

## VD\_OMNI FI.2001.0111 vom 12. Dezember 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-12-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2001.0111](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2001.0111)

FR: VD\_OMNI FI.2001.0111 du 12 décembre 2002

IT: VD\_OMNI FI.2001.0111 del 12 dicembre 2002

### Regeste

c/ACI | Confirmation de l'ATF 126 II 473, dont la solution vaut également en droit vaudois. Toutefois, l'imposition, au titre de l'impôt sur le revenu, du gain en capital découlant de la réalisation d'immeubles agricoles (ici un affermage durable) doit être limitée à une reprise des amortissements cumulés dont a bénéficié le contribuable lui-même.

### Erwägungen

#### E. 47

LIFD. Au demeurant, il n'est pas contesté que X. \_\_\_\_\_ a fait l'objet d'une taxation intermédiaire avec effet au 30 avril 1997, de sorte que ce dernier remplit la première condition posée à l'application de ces dispositions. c) Les parties sont par ailleurs d'accord pour admettre que les biens-fonds aliénés font partie d'un domaine agricole au sens de la loi fédérale du 4 octobre 1991 sur le droit foncier rural (ci-après: LDFR; RS 211.412.11). En conséquence, les règles spécifiques applicables à l'imposition des entreprises agricoles doivent être prises en considération ici; en d'autres termes, le champ d'application des art. 8 al. 1, 1ère phrase in fine, 12 al. 1 LHID, 18 al. 4 LIFD et 20 al. 4 LI, dans sa teneur en vigueur dès le 1er janvier 1995, coïncide avec celui des dispositions de la LDFR qui ont trait à de telles entreprises (v. à ce sujet Markus Reich in Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Schweiz, Bâle 1997 no 44 ad art. 8 LHID; v. également Zwahlen in Zweifel/Athanas, nos 20 et 23 ad art. 12 LHID; ils critiquent au demeurant l'application de ces règles spéciales à des immeubles qui cesseraient d'être exploités à titre agricole après l'aliénation; cette hypothèse n'est toutefois pas remplie dans le cas d'espèce. d) Selon l'art. 8 al. 1 LHID, le produit d'une exploitation agricole est imposable au même titre que celui de toute activité lucrative indépendante; toutefois, "en sont exclus les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles, dans la mesure où le produit de l'aliénation est supérieur aux dépenses d'investissement". Par ailleurs, le gain réalisé lors de l'aliénation d'un immeuble agricole ou sylvicole, "à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autres valeurs s'y substituant, impenses)" fait l'objet d'un impôt sur les gains immobiliers (art. 12 al. 1 LHID). L'art. 20 al. 4 LI, cité plus haut a été adopté par le législateur vaudois dans le but de se conformer à la loi d'harmonisation, de sorte que les dispositions vaudoises doivent être interprétées conformément au sens des règles susmentionnées de la LHID. S'agissant par ailleurs de l'impôt fédéral direct, il est perçu sur tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise agricole ou sylvicole au même titre que tout autre activité indépendante (art. 18 al. 1 LIFD). Cependant, l'alinéa 4 de cette disposition apporte une cautèle à ce principe; en effet, selon cette règle, les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles ne sont ajoutés au revenu imposable que jusqu'à concurrence des dépenses

