

## VD\_OMNI EF.1998.0016 vom 11. März 1999

VD Tribunal cantonal, 1999-03-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_EF.1998.0016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_EF.1998.0016)

FR: VD\_OMNI EF.1998.0016 du 11 mars 1999

IT: VD\_OMNI EF.1998.0016 del 11 marzo 1999

### Regeste

PEIGNAUD Marie-Anne, BONI François et Bernard c/CEFI de Lausanne | Liquidation d'un immeuble en S.I: la commission doit s'en tenir en principe à la valeur de sortie admise par l'ACI. Recours partiellement admis.

### Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 11.03.1999 EF.1998.0016

PEIGNAUD Marie-Anne, BONI François et Bernard c/CEFI de Lausanne | Liquidation d'un immeuble en S.I: la commission doit s'en tenir en principe à la valeur de sortie admise par l'ACI. Recours partiellement admis.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 11 mars 1999 sur le recours interjeté par Marie-Anne PEIGNAUD, François et Bernard BONI, représentés dans le cadre de la présente procédure par Jean-Pierre Girardet, expert-comptable, Avenue Mon-Repos 14, 1005 Lausanne, contre la décision rendue sur recours le 25 septembre 1998 par la Commission d'estimation fiscale des immeubles du district de Lausanne (ci-après : la commission) arrêtant l'estimation fiscale de la parcelle 5757 de Lausanne à 3'967'000 francs. \* \* \* \* \* Composition de la section: M. Jean-Claude de Haller, président; M. Antoine Rochat et M. Jacques Morel, assesseurs. Greffier: Mme Nathalie Krieger. Vu les faits suivants: A. L'immeuble immatriculé sous le numéro 5757 du registre foncier de Lausanne est situé à l'Avenue du Léman no 58-60-62. Il s'agit d'une parcelle de 1'587 m<sup>2</sup> accueillant un immeuble locatif avec garages, qui est assuré par l'Etablissement Cantonal d'Assurances contre l'incendie et les éléments naturels (ECA) sur la base d'une valeur indexée de 5'568'620 francs (police du 19 décembre 1995). Cet immeuble, qui était détenu par la Société Immobilière Grand Pré-Mousquines SA (ci-après : la S.I.) lors de la dernière révision générale, a été estimé à cette occasion, soit en 1992, à 3'200'000 francs (précédente EF 1973 : 1'198'000 fr.). B. Le 11 juin 1997, l'Administration cantonale des impôts (ci-après : ACI), saisie d'une demande de liquidation fiscalement privilégiée de la S.I., a accepté le transfert de l'immeuble appartenant à la S.I. à son actionnaire Madeleine Boni sur la base d'une expertise de Rham du 13 mai 1997 fixant la valeur de sortie de l'immeuble à 3'280'000 francs. Ce montant a été déterminé d'après une valeur "intrinsèque" de 3'700'000 fr., une valeur de rendement de 3'705'000 fr. sur la base de l'état locatif capitalisé à 8 % (intérêt hypothécaire 1er rang 5 % + 3 % pour les charges) et une valeur "marchande" de 3'000'000 de francs calculée sur la base d'un rendement brut de 9,88%. L'expert a obtenu le prix de sortie de l'immeuble multipliant par trois la valeur marchande, il y a ensuite ajouté la valeur intrinsèque et la valeur de rendement et a divisé la somme obtenue par cinq. Par acte authentique du 21 janvier 1998, la S.I. en liquidation a transféré l'immeuble 5757 à Madeleine Boni pour le prix de 3'280'000 francs. Par donation immobilière du 27 août 1998, Madeleine Boni a ensuite cédé cet immeuble à ses trois

enfants, à savoir Marie-Anne Peignaud, François et Bernard Boni, qui l'ont acquis en propriété commune (société simple à titre interne, chacun pour un tiers). C. A la suite du premier transfert de propriété intervenu, la commission a fixé par décision du 26 mai 1998 l'estimation fiscale de l'immeuble 5757, alors propriété de Madeleine Boni, à 4'324'000 francs. Madeleine Boni a déposé un recours contre la nouvelle estimation fiscale de son immeuble aux termes duquel elle a contesté que son immeuble ait pu acquérir une valeur supplémentaire s'élevant à plus d'un million " en quelques mois de possession ". Par décision sur recours du 25 septembre 1998, la commission a ramené l'estimation fiscale de la parcelle 5757, devenue dans l'intervalle propriété des trois enfants de Madeleine Boni, à 3'967'000 francs. A cette occasion, la commission a considéré que les critères de taxation admis par l'ACI pour le calcul des valeurs de sortie des immeubles lors des liquidations des sociétés immobilières étaient différents de celui découlant de la loi sur l'estimation fiscale et elle a déterminé la nouvelle estimation sur la base des calculs suivants :

