confirmé qu'elle refusait de prendre l'estimation fiscale de l'immeuble fixée le 1er juin 1992 à 2'100'000 fr. Elle a rappelé que le Conseil d'Etat avait rendu le 15 août 1990 un décret fixant l'entrée en vigueur des nouvelles estimations fiscales au 31 décembre 1992 pour les terrains à bâtir, les immeubles locatifs, industriels et commerciaux. S'agissant d'une révision générale, la date de la notification n'avait pas d'incidence sur l'entrée en vigueur de la nouvelle estimation. Elle a par conséquent confirmé sa décision de taxation du 3 avril 1998. La fiduciaire a indiqué le 26 mai 1998 qu'elle maintenait la réclamation. L'ACI a rendu une décision sur réclamation le 9 novembre 2000 décidant de rejeter la réclamation. La fiduciaire a recouru contre cette décision le 8 décembre 2000. L'ACI s'est déterminée le 7 mars 2001. La fiduciaire a déposé une réplique le 23 avril 2001 et l'ACI s'est déterminée le 28 mai 2001. La fiduciaire a encore répondu le 13 juin 2001. Considérant en droit: 1. a) L'art. 42 de l'ancienne loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI) prévoit que le gain imposable en cas de vente d'un immeuble soumis à l'impôt sur les gains immobiliers, est constituée par la différence entre le produit de l'aliénation et le prix d'acquisition augmenté des impenses. S'agissant du prix d'acquisition, il s'agit du prix qu'avait payé l'aliénateur. L'art. 44 al. 2 aLI permet au contribuable d'invoquer comme prix d'acquisition l'estimation fiscale de son immeuble cinq ans avant l'aliénation, lorsque l'acquisition est intervenue plus de cinq ans avant l'aliénation. Le contribuable a par conséquent le choix de faire valoir comme prix d'acquisition de l'immeuble aliéné l'estimation fiscale cinq ans avant l'aliénation ou le prix payé lors du précédent transfert à titre onéreux. En l'occurrence, X. _____ a choisi d'invoquer l'estimation fiscale cinq ans avant l'aliénation. Elle a toutefois contesté l'estimation fiscale que l'autorité a appliqué pour le calcul de l'impôt, car elle n'est pas d'accord quant au montant. b) Selon la jurisprudence de l'ancienne Commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après CCRI), rendue à propos de l'art. 19 al. 4 LIC et confirmée par le tribunal de céans, cette disposition ne signifie pas nécessairement que la décision arrêtant l'estimation fiscale déterminante doit être entrée en force au 1er janvier de l'année en cours; il faut et il suffit que cette estimation

corresponde, même si elle est arrêtée ultérieurement, à la valeur effective de l'immeuble à cette date (CCRI, arrêt du 12 janvier 1970 en la cause S, TA arrêt FI 93/108 du 15 décembre 1994 et 95/0115 du 29 novembre 1996). Une décision de nature fiscale peut en effet déployer ses effets sur toute une période fiscale, alors même qu'elle aurait été prise et notifiée à une date postérieure au début de cette période: dans ce cas, on ne saurait parler, sinon de manière impropre, d'effet rétroactif (v. TA, arrêt FI 93/006 du 6 décembre 1994 voir aussi. TA, arrêt EF 1990/009 du 27 septembre 1991, EF 1991/010 du 5 janvier 1993).

c) En l'espèce, la vente des 25 actions représentant la moitié du capital-actions de la S.I. Z. _____ S.A. a eu lieu le 29 août 1997. Il convient donc de déterminer qu'elle était l'estimation fiscale de l'immeuble en cause cinq ans auparavant, c'est-à-dire le 29 août 1992. A cet égard, l'autorité intimée soutient que l'estimation fiscale arrêtée par la Commission d'estimation fiscale de district le 1^{er} juin 1992 ne pouvait entrer en vigueur qu'au 31 décembre 1992 conformément à la décision du Conseil d'état du 15 août 1990 concernant la révision générale des estimations fiscales. Toutefois, cette décision concerne essentiellement la prise en compte de l'estimation fiscale dans le cadre de l'évaluation de la fortune immobilière du contribuable. Une distinction pour la prise en considération de l'estimation fiscale dans le cadre de la perception de l'impôt sur les gains immobiliers se justifie en raison du fait que la période de calcul et la période de taxation se confondent en matière de gain immobilier ordinaire contrairement à l'imposition sur la fortune (voir notamment arrêt FI 1997/0139). Cette solution n'est pas contraire non plus à la loi du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI) qui prévoit, lors de révisions générales, que le conservateur du registre foncier procède à l'inscription définitive des estimations sitôt la mise à l'enquête terminée et les recours liquidés (art. 19 et 22 al. 3 LEFI) avec une entrée en force de l'estimation fiscale dès que la décision de la Commission d'estimation fiscale devenait définitive. La décision fixant l'estimation fiscale de l'immeuble en cause est devenue définitive dès le 1^{er} juin 1992 en l'absence de recours et c'est bien la valeur arrêtée à cette date qui est déterminante pour fixer le gain immobilier au moment de la vente et qui correspond à la valeur effective de l'immeuble. 2. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être admis et la décision attaquée annulée. La recourante, qui a agit par l'intermédiaire d'un mandataire professionnellement qualifié, a droit aux dépens qu'elle a requis, arrêtés à 1000 fr. Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est admis. II. La décision rendue sur réclamation le 9 novembre 2000 par l'Administration cantonale des impôts est annulée. III. L'Administration cantonale des impôts est débitrice de la recourante d'une indemnité de 1000 (mille) francs à titre de dépens. IV. Il n'est pas perçu de frais de justice. Lausanne, le 7 décembre 2004 Le président: La greffière: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint