

## **BGer 2C\_598/2014 vom 5. März 2015**

Bundesgericht, 2015-03-05, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_598\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_598_2014)

FR: TF 2C\_598/2014 du 5 mars 2015

IT: TF 2C\_598/2014 del 5 marzo 2015

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

La Cour de justice a rendu un seul arrêt valant pour l'ICC, d'une part, et pour l'IFD, d'autre part, ce qui est admissible, dès lors que les questions juridiques à trancher sont réglées de la même façon pour ces deux catégories d'impôts ( ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262). L'intéressée a formé un recours qui contient les mêmes griefs et les mêmes conclusions pour ces deux catégories, ce qui est conforme à la jurisprudence (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.3 p. 264). Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux arrêts sont rendus, la Cour de céans a ouvert deux dossiers, l'un concernant l'ICC (2C\_598/2014) et l'autre l'IFD (2C\_599/2014). Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les deux causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt ( art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]).

#### **E. 2**

La décision attaquée, qui concerne le bénéfice imposable de la recourante pour la période fiscale 2003, est finale ( art. 90 LTF ) et a été rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur ( art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF; voir également art. 150 al. 2 de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 [LF; RSVS 642.1]), dans une cause de droit public ( art. 82 let. a LTF ) qui ne tombe sous le coup d'aucune des exceptions prévues à l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. également l'art. 146 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 [LIFD; RS 642.11], ainsi que l'art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14] pour ce qui concerne l'ICC). Par ailleurs, le recours a été déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF ) et dans les formes prescrites (cf. art. 42 LTF ) par la destinataire de la décision attaquée, qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification, de sorte qu'elle a qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF ). Il convient donc d'entrer en matière.

#### **E. 3**

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral, qui comprend les droits de nature constitutionnelle (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF ; arrêt 2C\_14/2014 du 27 août 2014 consid. 2.1, non publié in ATF 140 II 345 ), sous réserve des exigences de motivation figurant à l' art. 106 al. 2 LTF . Aux termes de cet alinéa, le Tribunal fédéral n'examine les droits fondamentaux que si le grief a été invoqué et motivé par le recourant.

#### **E. 4**

Le Tribunal fédéral statue en principe sur la base des faits établis par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . Le recourant ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été

effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire (cf. ATF 138 I 49 consid. 7.1 p. 51), et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause ( art. 97 al. 1 LTF ; ATF 137 III 226 consid. 4.2 p. 234; 135 III 127 consid. 1.5 p. 129 s.). Conformément aux art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF, le recourant doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. Les faits et les critiques invoqués de manière appellatoire sont irrecevables ( ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356; 137 III 226 consid. 4.2 p. 234; 136 II 101 consid. 3 p. 104 s.). Par ailleurs, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal de céans ( art. 99 al. 1 LTF ).

Impôt fédéral direct

## **E. 5**

La recourante ne conteste pas l'état de fait établi par les précédents juges, sauf en ce qui concerne l'estimation de la valeur vénale de l'immeuble vendu à X.\_\_\_\_\_ Fiduciaire. Elle se plaint à cet égard, et c'est là l'unique grief qu'elle formule à l'encontre de l'arrêt attaqué (le reproche de violation arbitraire de l' art. 58 al. 1 let. a et b LIFD qu'elle invoque également se confondant avec celui-ci), d'une constatation manifestement inexacte des faits (art. 97 al. 1 LITF).

### **E. 5.1**

L'appréciation des preuves est arbitraire (soit manifestement inexacte au sens de l' art. 97 al. 1 LTF ), lorsqu'elle est clairement insoutenable, en contradiction avec le dossier, ou contraire au sens de la justice et de l'équité ou lorsque l'autorité ne tient pas compte, sans raison sérieuse, d'un élément propre à modifier la décision, se trompe sur le sens et la portée de celui-ci ou, se fondant sur les éléments recueillis, en tire des constatations insoutenables ( ATF 136 III 552 consid. 4.2 p. 560; 134 V 53 consid. 4.3 p. 62 et les références).

