

# VD\_OMNI EF.2012.0002 vom 23. September 2013

VD Tribunal cantonal, 2013-09-23, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_EF.2012.0002](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_EF.2012.0002)

FR: VD\_OMNI EF.2012.0002 du 23 septembre 2013

IT: VD\_OMNI EF.2012.0002 del 23 settembre 2013

## Regeste

Hoirie de feu A.X.\_\_\_\_\_, B.X.\_\_\_\_\_, C.X.\_\_\_\_\_/Commission d'estimation fiscale des immeubles du district de Lavaux | Estimation fiscale d'une parcelle sise en zone agricole, supportant un bâtiment d'habitation de trois étages, un atelier de menuiserie et une construction annexe. Recours des héritiers, propriétaires en main commune du bien-fonds. La CEFI a sous-évalué la valeur de rendement de l'immeuble, en ne tenant pas compte de la superficie du deuxième étage, utilisé en partie pour l'habitation et pour le dépôt d'effets personnels des habitants du premier étage. La CEFI a en revanche surévalué la valeur vénale de la parcelle, en se référant à la valeur intrinsèque calculée par l'expert désigné par les parties. Le calcul de la valeur vénale peut intégrer une composante de rendement. Compte tenu de l'important écart existant entre la valeur de rendement et la valeur intrinsèque, ainsi que de la situation particulière de la parcelle, il se justifie de confirmer l'appréciation de l'expert, qui accorde une pondération d'environ 1/3 à la valeur intrinsèque et d'environ 2/3 à la valeur de rendement pour établir la valeur vénale de l'immeuble. Prise en compte de la valeur des terrains agricoles non attenants à l'immeuble, que la CEFI n'a pas évaluée. Recours partiellement admis.

## Erwägungen

### E. 1

Les recourants contestent la valeur de l'estimation fiscale de la parcelle n°\*\*\*\*\*. a) L'art. 2 de la loi du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI; RSV 642.21) 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). 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 (art. 2 al. 3 LEFI et 5 al. 1 du Règlement du 22 décembre 1936 sur l'estimation fiscale des immeubles [RSV 642.21.1; RLEFI]). Elle est calculée, en règle générale, d'après le rendement normal de l'année précédente (art. 6 RLEFI). La capitalisation du rendement s'opère sur la base de 5 à 6% du rendement net ou, dans la règle, de

### E. 6

à 9% du rendement brut selon le genre de l'immeuble (art. 7 al. 1 RLEFI). La valeur vénale représente la valeur marchande de l'immeuble (art. 2 al. 4 LEFI). Selon l'art. 8 RLEFI, la valeur vénale se détermine en tenant compte de l'offre et de la demande, selon la situation, la destination, l'état et le rendement de l'immeuble (al. 1); à défaut d'éléments de comparaison, la valeur vénale est obtenue en capitalisant le rendement brut à un taux qui varie selon le genre d'immeuble, la nécessité d'amortissement et les risques de placement (al. 2); si l'immeuble peut avoir une destination ultérieure plus profitable qu'actuellement, on en tiendra compte en tant qu'une augmentation de prix existe déjà dans les transactions

(al. 3). 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). b) Bien que les art. 21ss RLEFI, fixant la méthode d'estimation des immeubles urbains, ne soient pas directement applicables, on peut s'y référer par analogie (cf. arrêt EF.2008.0007 du 9 février 2009). La valeur de rendement d'une maison individuelle est ainsi 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). Selon les Instructions du Chef du Département des finances pour les commissions de district d'estimation fiscale des immeubles du 20 novembre 1992 (ci-après: les Instructions), si la maison est louée, le loyer sera admis s'il correspond aux loyers normaux de la région (ch. I 4). En présence d'un bail et par conséquent d'un loyer effectif, la commission ne peut s'écarter du revenu locatif tel qu'il ressort dudit contrat, à moins qu'elle rende vraisemblable que le loyer payé par les locataires fût trop bas ou au contraire abusif (v. arrêt EF.2000.0014, précité). Ce n'est qu'à défaut de loyer que le revenu locatif est déterminé par la surface habitable et le prix unitaire par mètre carré, celui-ci pouvant être estimé, en règle générale, entre 100 fr. et 200 fr. le m<sup>2</sup> (Instructions, ch. I 4). Ces instructions précisent en outre que selon une 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). c) Pour déterminer la valeur vénale, on tient compte de la valeur 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, à raison de 1% l'an, mais au maximum 30%, sauf cas exceptionnels. 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 no 4 p. 112; cf. également, parmi d'autres, arrêt EF.1999.0002 du 7 mai 1999). 2. a) S'agissant en premier lieu de la valeur de rendement, la CEFI l'a estimée à 705'000 francs. Elle a retenu un loyer de 18'000 fr. pour le logement "propriétaire" (1<sup>er</sup> et 2<sup>ème</sup> étage), de 14'400 fr. pour le second logement (3<sup>ème</sup> étage) et de 24'000 fr. pour l'atelier, soit un montant total de 56'400 fr. S'agissant du logement "propriétaire", d'une surface totale de 200 m<sup>2</sup> (sans compter la véranda), la CEFI a considéré à juste titre que le loyer de 800 fr. payé par la fille d'un des propriétaires était un prix de faveur. Le loyer de l'appartement situé dans les combles, disposant d'une faible hauteur sous plafond, plus vétuste et d'une surface de 75 m<sup>2</sup> seulement, s'élève à 1'200 fr. Si l'on admet, comme le

