

# **BGer 2A.523/2002 vom 31. März 2003**

Bundesgericht, 2003-03-31, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2A.523\\_2002](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.523_2002)

FR: TF 2A.523/2002 du 31 mars 2003

IT: TF 2A.523/2002 del 31 marzo 2003

## **Regeste**

Finances publiques & droit fiscal

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 128 I 177 consid. 1 p. 179, 46 consid. Ia p. 48).

#### **E. 1.1**

Le recourant a intitulé son recours "recours de droit administratif". Cependant, la voie du recours de droit administratif au Tribunal fédéral n'est ouverte que contre des décisions fondées sur le droit public fédéral ou qui auraient dû l'être ( art. 97 OJ et 5 PA). Dans le cas particulier, l'arrêt attaqué porte sur les impôts cantonaux et communaux pour les années 1998 et 1999 et a été rendu exclusivement en application du droit cantonal. Dans la mesure où le recourant conteste la valeur probante de l'expertise qui a fixé la valeur du terrain dont il est propriétaire en commun et soulève des griefs d'ordre constitutionnel, seule la voie du recours de droit public est ouverte. Le choix erroné d'une voie de droit ne saurait toutefois nuire au recourant ( ATF 124 I 223 consid. Ia p. 224), pour autant que son recours respecte les exigences formelles du recours de droit public.

#### **E. 1.2**

Le recours de droit public ne peut, sauf exception dont aucune n'est ici réalisée, être dirigé que contre une décision prise en dernière instance cantonale ( ATF 128 I 46 consid. 1c p. 51 et la jurisprudence citée). Le présent recours est donc irrecevable en tant qu'il s'en prend également à la décision de la Commission cantonale de recours et aux décisions sur réclamation rendues par l'Administration fiscale. Pour la même raison, le recours ne saurait porter que sur des points qui ont fait l'objet d'une décision de la part de l'autorité cantonale de dernière instance. Le présent recours n'est donc pas recevable en tant qu'il invoque des faits ou des moyens nouveaux et porte sur autre chose que la confirmation, par le Tribunal administratif, des taxations notifiées au recourant pour les années fiscales 1998 et 1999, ainsi que la fixation de la valeur vénale de la parcelle en cause dès 1995. Il est également irrecevable en tant qu'il est dirigé contre l'expert Z.\_\_\_\_\_ personnellement, car celui-ci n'est intervenu que sur mandat de l'autorité cantonale et n'est donc pas partie à la procédure.

#### **E. 1.3**

Le recours de droit public ne peut tendre qu'à l'annulation de la décision attaquée (ATF 128 II p. 96 et la jurisprudence citée). Toutes les conclusions du présent recours qui sortent de ce cadre sont dès lors irrecevables.

#### **E. 1.4**

A qualité pour former un recours de droit public celui qui est atteint par la décision attaquée dans ses intérêts juridiquement protégés ( art. 88 OJ ; ATF 122 I 267 consid. Ia p. 269/270 et les arrêts cités). Cette condition est ici réalisée, dans la mesure où le recourant est personnellement destinataire des décisions de taxation confirmées en dernière instance par le Tribunal administratif. A cet égard, il est sans importance que la contestation porte exclusivement sur l'estimation qui a été retenue pour base de ces taxations d'un immeuble qui est lui-même propriété non pas du seul recourant, mais propriété commune d'une hoirie dont celui-ci est l'un des membres.

### **E. 1.5**

Selon l'art. 90 al. 1 lit. a OJ, le recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé des faits essentiels et un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés, précisant en quoi consiste la violation. Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier lui-même si la décision attaquée est en tout point conforme au droit et à l'équité; il n'examine que les moyens de nature constitutionnelle, invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours. En outre, dans un recours pour arbitraire fondé sur l'art. 9 Cst., le recourant ne peut se contenter de critiquer la décision entreprise comme il le ferait dans une procédure d'appel où l'autorité de recours peut revoir librement l'application du droit. Il doit préciser en quoi la décision attaquée serait arbitraire, ne reposant sur aucun motif sérieux et objectif, apparaissant insoutenable ou heurtant gravement le sens de la justice (ATF 125 171 consid. 1 c p. 76 ; 110 la 1 consid. 2a, p. 3/4). Il est douteux que le recours formé le 21 octobre réponde à toutes ces exigences. La question sera toutefois examinée plus avant en fonction des griefs soulevés. En revanche, pour autant que l'acte déposé le 30 décembre 2002 puisse être traité comme un recours, il ne satisfait pas aux conditions de recevabilité précitées, dès lors qu'il est dirigé contre l'arrêt du Tribunal administratif du 17 décembre, qui a seulement déclaré irrecevable une demande en reconsidération et l'a rejetée dans la mesure où elle portait sur les frais judiciaires mis à la charge du recourant. En effet, il eût appartenu au recourant de démontrer en quoi l'argumentation du Tribunal administratif était manifestement insoutenable, et donc arbitraire. Or, le recourant s'est borné à développer une fois de plus ses arguments au fond sur le litige. Il n'a pas davantage tenté de démontrer en quoi le Tribunal administratif aurait versé dans l'arbitraire en rejetant la demande, en tant qu'elle devait être traitée comme une réclamation sur émolument. Si l'acte du 30 décembre 2002 peut être considéré comme un recours de droit public, il doit ainsi être déclaré irrecevable, faute de motivation suffisante.