d'investissement. e) Selon le régime qui résulte de ces règles, le gain que dégage la réalisation d'un immeuble agricole ou sylvicole doit être réparti en deux parts. La première, constituée par la différence entre le montant des investissements et la valeur comptable, fait l'objet de l'impôt sur le revenu; la seconde, qui correspond à la différence entre le produit de l'aliénation et les dépenses d'investissement, échappe à cet impôt, tout en étant susceptible d'un impôt sur les gains immobiliers, perçu au plan cantonal seulement. Il s'agit là d'une solution inspirée d'un régime moniste, alors que le droit vaudois est dominé par un régime dualiste dans l'imposition des gains immobiliers. Le législateur en effet, malgré les critiques (voir par exemple Zwahlen, op. cit. no 23 ad art. 12 LHID), n'a pas voulu assimiler intégralement les entreprises agricoles aux autres activités indépendantes; il n'a toutefois prévu d'exceptions, par rapport au régime des entreprises individuelles ordinaires, que s'agissant de la réalisation des immeubles de la fortune commerciale, en les soumettant à cet égard en quelque sorte à un régime moniste. Cependant, dans la mesure où le droit positif reconnaît aux agriculteurs la faculté de procéder à des amortissements (portés dans leurs comptes), susceptibles de réduire leur revenu imposable, il était logique de prévoir que le bénéfice en capital limité à la réalisation de ces immeubles fasse néanmoins l'objet d'une taxation au titre de l'impôt sur le revenu à concurrence des amortissements opérés jusque-là (soit des réserves latentes correspondantes; voir à ce sujet le message du Conseil fédéral, Feuille fédérale 1983 III 97 et 106). En résumé, le nouveau droit de l'impôt fédéral direct soumet désormais le gain en capital réalisé par l'agriculteur qui aliène un immeuble agricole à une imposition partielle, portant sur la reprise des amortissements cumulés; le solde du gain ainsi dégagé est en revanche exonéré. Autrement dit, le nouveau droit proroge l'exonération qui prévalait auparavant sous l'empire de l'ancien droit, tout en la limitant quelque peu. S'agissant par ailleurs de l'imposition directe au plan cantonal, le nouveau droit prévoit l'imposition d'une partie du gain au titre de l'impôt sur le revenu (limitée également à la reprise des amortissements cumulés), le solde étant frappé de l'impôt sur les gains immobiliers. Dans ce cadre, il faut donc souligner que le gain en question est réparti entre les deux impôts, la détermination de l'assiette de l'un des deux impôts impliquant nécessairement celle de l'autre (ainsi en cas de vente d'un immeuble agricole). S'agissant de l'hypothèse d'un passage de la fortune commerciale à la fortune privée, toutefois, il faut observer qu'une telle opération n'entraîne que la perception d'un impôt sur le revenu, notamment dans le présent cas où ce transfert est lié à une donation, acte qui ne saurait générer la perception d'un impôt sur les gains immobiliers. Cependant, en cas de transfert ultérieur, susceptible de générer un gain immobilier, force sera de procéder au calcul du prix d'acquisition à défalquer du résultat de l'opération; celui-ci devra comprendre à tout le moins la valeur prise en considération dans le cadre de l'impôt sur le revenu (soit la valeur comptable augmentée de la somme des amortissements cumulés récupérés); pourront s'y ajouter encore, cas échéant, les impenses postérieures au transfert du bien dans la fortune privée. En d'autres termes, la valeur prise en considération en l'espèce pour l'impôt sur le revenu servira en principe (et sous réserve d'impenses ultérieures) de prix d'acquisition pour l'impôt sur les gains immobiliers. f) Dans un arrêt du 17 août 1999, rendu sur recours de droit administratif, le Tribunal fédéral (Revue fiscale 1999, 669) a d'ailleurs retenu que l'agriculteur se trouve bien à la tête d'une entreprise commerciale exploitée en raison individuelle et son patrimoine doit être réparti en une fortune privée et une fortune commerciale. Les amortissements ne sont ainsi possibles que sur les éléments de la seconde; de surcroît, le critère de la prépondérance (art. 18 al. 2, dernière phrase, LIFD; 8 al. 2 LHID, 20 al. 3 LI) leur est également applicable. Ce jugement permet de retenir que les

