

VD_OMNI EF.2004.0001 vom 20. Oktober 2004

VD Tribunal cantonal, 2004-10-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_EF.2004.0001

FR: VD_OMNI EF.2004.0001 du 20 octobre 2004

IT: VD_OMNI EF.2004.0001 del 20 ottobre 2004

Regeste

PATRIMOINE PIERRE SA Société de gestion et/Commission d'estimation fiscale des immeubles du district de Lavaux | En effectuant lui-même un calcul sommaire, limité à la valeur intrinsèque de l'immeuble vendu, le tribunal constate que celle-ci dépasse le prix de vente de plus de 20 %. Dès lors, la Commission d'estimation était fondée à s'écarter du prix convenu, lequel a été obtenu dans des circonstances particulières (acquisition auprès de l'adjudicateur aux enchères forcées).

Erwägungen

E. 6

à 9 % du rendement brut selon le genre d'immeuble. Pour les immeubles locatifs, l'art. 21 du Règlement du 22 décembre 1936 sur l'estimation fiscale des immeubles (ci-après: REFI) dispose que la valeur de rendement d'un immeuble locatif 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 (al. 1); pour le revenu brut, la justification du taux employé sera établie en partant du taux de 5 % prévu à l'article 7 REFI, auquel seront ajoutés en pour-cent les frais généraux et les frais d'entretien, ce revenu variant dans la règle de 6 à 9 % (al. 2). b) Aux termes de l'art. 8 REFI, la valeur vénale d'un immeuble représente la valeur marchande de celui-ci, en tenant compte de l'offre et de la demande. Cette valeur marchande est établie en prenant notamment pour bases la situation, la destination, l'état et le rendement de l'immeuble (al. 1). A défaut d'indications (prix d'achat, éléments de comparaison, etc.), la valeur vénale est obtenue en capitalisant le rendement brut à un taux qui varie selon le genre d'immeuble, la nécessité d'amortissement, les risques de placement sur ces immeubles (al. 2). Selon les instructions, un facteur de pondération doit être appliqué en fonction de l'âge du bâtiment, à raison de 1% l'an, mais au maximum 30%, sauf cas exceptionnels. Si l'immeuble à taxer est susceptible d'avoir une destination ultérieure plus profitable que celle qu'il a présentement on ne tiendra compte de cette possibilité dans la fixation de la valeur vénale qu'en tant qu'une augmentation de prix se produit actuellement déjà, de ce fait, dans les transactions (al. 3). L'art. 9 REFI réserve cependant l'hypothèse dans laquelle les ventes ont lieu dans des circonstances extraordinaires et lors desquelles les prix ont été fixés sous l'influence de conditions particulières (vente entre parents, vente juridique dont l'acquéreur a qualité de créancier, expropriation, achat extraordinaire dans des buts de spéculation, etc.), auquel cas ces transactions ne sont dans la règle pas prises en considération. Dans un arrêt relativement ancien (EF 1993/0035 du 4 octobre 1994), le tribunal a considéré que la commission de district était fondée, si elle constatait sans procéder à d'amples investigations que le prix convenu était inférieur à la valeur marchande de l'immeuble, à s'écarter de ce critère pour se fonder sur d'autres indications de nature essentiellement comparative. Il a jugé ainsi que la commission était autorisée à s'écarter du prix de vente convenu lorsqu'à

