

# VD\_OMNI FI.2004.0020 vom 10. Februar 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-02-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0020)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0020 du 10 février 2006

IT: VD\_OMNI FI.2004.0020 del 10 febbraio 2006

## Regeste

X/ Administration cantonale des impôts | Application du taux réduit en cas de donation en vue de partage successoral.

## Erwägungen

### E. 1

a) La procédure est en principe écrite (art. 44 al. 1 LJPA). Sans doute, le juge instructeur peut-il ordonner l'audition des parties (art. 48 al. 1 let. b LJPA). Il peut cependant se dispenser de cette mesure lorsqu'elle n'est pas nécessaire pour résoudre les questions soulevées par le recours. Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. ne comprend pas davantage le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins. L'autorité peut mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de forger sa conviction et que, procédant de manière non arbitraire à une appréciation des mesures d'instruction proposées, elle a acquis la certitude que celles-ci ne modifieraient pas son opinion (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 428/429; 125 I 209 consid. 9b p. 219; 122 II 464 consid. 4c p. 469/470, et les références citées). Pour le surplus, la procédure de taxation du gain immobilier ne relève ni du volet civil, ni du volet pénal de l'art. 6 par. 1 CEDH (cf. les arrêts de la Cour européenne des droits de l'homme Ferrazzini contre Italie du 12 juillet 2001, Recueil 2001-VII p. 327, par. 29, et J.B. contre Suisse du 3 mai 2001, Recueil 2001-III p. 455ss; ATF 121 II 257 consid. 4b p. 264, et les références citées). Le droit à l'audience publique ne peut, partant, être déduit de cette norme. Enfin, les recourants n'invoquent aucune autre règle constitutionnelle ou légale qui imposerait au Tribunal de tenir une audience d'instruction. b) Dans leur réplique du 25 juin 2004, les recourants ont allégué pour la première fois avoir consacré beaucoup de leur temps à s'occuper de leur père malade durant les années précédant son décès, au point que B.X. \_\_\_\_\_ X. \_\_\_\_\_ aurait transféré son domicile du n°4\*\*\*\*\*au n°3\*\*\*\*\*à 2\*\*\*\*\*. Les recourants soutiennent ainsi, à titre subsidiaire, avoir occupé eux-mêmes l'immeuble litigieux jusqu'en décembre 1997. Pour définir la notion d'« occupation » au sens de l'art. 51 al. 3 aLI, la jurisprudence retient le critère du domicile, au sens de l'art. 23 CC, et non point celui de la résidence occasionnelle (arrêt FI.1992.0106 du 7 septembre 2004, consid. 4 ; cf. également l'arrêt FI.1998.0082 du 2 juin 1999, consid. 2b; pour le Tribunal fédéral, cette solution n'est pas arbitraire, cf. en dernier lieu l'arrêt 2P.19/2005 du 11 novembre 2005, consid. 6.3, et les références citées). Si B.X. \_\_\_\_\_ X. \_\_\_\_\_, voisine immédiate de son père, s'est effectivement occupé de lui jusqu'à son décès de la manière qu'elle décrit (en veillant sur lui en permanence, notamment pour la préparation des repas, en lui prodiguant les soins requis par sa santé défaillante, en passant parfois la nuit dans une chambre dans la maison), cela ne signifie pas qu'elle avait transféré chez lui son domicile, au sens que l'art. 23 CC prête à cette notion. Preuve en est, au demeurant, que

B.X. \_\_\_\_\_ X. \_\_\_\_\_ a toujours conservé son domicile au n°4\*\*\*\*\*de la route \*\*\*\*\*. Il n'est dès lors pas nécessaire d'investiguer plus avant sur ce point.

## **E. 2**

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 27 janvier 2000; partant, l'ancienne aLI s'applique (cf. en dernier lieu arrêt FI.2004.0064 du 29 décembre 2005) .