exploitations agricoles sont soumises au même régime juridique que les autres activités exercées à titre indépendant, sous la seule réserve de l'art. 18 al. 4 LIFD (auquel correspond l'art. 8 al. 1 1<sup>e</sup> phrase in fine LHID; v. aussi art. 20 al. 4 LI). g) Par ailleurs, les amortissements cumulés correspondent à des charges prises en compte dans la détermination de revenu imposé durant des périodes antérieures, parfois même à l'entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995 de la LIFD et des dispositions correspondantes de la LI. La jurisprudence a néanmoins considéré que l'impôt spécial pourrait prendre pour assiette la somme de ces amortissements sans violer de ce fait le principe de non-rétroactivité des lois fiscales, pour autant que l'acte de réalisation soit postérieur à la date d'entrée en vigueur de ces textes (v. à ce propos TA, arrêt du 8 mai 2000, FI 98/0006, consid. 5; cette solution a été admise implicitement par l'ATF 126 II 473, lorsqu'il a confirmé la décision rendue sur réclamation). A cet égard, on citera l'extrait suivant de cet arrêt du Tribunal administratif: "Dès la période fiscale 1995-1996, le revenu des agriculteurs n'est plus déterminé sur la base des normes de revenu social, mais bien sur la base du questionnaire rempli par l'exploitant; ce dernier doit satisfaire aux exigences de l'art. 125 LIFD et joint à sa déclaration les pièces justifiant le revenu de l'activité indépendante, à savoir soit une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, soit un relevé des recettes et dépenses avec un état des actifs et passifs. En conséquence, ces documents doivent être établis, puis tenus dès le 1<sup>er</sup> janvier 1993, date du début de la période de calcul (v. à ce propos circulaire no 23 de l'ACI; v. également circulaire no 3 de l'Administration fédérale des contributions, datée du 25 novembre 1992; selon ces documents, l'exploitant - tout au moins lorsqu'il ne tenait pas de comptabilité auparavant - doit établir un bilan d'entrée au 1<sup>er</sup> janvier 1993). Ce bilan d'entrée doit indiquer, s'agissant des immeubles, leur prix de revient, à savoir le prix d'achat augmenté des investissements; de même, les amortissements opérés précédemment doivent être indiqués. Par la suite, soit durant chaque exercice, la comptabilité ou ce qui en tient lieu doit comporter les amortissements effectués sur les actifs, en particulier immobiliers. Concrètement, l'impôt sur le revenu ordinaire de la période fiscale 1995-1996 doit alors être perçu sur la base du résultat comptable des exercices 1993-1994 (ce résultat étant lié bien évidemment au bilan d'entrée). Selon la jurisprudence constante citée plus haut [l'arrêt se rapporte aux références suivantes: ATF 74 I 103; 77 I 183; 101 Ia 85; 102 Ia 31, 104 Ib 219, consid. 6], il ne fait aucun doute que l'imposition du revenu ordinaire pour la période fiscale 1995-1996, sur la base des résultats comptabilisés en 1993 et 1994 (y compris les amortissements sur des biens faisant partie de la fortune commerciale) ne viole nullement le principe de non-rétroactivité. Il en irait de même de l'imposition au titre du revenu ordinaire de la période 1997-1998 ou d'une période ultérieure, même si celui-ci englobe un bénéfice en capital sur un immeuble agricole isolé aliéné durant les années de calcul 1995, 1996 ou plus tard encore. Dans l'hypothèse où ce gain en capital porterait sur des amortissements opérés durant les années de calcul 1993-1994 (voire avant), repris conformément à l'art. 18 al. 4 LIFD, l'on devrait alors parler de rétroactivité improprement dite; certes, les amortissements en question ont été comptabilisés avant l'entrée en vigueur de la LIFD, mais cela n'est pas déterminant, dans la mesure où le bénéfice en capital imposable a été réalisé après l'entrée en vigueur de ces dispositions, seul le calcul de celui-ci se référant à des faits antérieurs." 3. a)

On a vu que les recourants considéraient que l'arrêt du Tribunal fédéral précité avait une portée limitée au domaine de l'impôt fédéral direct, de sorte que la solution retenue au contraire par le Tribunal administratif devait être confirmée dans leur cas en matière d'impôt cantonal et communal. Ils perdent toutefois de vue que le Tribunal administratif a