l'issue de ses calculs elle parvenait à une différence supérieure à 20 % entre le prix de vente et la valeur vénale calculée. Cette jurisprudence a été confirmée dans deux arrêts plus récents où les écarts étaient de l'ordre de 25 % entre le prix d'adjudication de l'immeuble aux enchères publiques et la valeur vénale calculée par la commission (cf. arrêts EF 1999/0002 du 7 mai 1999; 1997/0007 du 14 juillet 1997; EF 1998/0006 du 17 juin 1998; voir également EF 1998/0009 du 10 août 1998, affaire dans laquelle le tribunal s'est écarté du prix d'acquisition pour le motif que la valeur de liquidation après faillite du vendeur avait été fixée sans l'accord de ce dernier, partant en l'absence de négociations). La jurisprudence constante du tribunal considère que l'acquisition d'un immeuble aux enchères publiques par le créancier gagiste tombe en règle générale sous le coup de l'art. 9 REFI; en effet, les enchères forcées ne reflètent pas les conditions du marché libre, ce d'autant moins lorsqu'aucun intéressé n'enchérit simultanément à l'offre du créancier gagiste adjudicataire (cf. arrêts EF 2002/0003 du 24 septembre 2002; EF 2001/0002 du 28 juin 2001; EF 1997/0030 du 4 septembre 1998; EF 1997/0025 du 26 mai 1998; EF 1997/0007 du 14 juillet 1997; voir dans le même sens arrêt EF 1998/0006 du 17 juin 1998, dans lequel le tribunal a comparé le prix de vente à celui auquel il a abouti en procédant à une estimation habituelle, quand bien même l'adjudication s'était faite en présence de plusieurs enchérisseurs). La valeur vénale de l'immeuble doit, dans de telles circonstances, être fixée en faisant abstraction du prix d'adjudication lors de la vente aux enchères publiques (si aucun enchérisseur ne s'était opposé à l'adjudicataire); dans une telle hypothèse, l'aliénation a un caractère involontaire et n'est clairement pas représentative du marché libre (mêmes arrêts). A plusieurs reprises du reste, le tribunal a jugé que l'art. 9 REFI s'appliquait aussi dans l'hypothèse où l'immeuble était ensuite revendu à un tiers par le créancier-gagiste acquéreur ensuite des enchères forcées (v. arrêts EF 2003/0005 du 9 septembre 2003; EF 2000/0006 du 2 novembre 2000; EF 1999/0002 du 7 mai 1999). Il est à relever qu'en droit fiscal cantonal, une disposition analogue existe en matière de droit de mutation. L'art. 6 al. 5 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) permet à l'autorité de taxation, si la valeur de l'immeuble ou du droit n'est pas déterminée, ou si le prix convenu paraît inférieur à la valeur réelle, d'apprécier l'assiette du droit sur la base des données qu'elle peut réunir (v. arrêts FI 1999/0071 du 6 avril 2000; FI 1998/0034 du 3 mai 2000; FI 1997/0060 du 17 novembre 1997). On est confronté à une situation de ce genre, notamment en cas d'exécution forcée, lorsque le créancier gagiste poursuivant se fait adjuger l'immeuble mis aux enchères forcées; il n'est en effet pas rare dans un cas de ce genre qu'en misant pour se couvrir, celui-ci devienne à bon compte propriétaire d'un immeuble et qu'il vende ultérieurement celui-ci pour récupérer sa créance, voire réaliser un bénéfice (v. arrêt du Tribunal administratif fribourgeois du 10 juin 1994, publié in RFJ 1994, p. 408, not. cons. 3a et b; in casu, l'établissement bancaire s'était fait adjuger pour 100'000 francs l'immeuble saisi). Dans des hypothèses de ce genre, lorsqu'il lui apparaît que le prix convenu est inférieur à la valeur réelle du bien aliéné, en raison précisément des circonstances particulières dans lesquelles s'est déroulée la transaction, l'autorité fiscale doit se voir reconnaître la faculté de renverser la présomption instituée par l'art. 6 al. 2 LMSD, selon laquelle le prix convenu est présumé correspondre à la valeur réelle de l'immeuble au jour du transfert générant l'imposition (jurisprudence précitée du Tribunal administratif).

