

# VD\_OMNI FI.2002.0034 vom 10. Januar 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-01-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2002.0034](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0034)

FR: VD\_OMNI FI.2002.0034 du 10 janvier 2006

IT: VD\_OMNI FI.2002.0034 del 10 gennaio 2006

## Regeste

X/ Administration cantonale des impôts, Office d'impôt du district de Nyon | Le montant versé à l'ex-conjoint, dans le cadre de la liquidation du régime matrimonial, au titre de part du bénéficiaire de l'union conjugale, ne s'inscrit pas dans le cadre de la transaction immobilière. Il ne s'agit pas d'une impense déductible du gain immobilier. L'équipement de l'immeuble d'un lave-vaisselle et d'une marquise articulée par la terrasse, là où cela n'existait pas auparavant, est une plus-value déductible (art. 48 al. 1 let. c aLI). Tel n'est pas le cas, en revanche, de frais engagés par des travaux dont la nature reste indéterminée.

## Erwägungen

### E. 1

La matière est régie par les art. 40ss de la loi sur les impôts directs cantonaux, du 26 novembre 1956 (aLI). La loi du même nom, du 4 juillet 2000 (LI; RSV 642.11), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (art. 279 LI) a certes abrogé l'aLI (art. 278 LI), mais celle-ci continue de s'appliquer aux faits générateurs antérieurs à cette date (arrêt FI.2001.0098 du 15 juillet 2004, consid. 2). En l'occurrence, l'aliénation de l'immeuble qui est à l'origine de la taxation contestée a eu lieu le 15 janvier 1998.

### E. 2

Le recourant reproche à l'ACI de n'avoir pas pris en compte certaines impenses qu'il avait fait valoir. a) Le gain imposable est constitué par la différence entre le produit de l'aliénation et le prix d'acquisition augmenté des impenses (art. 42 al. 1 aLI). On entend par là, selon l'art. 48 al. 1 aLI, les dépenses inséparablement liées à l'acquisition ou à l'aliénation, ou qui contribuent à l'augmentation de la valeur de l'immeuble; elles comprennent notamment : les droits de mutation sur les transferts à titre onéreux, les frais d'actes et d'enchères (let. a); les commissions et frais de courtage effectivement payés pour l'achat et la vente (let. b); les dépenses donnant une plus-value à l'immeuble (let. c); le coût de travaux d'utilité publique mis à la charge du propriétaire (let. d); l'acquisition et le rachat de servitudes (let. e) ; les frais des emprunts hypothécaires contractés au moment de l'achat, de même que les frais des emprunts contractés pour des transformations et réparations (let. f). b) Le recourant demande que soit déduit, au titre d'impenses, le montant total de 135'000 fr. (en trois versements de 45'000 fr. chacun, opérés les 31 décembre 1986, 31 décembre 1987 et 31 décembre 1988 ; cf. les ch. 24, 25 et 30 de la liste établie le 15 juin 1998 par le recourant) remis à son ex-épouse « suite augmentation de valeur de la maison au moment du divorce », pour reprendre les termes qu'il a employés. Bien que le jugement de divorce ne figure pas au dossier, il n'y a pas lieu de douter de la réalité et du bien-fondé de ces versements. Reste à savoir s'ils doivent être pris en compte. La jurisprudence répond à cette question par la négative. Le montant litigieux a été versé à l'ex-épouse du recourant dans le cadre de la liquidation du régime matrimonial, vraisemblablement au titre de part au