soutiennent les recourants, que le 2<sup>ème</sup> étage n'est pas utilisable en raison d'un défaut d'isolation phonique, il n'en demeure pas moins que le rendement locatif du 1<sup>er</sup> étage, d'une surface de 100 m<sup>2</sup>, n'a pas été arbitrairement arrêté à 1'500 fr., en lieu et place des 800 fr. indiqués par les recourants. On relèvera au surplus que les recourants, qui avaient alors déjà connaissance du résultat de l'expertise Z.\_\_\_\_\_, datée du 14 juin 2012, ont expressément admis la valeur de rendement de 705'000 fr. dans un courrier du 21 juin 2012 adressé à l'autorité intimée. Le Tribunal a en outre pu constater que le 2<sup>ème</sup> étage était partiellement utilisé (une chambre ayant été entièrement refaite). Les autres chambres sont également mises à contribution pour l'entreposage d'effets personnels des locataires. Lors de l'inspection locale, le Tribunal a relevé que les nuisances liées à la mauvaise insonorisation de l'immeuble sont essentiellement liées à l'utilisation des escaliers, ce qui réduit les inconvénients invoqués par les recourants. Dans ces circonstances, il n'y a pas lieu de considérer que le 2<sup>ème</sup> étage de l'immeuble est totalement inhabitable. Au contraire, il apparaît justifié de tenir compte d'une contrepartie équitable pour l'utilisation de cet étage, qui peut être estimée à un montant mensuel de l'ordre de 500 fr. Le revenu locatif doit dès lors être arrêté à 62'400 fr. (24'000 fr. pour l'appartement en duplex aux 1<sup>er</sup> et 2<sup>ème</sup> étages; 14'400 fr. pour l'appartement du 3<sup>ème</sup> étage; 24'000 fr. pour l'atelier de menuiserie). Quant au taux de 8% retenu par la CEFI, il doit être confirmé, dans la mesure où il se situe dans le haut de la fourchette des taux généralement appliqués aux immeubles locatifs. Ce taux tient déjà compte de l'état de vétusté de l'immeuble. La valeur de rendement doit dès lors être arrêtée à 780'000 fr. (62'400 fr. capitalisés au taux de 8%). b) En ce qui concerne la valeur vénale, la CEFI l'a, dans sa décision du 5 décembre 2011, arrêtée à 1'850'000 fr., distinguant un volume de 1'955 m<sup>3</sup> estimé au prix unitaire de 700 fr./m<sup>3</sup> pour l'habitation (ECA n°2\*\*\*\*\*), un volume de 2'521 m<sup>3</sup> estimé au prix unitaire de 320 fr./m<sup>3</sup> pour le bâtiment industriel (ECA n°4\*\*\*\*\*), et finalement un volume de 996 m<sup>3</sup> estimé au prix unitaire de 260 fr./m<sup>3</sup> en ce qui concerne le dépôt (ECA n°3\*\*\*\*\*). Pour les bâtiments ECA n°2\*\*\*\*\* et 4\*\*\*\*\*, la pondération liée à la vétusté des constructions est de 30%; elle l'est de 50% s'agissant du bâtiment ECA n°3\*\*\*\*\*. Quant au terrain directement attenant à l'habitation, d'une surface de 2'000 m<sup>2</sup>, il est fait mention d'un prix unitaire de 100 fr./m<sup>2</sup>. Le reste du terrain, représentant une surface d'environ 20'000 m<sup>2</sup>, n'a pas été pris en compte dans l'estimation de la CEFI, qui a considéré que sa valeur (au plus 40 centimes par m<sup>2</sup>) était insignifiante par rapport à la valeur des immeubles. Dans sa décision sur réclamation du 29 octobre 2012, la CEFI a retenu une valeur vénale de 1'583'000 francs. Pour déterminer cette valeur, elle s'est appuyée sur les conclusions de l'expert Z.\_\_\_\_\_, s'agissant du calcul de la valeur intrinsèque de l'immeuble, soit selon les termes de l'expert la valeur technique obtenue par l'addition de plusieurs valeurs dont les principales sont la valeur du terrain, la valeur de la construction (obtenue par le calcul du coût de construction à neuf dans le confort actuel du bâtiment, en tenant compte de la dépréciation et du degré d'entretien) et la valeur des équipements, des aménagements extérieurs et des infrastructures, en tenant compte également de leur dépréciation ". Sur la base de ces explications, l'expert Z.\_\_\_\_\_ a effectué un calcul détaillé du prix au m<sup>2</sup>/m<sup>3</sup> de l'immeuble. Il en ressort ce qui suit: Terrain 24'887 m<sup>2</sup> Attenant aux bâtiments (valeur y c. murs) 2'933 m<sup>2</sup> à fr. 117.- fr. 342'000.- Solde terrain 21'954 m<sup>2</sup> à fr. 4.- fr. 88'000.- PV aménagements extérieurs Admis fr. 31'000.- Habitation ECA n°2\*\*\*\*\* 1'955 m<sup>3</sup> Rez: entrée, chauf., cave, buand., cit. 375 m<sup>3</sup> à fr. 250.- fr. 94'000.- 1<sup>er</sup> étage: logement 375 m<sup>3</sup> à fr. 500.- fr. 188'000.- 2<sup>ème</sup> étage: logement 375 m<sup>3</sup> à fr. 400.- fr. 150'000.- 3<sup>ème</sup> étage: 1 logement 350 m<sup>3</sup> à fr. 350.- fr. 123'000.- Combles y c. toiture 375 m<sup>3</sup> à fr. 120.- fr.