3. Confrontées au cas d'espèce, ces quelques rappels conduisent le tribunal à faire plusieurs constatations lui permettant de confirmer la décision attaquée. a) aa) Avant de confirmer que l'autorité intimée était fondée, dans le cas d'espèce, à s'écarter du prix de

vente, il importe de s'assurer que la différence entre ce montant et la valeur vénale excède bien 20%. Ce n'est en effet que dans cette hypothèse que le tribunal selon la jurisprudence peut s'écarter du prix de vente stipulé. S'agissant, comme en l'espèce, de déterminer la valeur vénale d'un immeuble locatif, il y a lieu d'appliquer l'art. 8 al. 2 REFI, auquel renvoie l'art. 21 al. 4 REFI. Selon les directives applicables en la matière, la valeur vénale, à défaut d'indications sur le prix d'achat ou les éléments de comparaison, peut être obtenue en capitalisant le rendement brut à un taux fixé, dans la règle, entre 6 et 6½% selon le genre d'immeuble (cf. Instructions pour les commissions de district d'estimation fiscale des immeubles, du 8 janvier 1991, p. 2). L'état locatif au 1^{er} janvier 2003 se monte à 329'190 francs (302'070 fr. pour les appartements + 27'120 francs pour les places de parc; capitalisé à 6½ %, ce montant permet d'aboutir à une valeur vénale de 5'064'461 francs. Or, l'écart entre ce montant et le prix de vente (3'600'000 francs) est de l'ordre de 29%. bb) Du reste, en se livrant lui-même à un calcul sommaire limité à la valeur intrinsèque de l'immeuble, en reprenant, d'une part, les volumes arrêtés par l'ECA, d'autre part, le prix moyen du mètre cube des différents locaux et du mètre carré du terrain selon l'expérience générale, le tribunal devrait retenir les chiffres suivants : Locaux m³ ECA Prix moyen du m³ m² Prix moyen du m² Totaux Logements 6'567 550 3'611'850 Sous-sol (buanderie, etc) 2'240 300 672'000 Sous-sol (parking) 2'397 200 479'000 Sous-total I bâtiment 4'763'250 Terrain 1'473 200 294'600 Sous-total II 5'057'850 ./ Vétusté bâtiment 10% - 476'300 Total valeur intrinsèque 4'581'550 Cette valeur intrinsèque, prise isolément, dépasse déjà le prix de vente stipulé de plus de 20% (soit en fait 21,42%). Or, s'agissant d'immeubles locatifs, tant l'art. 8 al. 2 REFI que la jurisprudence (voir par exemple FI 1998/0034 du 3 mai 2000 et références citées ; d'autres arrêts assimilent au contraire valeur vénale et valeur intrinsèque – ainsi EF 2002/0003 du 24 septembre 2002 et 1997/0032 du 19 mai 1999 – mais paraissent ignorer sur ce point la teneur de l'art. 8 al. 2 REFI) préconisent que soit prise en compte la valeur de rendement, car cette dernière constitue un facteur important de la valeur vénale de ce type de biens. Or, si l'on intègre dans le calcul la valeur de rendement calculée plus haut (5'064'461 francs), l'écart entre la valeur vénale qui en résulte et le prix de vente s'accroît encore (il importe donc peu que la valeur de rendement soit ou non affectée de surcroît d'un facteur multiplicateur, comme c'est le cas de la méthode Joye évoquée dans l'arrêt FI 1998/0034 précité). La moyenne entre la valeur intrinsèque et la valeur de rendement permet d'aboutir en effet à une valeur vénale de 4'823'000 francs. Il appert, dans ces conditions, que l'autorité intimée était bien fondée à s'écarter du prix convenu. b) La recourante s'en prend à la décision attaquée en ce qu'elle ne retient pas le montant de 3'600'000 francs comme valeur vénale de l'immeuble qu'elle a acquis. Toutefois, comme l'observe à juste titre l'autorité intimée, cette acquisition est intervenue dans des circonstances à tout le moins exceptionnelles. En effet, cet immeuble a été adjugé une première fois aux enchères forcées pour un montant de 3'200'000 francs à la Bâloise Assurances, créancier gagiste poursuivant de premier rang; or, l'art. 54 al. 1 ORFI permet à ce dernier d'encherir sans avoir à tenir compte des autres créances dont le rang n'est pas préférentiel. Ainsi, le montant de 3'200'000 francs ne reflète assurément pas la valeur vénale réelle de l'immeuble aliéné; il n'est qu'une indication du solde de la dette garantie par un gage de premier rang au jour de la vente. Certes, la recourante, pour sa part, a acquis l'immeuble sous un mode volontaire; toutefois, moins de six mois plus tard après cette vente forcée, les parties se sont mises d'accord sur un prix de vente de 100'000 francs supérieur au montant de l'adjudication de l'immeuble aux enchères forcées par le créancier gagiste de premier rang. Cela démontre que l'intention de la Bâloise Assurances n'était à tout le moins

