

# VD\_OMNI FI.2024.0078 vom 9. September 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-09-09, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2024.0078](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0078)

FR: VD\_OMNI FI.2024.0078 du 9 septembre 2025

IT: VD\_OMNI FI.2024.0078 del 9 settembre 2025

## Regeste

A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Taxation en tant que revenu imposable de la plus-value réalisée par l'un des contribuables, suite à la vente de sa parcelle. Au moment où le transfert de propriété est intervenu, la parcelle était définitivement soustraite à la zone agricole au profit d'une affectation ferroviaire, ce qui exclut toute utilisation de celle-ci à des fins agricoles; sous l'angle économique, la vente s'apparentait donc bien à celle d'un terrain qui n'était plus affecté à la zone agricole. Dès l'instant où l'approbation des plans ferroviaires a eu pour conséquence de soustraire la parcelle du contribuable de la protection de la LDFR, la CFR I n'avait pas formellement à se prononcer sur son acquisition. La prise en charge des impôts dus par les recourants par l'acquéreuse constitue un revenu supplémentaire imposable; toutefois, ces derniers ne disposaient pas encore d'une prétention ferme à l'obtention de ce paiement, de sorte que la décision doit être annulée sur ce point. Il appartiendra aux recourants de déclarer ce revenu, respectivement à l'autorité de taxation de le prendre en considération, dans la période fiscale correspondant à l'entrée en force de la décision de taxation. Recours au TF pendant (9C\_577/2025).

## Erwägungen

### E. 1

de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 - et art. 95 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; BLV 642.11). Le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

### E. 2

Le litige porte en l'occurrence sur la détermination du revenu imposable des recourants durant la période fiscale 2018, tant en ce qui concerne l'ICC que l'IFD. Appelé à se prononcer, comme dans le cas d'espèce, sur une question relevant tant de l'IFD que de l'ICC, le tribunal doit en principe rendre deux décisions; ces dernières peuvent toutefois figurer dans un seul acte, avec des motivations et des dispositifs distincts ou à tout le moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 et les références). Lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut donc être traitée avec un raisonnement identique, il est admis qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour l'IFD que pour l'ICC (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1;

CDAP FI.2019.0001 du 12 février 2020 et les références). En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière similaire en droit fédéral, en droit harmonisé et en droit cantonal. La cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire.

### **E. 3**

La loi ne s'applique pas aux immeubles de moins de 15 ares pour les vignes, ou de moins de 25 ares pour les autres terrains, qui ne font pas partie d'une entreprise agricole.

