

VD_OMNI EF.2018.0004 vom 11. September 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-09-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_EF.2018.0004

FR: VD_OMNI EF.2018.0004 du 11 septembre 2019

IT: VD_OMNI EF.2018.0004 del 11 settembre 2019

Regeste

A. _____, B. _____/Commission d'estimation fiscale des immeubles | Confirmation de l'estimation fiscale d'un appartement de 95m² avec terrasse attenante et deux places de parc dans le parking souterrain, sis au rez-de-chaussée inférieur d'un bâtiment neuf en PPE, situé à Pully. La fixation de la valeur vénale n'est pas contestée, au contraire de la valeur de rendement. La surface d'une pièce disponible et ajourée doit être prise en considération dans la détermination de cette valeur. Les recourants font valoir qu'un loyer de 442 fr. le mètre carré pour leur appartement, soit 3'500 fr. par mois, serait trop élevé au regard des prix actuels du marché. Le Tribunal retient cependant, compte tenu des éléments de comparaison qu'il détient, qu'un tel loyer est relativement élevé, sans être encore excessif. Il arrive d'ailleurs au même résultat d'estimation en retenant un loyer de 385 fr./m², comme le demandent les recourants.

Erwägungen

E. 1

Aux termes de l'art. 15 de la loi vaudoise du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI; BLV 642.21), le recours au Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation rendues par la commission s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. En l'occurrence, le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

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 est ainsi limité au contrôle de la légalité en matière d'estimation fiscale, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation et la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 98 let. a et b LPA-VD). Selon la jurisprudence constante du Tribunal administratif, reprise par la Cour de droit administratif et public, il n'y a pas lieu de corriger l'estimation fiscale lorsque la différence entre 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.2014.0001 du 1^{er} octobre 2014; EF.2011.0002 du 27 septembre 2011; EF.2008.0003 du 1^{er} décembre 2008).

E. 3

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 let. a et 2 LEFI). 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 teneur en vigueur depuis la novelle 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. 3 LEFI; cf. arrêt EF.2000.0006 du 2 novembre 2000). L'art. 23 al. 1 LEFI ne vise pas la révision au sens ordinaire de ce terme en droit de procédure, en matière administrative en particulier, mais une demande de réexamen (ou de nouvel examen; ATF 136 II 177 consid. 2.1 p. 181 et les arrêts cités). Dans la procédure ordinaire de mise à jour, il s'agit de fixer, à une date donnée, la valeur cadastrale d'un immeuble dont on présume qu'elle a notablement varié par rapport à l'estimation portée au registre (arrêts EF.2009.0007 du 9 février 2009 consid. 1a; EF.1997.0027 du 22 juin 2006; EF.1998.0006 du 17 juin 1998). L'art. 20 LEFI habilite l'autorité compétente à réviser d'office l'estimation fiscale d'une parcelle lorsque la valeur fiscale de celle-ci a notablement augmenté (v., notamment, arrêts EF.2009.0007 du 9 février 2009 consid. 1a; EF.2006.0001 du 30 novembre 2006). La mise à jour des registres des estimations en ce qui concerne les mutations de la propriété s'opère par les soins du conservateur du registre foncier en même temps que les mutations correspondantes dans les autres registres (art. 36 du règlement du 22 décembre 1936 sur l'estimation fiscale des immeubles [RLEFI; BLV 642.21.1]). Le conservateur du registre foncier note et signale à la commission de district les modifications survenues aux propriétés ou aux inscriptions y relatives qui peuvent influencer l'estimation des biens-fonds (art. 38 RLEFI). L'art. 23 LEFI, quant à lui, ne vise pas la révision au sens ordinaire de ce terme en droit de procédure, en matière administrative en particulier. Il permet en effet de demander une nouvelle estimation lorsque les circonstances ont évolué et permettent de penser, avec une vraisemblance suffisante, que la valeur fiscale s'écarte de celle qui figure au registre foncier. Il s'agit donc d'une demande de réexamen ou de nouvel examen. Dans un arrêt F. 4/80 du 2 octobre 1981, la Commission centrale d'estimation fiscale des immeubles (ci-après: CCEF) a distingué à cet égard la révision ayant pour cause le transfert à titre onéreux ou la transformation totale, d'une part, de la transformation partielle d'un immeuble, d'autre part. Dans le premier cas, la réserve latente résultant de la différence de valeur entre l'estimation fiscale en vigueur et la valeur actuelle de l'immeuble est entièrement réalisée, ce qui ne serait en revanche pas le cas dans la deuxième situation. Seule l'augmentation de valeur intervenue du fait de la transformation devrait être prise en considération lorsque l'immeuble restant en mains du même propriétaire est transformé partiellement. C'est seulement si le motif de la mise à jour affecte l'immeuble dans son ensemble que l'estimation fiscale peut être mise à jour globalement (cf. sur ce point, arrêt CCEF P. 5/88

