

JU_GERICHTE ADM 2019 92 vom 30. März 2020

JU Tribunal cantonal, 2020-03-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2019_92

FR: JU_GERICHTE ADM 2019 92 du 30 mars 2020

IT: JU_GERICHTE ADM 2019 92 del 30 marzo 2020

Regeste

Estimation de la valeur officielle - une centrale d'enrobage modulaire amovible n'est pas une partie intégrante de l'immeuble au sens de l'art. 642 CC. | Impôt sur le revenu et la fortune

Erwägungen

E. 2

En substance, la CCR a considéré, s'agissant de la question des conditions de l'intégration de l'installation (centrale d'enrobage) à l'immeuble (terrain industriel), que le lien matériel n'est pas réalisé entre la centrale d'enrobage et le sol étant donné que l'installation peut être déplacée sans destruction ou altération de l'une ou l'autre partie. Pour la CCR, le lien fonctionnel fait également défaut car il n'est pas durable, selon la volonté reconnaissable du propriétaire de la chose à laquelle la partie intégrante est rattachée. La centrale d'enrobage ne fait pas partie intégrante de l'immeuble, la valeur officielle de celui-ci doit dès lors être estimée sans tenir compte de l'installation. B. Le 30 août 2019, le Service des contributions a recouru contre cette décision auprès de la Cour de céans, concluant à son annulation et à ce que la valeur officielle du feuillet n° X1. _____ soit fixée à CHF 2'310'500.00 et subsidiairement que la cause soit renvoyée à l'autorité fiscale pour qu'elle détermine la valeur officielle sans la centrale d'enrobage, sous suite des frais et dépens. Il fait valoir que la CCR a retenu à tort qu'il n'existait ni lien matériel ni fonctionnel entre le bien-fonds et la centrale d'enrobage. Il allègue notamment que l'installation n'est pas facilement démontable ni déplaçable et que le poids et la dimension de la centrale de production sont propres à créer un lien matériel suffisant avec le bien-fonds. Il soutient que le lien fonctionnel est également donné car la volonté des parties est d'ériger la centrale de production de manière durable, comme cela ressort du contrat de location prévu pour 10 ans et renouvelable tacitement tous les 5 ans, lequel prévoit également un droit de préemption sur la parcelle louée en faveur du locataire. C. Dans sa détermination du 23 septembre 2019, la CCR a relevé que le recours ne contient aucun élément nouveau susceptible de remettre en cause sa décision du 1er juillet 2019. D. Dans sa réponse du 28 octobre 2019, l'intimée a conclu au rejet du recours et à la confirmation de la décision du 1er juillet 2019 de la CCR, sous suite de frais et dépens. Elle estime que le lien matériel n'est pas établi car la machine est simplement posée sur des socles en béton et son enlèvement est possible en tout temps. Elle retient également que, dans la mesure où la centrale de production n'a pas été installée pour servir à l'exploitation de l'intimée et que sa destination diffère de celle de l'entreprise de l'intimée, cette machine n'est d'aucune utilité pour le propriétaire du fonds et donc par conséquent qu'il n'y a pas de lien fonctionnel. E. Par courrier du 8 novembre 2019, le mandataire de l'intimée a produit sa note d'honoraires. F. Il sera revenu ci-après, en tant que besoin, sur les autres éléments du dossier.

E. 3

Est litigieuse en l'espèce l'estimation de la valeur officielle du feuillet n° X1. _____ du ban de U. _____, en particulier la question de la prise en compte d'une centrale d'enrobage en tant que partie intégrante de l'immeuble.