### **E. 4**

Le recourant soutient que la CFR I aurait dû déclinier sa compétence s'il fallait retenir que la parcelle litigieuse n'était plus soumise à la protection du droit foncier rural. Le fait qu'elle ait rendu une décision le 17 août 2018, soit plus d'une année après la décision rendue par l'OFT, permettrait d'établir que la parcelle n°\*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* était toujours intégrée à l'exploitation agricole du recourant lors de son aliénation. a) Selon l' art. 58 al. 1 LDFR, aucun immeuble ou partie d'immeuble ne peut être soustrait à une entreprise agricole (interdiction de partage matériel ). L'art. 65 al. 1 let. a LDFR prévoit toutefois que l'acquisition par la collectivité ou par ses établissements est autorisée quand elle est nécessaire à l'exécution d'une tâche publique prévue conformément aux plans du droit de l'aménagement du territoire. Il résulte de cette disposition que l'acquisition suppose en principe l'obtention, par la collectivité ou par ses établissements, d'une autorisation d'acquérir. Certes, celui qui entend se soustraire au mécanisme de l'interdiction de partage matériel des entreprises agricoles , au motif que le terrain qu'il entend aliéner n'est pas soumis au régime protecteur de la loi, ne doit pas requérir une autorisation exceptionnelle au sens de l' art. 60 LDFR ("autorisations exceptionnelles") , norme qui s'applique exclusivement aux objets soumis au régime des entreprises agricoles . Il doit ainsi requérir une décision constatatoire au sens de l' art. 84 LDFR (FF 1996 IV 381 ch. 21) établissant que ses immeubles ne sont pas constitutifs d'une entreprise agricole soumise à interdiction de partage (arrêt TF 2C\_200/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.3.). b) On peut en l'occurrence se demander si la CFR I devait formellement autoriser le partage matériel de l'entreprise agricole du recourant, respectivement autoriser son acquisition par le Chemin de fer C.\_\_\_\_\_. Si l'on considère, comme on l'a vu plus haut (cf. supra consid. 3), que l'approbation des plans ferroviaires a eu pour conséquence de soustraire la parcelle du recourant de la protection de la LDFR, la CFR I n'avait certes pas formellement à se prononcer. La décision de la CFR I ne saurait toutefois avoir pour conséquence de soumettre à la LDFR un terrain qui n'est pas visé par son champ d'application. Pour le surplus, l'absence d'une mention au Registre foncier (cf. art. 86 LDFR) n'est pas non plus pertinente, vu son caractère déclaratif (cf. Christoph Brandli, in: Le droit foncier rural, 1998, n°2 ad art. 86 LDFR; Donzallaz, op. cit., n° 1935, p. 138). Les recourants ne peuvent enfin rien déduire de l'art. 19 let. a bis de la loi fédérale du 20 juin 1930 sur l'expropriation (RS 711; Lex), qui prévoit que l'exproprié peut prétendre, pour les terrains cultivables soumis à la LDFR, à une indemnité correspondant à trois fois le prix maximal de l'article 66 al. 1 LDFR. La situation d'une aliénation contrainte ne peut en effet être comparée à une vente immobilière librement consentie.

### **E. 5**

Les recourants contestent ensuite l'imposition du montant complémentaire versé par le Chemin de fer C. \_\_\_\_\_, à concurrence de 295'729 fr. 20, correspondant aux impôts et autres frais de vente pris en charge par l'acquéreuse. Ils considèrent que ces montants n'étaient pas établis avec suffisamment de certitude pour qu'ils puissent être imposés au cours de la période fiscale 2018. a) L'art. 16 al. 1 LIFD prévoit que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Cette disposition exprime, pour l'imposition du revenu des personnes physiques, le concept de l'accroissement du patrimoine, respectivement de l'imposition du revenu global net ( ATF 148 II 551 consid. 5.1; 143 II 402 consid. 5.1). Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé. Cette condition essentielle constitue le fait générateur de l'imposition du revenu (cf. ATF 144 II 427 consid. 7.2; arrêt TF 2C\_1035/2020 du 12 novembre 2021 consid. 5.1). Le principe de réalisation n'est pas explicite dans le texte légal. Il découle de l'interprétation du texte légal par la jurisprudence. La réalisation détermine en effet le point d'entrée de l'avantage économique dans la sphère fiscale du contribuable. Tant que l'avantage économique n'est pas réalisé, il demeure une expectative non encore imposable (arrêt TF 2C\_1035/2020 du 12 novembre 2021 consid. 5.1). Selon le principe de la périodicité de l'impôt sur le revenu, l'impôt dû pour une période fiscale donnée se calcule sur la base du revenu réalisé et des frais tombant durant cette période. Ce principe implique que l'on attribue un revenu à la période fiscale au cours de laquelle il a été réalisé. L'attribution d'un revenu à une période fiscale s'effectue ainsi selon le principe de la réalisation, qui y est lié ( ATF 137 II 353 consid. 6.4.4 p. 364; arrêts 2C\_285/2020 du 20 septembre 2020 consid. 5.2 et les références; 2C\_683/2013 du 13 février 2014 consid. 6.3, résumé in RDAF 2015 II 88). Un revenu est considéré comme réalisé quand le contribuable reçoit une prestation en espèces ou (déjà) lorsqu'il acquiert une créance ferme permettant d'exiger cette prestation, créance dont il peut effectivement disposer (ATF 149 II 400 consid. 4.3; arrêts TF 9C\_1/2023 du 26 septembre 2023 consid. 8.2.1 et la référence; 2C\_168/2012 du 1er mars 2013 consid. 2.2 et les références). En effet, une créance, comme tout autre droit, est en principe susceptible d'augmenter la capacité économique du contribuable auquel elle doit être attribuée du point de vue du droit fiscal. L'acquisition d'une créance implique l'afflux d'un avantage patrimonial ("Vermögenszufluss") au sens de la théorie dite "Reinvermögenszugangstheorie" lorsque sa valeur peut être exprimée en argent. Selon la jurisprudence, tel est le cas lorsque le créancier acquiert une prétention ferme sur laquelle il a effectivement un pouvoir de disposition (cf. ATF 144 II 427 consid. 7.2 et les références). La prétention est ferme lorsque le créancier peut en réclamer l'exécution au débiteur et que tant l'existence de la créance que son étendue sont certaines, cette exigence étant réalisée lorsque son ampleur peut être déterminée selon des critères objectifs. Le créancier ne peut pas réclamer l'exécution d'une créance non exigible, parce qu'avant l'exigibilité, l'exécution de la créance ne peut pas être exigée et le débiteur ne doit pas s'exécuter ( ATF 148 III 145 consid. 4.2.1.1). C'est pourquoi, en règle générale, une créance dans le domaine privé ne peut être imposée au plus tôt comme revenu qu'au moment où intervient l'exigibilité. Par ailleurs, selon la jurisprudence, lorsqu'une prétention est assortie d'une condition suspensive (cf. art. 151 CO), elle n'est réalisée qu'au moment où cette condition s'accomplit (ATF 149 II 400 consid. 4.3 et les références). Cela ne vaut cependant que si l'exécution est incertaine, ce qui n'est pas le cas lorsque la réalisation de la condition suspensive ne constitue qu'une formalité (arrêt 2C\_705/2017 du 18 août 2018 consid. 2.2.2 et les références). b) En l'occurrence, il n'y a pas de doute que la prise en charge des impôts dus par les recourants par l'acquéreuse constitue un revenu supplémentaire imposable. Cela étant, on ne saurait