du 3 octobre 1989). Au surplus, la révision prévue par l'art. 23 LEFI s'apparente dans une très large mesure à la mise à jour de l'art. 20 LEFI (arrêt EF.2006.0005 du 31 mars 2009 consid. 1a). Ces deux institutions ont en commun la réalisation, depuis la dernière décision d'estimation fiscale entrée en force, d'une modification notable des circonstances. Dans les deux cas, il s'agit d'une révision lato sensu, qui étend l'obligation pour l'autorité d'entrer en matière à des motifs postérieurs à la dernière taxation (v. Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3^{ème} éd. Berne 2011, n° 2.4.4.2, références citées). Constituent notamment de tels faits nouveaux les mutations, réunions ou divisions de biens-fonds, constructions ou démolitions de bâtiments, constitutions ou radiations de servitudes et toute opération qui a une incidence notable sur la valeur fiscale de l'immeuble (art. 20 LEFI; cf., outre EF.2006.0005, déjà cité, arrêt EF.1997.0027 du 22 juin 2006). Une distinction s'impose toutefois entre les deux dispositions. 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. Dans les deux cas sans doute, l'autorité doit, lorsqu'elle statue, appliquer le droit d'office (*jura novit curia*), sans être liée par les moyens qu'invoquent les parties. Par ailleurs, l'autorité n'a pas l'obligation d'accorder d'office aux administrés des droits que la loi fait dépendre d'une demande de leur part (v. Moor/Poltier, op. cit., n° 2.2.6.5). c) 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, la valeur de rendement pouvant toutefois être prise en considération de façon appropriée (v. à ce propos ATF 128 I 240 consid. 3). aa) L'art. 2 al. 3 LEFI dispose que la valeur de rendement d'un immeuble correspond au rendement brut ou net capitalisé à un taux tenant compte du loyer de l'argent et des charges annuelles et périodiques. A teneur de l'art. 5 al. 1 RLEFI, la valeur de rendement d'un immeuble correspond au rendement net ou brut capitalisé à un taux tenant compte du loyer de l'argent et des charges annuelles et périodiques. La valeur de rendement des immeubles est calculée, dans la règle, d'après le rendement normal de l'année précédente (art. 6 RLEFI). Selon l'art. 7 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 (al. 1); la justification du taux utilisé doit toujours pouvoir être faite de façon à conserver l'égalité de traitement d'imposition entre tous les immeubles (al. 2). Aux termes de l'art. 21 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 (al. 1). Pour le revenu brut, la justification du taux employé sera établie en partant du taux de 5 % prévu à l'article 7, auquel seront ajoutés en pour-cent les frais généraux et les frais d'entretien, ce revenu variant dans la règle du 6 à 9 % (al. 2); lorsqu'une partie de l'immeuble est occupée par le propriétaire, se trouve vacante, ou si le montant du loyer n'est pas connu, la commission l'évalue (al. 3). 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) prévoient, s'agissant des propriétés par étages, qu'à défaut de loyer ou si celui-ci ne correspond pas aux loyers normaux de la région, le revenu locatif est déterminé par la surface habitable et le prix unitaire par m² (ch. B V 3). Pour chaque propriété par étages, le revenu locatif est à capitaliser à un taux adapté aux conditions; selon le type d'immeuble en PPE, le taux de capitalisation généralement admis