raisonné, dans l'arrêt en question, de manière identique pour les deux impôts; il avait même souligné que le droit cantonal était sur ce point déjà harmonisé. On peut d'ailleurs parler ici d'harmonisation aussi bien horizontale (entre cantons) que verticale (entre LIFD et LHID). Dès lors, l'autorité de céans considère que l'argumentation du Tribunal fédéral est pleinement transposable également en matière d'impôt cantonal et communal; en présence de solutions harmonisées au plan légal, il convient en effet d'adopter des jurisprudences également coordonnées entre elles. On doit dès lors en conclure qu'un affermage définitif constituerait, en droit vaudois également, un acte de réalisation générant l'impôt spécial de l'art. 29 LI. A la suite d'interventions politiques soulignant le caractère extrêmement rigoureux d'une imposition du bénéfice en capital réalisé par l'exploitant agricole qui cesse son activité, l'AFC, en collaboration avec la Conférence suisse des impôts, a mis sur pied une solution qui, tout en maintenant la pratique actuelle (telle qu'elle découle de l'arrêt du Tribunal fédéral précité), en a infléchi la portée; il s'agit au demeurant d'une solution transitoire, mise sur pied dans l'attente d'une révision législative. Les documents produits par l'ACI, ainsi que par l'AFC soulignent en effet que la législation en vigueur (soit la LIFD et la LHID) ne contient pas de base légale permettant un report de l'imposition en cas d'affermage à caractère définitif. Cela étant, la Conférence suisse des impôts recommande de partir de l'idée, jusqu'à fin 2004, que l'affermage d'exploitation agricole est fait à titre transitoire, ce qui entraîne un report de l'imposition, en matière d'impôt fédéral, cantonal et communal (l'immeuble est alors maintenu dans la fortune commerciale du bailleur, lequel est au surplus imposable, en relation avec les revenus découlant de ce bail, au titre de l'impôt sur le revenu d'une activité lucrative indépendante). En résumé, cette pratique retient désormais plus largement que par le passé que l'on se trouve en présence d'un affermage transitoire. b) Dans le cas d'espèce toutefois, force est de constater que X. \_\_\_\_\_ a, d'une part, réalisé l'essentiel de ses biens mobiliers (bétail, machines, marchandises) et qu'il a, d'autre part, conclu à un bail à ferme courant dès le 1er mai 1997, avant de quitter la Suisse pour s'établir au \*\*\*\*\*. Rien n'indique que l'intéressé souhaite reprendre son exploitation, ni même qu'il soit en mesure de le faire à bref délai. Dans ces conditions, on ne saurait parler ici d'affermage transitoire, même si la pratique donne désormais à cette notion une acception large. Ce premier moyen du recourant doit ainsi être écarté. 4. Le recourant fait valoir subsidiairement que le calcul du bénéfice imposable, soit des amortissements cumulés repris serait surfait. Pour sa part, l'ACI se réfère à diverses directives, qui fixent de manière forfaitaire les amortissements qui étaient admissibles par le passé. On remarquera que le contribuable était auparavant imposé sur la base des normes, lesquelles incluent de tels amortissements forfaitaires. L'argumentation des recourants paraît dès lors sur ce point devoir être écartée également, cela tant pour l'impôt cantonal et communal que pour l'impôt fédéral direct. On remarque que les recourants, qui contestaient le calcul du bénéfice en capital imposable, tout en demandant des explications à ce sujet, n'ont pas jugé utile (après avoir obtenu ce calcul détaillé des amortissements cumulés dans le cadre de la réponse au recours) de déposer une réplique. Il n'y a donc pas lieu de s'étendre sur un calcul qui apparaît en définitive comme correct. a) On signalera tout d'abord la circulaire no 3 du 25 novembre 1992 de l'AFC, relative aux innovations apportées dans le traitement fiscal de l'agriculture et de la sylviculture par la LIFD (v. à ce propos notamment chiffre 2.1 sur la détermination des amortissements récupérés; v. également l'annexe à ce document intitulé "Directives pour le bilan d'entrée au 1er janvier 1993", notamment son chiffre 4 portant sur l'estimation des actifs du domaine). Ces éléments ont d'abord été complétés au plan vaudois par la circulaire no 23 de l'ACI (v. par exemple l'annexe de ce

