

VD_OMNI EF.1991.0006 vom 12. Mai 1993

VD Tribunal cantonal, 1993-05-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_EF.1991.0006

FR: VD_OMNI EF.1991.0006 du 12 mai 1993

IT: VD_OMNI EF.1991.0006 del 12 maggio 1993

Regeste

SBS c/Commission EF de Morges | Travaux de transformations dans des locaux bancaires. Applicat° jpd Ferrari en ne prenant en compte que ce qui apporte une plus-value à l'immeuble. Estimation fiscale ramenée de Fr. 10'352'000.- à Fr. 9'316'000.-. RPA

Erwägungen

E. 20

de la loi du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI), la Commission de district procède périodiquement à la mise à jour des estimations. Cette opération a pour but de revoir l'estimation des immeubles lorsqu'il est constaté, notamment par demande motivée des propriétaires, par mutations, réunion ou division de biens-fonds, construction ou démolition de bâtiments, constitution ou radiation de servitudes, ou par d'autres opérations que la valeur fiscale de ces immeubles a notamment augmenté ou diminué. a) En l'espèce, la Commission de district a revu l'estimation fiscale de l'immeuble litigieux en raison des transformations qu'il a subies; il n'est au demeurant pas contesté que ces transformations constituent un motif de mise à jour. La société recourante s'en prend cependant au montant de la nouvelle estimation fiscale. Il ressort de la jurisprudence constante de la Commission centrale, confirmée par le Tribunal administratif, que lorsque la mise à jour est provoquée par une transformation partielle, l'adaptation de l'estimation fiscale concernée doit être limitée à l'augmentation de valeur résultant des travaux effectués. En revanche, lorsque la mise à jour est provoquée par un transfert à titre onéreux ou par une transformation totale, la nouvelle estimation fiscale devra tenir compte de la valeur actuelle de l'immeuble en cause qui sera donc réévalué dans son entier (sur ce point, cf. Tribunal administratif, arrêts EF 92/006, du 11.8.1992, EF 91/005, du 6.7.1992; CCEF M. Fe. du 2.10.1981; R. Co. du 31.1.1991, et les références citées). b) Quand bien même le montant des travaux est élevé (9 millions environ), il n'est en l'espèce pas contesté que le bâtiment litigieux a fait l'objet de transformations partielles. L'estimation fiscale ne peut donc être adaptée que pour tenir compte de la plus-value apportée à l'immeuble par les travaux.

2. Selon l'art. 2 al. 1 LEFI, l'estimation fiscale est faite en prenant la moyenne entre la valeur de rendement et la valeur vénale du bien-fonds. Il faut donc déterminer l'augmentation de chacune de ces deux valeurs par les transformations apportées à l'immeuble. a) Lorsqu'il s'agit de déterminer l'augmentation de la valeur de rendement imputable à une transformation partielle, il faut tenir compte du prix de location supplémentaire imputable à celle-ci (cf. notamment arrêts CCEF Sq. du 23.8.1991, R. Co. du 31.1.1991). En outre, l'art. 2 al. 3 LEFI prévoit que la valeur de rendement correspond au rendement brut ou net capitalisé à un taux tenant compte du loyer de l'argent et des charges annuelles et périodiques. Quant à l'art. 7 du règlement du 22 décembre 1936 sur l'estimation fiscale des immeubles (REFI), dans sa teneur en vigueur depuis le 25 janvier 1991,

