

NE_GERICHTE TA.1996.62 vom 22. Oktober 1996

NE Tribunal cantonal, 1996-10-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.1996.62

FR: NE_GERICHTE TA.1996.62 du 22 octobre 1996

IT: NE_GERICHTE TA.1996.62 del 22 ottobre 1996

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

Selon l'article 38 LCdir, la valeur des immeubles (estimation cadastrale) correspond en général : a) à la valeur de rendement, s'il s'agit d'immeubles servant avant tout à une exploitation agricole, viticole ou forestière; b) à la valeur intrinsèque, s'il s'agit de terrains à bâtir; c) à un montant se situant entre la valeur de rendement et la valeur intrinsèque, s'il s'agit d'immeubles d'une autre nature (al.1). Le Conseil d'Etat arrête au surplus les dispositions d'application du présent article (al.3). Faisant usage de cette délégation de compétences, le Conseil d'Etat a adopté le 25 novembre 1992 le règlement concernant la détermination de l'estimation cadastrale des immeubles (bâtiments et terrains non agricoles) (REI), et le 20 juin 1994 le règlement concernant la détermination de l'estimation cadastrale des immeubles (bâtiments et terrains affectés à l'économie rurale) (REIAgr). Selon l'article 19 de ce dernier règlement, l'estimation cadastrale est fonction de l'affectation du terrain selon la législation sur l'aménagement du territoire. Le recourant prétend que cet article n'est pas conforme à l'article 38 litt.a LCdir. Selon lui, le critère pour estimer un immeuble a trait non pas à son affectation selon la législation sur l'aménagement du territoire mais à son utilisation effective.

E. 3

Pour déterminer comment estimer l'immeuble du recourant situé en zone à bâtir, mais exploité de façon agricole, il y a dès lors lieu d'interpréter l'article 38 LCdir, soit de déterminer si, par la notion "d'immeubles servant avant tout à une exploitation agricole", le législateur a entendu viser, comme l'a compris le Conseil d'Etat, l'affectation d'un immeuble selon la législation sur l'aménagement du territoire ou s'il a entendu se référer à la manière dont l'immeuble est effectivement utilisé. Le mode le plus courant d'interprétation est celui qui s'en tient au texte même de la règle. On doit donc recourir en premier lieu à l'interprétation littérale (Moor, Droit administratif, vol.I, p.142; Knapp, Précis de droit administratif, no 426; Grisel, Traité de droit administratif, p.141 et 142). Si ce mode d'interprétation semble avoir aujourd'hui la faveur du Tribunal fédéral, il suppose toutefois que le texte ne soit susceptible que d'une seule interprétation littérale, qu'il soit un texte dit "clair". Or, le cas est très rare et on peut presque toujours dire que le texte clair est celui qui n'a pas besoin d'être interprété ! (Knapp, op.cit., p.417). Par exemple, s'il y a des motifs pertinents de penser que le texte ne représente pas le sens véritable de la règle, motifs qui peuvent résulter du contexte dans lequel la disposition en cause se trouve, des travaux préparatoires ou du but de la loi, le Tribunal fédéral admet de s'écarter du texte clair (Knapp, op.cit., no 419). En l'occurrence, si le terme "servant à" plaide plutôt en faveur de

la thèse du recourant, étant donné qu'il est synonyme d'être utile, d'être utilisé à, pour ou en guise de (dictionnaire Petit Robert), il n'en demeure pas moins que l'ensemble du texte de l'article 38 LCdir n'est pas susceptible que d'une seule interprétation littérale. L'on ne saurait dès lors considérer qu'il s'agit d'un texte "clair" au sens précité. En effet, il ne résulte par exemple pas d'emblée du texte si un immeuble tel que celui propriété du recourant est à considérer comme immeuble servant avant tout à une exploitation agricole (art.38 al.1 litt.a LCdir) ou comme un terrain à bâtir (art.38 al.1 litt.b LCdir).