pas d'en obtenir le meilleur prix possible. Dès lors, contrairement à ce que soutient la recourante, le prix convenu, à savoir 3'300'000 francs, a bien été obtenu dans des circonstances particulières et, dès lors, ne représente pas la valeur vénale de l'immeuble. Quant à l'acquisition des trente places de parc, adjugées à la recourante aux enchères forcées pour une somme de 300'000 francs, elle ne s'est guère faite dans des circonstances plus conformes aux lois du marché. Sans doute, la recourante n'était pas créancière du débiteur saisi, mais, dès lors qu'elle venait d'acquérir l'immeuble, il n'était guère concevable pour les créanciers poursuivants d'obtenir d'un tiers enchérisseur un meilleur prix pour les places de parc afférentes à cet immeuble. Au surplus, si l'on retenait le montant de 3'300'000 francs, la valeur du mètre carré de surface habitable serait alors de 2'627 francs. Or, comme le fait observer l'autorité intimée, cette valeur n'est pas représentative du marché immobilier actuel; par comparaison en effet, sept appartements de 70 m² chacun en moyenne ont récemment été vendus dans l'immeuble voisin, sentier de Courtaraye 7-11 pour un prix total de 2'000'000 francs, soit un peu plus de 4'000 francs le mètre carré. c) Pour déterminer la valeur de rendement de l'immeuble, l'autorité intimée a tout d'abord pris en considération l'état locatif annuel au 1^{er} janvier 2003, à savoir 329'190 francs; la recourante ne remet pas en cause ce dernier montant. S'agissant, comme en l'espèce, de déterminer la valeur de rendement d'un immeuble locatif, elle a appliqué l'art. 8 al. 2 REFI, auquel renvoie l'art. 21 al. 4 REFI. Conformément aux directives, elle a pris en considération le rendement brut à un taux fixé entre 6 et 6½% selon le genre d'immeuble (cf. Instructions pour les commissions de district d'estimation fiscale des immeubles, du 8 janvier 1991, p. 2). L'autorité intimée a capitalisé au taux de 8% la valeur de cet état locatif; ce calcul intègre la moyenne entre valeur de rendement et valeur vénale (ibid., p. 3). Ainsi, elle a obtenu une valeur de 4'115'000 francs. Le tribunal estime pouvoir se rallier à cette estimation. En effet, procédant à un calcul de contrôle, il parvient à des chiffres très similaires, en prenant par exemple une valeur de rendement fondée sur un taux de capitalisation de 9 ½ % (convergent sans doute avec la méthode de l'autorité intimée, le taux de 8% qu'elle a utilisé constituant une moyenne des taux appliqués à la valeur vénale, respectivement à la valeur de rendement) : - valeur vénale (v. ci-dessus lit. a/bb) : 4'823'000.— - valeur de rendement (329'190.—à 9,5%) : 3'465'000.— - moyenne, soit estimation (arrondi) : 4'144'000.— L'estimation attaquée débouche sur une valeur de 4'115'000 francs, soit 3'275 francs le mètre carré habitable pour déterminer l'assiette de l'estimation fiscale; ce faisant, l'autorité intimée n'a certainement pas fait preuve d'arbitraire en l'occurrence. Du reste, comme elle l'explique, une valeur vénale de 4'144'000 francs aurait même pu être retenue dans le cas d'espèce. Compte tenu du faible écart entre ce dernier montant et l'estimation querellée, le tribunal renoncera à réformer la décision au détriment de la recourante et à corriger l'estimation (v. arrêt EF 2000/0006, déjà cité). 4. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. La recourante succombant, un émolument d'arrêt sera mis à sa charge (art. 55 LJPA).