

VD_OMNI FI.2023.0136 vom 10. Januar 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-01-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0136

FR: VD_OMNI FI.2023.0136 du 10 janvier 2025

IT: VD_OMNI FI.2023.0136 del 10 gennaio 2025

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts | Recours dirigé contre une décision sur réclamation de l'ACI en lien avec le prélèvement de l'impôt sur le gain immobilier. Pour fixer le prix d'acquisition, le recourant ne peut pas revendiquer l'estimation fiscale en vigueur lors de la vente du bien-fonds, dès lors qu'elle est entrée en vigueur il y a moins de 10 ans. Dans un contexte d'acquisitions successives et d'opérations relativement anciennes, il est en revanche possible de se référer à l'estimation fiscale précédemment en vigueur. L'autorité intimée a en l'occurrence correctement fixé la valeur attribuable à la parcelle vendue, sur la base de la précédente estimation fiscale. Le dossier est en revanche renvoyé à l'ACI, pour qu'elle établisse si une soulte versée à l'occasion d'un précédent transfert, qui peut tenir lieu de prix d'acquisition en l'occurrence, représente une valeur supérieure à la valeur de l'estimation fiscale. Les taux d'impositions retenus (7% pour le 1/3 de l'assiette de l'impôt, s'agissant de la partie de la parcelle qui a bénéficié d'un report d'imposition; 10% pour le solde acquis dans le cadre d'un partage successoral qui devait, selon l'ancien droit, faire l'objet d'une imposition au titre du gain immobilier) sont corrects. Recours admis partiellement.

Erwägungen

E. 1

Aux termes de l'art. 199 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

Le contribuable peut invoquer l'estimation fiscale de l'immeuble, en lieu et place du prix payé, si elle a été notifiée après l'acquisition et qu'elle est en vigueur depuis au moins dix ans, lors de l'aliénation.

E. 3

[...].

E. 4

[...].

E. 5

Le recourant conteste en dernier lieu le taux d'imposition retenu. Il considère qu'un taux de 7% doit être appliqué à la totalité du gain immobilier imposable. a) L'art. 67 al. 5 LI