### **E. 2**

En procédure de dernière instance cantonale, le recourant contestait et la valeur vénale retenue, pour la taxation de sa fortune immobilière, de l'immeuble dont il est propriétaire en commun en tant que membre de l'hoirie X. \_\_\_\_\_, et la valeur locative de l'habitation qu'il occupe sur cette parcelle et sur laquelle il a été taxé au titre de l'impôt sur le revenu. Le Tribunal administratif ne s'est pas prononcé expressément sur ce dernier point. Le recourant le lui reproche. Il invoque donc implicite- ment un déni de justice formel. Dans son arrêt du 17 décembre 2002, le Tribunal administratif explique que, s'il n'a pas statué sur ce point, c'est que celui-ci "ne faisait pas l'objet du litige qui lui était soumis". Le recourant n'a pas tenté de démontrer en quoi cette argumentation était arbitraire. Insuffisamment motivé, ce grief doit donc être déclaré irrecevable.

### **E. 3**

Sur le fond le recourant développe deux lignes d'argumentation qui s'excluent l'une l'autre. Il fait valoir en premier lieu que la parcelle étant désormais classée en zone de développement industriel et artisanal destinée à des entrepôts, sa valeur vénale a chuté à un niveau proche de celle du terrain agricole; du fait de cette classification, les constructions qui s'y trouvent doivent désormais se voir reconnaître la qualité d'entrepôts, de sorte qu'il ne saurait plus être question, en ce qui les concerne, d'une quelconque valeur locative; par ailleurs, il serait absurde de distinguer, comme le fait l'expert, une valeur vénale afférente à la partie du terrain affectée à l'habitation et une autre concernant la partie du terrain affecté à des usages industriels. En second lieu, le recourant soutient que toute estimation de la valeur vénale de la parcelle serait "prématurée" du moment que les dernières dispositions relatives à la lutte contre le bruit ne sont pas encore connues. Le recourant se plaint donc implicitement d'un établissement arbitraire des faits, respectivement d'une appréciation arbitraire des preuves. Ni l'une, ni l'autre de ces argumentations ne peut cependant être accueillie. Comme l'a fort bien expliqué le Tribunal administratif, le principe de l'étanchéité des exercices fiscaux implique que la valeur vénale d'un bien immobilier soit établie en fonction d'exercices fiscaux déterminés. Un changement de circonstances conduisant à une augmentation ou à une diminution de la valeur vénale n'était donc déterminant, du point de vue fiscal, qu'à partir de sa survenance. A cet égard, seule l'affectation effective de la parcelle, soit l'usage qui en était fait pendant la période fiscale en cause, pouvait être pris en considération. Or, il est constant que la parcelle no 2318 était - et demeure - utilisée en partie pour l'habitation et en partie pour des activités artisanales ou industrielles. C'est pourquoi, il y a lieu de tenir compte de ces modes d'utilisation pour l'estimation fiscale de la parcelle. A cela s'ajoute que ces utilisations sont toujours licites, en dépit du changement d'affectation de la zone intervenu le 13 janvier 1993 et qu'elles le resteront aussi longtemps que les bâtiments affectés à ces divers usages seront en état. Il ne saurait, dans ces conditions, être question de retenir que la valeur de cette parcelle serait tombée au niveau de celle d'un terrain agricole. Il n'est pas davantage critiquable de fixer une valeur différenciée du terrain affecté à chacun de ces usages, pas plus que de taxer le recourant sur une valeur locative à raison du bâtiment qu'il occupe avec sa famille. Pour les mêmes raisons, l'estimation fiscale de cette parcelle ne saurait être considérée comme "prématurée". Il apparaît, en conclusion, que le Tribunal administratif n'est nullement tombé dans l'arbitraire en confirmant la décision prise par la Commission cantonale de recours.

#### **E. 4**

Le recourant reproche encore au Tribunal administratif d'avoir admis les frais d'expertise et l'émolument de 800 fr. mis à sa charge par la Commission cantonale de recours et d'avoir lui-même mis à sa charge un émolument de 2'000 fr. Cependant, le recourant ne motive pas ce grief, du moins pas de manière à satisfaire aux exigences de l' art. 90 al. 1 OJ , de sorte que ce grief est irrecevable.

#### **E. 5**

Il résulte de ce qui précède que le recours du 21 octobre 2002 doit être rejeté dans la mesure où il est recevable. Succombant, le recourant doit supporter un émolument judiciaire ( art. 156 al. 1 OJ ).