Valeur de rendement Nature Surface en m2 Prix au m2 Rendement/location Total Habitation Fr. 297'217 Garages Total Fr. 297'217.- Taux de capitalisation 8.00% Valeur de rendement Fr. 3'715'000.- Valeur vénale Nature Volume/surface Prix au m3/m2 Total Valeur nette Habitation 9'995 Fr. 520.- Fr. 5'197'400 Garage Total Fr. 5'197'400 Vétusté admise 35% Fr. 3'378'310.- Valeur terrain 1'587 Fr. 530 Fr. 841'110 Fr. 841'110.- Total valeur vénale Fr. 4'219'000.- Estimation fiscale valeur de rendement + valeur vénale = Fr. 3'967'000.- 2 D. Par acte du 12 octobre 1998, Marie-Anne Peignaud, François et Bernard Boni ont saisi le Tribunal administratif d'un recours dirigé contre la décision rendue sur recours par la commission aux termes duquel ils concluent à ce que la valeur de leur immeuble soit fixée à 3'000'000 francs. A l'appui de leurs conclusions, ils font valoir d'une part qu'il résulte de l'expertise de Rham que leur immeuble à une valeur marchande de trois millions et d'autre part que l'estimation fiscale ne peut être supérieure à la valeur vénale. Les recourants se sont acquittés d'une avance de frais de 2'000 francs. E. Dans sa réponse au recours, l'autorité intimée propose le maintien de sa décision. F. Le tribunal a statué sans organiser de débats ainsi qu'il en avait avisé les parties. Considérant en droit: 1. Déposé dans le délai prescrit par l'art. 31 de la loi sur la juridiction et la procédure administratives (LJPA), le recours a été déposé en temps utile. Il respecte au surplus les exigences de forme précisées par cette disposition (al. 2). 2. a) Selon l'art. 20 de la loi du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI), à partir de la mise en vigueur de cette loi, la commission 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 mutation, 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 notablement augmenté ou diminué. En vertu de l'art. 2 LEFI, l'estimation fiscale est faite par biens-fonds en prenant la moyenne entre sa valeur de rendement et sa valeur vénale (al. 1). Toutefois, la valeur fiscale ne pourra être supérieure à la valeur vénale (al. 2). 3. En l'espèce, la commission a procédé à la mise à jour de l'estimation fiscale de la parcelle 5757 à la suite du transfert de propriété intervenu, portant l'estimation de l'immeuble de 3'200'000 à 3'967'000 francs. La commission considère qu'elle n'est pas liée par les critères de taxation admis par l'ACI pour le calcul des valeurs de sortie des immeubles lors des liquidations des S.I.. Les recourants, quant à eux, revendiquent une estimation fiscale de 3'000'000 francs, inférieure d'ailleurs au prix de sortie de l'immeuble fixé lui-même à 3'280'000 francs, sur la