45'000.- Véranda vitrée 1 er étage 105 m<sup>3</sup> à fr. 500.- fr. 53'000.- Bâtiment industriel ECA n°4\*\*\*\*\* 2'521 m<sup>3</sup> à fr. 150.- fr. 378'000.- Rez: chauff., loc. gicl., dépôt bois, garage 904 m<sup>3</sup> 1 er : atelier menuiserie, dépôt bois 1'040 m<sup>3</sup> Cage escalier entrée appart. ECA 2\*\*\*\*\* 56 m<sup>3</sup> Combles: dépôt bois et divers, bureau 521 m<sup>3</sup> Bâtiment ECA n°3\*\*\*\*\* 996 m<sup>3</sup> Hangar/dépôt sur 1 niveau, y c. toiture 996 m<sup>3</sup> à fr. 180.- fr. 179'000.- Total fr. 1'671'000.- Soit sans le terrain "agricole" non attenant aux bâtiments fr. 1'583'000.- L'expert Z.\_\_\_\_\_ a en outre précisé que " les prix au m<sup>3</sup> admis tiennent compte de l'architecture, des spécificités du bâtiment, de l'utilisation du volume, de la qualité de certains éléments, mais également de l'obsolescence de certaines parties de l'ouvrage et des travaux d'entretien et de remise au goût du jour à réaliser ". Les recourants contestent la pertinence du recours à la notion de "valeur intrinsèque" pour déterminer la valeur vénale de l'immeuble. Pour eux, il y aurait lieu de s'en tenir à la valeur vénale estimée par l'expert Z.\_\_\_\_\_ à 880'000 fr., sur la base du calcul suivant:  $(1,92 \times \text{Valeur de rendement} + 1 \times \text{Valeur intrinsèque}) / 2,7 = \text{Valeur vénale}$  Amené à apporter des précisions au sujet du calcul de la valeur vénale, l'expert Z.\_\_\_\_\_ a expliqué que la vente avait 1,92 fois plus de chances de se faire à la valeur de rendement par rapport à la valeur intrinsèque. Lors de l'audience, l'expert Z.\_\_\_\_\_ a indiqué que le facteur de pondération choisi ne ressortait pas d'une directive, mais de sa propre appréciation, en fonction de l'état actuel et des possibilités de vente des immeubles. c) La LHID ne prescrit pas au législateur cantonal une méthode d'évaluation précise pour déterminer la valeur fiscale. Les cantons disposent donc en la matière d'une marge de manoeuvre importante pour élaborer et appliquer leur réglementation, aussi bien dans le choix de la méthode de calcul applicable que pour déterminer, vu le caractère potestatif de l'art. 14 al. 1, 2ème phrase, LHID, dans quelle mesure le rendement doit être pris en considération dans l'estimation. Il faut cependant préciser qu'à l'exception des immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture (cf. art. 14 al. 2 LHID), l'évaluation ne saurait se faire à l'aune du seul critère du rendement, sans prise en compte de la valeur vénale du bien considéré. Par ailleurs, la valeur de rendement ne peut, le cas échéant, être prise en considération que de manière appropriée; elle ne saurait justifier n'importe quel écart avec la valeur vénale. Les cantons ne peuvent ainsi pas prévoir des règles d'évaluation tendant de manière générale à une sur- ou sous-estimation des immeubles, par exemple en instituant un abattement automatique de leur valeur vénale pour en déterminer la valeur fiscale, ou en fondant l'imposition sur un pour-cent de la valeur vénale (cf. ATF 134 II 207 consid. 3.6 p. 214; 131 I 291 consid. 3.2.2 p. 307 s.; 128 I 240 consid. 3.2.3 et 3.2.4 p. 249 s.) . Dans un arrêt récent, le Tribunal cantonal a jugé qu'il n'était pas contraire à la réglementation en matière d'estimation fiscale de tenir compte d'une composante de rendement pour le calcul de la valeur vénale, dès lors que l'art. 8 al. 1 in fine RLEFI le prévoyait expressément. Le Tribunal cantonal a en outre relevé que la notion de valeur intrinsèque était inconnue de la législation en matière d'estimation fiscale (arrêt EF.2011.0005 du 21 décembre 2011, consid. 2c/aa). On relèvera toutefois, s'agissant de cette affaire, que la composante de rendement, retenue pour fixer la valeur vénale, n'a été pondérée qu'à 5,7%. Dans un autre arrêt, le Tribunal administratif, se référant à l'art. 8 al. 2 RLEFI, a en outre admis, s'agissant d'immeubles locatifs, que la prise en compte de la valeur de rendement constitue un facteur important de la valeur vénale (arrêt EF.2004.0001 du 20 octobre 2004, consid. 3a/bb et les références citées). Dans une autre affaire, se référant à la méthode d'évaluation préconisée par Philippe Joye (cf. Evaluer un bien immobilier dans un marché à l'offre, in DC 92/1), le Tribunal administratif a effectué un calcul de contrôle de la valeur vénale d'un bien immobilier, en attribuant une pondération de