Lorsque l'autorité cantonale juge une expertise concluante et en fait sien le résultat, le Tribunal fédéral n'admet le grief d'appréciation arbitraire des preuves que si l'expert n'a pas répondu aux questions posées, si ses conclusions sont contradictoires ou si, d'une quelconque autre façon, l'expertise est entachée de défauts à ce point évidents et reconnaissables, même sans connaissances spécifiques, que le juge ne pouvait tout simplement pas les ignorer. Il n'appartient pas au Tribunal fédéral de vérifier si toutes les affirmations de l'expert sont exemptes d'arbitraire; sa tâche se limite bien plutôt à examiner si l'autorité intimée pouvait, sans arbitraire, se rallier au résultat de l'expertise ( ATF 133 II 384 consid. 4.2.3 p. 391; arrêt 1C\_557/2014 du 9 décembre 2014 consid. 3).

### **E. 5.2**

En l'espèce, la Commission de recours a pris comme point de référence la valeur retenue par l'expertise E.\_\_\_\_\_ SA, aux motifs que cette expertise avait été réalisée de manière détaillée et qu'elle revêtait une force probante importante, la recourante n'ayant par ailleurs formulé aucune objection au sujet de la désignation de l'expert. Faisant toutefois usage de son pouvoir d'appréciation, la Commission de recours s'est écartée, en faveur de la recourante, de la valeur à laquelle avait abouti l'expert (373'000 fr.) pour fixer la valeur vénale du bien vendu à 350'000 fr.

### **E. 5.3**

La recourante reproche d'abord à la Commission de recours de ne pas avoir tenu compte de pièces qu'elle lui avait communiquées le 5 septembre 2013, en cours de procédure, qui

contenaient des valeurs d'estimation de deux appartements "identiques" au bien vendu à X.\_\_\_\_\_ Fiduciaire et situés dans le même bâtiment que celui-ci. Il s'agit, d'une part, d'un document établi en 2003 par la commune de B.\_\_\_\_\_, évaluant à 190'000 fr. un appartement situé au premier étage du bâtiment et, d'autre part, d'un document faisant état de la vente, en 2008, d'un appartement situé au 2

ème étage du bâtiment, pour le prix de 260'000 fr.

La recourante n'expose toutefois pas en quoi la Commission de recours aurait versé dans l'arbitraire en privilégiant, comme point de référence, la valeur découlant de l'expertise réalisée par E.\_\_\_\_\_ SA au détriment des valeurs ressortant de ces documents. Elle ne prouve pas que ces deux appartements présenteraient des caractéristiques identiques à celles de l'immeuble vendu ni que ces valeurs correspondraient effectivement à la valeur vénale de ces appartements.

#### **E. 5.4**

La recourante s'en prend ensuite au contenu de l'expertise E.\_\_\_\_\_ SA.

Se référant d'abord à une phrase du préambule du rapport, selon laquelle "la valeur de rendement acceptée en 2003 servira d'élément de précision pour fixer la valeur vénale du marché à l'époque", la recourante relève que l'expert a établi la valeur de rendement par la capitalisation d'un loyer théorique qu'il a lui-même déterminé, de sorte que l'on ne sait pas à quoi correspondrait cette valeur de rendement "acceptée en 2003".

Sur le fond, la recourante soutient que l'expertise comporterait des lacunes et des inexactitudes qui auraient conduit à une valorisation "irréaliste" de l'immeuble. Il conviendrait ainsi de prendre pour base de calcul une surface de 103.45 m<sup>2</sup> et non pas de 106 m<sup>2</sup> comme l'avait retenu l'expert. En outre, il faudrait tenir compte du fait que l'appartement a été utilisé comme bureau et non pas comme habitation, et prendre également en considération son état de vétusté pour déterminer la valeur de rendement. Elle relève que la seule modification du taux de capitalisation de 5% à 6% suffirait à aboutir à une valeur de rendement de 300'400 fr. au lieu des 360'400 fr. calculés par l'expert. La recourante s'en prend par ailleurs à la méthode de calcul de la valeur intrinsèque, et critique le fait que l'expert a pris en compte deux fois la valeur de rendement. Selon elle, cette valeur ne devrait être prise en compte qu'une seule fois. Elle suggère alternativement que la valeur du marché soit réputée être la valeur la plus basse entre la valeur de rendement et la valeur intrinsèque. Établissant la valeur de rendement à 250'000 fr. sur la base d'une surface de 100m<sup>2</sup>, d'un loyer de 150 fr. au m

2 et d'un taux de capitalisation de 6%, auquel s'ajouteraient 10'000 fr. pour le prix de la servitude de la place de parc, la recourante en déduit que la valeur vénale du bien vendu ne dépasserait que "de peu" le prix effectif de 251'557 fr.