E. 4

Lorsque le sens littéral n'est pas juridiquement clair, il faut interpréter la norme par recours à d'autres méthodes. La première, l'interprétation historique, se réfère aux circonstances dans lesquelles la norme a été élaborée et adoptée (Moor, op.cit., p.143; Knapp, op.cit., no 423; Grisel, op.cit., p.128). Cette interprétation n'a toutefois qu'un rôle réduit dès lors que les circonstances évoluent très rapidement. C'est ainsi que plus la date d'adoption d'une loi est proche, plus on pourra s'intéresser au but poursuivi par le législateur historique (Knapp, op.cit., no 423). Pour avoir égard à l'intention du législateur, il faut par ailleurs la connaître, c'est-à-dire disposer de documents propres à la déterminer (Grisel, op.cit., p.128; Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, Neuchâtel, 1980, p.57 et la jurisprudence citée). Les travaux préparatoires ne permettent pas de déterminer quelle était la volonté précise du législateur. Aucune déduction ne peut par ailleurs être tirée de l'ancien article 30 LCdir, dans sa version d'avril 1949 (RLN VIII 235) selon lequel l'estimation cadastrale était faite en prenant essentiellement pour base le rendement normal des immeubles, tout en tenant compte de leur situation et de leur valeur commerciale.

5.

a) Il y a lieu de recourir alors à l'interprétation systématique qui se situe toujours dans un contexte juridique; le concept analysé se trouve dans une norme, celle-ci dans une loi, et la loi dans l'ordre juridique; elle s'exerce dans un système. Elle est précisément dite systématique lorsqu'elle se déduit de cet aspect contextuel. Elle implique la cohérence de l'appareil juridique (Rivier, op.cit., p.57 et 58; Grisel, op.cit., p.132 ss; Moor, op.cit., p.146).

b) Pour interpréter l'article 38 al.1 litt.a LCdir, il y a dès lors lieu de considérer que le concept à analyser se trouve dans une norme, soit dans l'article 38 LCdir, ce dernier se trouvant dans une loi. Si le texte même de l'article 38 LCdir n'est pas d'une clarté absolue, il y a lieu de l'examiner à la lumière de l'article 108 LCdir, dans sa teneur de 1984, afin notamment que l'exigence de cohérence de l'ensemble de la loi soit respectée (Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse, Berne, 1994, p.71). De plus, lors de contradictions entre des règles de même rang, la règle nouvelle déroge à la règle ancienne (Grisel, op.cit., p.135). Or, l'article 108 LCdir dans sa version de 1984, soit règle postérieure à l'article 38 LCdir, prévoit en son alinéa 1 qu'il est procédé chaque année à la révision de l'estimation cadastrale des immeubles qui ont changé de valeur par suite de construction nouvelle, de transformation, de démolition, de modification notable de leur rendement régulier ou de réalisation à une valeur qui s'écarte de plus de 20 % de l'estimation cadastrale. L'alinéa 2 prévoit que cet article est applicable par analogie en cas de changement du statut de droit public de l'immeuble par suite de son passage d'une zone où il est interdit de construire d'une manière absolue ou d'édifier des bâtiments et d'autres installations étrangers à l'économie rurale, à une zone où des possibilités de construire plus grandes sont admises ou vice versa (art.108 al.2 litt.e LCdir). L'article 108 al.2 litt.e LCdir, dans sa teneur selon la loi du 23 mai 1984 avec effet au 1er janvier 1985 (RLN X 279), a pour but de prévoir un nouveau cas de révision intermédiaire de l'estimation cadastrale lorsqu'un immeuble passe d'une zone à bâtir à une zone soustraite à la construction ou vice versa. Cet article sera

applicable à chaque modification de zonage, répondant à sa définition, qu'elle soit suivie ou non du versement d'une indemnité pour cause d'expropriation matérielle (BGC 1984-1985, vol.no 150, I, p.265). L'article