considérer qu'en 2018, les recourants disposaient déjà d'une prétention ferme à l'obtention de ce revenu. Certes, l'acquéreuse s'était engagée à prendre en charge l'impôt dû par les recourants, jusqu'à concurrence d'un certain montant, dans l'hypothèse où le gain immobilier était qualifié de revenu de l'activité lucrative indépendante du recourant. Le paiement de ce montant a toutefois été conditionné à la qualification fiscale retenue par l'autorité de taxation. Avant que le traitement fiscal du gain immobilier ne soit définitivement tranché – soit que la décision de taxation du 28 août 2019 soit entrée en force, ce qui n'est pas encore le cas –, le recourant ne pouvait ainsi pas exiger de l'acquéreuse le paiement du montant convenu dans l'acte de vente. On ne voit quoi qu'il en soit pas comment les recourants pouvaient calculer avec suffisamment de précision le revenu en question en 2018 déjà. L'impôt dû, qui peut varier selon les déductions et le taux, respectivement le barème applicable, n'était ainsi connu des recourants que lorsque l'office d'impôt a rendu sa décision de taxation, soit au plus tôt dès l'entrée en force de la décision de taxation du 28 août 2019. Dans ces circonstances, il convient de retenir que les recourants ne disposaient pas, en 2018, d'une prétention ferme à l'obtention du paiement d'une partie des impôts mis à leur charge par l'autorité de taxation et la caisse de compensation. Sur ce point, la décision attaquée doit être annulée. Il appartiendra aux recourants de déclarer ce revenu, respectivement à l'autorité de taxation de le prendre en considération, dans la période fiscale correspondant à l'entrée en force de la décision de taxation.

## **E. 6**

Il suit de ce qui précède que le recours doit être admis partiellement et la décision attaquée annulée, la cause étant renvoyée à l'autorité intimée pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Un émolument réduit est mis à la charge des recourants, qui n'obtiennent que partiellement gain de cause, solidairement entre eux (cf. art. 49 al. 1, 51 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). Les recourants, qui obtiennent partiellement gain de cause avec l'assistance d'un mandataire professionnel, ont 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.