est 7 - 8 % pour les villas mitoyennes et 8 - 8,5 % pour les immeubles locatifs, artisanaux et commerciaux; l'état général du bâtiment et de l'appartement doit être pris en considération (ch. B V 4). Les commissions de district tiendront également compte des places de stationnement pour voitures (couvertes ou à l'air libre) qui ne sont pas sans influence sur la valeur de l'immeuble en PPE; l'estimation fiscale fera l'objet d'une estimation séparée (feuillet spécial ouvert) ou sera comprise dans l'estimation de la quote-part de logement (accessoires du lot, servitudes foncières sur parcelle de base, ... [ch. B VII]). S'agissant des villas, les instructions (ch. B I 4) disposent que, si la villa est habitée par le propriétaire ou un membre de sa famille, la commission de district estime le loyer (voir aussi art. 22 al. 3 RLEFI). A défaut de loyer, le revenu locatif est déterminé par la surface habitable et le prix unitaire par m². La surface habitable correspond en règle générale au 80% de la surface cadastrale multiplié par le nombre d'étages ou à la surface donnée par le propriétaire. Toutefois, les commissions de district n'accepteront pas sans réserve ces indications qui peuvent se révéler très approximatives. Le nombre de pièces peut également être indicatif. Les commissions établissent pour leur district des valeurs moyennes; les revenus locatifs supputés doivent correspondre aux loyers normaux de la région. Les commissions de districts voisins sont invitées à se consulter, afin d'éviter de trop fortes disparités. En se référant à un arrêt de la Commission centrale d'estimation fiscale des immeubles du 7 septembre 1988, les instructions ajoutent que le loyer à estimer aux fins de calculer la valeur de rendement comme composante de l'estimation fiscale n'équivaut pas à la valeur locative dont la détermination est régie par les instructions complémentaires de l'Administration cantonale des impôts. En vertu de l'art. 22 al. 2 RLEFI, le taux de capitalisation pour une villa sera en pratique inférieur à celui des immeubles locatifs. D'après les instructions (ch. B I 5), selon une pratique généralement admise, le taux de capitalisation pour une villa est inférieur de 1% à celui appliqué aux immeubles locatifs; les commissions appliquent un taux de 7 - 8 % "afin de tenir compte de l'évolution économique". Une telle différence par rapport aux immeubles locatifs se justifie par le fait que le plus grand soin généralement apporté aux maisons individuelles diminue les frais d'entretien et d'administration et que l'on peut escompter une durée de vie plus longue. bb) La valeur vénale d'un immeuble représente la valeur marchande de celui-ci, en tenant compte de l'offre et de la demande (art. 2 al. 4 LEFI et art. 8 al. 1 1^{ère} phrase RLEFI). Cette valeur marchande est établie en prenant notamment pour bases la situation, la destination, l'état et le rendement de l'immeuble (art. 8 al. 1 2^e phrase RLEFI). 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 (art. 8 al. 2 RLEFI).

E. 4

En l'espèce, l'autorité intimée a obtenu l'estimation fiscale querellée, soit 960'000 fr., en effectuant la moyenne entre la valeur vénale de l'appartement des recourants, 1'320'000 fr., et sa valeur de rendement, arrêtée à 600'000 fr., conformément à l'art. 2 al. 1 LEFI. a) La détermination de la valeur vénale, obtenue par l'addition du prix d'achat du lot de PPE, 372'000 fr., et du coût de construction de l'ouvrage, 948'000 fr., n'est pas contestée par les recourants. Il n'y a donc pas lieu d'y revenir. b) Les recourants s'en prennent en revanche à la détermination de la valeur de rendement par l'autorité intimée; celle-ci a retenu un loyer de 442 fr. le mètre carré, qu'elle a multiplié par la surface de l'appartement, 95m², soit un loyer de 42'000 fr. par an (3'500 fr. par mois), capitalisé à un taux de 7%, ce qui représente une valeur de 600'000 francs. aa) Les recourants font valoir qu'il n'y aurait pas lieu de tenir

