

# VD\_OMNI FI.2009.0130 vom 25. Mai 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-05-25, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2009.0130](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0130)

FR: VD\_OMNI FI.2009.0130 du 25 mai 2010

IT: VD\_OMNI FI.2009.0130 del 25 maggio 2010

## Regeste

A.X. \_\_\_\_\_ /Administration cantonale des impôts | Le recourant ne peut pas non plus se prévaloir de l'art. 65 al. 1 let. f LI qui prévoit un report d'imposition en cas d'aliénation de l'habitation. En effet, il découle de la lettre claire de cette disposition que le produit de l'aliénation doit être affecté à l'acquisition d'un immeuble servant durablement et exclusivement à l'habitation du contribuable, ce qui n'est pas le cas en l'espèce, la parcelle acquise par le recourant étant aussi affectée à l'exploitation agricole. Recours rejeté.

## Erwägungen

### E. 1

Le recourant conclut principalement à ce que le gain immobilier réalisé à l'occasion de l'aliénation des parcelles n° 1\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* du cadastre de la commune de \*\*\*\*\* soit différée au sens de l'art. 65 al. 1 let. e LI. A l'appui de son recours, il expose qu'avant d'avoir acquis la parcelle n° 5\*\*\*\*\* sur laquelle il a construit un bâtiment d'exploitation agricole et une habitation, il prenait à ferme les ruraux nécessaires à l'exploitation de son domaine alors qu'il logeait dans l'immeuble sis sur la parcelle n° 2\*\*\*\*\*. Afin de pouvoir constituer un centre d'exploitation unique, il avait vendu les parcelles n° 1\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* et réinvesti le produit dans l'achat de la parcelle n° 5\*\*\*\*\*. Il soutient que l'immeuble n° 2\*\*\*\*\* doit être qualifié d'agricole, car l'habitation nécessaire à la famille paysanne est un immeuble agricole au sens où elle fait partie de l'entreprise agricole. a) L'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble, situé dans le canton, qui fait partie de la fortune privée du contribuable, qui est destiné à l'exploitation agricole ou sylvicole du contribuable ou qui appartient à un contribuable exonéré de l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice. Le bénéfice en capital réalisé lors de l'aliénation d'une participation à une société immobilière qui bénéficie de la réduction pour participations est également soumis à l'impôt sur les gains immobiliers. Les gains qui ne sont pas frappés de l'impôt sur les gains immobiliers font partie du revenu ou du bénéfice imposable du contribuable (art. 61 LI). A teneur de l'art. 65 al. 1 let. e LI, l'imposition est différée en cas d'aliénation totale ou partielle d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit utilisé dans un délai raisonnable pour l'acquisition, en Suisse, d'un immeuble de remplacement exploité par le contribuable lui-même ou pour l'amélioration d'immeubles agricoles ou sylvicoles, sis en Suisse, appartenant au contribuable et exploités par lui-même. Cette disposition reprend la teneur de l'art. 12 al. 3 let. d de la loi fédérale du 4 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14). L'imposition différée du gain a pour but de permettre au contribuable qui exploite un domaine agricole de poursuivre son activité dans les mêmes conditions, malgré l'aliénation d'un immeuble. Il faut donc que

l'immeuble aliéné et l'immeuble acquis en remplacement soient affectés à l'activité du contribuable pour que le réinvestissement soit admis (cf. exposé des motifs et projets de loi sur les impôts directs cantonaux publié in BGC n° 13, mai 2000 p. 810). b) En l'espèce, le recourant a demandé le report de l'imposition du gain immobilier perçu suite à la réalisation des parcelles n° 1\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* dont il a réinvesti le produit dans l'achat de la parcelle n° 5\*\*\*\*\*. Il soutient à cet effet que ces parcelles faisaient partie de son domaine agricole, quand bien même elles n'étaient pas adjacentes à son exploitation agricole, car elles étaient affectées au logement d'une famille paysanne. Or, l'on relèvera en premier lieu que si la parcelle n° 2\*\*\*\*\* était affectée à l'habitation du recourant et de sa famille, elle n'était en revanche nullement utilisée à des fins d'exploitation agricole. A cet égard, l'on mentionnera que les trois parcelles concernées se situent en zone de village. En revanche, la parcelle n° 5\*\*\*\*\* acquise par le recourant et son épouse se situe en zone agricole et héberge à l'heure actuelle un bâtiment rural ainsi qu'une habitation dans laquelle le recourant et sa famille logent. L'on ne peut dès lors retenir que le nouveau terrain a été acquis par le recourant et son épouse en substitution du terrain dont il était précédemment propriétaire, puisque précisément ce dernier bien-fonds ne lui permettait pas d'exploiter une entreprise agricole, raison pour laquelle d'ailleurs le recourant devait prendre en fermage les ruraux nécessaires à l'exploitation de son domaine. S'il est vrai que, dans les faits, le recourant et sa famille ont, suite à l'aliénation des parcelles n° 1\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* et à l'acquisition de la parcelle n° 5\*\*\*\*\*, transféré leur activité agricole sur cette dernière, les conditions du réinvestissement ne sont pas remplies dans le cas présent. Il s'agirait au contraire d'un investissement initial rendu possible par l'acquisition par le recourant des parcelles n° 3\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* par voie successorale dont il a utilisé le produit de vente pour construire une exploitation agricole comprenant une habitation pouvant abriter sa famille. La situation différerait si le recourant venait à vendre la parcelle n° 5\*\*\*\*\* sur laquelle il a construit un rural et une habitation pour réinvestir dans une nouvelle exploitation agricole. Le recourant n'ayant pas aliéné un immeuble agricole dont il était déjà propriétaire, il ne peut se prévaloir de l'art. 65 al. 1 let. e LI. L'on relèvera enfin que des parcelles sises en zone village et affectées à l'habitation exclusivement ne peuvent être remplacées par une parcelle sise en zone agricole sur laquelle se trouve une habitation permettant de loger la famille exploitant l'entreprise agricole. En effet, l'aménagement en général et l'habitation en particulier sont réglés de manière plus restrictive en zone agricole.