base de la valeur marchande déterminée par l'expertise de Rham et au vu de l'interdiction résultant de l'art. 2 al. 2 LEFI. 4. La question à résoudre est de savoir dans le cadre de la liquidation facilitée d'une S.I. quelle est la portée de la valeur de sortie de l'immeuble admise par l'ACI dans le domaine particulier de l'estimation fiscale, la commission procédant à cette occasion à une mise à jour de l'estimation fiscale. a) Le tribunal a été saisi à deux reprises de ce problème et l'a résolu de manière divergente : Dans un premier arrêt (TA, arrêt EF 97/0020 du 11 février 1998 qui cite un arrêt plus ancien EF 96/0010 du 7 juin 1996 concernant un cas non topique en ce sens qu'il s'agissait de la révision générale de l'estimation fiscale d'un immeuble ayant appartenu à une S.I. liquidée), le tribunal a considéré - sans néanmoins ériger cette solution au rang de principe - que dans le domaine de l'estimation fiscale, plus particulièrement de la détermination de la valeur vénale d'un immeuble, seuls étaient décisifs les critères définis par la législation régissant l'estimation fiscale. Il a ainsi jugé qu'il n'y avait pas lieu de tenir compte des valeurs résultant de l'application de la loi sur les impôts directs cantonaux, telles que la valeur locative fiscale ou encore la valeur de transfert des immeubles au sens du règlement du 5 avril 1995 relatif à la liquidation des sociétés immobilières. En revanche, dans un arrêt ultérieur (TA, arrêt EF 98/0007 du 23 juillet 1998), le tribunal, toujours sans statuer sur cette question de principe, a arrêté l'estimation fiscale sur la base de la valeur de sortie de l'immeuble transféré de la société immobilière à l'actionnaire de celle-ci, compte tenu de l'interdiction posée par l'art 2 al. 2 LEFI. Dans cet arrêt, le tribunal a constaté que la valeur de sortie fixée par l'expert correspondait à celle portée au registre foncier en 1992 et a considéré qu'en l'absence de travaux, le simple changement de propriétaire, in casu purement formel d'ailleurs, ne justifiait pas en soi une hausse, alors même que les prix sur le marché immobilier n'avaient pas augmenté depuis le début des années 1990. b) Il faut rappeler d'abord que le problème des liquidations fiscalement privilégiées des S.I. se pose en dehors de la récente révision générale des estimations fiscales ordonnée en 1990. Ensuite, cette question ne concerne qu'une catégorie particulière d'immeubles et ce pour un laps de temps déterminé compte tenu du fait que les réductions d'impôts accordées du fait de la dissolution des S.I. sont accordées jusqu'à fin 1999; en effet, l'art. 135 al. 1er de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI), entré en vigueur le 1er janvier 1995, subordonne l'octroi des allègements fiscaux à la condition que la S.I. soit liquidée entièrement avant le 1er janvier 2000. Selon l'art. 1er al. 1er du règlement du 5 avril 1995 relatif à la liquidation des sociétés immobilières (ci-après : le règlement), la valeur de transfert des immeubles de la société immobilière à ses actionnaires correspond à la valeur vénale de ces biens. L'art. 2 de ce règlement précise que l'ACI prend, à la demande de la société immobilière ou de ses actionnaires, une décision portant sur le principe de la liquidation au sens de l'art. 135 LI, sur ses modalités, ainsi que sur la valeur vénale attribuée aux immeubles en vue de leur transfert aux actionnaires. Cette décision est assimilée à une décision de l'autorité de taxation au sens de l'article 100 LI. La circulaire no 30 de l'ACI concernant les allègements fiscaux en vue de faciliter la liquidation des sociétés immobilières (ci-après : la circulaire) rappelle que le transfert des immeubles aux actionnaires doit se faire à la valeur vénale (ch. 2.4.) et impose l'obligation de mettre en oeuvre une expertise à cette fin, sous réserve d'un acte récent de transfert de l'immeuble (ch. 3.1.) Le tribunal constate que dans le cadre de la liquidation des S.I., l'ACI recherche et se fonde sur la valeur vénale de l'immeuble, qui est précisément la valeur marchande de celui-ci au sens où l'entend l'art. 2 al. 4 LEFI. Ainsi, tant l'ACI que les commissions d'estimation fiscale, qui sont deux autorités dépendant du département des finances, sont chargées d'imposer la même valeur, l'assiette de l'impôt étant

identique dans les deux cas. Même si ces deux autorités appliquent des législations différentes et exercent leurs compétences indépendamment l'une de l'autre, d'éventuelles divergences sont difficilement soutenables, s'agissant de normes visant non seulement le même concept, mais de surcroît le même but, ce qui est décisif (au sujet de l'exercice des compétences parallèles, voir Pierre Moor, Droit administratif, éd. 1994, vol. I, p. 275). Dans ces conditions, le tribunal retient que la valeur vénale d'un immeuble, précédemment détenu par une S.I. et ayant fait l'objet d'une liquidation fiscalement privilégiée, doit être fixée à la valeur de sortie admise par l'ACI. c) En l'espèce, cette conclusion conduit le tribunal à fixer la valeur vénale de la parcelle à 3'280'000 francs. 5.