compte, dans la surface de l'appartement, d'une pièce de 19m², qu'ils décrivent comme un local de service. Ils se fondent à cet égard sur les instructions de l'Administration cantonale des impôts permettant de déterminer la valeur locative d'un bien immobilier, dont il ressort que les galetas, cagibis, combles non habitables, de même que les caves et autres locaux de service n'entrent pas en considération dans le calcul de la valeur locative du logement (cf. instructions complémentaires concernant la propriété immobilière 2018, p. 14). Il est vrai que, selon la jurisprudence, les instructions du Chef du Département des finances pour les Commissions de district d'estimation fiscale des immeubles ne donnant aucune précision sur la manière de calculer la surface habitable, on peut s'inspirer des règles qui ont été développées en matière de détermination de la valeur locative (arrêt EF.2011.0006 du 19 décembre 2011 consid. 4b). En l'occurrence, il ressort des plans de la PPE que le local en question est ajouré par une grande fenêtre. Sur les plans du dossier d'enquête figurait l'indication "fitness" (réponse, p. 2). Dès lors, au-delà de la dénomination ("disponible"), on ne voit pas ce qui distingue ce local d'une pièce habitable, les recourants n'alléguant rien de concluant à cet égard. La surface de cette pièce doit en conséquence être prise en considération dans la détermination de la valeur de rendement (voir au demeurant arrêt EF.2014.0005 du 17 avril 2016 consid. 5a, où une buanderie en sous-sol a été prise en compte comme surface habitable). C'est par conséquent à juste titre que l'autorité intimée a retenu une surface habitable de 95m² pour la détermination de la valeur de rendement. Il convient en outre de tenir compte des deux places de parc intérieures, même si celles-ci ne font pas partie de la surface habitable (cf. arrêts précités EF.2014.0005 consid. 5a; EF.2011.0006 consid. 4b). Le droit à l'usage de la terrasse et du jardin attenants à l'appartement, ainsi que de la cave, a en outre également une incidence sur la valeur de rendement. bb) Pour les recourants, un loyer de 442 fr. le mètre carré pour leur appartement, soit 3'500 fr. par mois, serait trop élevé au regard des prix actuels du marché. L'autorité intimée maintient, pour sa part, que ce montant correspond au marché locatif local actuel pour ce type d'objet. Les recourants font valoir que le taux de vacance d'un appartement de trois pièces, à Pully, aurait quadruplé entre 2014 et 2017, ce dont l'autorité intimée n'aurait pas tenu compte. Ils font également valoir que le loyer annuel d'un appartement de 2,5 pièces à Pully de niveau moyen serait, selon les statistiques qu'ils ont produites, de 325 fr. par mètre carré. A titre principal, ils concluent à ce que cette valeur soit retenue pour déterminer la valeur de rendement de leur appartement. Il ressort en outre de leurs explications qu'à Pully, pour un logement témoin au-dessus de la moyenne, auquel leur appartement ne peut selon eux être assimilé, un loyer maximum de 385 fr. par mètre carré pourrait être exigé. A titre subsidiaire, ils demandent que la valeur de rendement de leur appartement soit déterminée sur la base de ce montant. Pour sa part, l'autorité intimée a indiqué de façon sommaire, dans la décision attaquée, qu'après quelques recherches comparatives à Pully et à Lutry, il lui est apparu que le montant de 442 fr. correspondait au prix du marché pour ce type d'appartement dans le secteur. Elle a fourni comme élément de comparaison les loyers pratiqués dans l'immeuble voisin, sis chemin *****, dans lequel les loyers seraient compris entre 441 et 572 fr. le mètre carré. Dans sa réponse, l'autorité intimée précise qu'il s'agit d'appartements au niveau du rez de chaussée, moins bien exposés que celui des recourants, qui sont loués respectivement 2'390 fr. (2,5 pièces de 65 m²), 2'950 fr. (3,5 pièces de 80 m²) et 2'900 fr. (3,5 pièces de 80 m²) par mois. S'agissant de la valeur locative invoquée par les recourants dans leur réplique, il est de jurisprudence constante qu'elle représente une valeur d'usage, alors que les règles sur l'estimation fiscale tendent à établir la valeur actuelle effective du bien au moment de l'estimation; il n'y a donc

