

VD_OMNI EF.2010.0002 vom 20. Oktober 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-10-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_EF.2010.0002

FR: VD_OMNI EF.2010.0002 du 20 octobre 2010

IT: VD_OMNI EF.2010.0002 del 20 ottobre 2010

Regeste

A.X._____, B.X._____/Commission d'estimation fiscale des immeubles du district d'Aigle | Appartement acquis aux enchères forcées en 2004 par la mère de la recourante, qui l'a reçu ultérieurement en donation en 2005, avant de le vendre à son tour en 2009.

Demande de celle-ci tendant à ce que la révision de l'estimation fiscale rétroagisse en 2004. La mise à jour de l'art. 20 LEFI peut soit intervenir d'office, soit sur requête du propriétaire. En revanche, il appartient exclusivement à celui-ci de requérir la révision au sens de l'art. 23 LEFI. Dès lors, la commission d'estimation fiscale n'était pas tenue de procéder d'office à une nouvelle estimation au moment de l'acquisition de l'appartement par la mère de la recourante, en vente forcée. Il incombait au contraire à celle-ci puis, après la donation, à la recourante de présenter une demande motivée, conformément à l'art. 23 LEFI, en rendant vraisemblable que la valeur fiscale avait notablement diminué depuis lors. En revanche, la vente ultérieure de l'appartement en 2009 est un événement déclencheur d'une révision de cette estimation. Réduction du montant de l'estimation du fait que la commission s'est écartée sans motif du taux de capitalisation de 8% pour calculer la valeur de rendement de l'appartement.

Erwägungen

E. 1

Le recours est dirigé contre la décision du 27 avril 2010 tant en ce qui concerne le montant de l'estimation fiscale du lot de PPE qu'en ce qui a trait à la date d'entrée en vigueur de la nouvelle estimation. Pour les recourants, ce montant devrait être arrêté à 327'500 fr. à compter du 16 juin 2004, puis à 453'750 fr. à compter du 25 juin 2009.

E. 2

On examinera en premier lieu la problématique de la modification de l'estimation fiscale et de l'entrée en vigueur de celle-ci. a) Il est établi une estimation dite «estimation fiscale» en vue de déterminer la valeur d'imposition des immeubles (biens-fonds, droits distincts et permanents, mines). Cette estimation représente l'estimation officielle au sens de l'article 19 de la Constitution vaudoise (art. 1^{er} al. 1^{er} let. a et 2 de la loi du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI; RSV 642.21). La compétence pour procéder aux estimations fiscales, leur mise à jour et leur révision, est attribuée à la commission de district du lieu de situation de l'immeuble, sous réserve des compétences du conservateur du Registre foncier; ce dernier est compétent pour les immeubles non agricoles, lorsque la valeur vénale est connue, pour les immeubles agricoles, lorsque la valeur de rendement est établie (art. 5 al. 1 et 2 LEFI, dans sa dernière teneur en vigueur depuis la nouvelle du 17 décembre 2008, applicable depuis le 1^{er} janvier 2009). b) 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 notablement augmenté ou diminué (art. 20 LEFI). L'art. 23 al. 1 LEFI dispose que tout propriétaire peut demander la révision de l'estimation de son immeuble, s'il rend vraisemblable que la valeur fiscale de celui-ci s'écarte de l'estimation portée au registre; cette procédure de "révision" s'apparente dans une très large mesure à la procédure de mise à jour, dès lors que, sauf demande spéciale et motivée, elle se fait en même temps que la mise à jour périodique prévue par l'art. 20 LEFI (art. 23 al.