applicable en l'espèce, il précise que la capitalisation s'opère sur la base de 5 à 6% du rendement net ou, dans la règle, du 6 à 9 % du rendement brut selon le genre d'immeuble. S'agissant d'un immeuble locatif, l'art. 21 ajoute que cette valeur s'obtient en capitalisant le revenu brut normal à un taux variant suivant le genre de construction, la situation et l'état de l'immeuble; la justification du taux doit en outre résulter d'une prise en considération des frais généraux et des frais d'entretien. aa) Dans sa jurisprudence récente, le tribunal de céans a jugé que pour calculer la valeur de rendement des immeubles locatifs, il convenait de prendre pour base le taux de l'intérêt hypothécaire en 1er rang en vigueur à la date choisie pour l'établissement de l'état locatif et d'y ajouter environ 2 % pour obtenir le taux de capitalisation déterminant (arrêts du Tribunal administratif EF 92/029 du 23.3.1993 et les références citées). ab) En l'espèce le loyer annuel du bâtiment litigieux a été évalué à Fr. 620'980.-- par l'autorité intimée qui s'est basée sur une estimation de l'ECA. Ce montant n'est pas contesté par la société recourante, de sorte qu'il convient de s'y tenir. En revanche, la recourante conteste le taux de 7,5 % retenu par la Commission de district pour la capitalisation de la valeur locative. Le dossier ne permet pas d'établir avec précision la date de cette estimation. On peut toutefois en déduire qu'elle est postérieure à la nouvelle taxation ECA datant du 19 juin 1990. Il faut tenir pour vraisemblable qu'elle a été effectuée durant le courant de l'été 1990. A ce moment, le taux hypothécaire qui prévalait était de 6,25 % (plus précisément, il a été de 6,25 % du 1er juillet 1990 au 31 mars 1991). En vertu de la jurisprudence précitée, il convient donc d'arrêter à 8,25 % le taux de capitalisation pour le calcul de la valeur de rendement. La valeur de rendement de la parcelle 201 peut donc désormais être estimée à Fr. 7'527'000.-- (620'980 : 8,25 %). ac) En vertu de la jurisprudence applicable en matière de transformations partielles, il faut encore établir quelle est l'augmentation de la valeur de rendement depuis la dernière estimation fiscale qui, dans le cas particulier, s'élevait à Fr. 3'000'000.--. Ainsi qu'il a déjà été exposé, l'estimation fiscale d'un immeuble est le résultat de la moyenne entre sa valeur vénale et sa valeur de rendement. Il n'est en l'espèce pas contesté que la valeur vénale de l'immeuble litigieux était de Fr. 3'000'000.--. Dès lors, force est de constater que la valeur de rendement était de 3'000'000.-- également. Par conséquent, la valeur de rendement de l'immeuble litigieux a subi, ensuite des travaux de transformations, une augmentation de Fr. 4'527'000.--.

3. Pour ce qui concerne l'augmentation de la valeur vénale, le Tribunal administratif a toujours jugé qu'elle correspond à l'investissement consenti par le propriétaire (arrêts EF 92/006, du 11.8.1992, EF 91/005, du 6.7.1992 précités, et les références citées). L'art. 3 LEFI précise que l'estimation fiscale comprend l'estimation du sol, des bâtiments et des accessoires. Au sens de l'art. 4 du REFI, sont considérés comme accessoires des immeubles : "Les installations, agencements, machines et objets affectés économiquement d'une manière durable au service de l'immeuble par son propriétaire, qu'ils soient ou non fixés ou scellés à demeure." Les dispositions légales ne font pas mention des parties intégrantes. On peut cependant en déduire que ces dernières doivent, à plus forte raison, être prises en compte dans le calcul de l'estimation fiscale (cf. CCEF Sq. précité du 23.8.1991). Cette interprétation est conforme à l'art. 642 al. 1 CC, aux termes duquel "le propriétaire d'une chose l'est de tout ce qui en fait partie intégrante" . L'alinéa 2 de ce même article définit la partie intégrante comme "ce qui, d'après l'usage local, constitue un élément essentiel de la chose et ne peut être séparé sans la détruire, la détériorer et l'altérer." Selon une formule du Tribunal fédéral, les parties intégrantes sont des éléments constitutifs d'une chose qui, pris isolément, ne constituent pas une chose en eux-mêmes. "Ainsi en est-il, par exemple, du mur ou de la charpente d'une maison et d'une manière générale, selon la