deux à la valeur de rendement, respectivement de un à la valeur intrinsèque, pour ensuite diviser le montant obtenu par trois (arrêt FI.1998.0034 du 3 mai 2000, consid. 3b/cc et les références citées). S'agissant de déterminer l'assiette d'un droit de mutation en fonction de la valeur vénale de l'immeuble, le Tribunal cantonal a retenu qu'en l'absence de comparaison de prix directe ou indirecte avec d'autres immeubles présentant des caractéristiques analogues ayant fait l'objet d'une transaction, la valeur vénale est déterminée par un calcul de la moyenne pondérée de la valeur de rendement avec la valeur intrinsèque (arrêt FI.2012.0085 du 13 mars 2013, consid. 3b/bb; Manuel d'estimateur de l'Union des experts cantonaux en matière d'évaluation des immeubles, édition août 1990, état 1998, ch. 3.2.2; André Bender/Philippe Favarger/Martin Hoesli, Evaluation et rentabilité des biens immobiliers dans les institutions de prévoyance, in: L'expert comptable suisse, 1995/2, p. 899ss, not. 901; à ce sujet, voir ég. Gerhard Roesch, Verkehrswertbesteuerung von Liegenschaften – Quantitativer Vergleich von Modellen zur Wertermittlung von Grundstücken, in Revue fiscale 2011, n°5, p. 387ss). Le coefficient de pondération dépend du type d'objet et est jusqu'à un certain point une question d'appréciation (RDAF 2006 II p. 551). Selon la pratique de l'estimation immobilière, pour déterminer la valeur vénale de terrains construits, il est possible de faire la moyenne de la valeur intrinsèque et de la valeur de rendement, lorsque ces deux valeurs sont très proches. En revanche, lorsque tel n'est pas le cas, la valeur de rendement devra compter deux, trois ou plusieurs fois. Il est en effet reconnu que la valeur de rendement est nettement plus importante que la valeur intrinsèque, car le terrain et le bâtiment ne valent en fin de compte que par le profit qui peut en être tiré (Wolfgang Naegeli/Heinz Wenger, L'estimation immobilière, Genève 1997, 4<sup>ème</sup> édition, p. 99). En l'espèce, il y a lieu de constater que l'expert accorde, dans le cadre de la détermination de la valeur vénale de l'immeuble, une forte pondération au facteur du rendement, qui représente environ 2/3 de la valeur vénale, alors que le poids de la valeur intrinsèque ne représente qu'1/3 de la valeur vénale. Ce mode de faire doit être confirmé, en l'absence de possibilité de déterminer la valeur marchande du bien immobilier par comparaison avec d'autres immeubles similaires, ainsi qu'en raison de l'important écart existant entre la valeur de rendement et la valeur intrinsèque de l'immeuble. Compte tenu de la situation géographique de l'immeuble, des importants travaux d'entretien qui devront être effectués et des possibilités restreintes d'agrandir la propriété en raison de la situation de la parcelle dans la zone agricole, on doit admettre que la valeur de rendement représente une part importante de la valeur marchande du bien. En effet, sur le vu de l'ensemble des circonstances, il apparaît qu'un éventuel acheteur de l'immeuble s'engagera uniquement à concurrence des revenus locatifs qu'il peut escompter percevoir. Cette analyse est d'ailleurs également confirmée par l'expertise Y.\_\_\_\_\_, qui retient des facteurs de pondération similaires. Il y a dès lors lieu de se référer à la méthode de calcul de la valeur vénale proposée par l'expert Z.\_\_\_\_\_. On y apportera toutefois les adaptations nécessaires, en ce qui concerne la valeur de rendement retenue, qui doit être arrêtée à 780'000 fr. (cf. considérant 3a).  $(1,92 \times \text{Valeur de rendement} + 1 \times \text{Valeur intrinsèque}) / 2,7 = \text{Valeur vénale}$   
En appliquant cette formule au cas d'espèce, on obtient une valeur vénale de 1'140'962,96 fr.  $([1,92 \times 780'000 + 1 \times 1'583'000] / 2,7)$ . Il faut toutefois relever que le calcul précité contient une erreur, puisque le dénominateur (2,7) ne correspond pas à l'addition des coefficients figurant au numérateur (soit 1,92 + 1). Le calcul correct est le suivant:  $(1,92 \times 780'000 + 1 \times 1'583'000) / 2,92$ , soit 1'055'000 fr., ce qui correspond à la valeur vénale des immeubles litigieux. d) La valeur de l'estimation fiscale étant la moyenne entre la valeur de rendement et la valeur vénale, elle doit ainsi être arrêtée, selon les montants retenus, à