E. 6

Enfin, selon l'interprétation téléologique, le sens d'une norme peut se dégager de son but (Moor, op.cit., p.146; Rivier, op.cit., p.57). L'interprète qui se sert de la méthode téléologique prend en considération les éléments dont il dispose. Il examinera en premier lieu le texte, puis les intentions du législateur, les diverses normes de l'ordre juridique qu'elles concordent ou non (Grisel, op.cit., p.136). Or, il résulte clairement que le but de l'article 108 al.2 litt.e LCdir est de prendre en compte la valeur réelle d'un immeuble et non son utilisation effective. Comme développé ci-dessus, l'examen des diverses normes de l'ordre juridique a permis de démontrer qu'il s'agit d'un but souvent recherché par les diverses législations, but tout à fait légitime au regard de l'ensemble de l'ordre juridique suisse. 7. Il résulte de ce qui précède que l'article 19 REIAgr, selon lequel l'estimation cadastrale est fonction de l'affectation du terrain selon la législation sur l'aménagement du territoire, est conforme à la loi cantonale. Il y a dès lors lieu de faire application de l'article 24 de ce règlement qui prévoit que l'estimation cadastrale des terrains en zone à bâtir est fixée conformément au règlement concernant la détermination de l'estimation cadastrale des immeubles (bâtiments et terrains non agricoles), du 25 novembre 1992. Ce dernier règlement comprend une première partie relative aux bâtiments (titre 1er, art.1 à 16) et une seconde partie relative aux terrains affectés à un but étranger à l'économie rurale (titre 2, art.17 à 19). C'est bien entendu à cette seconde partie qu'il y a lieu de se référer. L'article 17 prévoit que l'estimation cadastrale d'un terrain non bâti affecté à un but étranger à l'économie rurale se détermine conformément aux articles 8 et 9. Quant à l'article 19, il répartit les terrains selon trois catégories, à savoir les terrains à bâtir, les terrains frappés d'interdiction et les terrains en zone industrielle. Il en résulte que c'est à juste titre que les autorités inférieures se sont référées aux articles 8 et 9 pour procéder à l'estimation de l'immeuble du recourant. L'article 8 REI prévoit une valeur au m² du terrain servant d'assise et de dégagement à un bâtiment, selon sa situation. Quant à l'article 9, il prévoit que les 1000 premiers m² de terrain sont estimés, en règle générale, selon les dispositions de l'article 8 (al.1) et que le solde du terrain disponible est évalué selon sa nature et la manière dont il est utilisé excepté pour les maisons locatives et les maisons dont les appartements sont en propriété par étage (al.2). Peut dès lors se poser la question de savoir si l'article 9 REI n'outrepasse pas la délégation de compétence de l'autorité législative à l'autorité exécutive prévue par l'article 38 al.4 LCdir étant donné que l'article 38 al.1 litt.b prévoit que les terrains à bâtir sont estimés à leur valeur intrinsèque. Il y a lieu de considérer que tel n'est toutefois pas le cas étant donné que l'article 38 al.1 LCdir prévoit expressément que "en règle générale" la valeur des immeubles correspond à telle ou telle valeur. Il faut en déduire que l'autorité exécutive pouvait tenir compte, dans le cadre de l'estimation de terrains à bâtir, non seulement de leur valeur intrinsèque mais également de leur nature et de la manière dont ils sont utilisés. Cette possibilité est d'ailleurs prévue par l'article 14 al.1 LHID selon lequel la fortune est estimée à la valeur vénale, la valeur de rendement pouvant toutefois être prise en considération de façon appropriée. Il résulte par ailleurs de l'ensemble de l'ordre juridique suisse que les terrains à bâtir sont généralement estimés à une moyenne entre la valeur vénale et la valeur de rendement.

E. 8

Reste dès lors à déterminer si les autorités inférieures ont correctement appliqué les articles 8 et 9 REI au cas d'espèce. Les 1000 premiers m² ont été estimés conformément à l'article 8 al.1 qui prévoit une valeur au m² de 150 francs pour un terrain situé sur la commune de Marin-Epagnier. Pour le reste de la surface, soit 71'208 m², les autorités inférieures ont tout d'abord considéré que la valeur de rendement était nulle, puis ont fait application de l'article 1 REI selon lequel l'estimation cadastrale correspond à la moyenne entre la valeur intrinsèque et la valeur de rendement, la plus petite de ces valeurs étant prise en considération deux fois lors du calcul de l'estimation cadastrale. Il a ensuite utilisé une moyenne d'un quart au lieu d'un tiers, ce qui a eu pour conséquence que les 71'208 m² ont été évalués à 37.50 francs le m². L'office de l'impôt sur les gains immobiliers et de l'estimation cadastrale a, quant à lui, précisé par avis du 20 novembre 1995 que cette surface avait été évaluée en tenant compte de son rendement faible, la valeur de rendement étant prise en considération trois fois et la valeur intrinsèque une fois. Cette manière de procéder est pour le moins curieuse et non conforme aux dispositions du REI. Rien en effet dans ce règlement ne permet de considérer que, dans le cadre de l'application de l'article 9 al.2 REI, il y a lieu de se référer à l'article 1 relatif à l'estimation des bâtiments. Selon l'article 9 al.1 REI, les mille premiers m² de terrain sont estimés, en règle générale, selon les dispositions de l'article 9. L'article 9 al.2 REI prévoit que le solde du terrain disponible est évalué selon sa nature et la manière dont il est utilisé. L'application de l'article 9 al.2 REI amène à considérer que le solde du terrain par 71'208 m² doit être évalué selon sa nature et la manière dont il est utilisé et qu'il n'y a pas lieu de recourir à l'article 1 REI. Etant donné que son utilisation actuelle a trait à l'exploitation agricole, il y a dès lors lieu d'estimer ces m² à la valeur de rendement telle que déterminée par le règlement concernant la détermination de l'estimation cadastrale des immeubles (bâtiment et terrain affectés à l'économie rurale) du 20 juin 1994. Il est par ailleurs inexact de compter une valeur de rendement égale à zéro puisqu'il s'agit d'un terrain exploité.