définition légale, de tout ce qui compose la maison comme telle et ne peut en être enlevé qu'en la détruisant, l'endommageant ou la modifiant " (ATF 64 II 83, sp. 85 - JT 1938 I 518, sp. 520; v. également Paul-Henri Steinauer, Droits réels, Berne, 1985, p. 274). Pour déterminer quels sont les éléments à prendre en considération pour fixer la nouvelle estimation fiscale, il faut également se référer au décompte final établi le 19 décembre 1990 par l'atelier d'architecture F. Amrhein et Ph. von Streng. Celui-ci comporte cinq postes, représentant un montant total de Fr. 9'868'187.30, qui sont les suivants : 1) (606.0) : agence Fr. 8'557'480.50 (8'482'392,35 + 75'088,15) 2) (606.1) : caisses provisoires Fr. 456'020.00 3) (606.2) : façades Fr. 509'237.30 4) (606.3) : safes Fr. 180'959.00 5) (606.5) : hall 2000 Fr. 164'490.50 3.1. Le poste 1

(agence) se décompose de la façon suivante : - Travaux

préparatoires	Fr. 883'027.20 -
Bâtiment	Fr. 5'896'318.70 -
Aménagements extérieurs secondaires bancaires	Fr. 158'010.00 - Frais Fr. 316'692.85 - Aménagements Fr. 809'620.60 -
Ameublement	Fr. 418'723.00
agence	Fr. 8'482'392.35 -
Hausses	Fr. 75'088.15
Total	Fr. 8'557'480.50

Le tribunal constate que les rubriques "travaux préparatoires", et "frais secondaires" n'apportent pas de plus-value durable à l'immeuble. A titre d'exemple, on mentionnera les CFC 101 (relevés) et 109 (sondages) ou encore 51 (autorisations, taxes), 52 (échantillons, etc...) ou 522 (maquettes) (dans le même sens, cf. CCEF Sq. précité du 23.8.1991). Ces rubriques doivent donc être exclues du calcul pour la nouvelle estimation fiscale. Il est en revanche clair que la rubrique "bâtiment" doit être prise en compte ainsi qu'en attestent les CFC qui la composent (CFC 301 : "terrassment cour", 311 : "maçonnerie + B.A.", 321 : "fenêtres extérieures", etc...). Il en va de même pour les "aménagements extérieurs" qui, pour l'essentiel, ont trait à l'aménagement des "routes et places" (CFC 430) entourant l'immeuble, soit au sol du bien-fonds, qui, conformément aux art. 3 al. 1 LEFI et 2 al. 1 REFI, doit entrer en considération dans le calcul de l'estimation fiscale. A n'en pas douter, les "aménagements bancaires" doivent intervenir dans la fixation de la nouvelle estimation fiscale. Ils représentent en effet soit des accessoires de l'immeubles, soit des parties intégrantes (cf. CCEF Sq. du 21.8.1991) ainsi qu'en attestent les CFC "ascenseur clients" (CFC 661), "monte-documents" (CFC 663), "chambres fortes" (CFC 681) ou "guichets" (CFC 682). En outre, le Tribunal juge que la rubrique "ameublement", pour ce qui est du mobilier à tout le moins (on reviendra sur ce point sous chiffre 3.6 ci-dessous), doit être pris en considération dans le calcul de l'estimation fiscale. Dans la mesure où il s'agit de mobilier de bureau, ces meubles doivent en effet être considérés comme des objets affectés durablement au service de la banque, soit de l'immeuble, qui répondent donc à la définition d'accessoire au sens de l'art. 4 REFI. L'art. 6 al. 4. de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (ci-après : LMSD), qui prévoit qu'en cas de vente d'un immeuble simultanément au commerce ou à l'industrie qui y est exploitée, le droit de mutation portera également sur les biens mobiliers relatifs à cette activité, va d'ailleurs dans le même sens. Il convient de