bénéfice de l'union conjugale. Il ne s'inscrit pas dans le cadre d'une transaction immobilière. Sous réserve d'une disposition légale expresse (qui fait défaut en l'espèce), la participation de tiers au gain immobilier, pour des motifs étrangers à la cause du transfert de propriété, n'est pas soumise à l'impôt (arrêt FI.2000.0007 du 17 août 2000, consid. 3, et les nombreuses références citées). Il est indifférent à cet égard que le recourant ait dû augmenter la dette hypothécaire grevant son immeuble (partant, payer des frais de notaire) pour faire face à ses obligations vis-à-vis de son ex-épouse. Ce cas n'entre pas davantage dans le champ d'application de l'art. 48 al. 1 let. f aLI, qui vise uniquement les emprunts contractés en vue de l'achat, de transformations ou de réparations, ce qui n'est pas le cas en l'espèce (même arrêt). Le recourant objecte à cela que le montant litigieux a été taxé comme revenu auprès de son ex-épouse. Il y voit un cas de double imposition. Il perd toutefois de vue que l'impôt sur les gains immobiliers est un impôt spécial, qui ne se confond pas avec l'imposition des personnes physiques sur leurs revenus et fortune. L'objet de ces deux impôts, fondamentalement différent, est ainsi étanche, sous la seule réserve que fait l'art. 48 al. 2 aLI. Cette disposition exclut du champ de l'impôt sur les gains immobiliers les dépenses déductibles du revenu selon l'art. 23 aLI, soit les frais d'entretien et d'administration des immeubles (art. 23 let. d aLI). Or, cette hypothèse n'est pas réalisée en l'espèce (arrêt FI.2000.0007, précité, consid. 2). c) Au titre des dépenses donnant une plus-value à l'immeuble (art. 48 al. 1 let. c aLI), on distingue les frais d'entretien, c'est-à-dire ceux qui visent à maintenir ou rétablir l'état des biens-fonds et bâtiments, et ceux qui en augmentent la valeur. Seuls ces derniers sont déductibles pour la détermination du gain immobilier (arrêt FI.2001.0098, précité, consid. 4a ; cf. également ATF 123 II 218 et 99 Ib 362). aa) Doivent être assimilés à des dépenses d'entretien l'achat de tapis et de moquettes (ch. 9, 13, 36 et 42 de la liste), de papiers peints (ch. 37 et 60), de carrelages (ch. 14 et 61), ainsi que les frais d'entretien de la cheminée (ch. 46). La décision attaquée doit être confirmée sur ce point. bb) Le recourant a équipé sa maison d'un lave-vaisselle, acquis au prix de 1400 fr. (ch. 49). Selon la jurisprudence, la fourniture d'appareils électroménagers entre en principe dans le champ de l'art. 48 al. 1 let. c aLI (cf. arrêt FI.2001.0098, précité, consid. 4c). Si le remplacement d'un appareil existant relève plutôt de l'entretien, un nouvel équipement de cette sorte, propre à augmenter la valeur du bâtiment, devrait être considérée comme une impense. En l'occurrence, le recourant a affirmé, dans sa prise de position du 30 août 2002 et sans être contredit sur ce point, que sa maison n'était pas équipée d'un lave-vaisselle à l'origine. C'est donc à tort que l'ACI n'a pas déduit cette impense. Il en va de même pour ce qui concerne l'installation d'un store (ch. 57 de la liste). Pour le prix de 2883,90 fr., le recourant a en effet acquis une marquise articulée et mise en œuvre par un moteur, afin de procurer de l'ombre à la terrasse (laquelle n'était à l'origine abritée par aucune installation de ce genre). Il s'agit là d'un équipement fixe qui procure une plus-value, qui doit également être prise en compte. cc) Le recours doit ainsi être admis partiellement et la décision attaquée réformée, en ce sens que le montant des impenses admises doit être augmenté d'un montant total de 4'323,9 fr. Cela a pour conséquence que le gain imposable doit être réduit à 361'575 fr. (690'000 fr. – (275'000 fr. + 49'101,5 fr. + 4'323,9 fr. = 328'425,4 fr., arrondi à 328'425 fr.) = 361'575 fr.). Le montant de l'impôt dû est ainsi de 43'389 fr. (361'575 fr. x 12%). d) Celui qui entend faire valoir une impense doit l'établir, pièces justificatives à l'appui (arrêts FI.2001.0098, précité, consid. 4b, FI.1998.0099 du 25 mars 1999, consid. 1, et les références citées). aa) Dans sa prise de position du 15 juin 1998, le recourant a admis lui-même qu'il était dans l'incapacité de fournir les factures relatives à des travaux pour un montant total de 29'910,4 fr. Il a proposé

qu'un contrôle soit effectué sur place. Ce procédé n'est pas admissible, parce qu'il renverse le fardeau de la preuve et apparaît de toute manière impraticable. On ne voit pas comment en effet l'autorité de taxation pourrait, sur la base d'une inspection de l'immeuble, arrêter l'époque et le montant de travaux parfois anciens. bb) Le recourant critique le fait que l'ACI n'ait pas pris en compte les dépenses attestées uniquement par la présentation de billets de caisse. Cela concerne les ch. 19, 39, 40, 44, 50, 51 et 58 de la liste établie le 15 juin 1998, relatifs à des achats effectués auprès du magasin Y.\_\_\_\_\_. Ces billets ne permettent pas de déterminer la nature exacte des fournitures auxquels ils se rapportent, ni de prouver que le matériel ainsi acquis aurait effectivement servi à des travaux allant au-delà du simple entretien. Tout en se plaignant de l'inégalité qui surgirait entre celui qui recourt aux services d'entreprises établissant des devis et des factures, et celui qui les effectue lui-même, le recourant ne démontre pas qu'il aurait réalisé par ses propres moyens, sur sa maison, des travaux d'une importance telle qu'ils auraient produit une plus-value au sens de l'art. 48 al. 1 let. c aLI, s'agissant des éléments d'armoires et de meubles de cuisine qu'évoque le recourant dans sa prise de position du 30 août 2002. e) Par surabondance, l'ACI a, dans sa réponse du 26 juillet 2002, démontré que le montant de l'impôt était moindre si l'on se fondait, comme en l'occurrence, sur l'estimation fiscale de l'immeuble dans le délai de cinq ans avant l'aliénation (art. 44 al. 2 aLI), plutôt que sur le prix d'achat effectif (art. 44 al. 1 aLI). Ce point n'étant pas contesté, il n'y a pas lieu d'y revenir.

### **E. 3**

En conclusion, le recours doit ainsi être admis partiellement au sens du considérant 2c, et la décision attaquée réformée, en ce sens que le gain immobilier imposable doit être fixé à 361'575 fr., au taux de 12%. Le recours est rejeté pour le surplus. Le recourant n'obtenant que partiellement gain de cause, un émolument réduit à 1500 fr. sera mis à sa charge. En effet, comme le précédent juge instructeur l'a rappelé au recourant dans sa communication du 5 juillet 2002, la dispense de l'avance de frais n'entraîne pas la gratuité de la procédure. Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens.

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