E. 4

Selon l'article 43 LI, la valeur des immeubles et des forces hydrauliques est fixée par une procédure d'évaluation officielle (al. 1). Elle se détermine en fonction de la valeur vénale et de la valeur de rendement (al. 2). Les règles d'estimation détaillées et la procédure sont fixées par décret du Parlement (al. 4). La notion d'immeuble dont fait état la disposition précitée se détermine conformément aux prescriptions du Code civil (art. 642 et 655) et de la loi jurassienne introductive (art. 3 al. 1 du décret). En vertu de l'article 642 CC, le propriétaire d'une chose l'est de tout ce qui en fait partie intégrante (al. 1). En fait partie intégrante ce qui, d'après l'usage local, constitue un élément essentiel de la chose et n'en peut être séparé sans la détruire, la détériorer ou l'altérer (al. 2). Pour qu'il y ait partie intégrante, il faut donc un lien matériel entre la partie et la chose complexe à laquelle elle est intégrée et un lien intellectuel, tel que la partie intégrante apparaisse comme un élément essentiel de la chose complexe et la reconnaissance par l'usage local (STEINAUER, Les droits réels I, 2019, n° 1443).

E. 5

une station d'essence installée pour un temps limité, à un moteur électrique fixé par des vis dans une menuiserie, à une machine à couper le foin ancrée au sol par quelques vis seulement, à des batteries d'accumulateurs dans une installation électrique, à diverses machines à travailler le bois, à un presseur qui n'avait pas été fabriqué spécialement pour le bâtiment en cause et à un réfrigérateur, dans un hôtel, fixé par quatre vis seulement et relié à une conduite de réfrigération. Dans le cas des objets cités, il était question de tout autre chose que d'une installation de tanks relativement grande et étendue, reliée à un réseau de conduites souterraines, comme celle de la défenderesse. Il s'agissait de machines que l'on trouve normalement dans le commerce, qui peuvent être placées dans n'importe quel local adéquat, qu'on peut démonter facilement et qui peuvent être réutilisées sans difficultés particulières dans une autre entreprise. En l'espèce, par contre, il s'agit d'une importante installation technique, construite spécialement pour une entreprise déterminée, qui ne pourrait être déplacée que par du personnel spécialisé et grâce à un équipement spécial, et qu'on ne pourrait pas réutiliser sans autre ailleurs (JdT 1982 I 2 consid. 6b et les références citées). Finalement, ce n'est pas en se fondant sur des considérations d'ordre spéculatif, mais bien plutôt d'ordre économique et pratique qu'il faut juger si une chose est une partie intégrante. Cette remarque conduit, elle aussi, à reconnaître la qualité de partie intégrante à toute cette grande installation de tanks, construite spécialement pour l'entreprise de la défenderesse et rattachée solidement à celle-ci par un réseau de conduites souterrain. Le résultat obtenu ne signifie cependant pas que tout tank à huile dressé à l'air libre sur un immeuble et relié d'une façon ou d'une autre à un bâtiment doit être considéré comme partie intégrante dudit immeuble. Il faut toujours se fonder sur les circonstances concrètes du cas particulier en prenant avant tout en considération les dimensions et la destination de l'installation ainsi que la façon dont elle est fixée au fonds et rattachée à celui-ci. Dans la règle, on ne confèrera pas la qualité de partie intégrante à des tanks posés à l'air libre, plus ou moins grands, tels qu'on en trouve normalement dans le commerce. Mais quand plusieurs tanks d'acier de dimensions importantes et construits spécialement pour une

entreprise déterminée forment toute une installation et sont rattachés à une usine par des conduites souterraines rigides, il conviendra de leur reconnaître la qualité de partie intégrante (JdT 1982 I 2 consid. 6c et les références citées).