## **E. 3**

Le litige a uniquement trait à l'application du taux déterminant pour la fixation du l'impôt dû au titre du gain immobilier. a) Aux termes de l'art. 51 al. 3 aLI, l'impôt est perçu au taux de 18%. S'agissant d'immeubles destinés à la culture du sol et affectés à l'exercice de l'activité du contribuable ou de membres de sa famille, ce taux est réduit à 12% lorsque la durée de possession est supérieure à vingt ans et que l'estimation fiscale de l'immeuble cinq ans avant l'aliénation est déterminante comme prix d'acquisition; le taux réduit est également accordé, aux mêmes conditions, en cas d'aliénation par le propriétaire de l'immeuble principalement affecté à son habitation. b) En l'occurrence, seule est en discussion cette dernière condition, les parties s'accordant sur le fait que les autres sont remplies. c) La pratique relative à l'art. 51 al. 3 in fine aLI a évolué. Dans l'arrêt R. du 2 novembre 1993 (FI.1993.0041), le Tribunal administratif a repris à son compte la pratique de la Commission cantonale de recours. Il a retenu que les héritiers pouvaient bénéficier du taux réduit après le décès du propriétaire qui habitait l'immeuble, y compris après un délai dont l'écoulement pouvait paraître raisonnablement nécessaire, soit pour l'accomplissement des formalités successorales, soit pour parachever l'aliénation dans des conditions favorables. Il était indifférent, à cet égard, que l'immeuble ait été occupé, après le décès du propriétaire, par un co-héritier disposant d'un droit d'usufruit. En l'occurrence, le propriétaire était décédé en 1982. Sa veuve avait disposé d'un droit d'usufruit sur l'immeuble dont avait hérité leurs enfants, par moitié chacun. En 1987, l'un des héritiers (qui n'habitait pas l'immeuble) avait vendu sa part. Le Tribunal administratif avait admis l'application du taux réduit, au motif que des membres de la famille du vendeur (soit sa mère et sa sœur, cohéritières avec lui) avaient occupé de manière continue une part prépondérante de l'immeuble (soit, en l'occurrence, pour 50%). Cette jurisprudence a été précisée dans l'arrêt S. du 23 novembre 1995 (FI.1995.0070), selon lequel, pour bénéficier du taux réduit, il faut que l'immeuble ait été occupé soit par le propriétaire, soit, après son décès par ses héritiers proches (au sens strict), de manière continue et prépondérante (tel n'était pas le cas en l'occurrence, l'occupation par les héritiers n'ayant pas dépassé 30% ; pour un cas où l'occupation par les héritiers a dépassé 50%, cf. l'arrêt P. du 13 novembre 1996, FI.1995.0029). Dans l'arrêt P. du 2 juin 1999 (FI.1998.0082), le Tribunal administratif a fait application du taux réduit s'agissant d'une maison habitée par la bénéficiaire d'un droit d'usufruit, laquelle avait donné l'immeuble avant sa mort à ses héritiers qui avaient occupé l'immeuble; celui-ci était toutefois resté vide pendant trois ans avant l'aliénation. Le Tribunal a tenu ce délai pour raisonnable, eu égard à la situation dégradée du marché immobilier de l'époque (début des années 1990). L'arrêt J. du 12 décembre 2000 (FI.2000.0073) a apporté un développement important, sur deux points.

Premièrement, le Tribunal a abandonné l'exigence d'un délai raisonnable entre le décès du propriétaire et la vente de son bien par ses héritiers; est déterminant à cet égard le fait que l'immeuble n'ait pas changé d'affectation dans l'intervalle. Deuxièmement, il importe peu que le contribuable héritier n'habite pas personnellement l'immeuble, dans la mesure où il reprend la situation du de cujus. En l'occurrence, le propriétaire était décédé en 1953. Sa veuve, disposant d'un droit d'usufruit, avait habité la maison jusqu'à son décès en 1990. L'immeuble était resté inoccupé jusqu'en 1997, époque de sa vente. Le taux réduit a été appliqué au gain découlant de celle-ci. Dans l'arrêt B. du 30 décembre 2005 (FI.2000.0036), le Tribunal administratif a fait un pas de plus, en faisant bénéficier du taux réduit le transfert de propriété intervenu subséquemment à une donation, qu'il a assimilée à une acquisition par voie de succession, pour autant que la donation intervienne exclusivement à titre d'avancement d'hoirie au sens des art. 527 ch. 1 et 626 al. 1 CC (consid. 1c). d) La donation du 13 mars 1996 a indubitablement été faite en vue du partage de la succession de C.X. \_\_\_\_\_. Entre le décès de celui-ci et l'aliénation, l'affectation de l'immeuble n'a pas changé. Au regard des arrêts J. et B. précités, les conditions d'application du taux réduit doivent partant être tenues pour remplies.

#### **E. 4**

Le recours doit être admis partiellement. La décision attaquée est annulée et la cause renvoyée à l'ACI pour qu'elle applique au gain immobilier résultant de l'aliénation du 27 janvier 2000 le taux réduit de 12%. En l'occurrence, il n'y a pas lieu pour le Tribunal de se substituer sur ce point à l'autorité de taxation et fixer lui-même le montant de l'impôt dû. La conclusion subsidiaire des recourants doit ainsi être rejetée. Il est statué sans frais. Les recourants ont droit à des dépens (art. 55 LJPA).

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