## E. 2

Le recourant conclut subsidiairement à ce que le gain immobilier réalisé à l'occasion de l'aliénation des parcelles n° 1\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* du cadastre de la commune de \*\*\*\*\* soit différée au sens de l'art. 65 al. 1 let. f LI. Il estime que le produit de la vente de la parcelle qui servait à son habitation a été réinvesti dans la construction de sa nouvelle habitation sise sur la parcelle agricole n° 5\*\*\*\*\*. L'autorité intimée quant à elle est d'avis que cette disposition ne trouve pas application, dès lors que le produit de l'aliénation des parcelles n° 1\*\*\*\*\*, 3\*\*\*\*\* et 2\*\*\*\*\* a été réinvesti dans l'acquisition de parcelles dont l'usage commercial est prépondérant. a) L'art. 65 al. 1 let. f LI prévoit un autre cas de report d'imposition en cas d'aliénation de l'habitation (immeuble ou part d'immeuble) ayant durablement et exclusivement servi au propre usage de l'aliénateur, dans la mesure où le produit ainsi obtenu est affecté, dans un délai approprié, à l'acquisition ou à la construction en Suisse d'une habitation servant au même usage. L'on rappellera au préalable que la loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre. Toutefois, si le

texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, il faut alors rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment les travaux préparatoires, le but et l'esprit de la règle, les valeurs sur lesquelles elle repose, ainsi que sa relation avec d'autres dispositions légales (ATF 132 III 226 consid. 3.3.5 p. 237; 132 V 159 consid. 4.4.1 pp. 163 s.; 131 I 74 consid. 4.1 pp. 80 s.; 394 consid. 3.2 p. 396). Pour l'interprétation des normes récentes, les travaux préparatoires prennent une importance particulière (ATF 131 I 74 consid. 4.2 p. 81; 131 II 697, consid. 4.1 p. 703; 125 II 238 consid. 5a pp. 244 s.; 124 V 185 consid. 3a pp. 189 s.). Par ailleurs, comme toute exception au principe de l'imposition, la notion de propre usage durable et exclusif de l'immeuble d'habitation doit être interprétée de manière restrictive (cf. arrêt FI.2006.0079 du 16 janvier 2007 consid. 1c p. 5). b) En l'espèce, le recourant soutient qu'un report de l'imposition du gain réalisé à l'occasion de la vente d'un immeuble ayant servi à son habitation devrait être admise dès lors que le produit de cette aliénation a été affecté à l'acquisition d'une nouvelle habitation. Cette interprétation ne saurait toutefois être suivie. En effet, l'art. 65 al. 3 let. f LI subordonne le report de l'imposition à la condition que l'immeuble aliéné ait servi durablement et exclusivement à l'habitation de l'aliénateur et que le produit de sa vente soit affecté à l'acquisition ou à la construction d'une habitation servant au même usage. Il découle de la lettre claire de cette disposition légale que le produit doit donc être affecté à l'acquisition d'un immeuble servant durablement et exclusivement à l'habitation du contribuable. Cette condition n'est manifestement pas remplie en l'espèce, la parcelle n° 5\*\*\*\*\* étant aussi affectée à l'exploitation agricole.

### **E. 3**

Il découle des considérations qui précèdent que le recours est mal fondé et doit être rejeté aux frais du recourant qui n'a pas droit à des dépens (art. 49 et 55 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA; RSV 173.36).

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