#### **E. 5.5**

On relèvera en premier lieu que la remarque que la recourante formule en relation avec le libellé du préambule du rapport, qui fait état d'une valeur de rendement "acceptée", n'a aucun impact sur la question de la pertinence de l'expertise; la recourante relève d'ailleurs elle-même que l'expert a bien établi lui-même cette valeur.

La recourante tente ensuite de démontrer que le prix de vente effectivement appliqué serait conforme au marché (elle admet toutefois que la valeur vénale dépasse "de peu" le prix

effectif) en proposant un calcul d'estimation sur la base de données (surface, loyer au mètre carré et taux de capitalisation) qui ne reposent que sur de simples allégations ou desiderata de sa part, mais pas sur des faits établis par l'arrêt attaqué ni sur des pièces figurant au dossier. Elle ne démontre pas plus pour quelle raison les données de référence prises en compte dans l'expertise ou la méthode de calcul retenue seraient insoutenables. En particulier, on ne voit pas qu'il serait désormais arbitraire de prendre en considération deux fois la valeur de rendement, alors même que l'expert qu'elle avait elle-même mandaté avait procédé ainsi ( art. 105 al. 2 LTF ) sans qu'elle ne s'en plaigne; au demeurant, cette pratique correspond à une méthode d'évaluation reconnue (méthode des praticiens). En définitive, la recourante présente sa propre méthode d'évaluation, mais n'apporte en rien la preuve que l'expertise aurait été entachée de défauts si évidents et reconnaissables que la Commission de recours ne pouvait les ignorer. Cette dernière pouvait donc, sans arbitraire, prendre comme référence initiale la valeur estimée par l'expertise.

#### **E. 5.6**

Au surplus, la recourante ne démontre pas non plus que le résultat de 350'000 fr. auquel aboutit la Commission de recours serait arbitraire, notamment au regard du fait que cette autorité a fait usage de son pouvoir d'appréciation en s'écartant, en sa faveur, de la valeur vénale de l'immeuble de 373'000 fr. qui avait été établie par l'expert.

#### **E. 5.7**

Au vu de ce qui précède, le grief tiré de l' art. 97 al. 1 LTF est infondé et doit être rejeté. Il en découle également qu'en tenant compte d'une valeur de 350'000 fr. pour déterminer le montant de la reprise à effectuer dans le bénéfice imposable de la recourante au titre de distribution dissimulée de bénéfice pour la période fiscale 2003, la Commission de recours n'a pas violé l' art. 58 al. 1 let. b 5

ème tiret LIFD.

Impôt cantonal et communal

#### **E. 6**

Conformément à l' art. 24 al. 1 let. a LHID , l'art. 81 al. 1 let. b LF contient la même règle que l'art. 58 al. 1 let. b

5ème tiret LIFD en ce qui concerne la réintégration dans le bénéfice imposable des distributions dissimulées de bénéfice. Partant, les considérations développées pour l'impôt fédéral direct trouvent à s'appliquer à l'impôt cantonal et communal (cf. ATF 140 II 88 consid. 10 p. 101; arrêt 2C\_60/2013 du 14 août 2013 consid. 7).

Conséquences, ainsi que frais et dépens

#### **E. 7**

Ce qui précède conduit au rejet du recours en ce qui concerne l'IFD et l'ICC 2003.

Succombant, la recourante doit supporter les frais judiciaires ( art. 66 al. 1 LTF ). Il n'est pas alloué de dépens ( art. 68 al. 1 et 3 LTF ).

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