E. 3

Il importe en second lieu de s'assurer que le montant de la nouvelle estimation de l'immeuble, soit 513'000 fr., a été arrêté en conformité avec les textes de loi. a) L'art. 2 LEFI dispose que l'estimation fiscale est faite par bien-fonds en prenant la moyenne entre sa valeur de rendement et sa valeur vénale (al. 1). La valeur fiscale ne pourra être supérieure à la valeur vénale (al. 2). Ce régime est conforme à l'art. 14 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), à teneur duquel: « La fortune est estimée à la valeur vénale. Toutefois, la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée» (v. à ce propos ATF 128 I 240 consid. 3). Aux termes de l'art. 8 RLEFI, 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 au moment de la taxation, 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). A cet égard, ces instructions précisent également que, pour déterminer cette valeur, on doit tenir compte de celle du sol et de la construction ainsi que de la situation et des possibilités d'utilisation et de vente de l'immeuble. En outre, la valeur intrinsèque d'un immeuble est déterminée en fonction du coût de construction actuel du bâtiment, sur la base de normes généralement admises dans le secteur de la construction, en multipliant le coût du mètre cube par le cubage total du bâtiment. Le résultat est ensuite diminué en fonction d'un coefficient de vétusté choisi en fonction de la durée de vie du bâtiment, compte tenu de l'état d'entretien et des rénovations entreprises. Au chiffre ainsi obtenu, il y a lieu d'ajouter le prix du terrain (à propos de la notion de valeur intrinsèque, voir Cahier du bail 1995 fascicule n° 4 p. 112; cf. également, parmi d'autres arrêts, EF.1999.0002 du 7 mai 1999). A cet égard, l'art. 23 al. 1 RLEFI précise: «Pour le calcul de la valeur vénale, il sera tenu compte des prix moyens pratiqués dans la région pour un terrain comparable» . L'art. 9 RLEFI 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 administratif 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 des 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 2004.0001 du 20 octobre 2004 ; EF 1999.0002 du 7 mai 1999 ; EF 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 au 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). En l'occurrence, l'autorité intimée s'est fondée sur une valeur vénale de 660'000 fr., soit 6'000 fr. le mètre carré pour une surface de 110 m², ceci sur la base de lots comparables vendus dans un passé récent jusqu'à 6'400 fr. le mètre carré. Or, B.X._____ a vendu cet appartement pour un montant de 580'000 fr. le 25 juin 2009, soit un peu plus de 5270 fr. le mètre carré. Pour les recourants, seul ce dernier montant devrait entrer en considération pour déterminer la valeur vénale. En effet, cet événement justifie une mise à jour de l'estimation fiscale, comme on l'a vu au considérant qui précède. Or, l'autorité intimée n'a pas évoqué l'art. 9 RLEFI et rien n'indique que la vente du 25 juin 2009 ait eu lieu dans des circonstances extraordinaires dont il y aurait lieu de ne pas tenir compte. Dès lors, aucun élément du dossier ne permet de retenir que la valeur fixée dans l'acte de vente l'aurait été à un montant inférieur à la valeur réelle. Il n'y a donc pas lieu de s'écarter du montant de 580'000 fr., dès lors que celui-ci est donc censé représenter la valeur marchande de l'appartement au jour de la vente. b) La valeur de rendement est obtenue en capitalisant le revenu brut normal à un taux variant suivant le genre de construction, la situation et l'état de l'immeuble (art. 21 et 22 RLEFI) et tenant compte du loyer de l'argent et des charges annuelles et périodiques (art. 2 al. 3 LEFI et 5 al. 1 RLEFI). Pour le revenu brut, la justification du taux employé sera établie en partant d'un taux de 5% auquel seront ajoutés en pour-cent les frais généraux et les frais d'entretien, ce revenu variant dans la règle du 6 à 9% (art. 21 al. 2 RLEFI applicable par renvoi de l'art. 22 al. 1 RLEFI). Pour le reste, la valeur de rendement des immeubles est calculée, dans la règle, d'après le rendement normal de l'année précédente (art. 6 RLEFI). Les recourants ne contestent pas les éléments retenus par l'autorité intimée pour déterminer la valeur de rendement de l'appartement, soit 110 m² à 250 fr.; ils critiquent en revanche le taux de capitalisation pris en considération, soit 7,5%, et requièrent l'application in casu d'un taux de 9%. Selon eux, la valeur retenue par l'autorité intimée, soit 366'000 fr., devrait être ramenée à 305'000 fr. A teneur de l'art. 7 al. 1 RLEFI, la capitalisation du rendement s'opère sur la base du 5 à 6 % du rendement net ou, dans la règle, du 6 à 9 % du rendement brut selon le genre d'immeuble. La justification du taux utilisé doit toujours pouvoir être faite de façon à conserver l'égalité de traitement d'imposition entre tous les immeubles (art. 7 al. 2 RLEFI). 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 (art. 21 al. 1 RLEFI). Pour le revenu brut, la justification du taux employé sera établie en partant du taux de 5 % prévu à l'art. 7, auquel seront ajoutés en pour-cent les frais généraux et les frais d'entretien, ce revenu variant dans la règle de 6 à 9 % (art. 21 al. 2 RLEFI). Ces règles trouvent également application pour la détermination du taux de capitalisation en cas de calcul de la valeur de