document comportant les instructions sur le bilan d'entrée au 1er janvier 1993, spéc. son chiffre 4). Selon la circulaire de l'AFC (plus exactement chiffre 4.2 des directives pour le bilan d'entrée), en l'absence de valeurs d'acquisition, les estimations fiscales cantonales peuvent servir de valeur indicative. L'ACI a poursuivi la réflexion à ce sujet et la solution qu'elle a retenue figure dans les instructions complémentaires destinées aux exploitants du sol (période fiscale 1995-1996. On en reproduit quelques passages. " Instructions relatives au Bilan d'entrée au 1er janvier 1993 Ces instructions valent pour les exploitants du sol dont le produit de l'activité lucrative indépendante a été déterminé sur la base de normes de revenu social. (...) 4. Actifs du domaine (immeubles) Le prix de revient sert de base de calcul pour l'estimation initiale. Par prix de revient, on entend le prix d'achat augmenté des investissements depuis l'acquisition, sans tenir compte des propres prestations. (...) 4.1. (...) 4.2. Détermination par appréciation Faute de valeurs d'acquisition, l'estimation fiscale ou la valeur de rendement peut servir de valeur indicative. (...) [...] Valeur globale du domaine, sans répartition (constructions, plantes, sol) 1) Valeur réelle d'acquisition moins les amortissements, règle de base calculs selon la Notice concernant les amortissements: Notice A 1979 - Agriculture. ou à défaut 2. Valeur de rendement actuelle, (VR) admise dans ce cas, VR + amortissements normes = valeur d'acquisition. 3. le 80% de l'estimation fiscale (EF) actuelle, admis peut être considéré comme équivalant à cette valeur de rendement, dans ce cas, 80% EF + amortissements normes = valeur d'acquisition. Dans les cas 2 et 3, aucun amortissement ne sera plus admis, la valeur comptable correspondant à la valeur minimale admise par l'autorité fiscale." Dans sa lettre du 9 septembre 2002, l'ACI confirme d'ailleurs qu'elle a appliqué de manière très large, en l'absence de valeurs d'acquisition, la solution décrite dans ces directives, qui consiste à reconstituer cette valeur selon la formule suivante: 80% de l'estimation fiscale + amortissements selon les normes = valeur d'acquisition Dans la même lettre, l'ACI admet que cette valeur d'investissement calculée peut être supérieure à l'estimation fiscale; selon elle cela "n'est pas incorrect, étant donné que les valeurs réelles d'acquisition ou d'investissement sont dans la majorité des cas supérieures à l'estimation fiscale" . Il ressort encore de documents produits tant par l'ACI que par la mandataire du recourant que des discussions sont intervenues courant 1996 entre Prométerre et l'ACI, au sujet de l'application de ces directives; dans ce cadre, Prométerre avait protesté contre la charge fiscale importante à laquelle correspondait la reprise d'amortissements cumulés, effectuée sur de très nombreuses années; elle avait même demandé que cette reprise ne remonte pas à une date antérieure à celle de l'acquisition, même si celle-ci est intervenue à titre gratuit (v. échange de lettres des 17 avril et 9 mai 1996 entre ces deux protagonistes). En résumé, s'agissant d'exploitations agricoles qui ne tenaient pas de comptabilité avant le 1er janvier 1993 et qui étaient imposées aux normes, ce n'est qu'à partir de cette date-là qu'a été établie une véritable valeur comptable du domaine. On ne peut en revanche pas considérer comme telle la valeur d'investissement reconstituée. En particulier, le prix versé lors de l'acquisition à titre onéreux ne pouvait pas être qualifié de valeur comptable, pas plus que celle résultant d'impenses postérieures ou d'amortissements opérés sur ces valeurs. On ne pouvait pas non plus parler d'une "valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu" , selon la formule utilisée par l'ACI dans son écriture du 22 avril 2002. Dans l'ancien droit, les agriculteurs n'étaient en effet pas tenus d'établir une comptabilité; dans l'hypothèse d'un gain en capital éventuel, celui-ci n'était pas soumis à un impôt sur le revenu (tant en matière d'impôt fédéral direct qu'en matière d'impôt cantonal et communal), mais seulement à un impôt cantonal sur les gains immobiliers. Dans cette mesure, la valeur retenue pour les

immeubles agricoles n'avait pas grande portée; à tout le moins, dans l'hypothèse d'un transfert de domaine de père en fils, par le biais d'une donation par exemple, une réévaluation comptable de ceux-ci n'avait guère de sens, ni d'incidence au plan fiscal. Les agriculteurs étaient toutefois admis à faire valoir des amortissements sur leurs immeubles d'exploitation, déduction qui entraînait une réduction de leur impôt sur le revenu (il s'agissait d'ailleurs fréquemment, comme en l'espèce, d'amortissements forfaitaires fixés par les normes).

b) Dans le cas d'espèce, le bénéfice en capital correspond à la reprise des amortissements cumulés opérés depuis 1951. Pour l'analyse, il apparaît opportun de distinguer les amortissements effectués - sur la base des normes - de 1951 à 1984 (par le père du recourant), ceux qui l'ont été entre 1985 et 1992, par le recourant lui-même, puis ceux portés dans les comptes des années 1993 à 1997.

aa) S'agissant de ces derniers, ils ne sont nullement contestés, puisqu'ils découlent en quelque sorte du régime comptable imposé par le nouveau droit.