E. 5.1

La partie intégrante doit être physiquement reliée à la chose complexe et ce lien doit être tel qu'elle ne peut être séparée sans que cela implique la destruction, la détérioration ou l'altération de la chose complexe ou de la partie intégrante. Le lien matériel peut être réalisé à l'aide de clous, de vis, de ciment, etc. ou résulter de la seule pesanteur (telles que par exemple les tuiles ou les portes d'une maison) (STEINAUER, op. cit. n° 1445). Le lien matériel suppose que la séparation entraîne la destruction, la détérioration ou l'altération de la chose. La doctrine majoritaire admet cependant que cette condition est également réalisée si la séparation est de nature à entraîner la destruction ou l'altération de la partie intégrante elle-même. La loi n'exige pas que l'atteinte causée par la séparation soit notable : selon le Tribunal fédéral, une diminution de l'importance économique ou de la valeur de rendement ou d'échange suffit (FOËX, Commentaire romand du CC II, ad art. 642, n° 10 et les références citées). Il faut que la construction et le sol soient reliés matériellement, c'est-à-dire que leur unité soit reconnaissable extérieurement, du moins dans une certaine mesure. Est non seulement déterminant le fait que la construction mobilière puisse être enlevée du fonds où elle se trouve, mais également les conséquences de cet enlèvement, l'absence de détérioration ou d'allitération lors de la séparation du bâtiment ou du détachement du sol constituant un indice du caractère mobilier de la construction. Le fait que la construction soit reliée aux égouts et connectée aux réseaux électrique et téléphonique ne suffit pas à combler l'absence de lien objectif avec le sol (TF 5D_77/2017 du 25 octobre 2017 consid. 3.3.1). La pesanteur peut également créer un lien matériel. Ainsi, s'agissant de tanks posés sur des socles en béton spécialement préparés à cet effet pour l'entreposage d'huile, le TF a retenu que le lien extérieur est constitué par le fait que la chose principale et la partie sont réunies physiquement, par un rapport corporel. Les tanks ne sont ni vissés ni cimentés sur ceux-ci, mais, eu égard à leurs dimensions et à leur poids, la pesanteur suffit à elle seule à créer un lien stable et solide avec le fonds. De plus, ils sont rattachés à l'immeuble et à l'usine par un réseau de conduites souterrain. Que, dans ces conditions, il existe un lien objectif suffisant avec le fonds, ne saurait être sérieusement mis en doute (JdT 1982 I 2 consid. 3 et les références citées). Dans ce même arrêt, le Tribunal fédéral a déclaré que, s'agissant de la livraison d'une chose fabriquée spécialement pour une construction déterminée, le fournisseur a droit à l'inscription d'un droit de gage immobilier sur le fonds construit. Il s'agissait en l'occurrence de fers à béton confectionnés spécialement pour un bâtiment déterminé. Ces principes amènent nettement à reconnaître aux tanks qui ont été spécialement construits pour l'entreprise de la défenderesse, la qualité de partie intégrante. A la différence des fers à béton, ils n'ont pas été incorporés dans une construction, mais ils ont cependant été solidement unis au fonds par un lien extérieur et un rapport interne durable, ainsi que cela a été exposé. A cela s'ajoute que, comme celui d'un garage préfabriqué, l'enlèvement des tanks serait lié à des difficultés considérables (JdT 1982 I 2 consid. 6a et les références citées). La jurisprudence a en revanche dénié la qualité de partie intégrante aux matériaux de construction ou aux arbres abattus qui sont déposés sur le fonds, de même qu'à

E. 5.3

En l'espèce, il s'agit de déterminer si le lien physique entre le fonds (chose principale) et la centrale à béton (partie intégrante) est tel qu'une séparation des deux détruirait, détériorerait ou altérerait l'une ou les deux parties. D'emblée, il convient de relever que le lien physique entre les deux parties n'est pas fort au point de créer d'emblée une incorporation. La machine n'est pas liée durablement au sol par un système de fixation, mais ne fait que reposer sur des socles en béton avec les pieds non scellés, mais en partie boulonnés. Eu égard à la grandeur de l'installation, l'effet de pesanteur renforce le lien matériel. Néanmoins, la séparation n'engendre pas de destruction, détérioration ou altération de l'une ou l'autre partie. En effet, la machine a déjà été déplacée plusieurs fois sans subir de dommage, preuve en est que l'installation fonctionne correctement malgré ses précédents déplacements. Il ressort en outre du