préciser que, quand bien même la rubrique "ameublement" ne compte pas que du mobilier de bureau, par souci de simplification, l'autorité de céans prendra en compte son montant total. Il sera toutefois tempéré pour les raisons exposées sous chiffre 3.6. ci-dessous. En résumé, le montant des transformations à prendre en compte pour le poste 1 s'élève à Fr. 7'357'760.45 [8'557'480.50 - (883'027.20 + 316'692.85)]. 3.2. Le poste 2, relatifs aux caisses provisoires, n'apporte pas de plus-value à l'immeuble. Il s'agit en effet de frais ayant trait à l'aménagement et à l'organisation de la banque pendant la durée des travaux, qui ne doivent pas entrer en ligne de compte dans la fixation de la nouvelle estimation fiscale (dans le même sens, cf. CCEF Sq. précité du 21.8.1991).

3.3. Le poste 3 concerne les façades. Il n'est pas douteux que les travaux apportés aux façades, parties intégrantes d'un bâtiment, lui apportent une plus-value. Il est donc certain que ce poste entre en considération pour le calcul de l'estimation fiscale.

3.4. Quant aux safes (poste 4), la Commission centrale des estimations fiscales a déjà jugé qu'il s'agissait d'accessoires (CCEF Sq. précité du 21.8.1991). Le montant de Fr. 180'959.-- sera donc pris en compte dans le calcul de la nouvelle estimation fiscale. 3.5. Enfin, l'intitulé des rubriques qui composent le poste 5, "Hall 2'000", indiquent qu'il doit également entrer en considération pour l'établissement de l'estimation fiscale. Celles-ci se réfèrent en effet à des travaux de maçonnerie (CFC 311), aux portes extérieures (CFC 321), à des installations électriques (CFC 33), pour n'en citer que quelques unes. Les transformations effectuées sont ainsi de nature à augmenter la valeur de l'immeuble. 3.6. Au vu des explications qui précèdent, il faut retenir que la valeur vénale a subi une augmentation de Fr. 8'206'447.25 [7'357'760.45 (poste 1) + 503'237.30 (poste 3) + 180'959 (poste 4) + 164'490.50 (poste 5)]. Ce montant doit toutefois être quelque peu tempéré. Le tribunal constate en effet qu'il faut encore en déduire les coûts tels que ceux de "nettoyage", de "décoration" ou de "signalisation" (cf. par exemple CFC 387, 98 ou 942) qui n'apportent aucune amélioration au bâtiment et qui, pour des raisons de simplification, n'ont pas pu être pris en considération ci-dessus. Il résulte du décompte final que ces frais se montent à une somme de l'ordre de Fr. 100'000.--. En définitive, l'autorité de céans retient que la valeur vénale de l'immeuble litigieux a subi une augmentation de Fr. 8'106'000.-- (8'106'447.25 en chiffres arrondis). 4. Au vu de ce qui précède, l'augmentation de l'estimation fiscale de la parcelle no 201 de la commune de Morges, qui représente la moyenne entre l'augmentation de la valeur vénale et l'augmentation de la valeur de rendement dues aux transformations, est la suivante :

augmentation de la valeur vénale :	Fr.	8'106'000.--	augmentation de la valeur de rendement :	Fr.	4'527'000.--	total	Fr.	12'633'000.--	: 2 =	Fr.	6'316'500.--.
------------------------------------	-----	--------------	--	-----	--------------	-------	-----	---------------	-------	-----	---------------

La décision attaquée doit être réformée dans ce sens. L'estimation fiscale doit en conséquence être fixée à : 3'000'000 + 6'316'500 = Fr. 9'316'000.-- (9'316'500.--, en chiffres arrondis) et la décision attaquée modifiée dans ce sens. 5. La société a conclu à une nouvelle estimation fiscale de Fr. 8'700'000.--. Le recours doit donc ainsi être considéré comme partiellement admis et des frais partiels, par Fr. 2'000.--, mis à la charge de la recourante.