S'agissant de la valeur de rendement, la commission et l'expert, dont l'avis n'est au demeurant pas de nature à lier l'autorité, sont parvenus en l'espèce tous deux à une valeur de rendement de l'ordre de 3,7 millions de francs, soit supérieure à la valeur vénale de l'immeuble admise par le tribunal au considérant précédent. C'était d'ailleurs aussi le cas dans l'arrêt EF 98/0007 précité. Ceci s'explique par le fait qu'actuellement en dehors des liquidations des S.I., les immeubles locatifs ne font pas l'objet de transactions, selon la pratique et l'avis de l'assesseur Rochat, notaire, avis auquel se rallie le tribunal. Il en résulte que les immeubles de rendement ont en l'absence d'offre une valeur de rendement plus élevée que leur valeur vénale. Cela a pour conséquence que la valeur d'estimation fiscale des immeubles locatifs doit être arrêtée sur la base de la valeur vénale, vu l'art. 2 al. 2 LEFI. La jurisprudence consistant d'ailleurs à déterminer la valeur de rendement de l'état locatif, selon le taux d'intérêt hypothécaire de référence en vigueur au moment de la détermination de l'état locatif, majoré de deux points (par exemple, arrêt EF 97/0007 du 14 juillet 1997) n'est plus d'actualité compte tenu de la baisse significative des taux d'intérêts dans l'intervalle et de l'état actuel du marché. Les offres récentes parues dans la Feuille des avis officiels montrent en effet que les rendements locatifs sont calculés à des taux supérieurs et au surplus selon des écarts importants (rendement brut de 6,71 % pour un immeuble à Morges et de 12 % à Chavornay, selon deux annonces publiées dans la FAO du 23.10.1998 p. 4142; rendement brut de 8,75 % et de 7 % selon deux offres relatives à des immeubles locatifs situés à Lausanne et parues respectivement dans les FAO des 18/22.09.1998 p. 3676 et du 08.12.1998 p. 4854). A ceci s'ajoute également le fait que les états locatifs actuels ne sont pas représentatifs de la valeur de rendement réelle des immeubles concernés dans la mesure où les propriétaires ne répercutent pas systématiquement les baisses des taux d'intérêts sur les loyers. Cela étant, le tribunal considère que lors de la mise à jour des estimations fiscales des immeubles ayant fait l'objet d'une liquidation fiscalement privilégiée, il convient de s'en tenir en principe à la décision de l'ACI fixant la valeur de sortie de l'immeuble au titre de valeur d'estimation fiscale, sous réserve de circonstances concrètes propres au cas d'espèce et justifiant que l'on s'en écarte. En revanche, il n'y pas lieu de suivre les recourants dans leurs conclusions tendant à ce que l'estimation fiscale de leur immeuble soit arrêtée à la valeur "marchande" fixée par l'expertise (3'000'000 francs.), alors que le transfert de l'immeuble de la S.I. à l'actionnaire a été accepté de part et d'autre à concurrence d'un montant de 3'280'000 francs, à titre de répartition d'actif. 6.

L'estimation fiscale de l'immeuble 5757 devant être arrêtée au prix de sortie de l'immeuble, soit à 3'280'000 francs, il faut encore examiner si compte tenu du pouvoir d'examen du tribunal de céans, l'estimation attaquée (3'967'000 fr.) doit être corrigée. L'art. 36 lit. a LJPA prévoit que le recourant peut invoquer devant l'autorité de recours la violation du droit, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation; il ne peut invoquer l'inopportunité que si la loi spéciale le prévoit (art. 36 let. c). La LEFI ne comporte aucune disposition étendant le pouvoir de l'autorité de recours au

contrôle de l'opportunité; le pouvoir d'examen du Tribunal administratif est donc limité au contrôle de la légalité en matière d'estimation fiscale. Le tribunal renonce ainsi à corriger l'estimation fiscale lorsque celle-ci représenterait une différence inférieure à 5%; il considère en effet qu'on ne peut alors pas parler d'abus du pouvoir d'appréciation (voir arrêts TA, EF 92/039 du 1er juillet 1993; EF 93/029 du 8 septembre 1993; EF 93/073 du 30 mai 1994; EF 93/087 du 27 mai 1994; EF 94/083 du 28 février 1995). En l'espèce, le tribunal parvient à un résultat de 687'000 francs inférieur à celui obtenu par la commission. Une telle différence, de l'ordre de 17 %, constitue un abus du pouvoir d'appréciation de la commission et justifie l'intervention du tribunal, au sens de la jurisprudence. 7.

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission partielle du recours compte tenu des conclusions prises en procédure. Vu l'issue du pourvoi, un émolument réduit est mis à la charge des recourants. Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est partiellement admis. II. La décision rendue sur recours le 25 septembre 1998 par la Commission d'estimation fiscale des immeubles du district de Lausanne est réformée en ce sens que l'estimation fiscale de la parcelle 5757 de Lausanne est arrêtée à 3'280'000 francs. III. Un émolument de 1'000 fr. (mille francs) est mis à la charge des recourants, cette somme étant imputée sur le dépôt de garantie effectué, dont le solde, par 1'000 fr. leur sera restitué. Lausanne, le 11 mars 1999 Le président: Le greffier: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint.

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