E. 5.4

Le recourant allègue que le déplacement de la machine entraînerait un travail et des frais excessifs, mais ne précise pas en quoi cela serait excessif. Il ne fait que mentionner qu'il a fallu huit semaines et le recours à des spécialistes pour l'installation. Or, de par les dimensions et la complexité de la machine, cela n'a en soi rien d'excessif. En tout état de cause, l'application analogique de l'art 727 al. 1 CC ne paraît guère s'imposer (FOËX, Commentaire romand du CC II, no 11 ad art. 642). Le recourant soulève également qu'en cas de séparation il y aurait une diminution de la valeur économique et qu'il est difficile de trouver un terrain adapté à une telle installation. La Cour de cassation peine à comprendre en quoi ces deux éléments créent une union matérielle entre les deux objets. Il a déjà été précisé qu'en cas de séparation, la machine ne subit aucun dommage, preuve en est qu'elle a déjà été déplacée et qu'elle est toujours en état de fonctionner. Le bien-fonds quant à lui devra être remis dans son état initial, le propriétaire pourra alors disposer à sa convenance dudit fonds. Partant, aucune des deux parties ne subit de diminution économique. La question de l'empalement n'est pas pertinente au cas d'espèce.

E. 5.5

Au vu de ce qui précède, il n'y a pas de lien matériel suffisamment fort entre le bien-fonds et la centrale d'enrobage pour admettre la qualité de partie intégrante à l'installation.

E. 6

chiffre 5.13 du contrat de location du 7 juillet 2014 que le fonds sera remis en l'état initial. Il n'est pas possible de retenir que la partie intégrante est physiquement reliée à la chose principale de telle sorte qu'il ne peut y avoir séparation sans destruction, détérioration ou altération. L'effet de pesanteur ne peut à lui seul pallier ce manque de lien matériel. Concernant la jurisprudence précitée relative aux tanks, l'installation avait été spécialement fabriquée pour le lieu en question et ne pouvait pas être réinstallée sans autre ailleurs, ce qui n'est pas le cas pour la centrale d'enrobage qui a déjà été déplacée plusieurs fois sans altération. Cette dernière est en outre techniquement une centrale modulaire amovible. Les tanks étaient en outre reliés à un réseau de conduites ce qui justifiait de leur reconnaître la qualité de partie intégrante. Ce dernier élément a toutefois été relativisé dans une jurisprudence postérieure, dans laquelle le TF a jugé que si une installation était reliée à un réseau électrique, ou à des conduites, cela ne créait pas un lien matériel d'office (TF 5D_77/2017 op. cit. consid. 3.3.1).

E. 6.1

S'agissant du lien fonctionnel/intellectuel, la partie intégrante n'est un élément essentiel de la chose complexe que si, tant d'un point de vue matériel que d'un point de vue économique, elle est nécessaire à la chose complexe : celle-ci ne répondrait plus à sa destination si la partie intégrante faisait défaut ; l'absence de la partie intégrante fait apparaître la chose complexe comme incomplète (STEINAUER, op.cit., n° 1449.). Par exemple, une maison ne se conçoit pas sans toit, sans portes ou sans fenêtre. En revanche, un réfrigérateur ou un jeu de quilles (même avec piste adhérent

E. 6.2

En l'espèce, il ressort du considérant qui précède que tant l'installation que l'immeuble ne perdent pas de valeur économique en cas de séparation. Concernant l'union durable des deux éléments, on ne saurait inférer du dossier que les parties expriment la volonté de laisser à demeure l'installation sur le fonds. Au contraire, les modalités de durée et de résiliation du contrat sont clairement détaillées au chiffre 4 du contrat de location du 7 juillet 2014. Il y est également stipulé sous chiffre 5.13 qu'à la fin du contrat tout doit être remis dans l'état initial. En outre, selon la doctrine précitée, de manière générale, une chose installée par un locataire n'est pas une partie intégrante, ce qui est le cas en l'espèce dans la mesure où la centrale a été installée par B. _____ SA et C. _____ SA (succursale à V. _____) qui est le locataire du fonds appartenant à l'intimée. Enfin, on ne saurait retenir que les machines soient essentielles à l'immeuble. La centrale d'enrobage n'apparaît pas nécessaire à l'entreprise de l'intimée qui n'est que le propriétaire du fonds et non pas l'exploitante de la centrale à béton, ceci d'autant plus que l'activité des deux entreprises est totalement différente. Cette machine n'est pas non plus un élément essentiel de l'immeuble. Ainsi, l'absence de l'installation ne fait pas apparaître l'immeuble comme incomplet.