dispose ce qui suit: " Est déterminante pour le calcul de la durée de possession la date de l'acte juridique en vertu duquel l'immeuble est transféré au Registre foncier ou celle de l'acte ou du fait qui donne lieu au transfert économique de l'immeuble selon l'article 64, alinéa 2. " Selon l'art. 68 al. 1 LI, " en cas d'aliénation d'immeuble acquis lors d'une opération dont l'imposition a été différée selon l'article 65, alinéa 1, lettres a à c, le précédent transfert imposé est déterminant pour fixer le prix d'acquisition et la durée de possession. L'article 67, alinéa 3, s'applique aux gains dont l'imposition a été différée, selon l'article 65, alinéa 1, lettre c" . Le taux de l'impôt sur les gains immobiliers est fixé à l'art. 72 LI dont on reproduit en partie la teneur ci-après: " 1 Les gains immobiliers font l'objet d'une imposition distincte de celle du revenu. 2 L'impôt est dû au moment de l'aliénation déterminante. 3 L'impôt est perçu selon un barème de taux dégressifs en fonction des années de possession, de la manière suivante : [...] 19 ans - 20 ans 10% [...] dès 24 ans 7% 4 Les années d'occupation prouvées par le contribuable comptent double." La loi sur les impôts directs cantonaux, du 4 juillet 2000 (LI; BLV 642.11), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2001, a abrogé la loi homonyme du 26 novembre 1956 (aLI). L'art. 264 LI dispose ce qui suit: "En cas d'aliénation d'un immeuble pour lequel un report d'imposition avait été accordé en application des articles 41, lettres d et e, et 46 bis de la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux, le gain imposable se détermine exclusivement selon la loi en vigueur lors de l'aliénation. Pour le gain immobilier réalisé lors du report d'imposition et non imposé en vertu des articles précités, la date d'acquisition de l'immeuble cédé est déterminante pour calculer la durée de possession." b) Selon le droit en vigueur au moment du partage intervenu en 2000, l'impôt sur les gains immobiliers n'était pas perçu en cas de transfert par succession (art. 41 let. d aLI) et d'échange sur la part compensée en immeuble, la soulte reçue n'étant imposable que dans la mesure où elle constitue un gain (art. 41 let. e aLI). Le gain imposable était constitué par la différence entre, d'une part, le produit de l'aliénation, c'est-à-dire le montant total des prestations pécuniaires ou appréciables en argent que l'acquéreur verse ou s'engage à verser à l'aliénateur ou à des tiers au profit de ce dernier et, d'autre part, le prix d'acquisition, c'est-à-dire le prix qu'avait payé l'aliénateur augmenté des impenses (art. 42 al. 1, 43 al. 1 et 44 al. 1 aLI). Lorsqu'un ou plusieurs héritiers se retiraient de la propriété commune, il y avait pour les immeubles concernés cession en lieu de partage, ce qui impliquait un transfert imposable au titre de gain immobilier (arrêt FI.2004.0131 du 9 mars 2007 consid. 2a/aa). Ne faisaient en revanche pas l'objet d'un impôt au titre de gain immobilier le transfert aux héritiers de l'immeuble du défunt par saisine héréditaire, le legs d'un immeuble par le défunt à un héritier sans contrepartie aux autres héritiers, la dévolution de la succession entière à un seul héritier ou légataire et le partage en nature excluant toute compensation d'éventuelles inégalités résultant de l'attribution des immeubles (arrêt FI.2004.0131 précité, consid. 2a/bb et les références citées; voir également l'arrêt TF 2P.39/2007 du 6 juillet 2007 consid. 4.3). c) En l'occurrence, l'autorité intimée a considéré à juste titre que le taux minimum de 7% ne pouvait être appliqué qu'au tiers de l'assiette de l'impôt sur les gains immobiliers, ce qui correspond à la part héréditaire de C._____, le père du recourant. Selon le droit en vigueur au moment du partage, une telle dévolution pouvait en effet bénéficier du report d'imposition, avec pour conséquence également la reprise de la durée de possession. L'acquisition, dans le cadre de l'acte de partage du 5 octobre 2000, des deux tiers restants de la succession par C._____, contre versement d'une soulte, constituait en revanche un transfert imposable, ayant pour conséquence d'interrompre la durée de possession de l'immeuble. L'autorité intimée a rendu vraisemblable qu'une imposition

devait avoir lieu, compte tenu du droit en vigueur à l'époque. Les parties à l'acte de partage du 5 octobre 2000 ont en l'occurrence été rendues attentives à leur obligation de s'acquitter de l'éventuel impôt sur le gain immobilier (cf. ch. 10 de l'acte de partage du 5 octobre 2000). On peut dès lors supposer que les cédants ont correctement rempli leurs obligations fiscales, selon le droit alors en vigueur, et qu'il n'y a pas eu à l'époque de décision de report d'imposition. L'art. 68 al. 1 LI lie les questions de durée de possession et de fixation du prix d'acquisition. Or, il ne serait pas cohérent de retenir, d'une part, que le recourant est en droit de revendiquer le prix d'acquisition payé conformément à l'acte de partage du 5 octobre 2000, et d'autre part, de considérer que la durée de détention de l'immeuble n'a pas été interrompue à cette occasion. Il convient ainsi de retenir, à l'instar de l'autorité intimée, que les deux tiers de l'assiette du gain immobilier imposable sont soumis au taux d'imposition de 10%, correspondant à une durée de possession de 19 à 20 ans.

E. 6

Il suit de ce qui précède que le recours doit être partiellement admis et la cause renvoyée à l'autorité intimée pour complément d'instruction au sens du considérant 4 et nouvelle décision. Un émolument réduit est mis à la charge du recourant, qui n'obtient que partiellement gain de cause (cf. art. 49 al. 1, 51 al. 1, 91 et 99 LPA-VD) . Le recourant, qui obtient partiellement gain de cause avec l'assistance d'un mandataire professionnel, a par ailleurs droit à des dépens, également réduits, à la charge de l'autorité intimée (cf. art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD) .

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