bb) S'agissant des amortissements effectués entre 1985 et 1992, il faut relever qu'ils ont effectivement réduit le revenu imposable du recourant lui-même. Il apparaît dès lors justifié d'inclure ces amortissements dans le bénéfice en capital imposable au titre de l'art. 18 al. 4 LIFD; au demeurant, c'est précisément ces éléments que le législateur, lors de l'adoption de la LIFD et de la LHID entendait saisir à tout le moins (v. à ce propos message du Conseil fédéral, Feuille fédérale 1983 III 97 et 106). Au surplus et sous réserve des aspects de droit intertemporel (déjà examinés plus haut), ce point n'est pas sérieusement contesté (v. d'ailleurs lettre Prométerre du 9 mai 1996).

cc) La question apparaît plus délicate s'agissant des amortissements qui seraient repris en relation avec la période courant de 1951 à 1984, pris en considération par le biais des normes alors que l'intéressé n'était pas à la tête du domaine. On relève d'abord que les amortissements en question, dont il a bénéficié avant 1985, ont réduit l'imposition non pas du recourant lui-même, mais celle de son père. S'il s'était agi, durant cette période-là, d'une véritable valeur comptable, il n'y aurait pas eu d'obstacle à opérer une reprise d'amortissement pour celle-ci également. Les amortissements opérés auraient en effet correspondu à la constitution de réserves latentes, susceptibles d'être imposés en cas de réalisation, un transfert à titre gratuit de l'entreprise aux valeurs comptables impliquant au contraire un report d'imposition. Toutefois, dans le régime d'imposition des agriculteurs qui prévalait auparavant, il n'en était rien; on ne s'attardait donc pas à une estimation approfondie des actifs du domaine, raison pour laquelle ces valeurs ont dû être reconstituées après coup lors du passage au nouveau système. Ce calcul rétroactif présente toutefois des aléas importants, qui ne peuvent pas être purement et simplement ignorés. Le tribunal estime dès lors que la volonté du législateur peut être comprise comme visant à une imposition portant uniquement sur la récupération des amortissements cumulés dont le contribuable lui-même a bénéficié, à l'exclusion de ceux que le précédent propriétaire a pu revendiquer; il serait des plus discutables d'arrêter le bénéfice en capital sur la base d'une valeur d'acquisition (incluant aussi les amortissements antérieurs), dont le caractère apparaît purement théorique. Il convient dès lors d'admettre le recours en limitant l'assiette du bénéfice en capital imposable en l'occurrence à une reprise des amortissements opérés par X. \_\_\_\_\_ lui-même de 1985 jusqu'à 1997. La décision attaquée devra en conséquence être annulée, la cause étant renvoyée à l'ACI pour nouvelle décision dans ce sens.

c) La présente cause conduit à fixer l'assiette de l'impôt sur le revenu qui doit être perçu sur le bénéfice extraordinaire lié au passage des immeubles dans la fortune privée du contribuable; le solde du gain est exonéré en matière d'impôt fédéral direct, alors qu'il fait l'objet d'un impôt sur les gains immobiliers en droit cantonal et communal. Dans le cas d'espèce toutefois, le

domaine a fait l'objet d'un affermage durable, soit d'un acte de réalisation qui ne déclenche pas le prélèvement d'un impôt sur les gains immobiliers. Il reste que, en cas d'aliénation ultérieure (soit une vente, par exemple), il sera nécessaire de calculer le prix d'acquisition de l'immeuble entrant dans le calcul du gain imposable (art. 66 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (ci-après: nLI). Dans un souci de cohérence fiscale, on l'a déjà évoqué plus haut, le prix d'acquisition devrait sans doute correspondre au montant retenu pour la perception de l'impôt sur le revenu, soit la valeur comptable augmentée de la reprise des amortissements cumulés (et de ceux-ci seulement: en l'occurrence ceux opérés de 1985 à 1997; contra lettre ACI à Prométerre du 17 avril 1996, chiffre 3); cette question n'a cependant pas à être tranchée définitivement ici. 5. Les considérations qui précèdent conduisent ainsi à l'admission partielle du pourvoi; une part importante des amortissements repris par la décision attaquée doit en effet être supprimée. Cela étant et en équité (art. 55 al. 3 LJPA) il convient de renoncer à prélever un émolument à la charge du recourant, celui-ci n'ayant toutefois pas droit à des dépens.

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