E. 9

Pour tous ces motifs, le recours doit être admis et le dossier renvoyé au service cantonal des contributions pour nouvelle décision au sens des considérants. Il est statué sans frais (art.47 al.2 LPJA). Il y a lieu d'allouer au recourant qui obtient gain de cause une indemnité de dépens (art.48 al.1 LPJA).

E. 38

al.1 litt.b prévoit que les terrains à bâtir sont estimés à leur valeur intrinsèque. Il y a lieu de considérer que tel n'est toutefois pas le cas étant donné que l'article 38 al.1 LCdir prévoit expressément que "en règle générale" la valeur des immeubles correspond à telle ou telle valeur. Il faut en déduire que l'autorité exécutive pouvait tenir compte, dans le cadre de l'estimation de terrains à bâtir, non seulement de leur valeur intrinsèque mais également de leur nature et de la manière dont ils sont utilisés. Cette possibilité est d'ailleurs prévue par l'article 14 al.1 LHID selon lequel la fortune est estimée à la valeur vénale, la valeur de rendement pouvant toutefois être prise en considération de

façon appropriée. Il résulte par ailleurs de l'ensemble de l'ordre juridique suisse que les terrains à bâtir sont généralement estimés à une moyenne entre la valeur vénale et la valeur de rendement.

8. Reste dès lors à déterminer si les autorités inférieures ont correctement appliqué les articles 8 et 9 REI au cas d'espèce. Les 1000 premiers m² ont été estimés conformément à l'article 8 al.1 qui prévoit une valeur au m² de 150 francs pour un terrain situé sur la commune de Marin-Epagnier.

Pour le reste de la surface, soit 71'208 m², les autorités inférieures ont tout d'abord considéré que la valeur de rendement était nulle, puis ont fait application de l'article 1 REI selon lequel l'estimation cadastrale correspond à la moyenne entre la valeur intrinsèque et la valeur de rendement, la plus petite de ces valeurs étant prise en considération deux fois lors du calcul de l'estimation cadastrale. Il a ensuite utilisé une moyenne d'un quart au lieu d'un tiers, ce qui a eu pour conséquence que les 71'208 m² ont été évalués à 37.50 francs le m². L'office de l'impôt sur les gains immobiliers et de l'estimation cadastrale a, quant à lui, précisé par avis du 20 novembre 1995 que cette surface avait été évaluée en tenant compte de son rendement faible, la valeur de rendement étant prise en considération trois fois et la valeur intrinsèque une fois. Cette manière de procéder est pour le moins curieuse et non conforme aux dispositions du REI. Rien en effet dans ce règlement ne permet de considérer que, dans le cadre de l'application de l'article 9 al.2 REI, il y a lieu de se référer à l'article 1 relatif à l'estimation des bâtiments. Selon l'article 9 al.1 REI, les mille premiers m² de terrain sont estimés, en règle générale, selon les dispositions de l'article 9. L'article 9 al.2 REI prévoit que le solde du terrain disponible est évalué selon sa nature et la manière dont il est utilisé. L'application de l'article 9 al.2 REI amène à considérer que le solde du terrain par 71'208 m² doit être évalué selon sa nature et la manière dont il est utilisé et qu'il n'y a pas lieu de recourir à l'article 1 REI. Etant donné que son utilisation actuelle a trait à l'exploitation agricole, il y a dès lors lieu d'estimer ces m² à la valeur de rendement telle que déterminée par le règlement concernant la détermination de l'estimation cadastrale des immeubles (bâti-

ment et terrain affectés à l'économie rurale) du 20 juin 1994. Il est par ailleurs inexact de compter une valeur de rendement égale à zéro puisqu'il s'agit d'un terrain exploité.

9. Pour tous ces motifs, le recours doit être admis et le dossier renvoyé au service cantonal des contributions pour nouvelle décision au sens des considérants. Il est statué sans frais (art.47 al.2 LPJA). Il y a lieu d'allouer au recourant qui obtient gain de cause une indemnité de dépens (art.48 al.1 LPJA).

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