rendement d'une villa; ce taux sera en pratique inférieur à celui des immeubles locatifs (art. 22 al. 1 et 2 RLEFI). Selon les instructions CEFI, le taux généralement admis pour une propriété par étages se situe entre 7 et 8 % pour les villas mitoyennes et 8 et 8,5 % pour les immeubles locatifs, artisanaux et commerciaux. L'état général du bâtiment et de l'appartement doit être pris en considération. Les Instructions du Chef du Département des finances pour les commissions de district d'estimation fiscale des immeubles du 20 novembre 1992 se fondent, pour leur part, sur la pratique généralement admise; le taux de capitalisation pour une villa est inférieur de 1% à celui appliqué aux immeubles locatifs et se situe en principe entre 7 et 8%, une telle différence par rapport aux immeubles locatifs se justifiant par le fait que le plus grand soin généralement apporté aux maisons d'habitation diminue les frais d'entretien et d'administration et que l'on peut compter sur une durée de vie plus longue (ch. I 5). L'autorité intimée n'a fourni aucune explication à l'appui du taux de capitalisation qu'elle a appliqué en l'occurrence, soit 7,5%. Or, ce taux se situe en deçà des instructions précitées et de la pratique constante des autorités. Pour justifier l'application d'un taux excédant ce qui est admis en pratique, soit 9%, les recourants n'en disent pas davantage; on ne voit notamment pas que les places de stationnement exigent un entretien particulièrement important justifiant que le taux maximal prévu par l'art. 7 al. 1 RLEFI fût applicable. Il n'y a donc pas lieu de s'écarter du taux de 8%, de sorte que la valeur de rendement de l'appartement doit être fixée à 343'000 fr. ({ 110 m² x 250.- : 8% } x 100). c) Il s'avère en définitive que l'estimation fiscale devrait, selon les calculs du Tribunal, être arrêtée de la façon suivante : 343'000 fr. + 580'000 fr. = 461'500 fr. 2 Selon la jurisprudence constante du Tribunal administratif, il n'y a pas lieu de corriger l'estimation fiscale lorsque la valeur contestée et celle à laquelle il aboutit est inférieure à 5%, marge en deçà de laquelle il considère qu'il n'y a pas abus du pouvoir d'appréciation (voir arrêts EF.1998.0006 du 17 juin 1998; EF.1996.0044 du 24 septembre 1996; EF.1993.0029 du 8 septembre 1993; EF.1992.0039 du 1^{er} juillet 1993). En l'espèce, plus de 5% séparent le montant de l'estimation attaquée (513'000 fr.) de celui retenu par le Tribunal. Par conséquent, le recours sera admis, partiellement, pour ce motif également.

E. 4

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal à admettre partiellement le recours. Le sort du recours commande que les frais de justice soient laissés à la charge de l'Etat (art. 91 LPA-VD). En outre, des dépens réduits selon alloués aux recourants, qui obtiennent partiellement gain de cause avec l'assistance d'un conseil (art. 55 et 91 LPA-VD).

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