pas lieu de se référer à la valeur locative pour arrêter la valeur de rendement comme composante de l'estimation fiscale (arrêts EF.2016.0003 du 4 juillet 2017; EF.2011.0003 du 23 novembre 2011). Dans un arrêt EF.2015.0003 du 25 avril 2016 (consid. 4b), la Cour de céans a retenu que dans la région Pully-Lutry, un loyer de 350 fr./m² pour un appartement en PPE de 178 m² situé à La Conversion, sans jardin (mais avec patio et terrasse) et proche du chemin de fer, était raisonnable. La Cour a alors relevé qu'en dehors d'un bâtiment voisin, où les loyers allaient de 350 à 400 fr./m², les autres données fournies par l'autorité intimée faisaient état de montants compris entre 360 et 456 fr./m² dans les communes de Pully et Lutry, pour des appartements qui avaient quasiment tous une surface inférieure à 118 m² (étant précisé que, selon l'Encyclopédie statistique de la Suisse, éditée par l'Office fédéral de la statistique, à l'exception des grandes villes, le prix au m² diminue progressivement à mesure que le nombre de pièces augmente). Cette fourchette allant de 360 à 456 fr./m² concernant des appartements du même ordre de grandeur que celui des recourants, elle est pertinente en l'espèce. Il faut toutefois convenir avec l'autorité intimée que les loyers des appartements de l'immeuble voisin de celui des recourants constituent une base de comparaison plus fiable que les données statistiques concernant les loyers (moyens ou médians) dans la commune de Pully ou les loyers de certains objets situés ailleurs sur le territoire communal, offerts en location sur le marché. Au vu de ces éléments, le Tribunal considère que le montant de 442 fr./m² retenu par l'autorité intimée pour un appartement de 95m² situé dans le quartier de *****, avec jouissance du jardin attenant et deux places de parc, aménagé au rez inférieur d'un bâtiment neuf, est relativement élevé, sans être encore excessif. Sur cette base, l'estimation litigieuse doit être confirmée. On arrive d'ailleurs au même résultat si l'on retient un loyer de 385 fr./m², soit 36'575 fr. par année (ou 3'048 fr. par mois), comme les recourants le préconisent en lien avec leur conclusion subsidiaire. Un tel loyer n'est manifestement pas excessif pour l'appartement des recourants. Or, sur cette base, en appliquant un taux de capitalisation de 7% qui n'est pas contesté et peut être confirmé, la valeur de rendement est ramenée de 600'000 à 522'500 fr. (= [95m² x 385 fr.] : 7%). Le montant de l'estimation fiscale serait alors le suivant: 522'500 fr. (valeur de rendement) + 1'320'000 fr. (valeur vénale) = 921'250 fr. 2 L'écart entre 921'250 fr. et l'estimation fiscale litigieuse, soit 960'000 fr., est inférieur à 5%, de sorte qu'en vertu de la jurisprudence précitée (consid. 2), ladite estimation ne procède pas d'un abus de son pouvoir d'appréciation par l'autorité intimée et qu'il n'y a pas lieu de revenir sur la décision attaquée.

E. 5

Il suit de ce qui précède que le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Un émolument judiciaire sera mis à la charge des recourants, qui succombent, solidairement entre eux (cf. art. 49 al. 1, 51 al. 2 et 91 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1 et 91 LPA-VD).

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