E. 7

au sol) ne sont pas des éléments essentiels d'un bâtiment (STEINAUER, op.cit., n° 1450). Le lien intellectuel existe si la séparation de la partie intégrante, même sans détruire ni détériorer la chose complexe, occasionne une altération de celle-ci. Il faut admettre une telle altération non seulement s'il se produit une modification importante dans la nature de la chose complexe, mais aussi s'il y a une réduction de la valeur économique que cette chose était destinée à avoir de manière durable (STEINAUER, op. cit., n° 1452). Le lien intellectuel fait défaut si la partie intégrante n'est pas reliée durablement à la chose complexe ; un éloignement passager de la partie intégrante ne lui fait toutefois pas perdre cette qualité. En général, une chose louée par le propriétaire (comme des compteurs d'eau, de gaz ou d'électricité) ou installée par un locataire ou un usufruitier (par exemple un coffre-fort ou une étable provisoire) n'est pas une partie intégrante (STEINAUER, op.cit., n° 1453). Le lien intellectuel doit être apprécié par rapport à la chose complexe, non en fonction de l'entreprise dont celle-ci dépend. Ce point est surtout important pour les machines, à propos desquelles il faut se demander si elles sont essentielles à l'immeuble qui les abrite, et non si elles sont nécessaires à l'entreprise en cause ; elles ne sont des parties intégrantes que si elles ne peuvent être séparées de l'immeuble sans que celui-ci soit détruit ou détérioré, ou sans qu'il perde toute utilité (STEINAUER, op. cit. n° 1454). La destination de la chose et le caractère durable de l'affectation ne doivent pas être appréciés d'une manière objective, mais de façon concrète eu égard à la volonté des parties. Par exemple, si un propriétaire de camion, alors même que l'on peut aménager un pont amovible, y adapte un pont fixe, celui-ci devient partie intégrante. La volonté des parties doit toutefois être reconnaissable pour les tiers, conformément au principe de la confiance

(STEINAUER, op. cit., n° 1455).

E. 8

(...) PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE rejette le recours ; laisse les frais de la procédure à la charge de l'Etat ; alloue à l'intimée une indemnité de dépens de CHF 2'260.85 (honoraires : CHF 1'935.90 ; débours : CHF 159.30 ; TVA 7.7% : CHF 161.65) à payer par le recourant ; informe les parties des voie et délai de recours selon avis ci-après ;

E. 9

ordonne la notification du présent arrêt : ■au recourant, le Service des contributions, Rue de la Justice 2, Case postale 272, 2800 Delémont 1 ; ■à l'intimée, par son mandataire, Me Alain Steullet, avocat à Delémont ; ■à la Commission cantonale des recours, CP 2059, 2800 Delémont 2 ; ■à l'Administration fédérale des contributions, section IFD, 3003 Berne. Porrentruy, le 30 mars 2020 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE La présidente : La greffière e.r. : Sylviane Liniger Odiet Ella Huber Communication concernant les moyens de recours : Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours suivant sa notification, d'un recours au Tribunal fédéral. Le recours en matière de droit public s'exerce aux conditions des articles 82 ss de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF - RS 173.110), le recours constitutionnel subsidiaire aux conditions des articles 113 ss LTF. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14; il doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. Les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Si le recours n'est recevable que s'il soulève une question juridique de principe, il faut exposer en quoi l'affaire remplit cette condition. Les pièces invoquées comme moyens de preuve doivent être jointes au mémoire, pour autant qu'elles soient en mains de la partie; il en va de même de la décision attaquée.

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