917'500 fr. ( $[1'055'000 + 780'000]/2$ ). Cette valeur ne tient toutefois pas compte du terrain agricole non attenant à l'immeuble. Celui-ci a été estimé à 88'000 fr. par l'expert Z.\_\_\_\_\_. Lors de l'audience, ce dernier a toutefois précisé que son mandat ne portait pas sur la détermination de la partie agricole du bien-fonds. Quant à l'autorité intimée, elle a relevé que la valeur du terrain agricole était insignifiante (au maximum 40 centimes par m<sup>2</sup>), raison pour laquelle elle ne l'avait pas calculée. Il n'apparaît pas disproportionné de retenir une valeur de 8'000 fr., soit 40 centimes par m<sup>2</sup>. La valeur fiscale de l'immeuble s'élève dès lors à 925'500 fr., ramené à 925'000, selon l'art. 29 RLEFI. 3. Le recours doit ainsi être partiellement admis, dans la mesure où le résultat auquel aboutit le Tribunal, sans correspondre aux conclusions des recourants, est inférieur de plus de 5% à la valeur de la CEFI (arrêt EF.2006.0004 du 9 mars 2007). La décision de la CEFI du 29 octobre 2012 est réformée en ce sens que l'estimation fiscale de la parcelle n° 5140 est arrêtée à 925'000 fr. Le recours étant partiellement admis, un émolument réduit de 1'500 fr. est mis à la charge des recourants (art. 49 al. 1, 2<sup>ème</sup> phrase de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD, RSV 173.36]). Des dépens, également réduits dans une même proportion, sont alloués aux recourants, qui obtiennent partiellement gain de cause (art. 55 LPA-VD).

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